

**Décision n° 2011-225 QPC du 30 mars 2012**

*Société Unibail Rodamco*

*(Majorations de la redevance pour création de locaux  
à usage de bureaux en Île-de-France)*

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 16 janvier 2012 par le Conseil d'État (décision n° 350936) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) posée par la société Unibail Rodamco, relative à l'article L. 520-11 du code de l'urbanisme, qui est l'une des dispositions législatives du titre II du livre V du code de l'urbanisme, lequel est consacré à la redevance pour création de locaux à usage de bureaux en Île-de-France.

Par sa décision n° 2011-225 QPC du 30 mars 2012, le Conseil constitutionnel a déclaré ces dispositions conformes à la Constitution.

**I. – Dispositions contestées**

La redevance pour création de bureaux dans la région Île-de-France a été instituée par la loi n° 60-790 du 2 août 1960 tendant à limiter l'extension des locaux à usage de bureaux et à usage industriel dans la région parisienne. Son régime a par la suite été substantiellement modifié par la loi n° 82-1020 du 3 décembre 1982 portant réforme de la redevance pour création de locaux à usage de bureaux et à usage industriel en région d'Île-de-France, qui a limité son exigibilité à la création ou la transformation de locaux à usage de bureaux ou de recherche. Le périmètre de la redevance et son assiette ont été dernièrement modifiés par des lois de finances<sup>1</sup>. En dépit de son intitulé, cette « redevance » a toutes les caractéristiques d'une imposition de toute nature et elle est considérée comme telle par le Conseil d'État<sup>2</sup>.

Le fait générateur de la redevance pour création de bureaux dans la région Île-de-France est la construction, la reconstruction ou l'agrandissement de locaux à

---

<sup>1</sup> Successivement par l'article 31 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 et par l'article 34 de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011.

<sup>2</sup> Conseil d'État, 17 décembre 2003, *Ministre de l'équipement, des transports, du logement, du tourisme et de la mer c Mme Sylvaine X*, n° 237044.

usage de bureaux, de locaux commerciaux et de locaux de stockage (article L. 520-1 du code de l'urbanisme), dans des zones de la région Île-de-France définies par le *a* du 1 du VI de l'article 231 *ter* du code général des impôts (relatif au périmètre d'application de la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux...).

Certaines exonérations sont prévues par l'article L. 520-7 du code de l'urbanisme (en faveur des locaux affectés au service public, des locaux de recherche compris dans les établissements industriels, des bureaux utilisés par les membres des professions libérales et les officiers ministériels...).

L'assiette de la redevance est la surface utile de plancher des locaux construits, reconstruits ou agrandis (article L. 520-5 du même code). Il est appliqué à cette assiette, exprimée en mètres carrés, un tarif exprimé en euros par mètre carré de surface utile, qui est distinct selon le type de locaux et selon la zone géographique (l'échelle varie entre 13 euros le mètre carré et 344 euros le mètre carré) (article L. 520-3 du même code).

Pour déterminer l'assiette de la redevance, la direction départementale de l'équipement dispose d'une déclaration spécifique (prévue par l'article L. 520-9 du même code pour la transformation de locaux ne nécessitant pas un permis de construire ou une déclaration préalable et par l'article A. 520-1 du même code dans les autres cas). Le législateur a prévu que le recouvrement de la redevance intervient « *dans les mêmes conditions que les créances domaniales* » (article L. 520-5 du même code). Sur ce fondement, la direction départementale de l'équipement liquide la redevance et la notifie au redevable, lequel doit s'en acquitter dans un délai de deux mois suivant la notification (article A. 520-5 du même code). À défaut de paiement dans ce délai, un avis de mise en recouvrement est émis par le ministre, dans les deux ans qui suivent soit la délivrance du permis de construire, soit le dépôt de la déclaration, soit le début des travaux (article L. 520-2 du même code).

L'article L. 520-11, qui faisait l'objet de la QPC, confie à un décret en Conseil d'État les modalités d'application de la redevance, et notamment les dispositions destinées à sanctionner le retard de paiement ou l'infraction au paiement<sup>3</sup>. Cet article prévoit l'existence de deux plafonds pour les majorations pouvant être déterminées par le pouvoir réglementaire :

---

<sup>3</sup> La rédaction de l'article L. 520-11 a très peu varié par rapport à celle figurant initialement à l'article 12 de la loi du 2 août 1960 précitée. Les seules modifications ont concerné la codification de la disposition (par un décret n° 73-1022 du 13 novembre 1973) puis le remplacement de la référence au « règlement d'administration publique » par une référence au « décret en Conseil d'État » et de la référence au « titre de perception » par une référence à « l'avis de mise en recouvrement », à l'occasion de la loi du 3 décembre 1982 précitée.

- au maximum 1 % du montant de la redevance par mois en cas de retard de paiement ;
- au maximum le double du montant de la redevance pour les infractions destinées à éluder le paiement.

Sur le fondement de cette disposition législative, le pouvoir réglementaire (article R. 520-10 du code de l'urbanisme) a prévu que :

- la construction ou la transformation de locaux passibles de la redevance effectuée avant la délivrance du permis de construire ou la déclaration donne lieu à l'acquittement d'une redevance double ;
- le défaut de déclaration de la cessation d'affectation de bureaux à des utilisateurs exonérés de la redevance donne lieu à l'acquittement d'une redevance double ;
- les énonciations inexactes dans la demande de permis de construire ou dans la déclaration donnent lieu à l'acquittement d'une redevance double pour les surfaces non mentionnées ;
- le retard de paiement à compter de la réception de la notification donne lieu à un intérêt de retard de 1 % par mois<sup>4</sup>.

## **II. – Examen de constitutionnalité des dispositions contestées**

### **A. – Les griefs de la société requérante**

La société requérante contestait l'article L. 520-11 du code de l'urbanisme et, plus précisément au sein de cet article, la disposition renvoyant au pouvoir réglementaire le soin de fixer, dans la limite du double de la redevance, les majorations applicables en cas d'infraction.

La société requérante faisait grief à la disposition d'être entachée d'incompétence négative, le législateur ayant laissé au pouvoir réglementaire le soin de définir les infractions et les peines applicables. Elle combinait ce grief

---

<sup>4</sup> Dispositions réglementaires demeurées inchangées depuis l'article 12 du décret n° 60-941 du 5 septembre 1960 portant règlement d'administration publique pour l'application de la loi n° 60-790 du 2 août 1960 tendant à limiter l'extension des locaux à usage de bureaux et à usage industriel dans la région parisienne.

avec celui tiré de la méconnaissance des principes de nécessité et d'individualisation des peines, qui résultent de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789. Les majorations prévues par l'article R. 520-10, en application de l'article L. 520-11, seraient excessives et ne permettraient pas de moduler la sanction en fonction de la gravité du manquement.

La société requérante faisait par ailleurs valoir que la disposition méconnaissait le principe de la garantie des droits. Un tel grief était dépourvu de toute pertinence, dès lors que les dispositions du livre des procédures fiscales relatives au contentieux du recouvrement des impositions de toute nature sont applicables au recouvrement de cette redevance, de telles conditions garantissant le respect des droits des parties à la procédure fiscale.

## **B. – L'application à l'espèce**

### **1. – L'examen du grief tiré de l'incompétence négative**

Dans le cadre d'une QPC, le grief tiré de l'incompétence négative du législateur ne peut être admis par le Conseil constitutionnel que pour autant que la carence du législateur est susceptible d'affecter des droits ou libertés garantis par la Constitution. Selon la règle de principe qui a été fixée dans la décision SNC Kimberly Clark du 18 juin 2010 : « *la méconnaissance par le législateur de sa propre compétence ne peut être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité que dans le cas où est affecté un droit ou une liberté que la Constitution garantit* »<sup>5</sup>.

Est par conséquent écarté, à propos d'une QPC relative à des dispositions législatives créant une imposition de toute nature, le grief tiré de l'absence de définition suffisante par le législateur de l'assiette, du taux et des modalités de recouvrement de l'imposition (décision précitée). À l'inverse, un grief tiré de ce qu'une disposition méconnaît l'étendue de la compétence du législateur a conduit à une censure de la disposition contestée, qui portait atteinte à la liberté d'entreprendre découlant de l'article 4 de la Déclaration de 1789 ainsi qu'à l'article 11 de cette Déclaration. Dans sa décision n° 2010-45 QPC, le Conseil a ainsi relevé que le législateur avait entièrement délégué au pouvoir réglementaire le soin d'encadrer les conditions dans lesquels les noms de domaine sont attribués ou peuvent être renouvelés, refusés ou retirés et qu'aucune autre disposition législative n'instituait les garanties permettant qu'il

---

<sup>5</sup> Décision n° 2010-5 QPC du 18 juin 2010, SNC Kimberly Clark (Incompétence négative en matière fiscale), cons. 3.

ne soit pas porté atteinte à la liberté d'entreprendre et à l'article 11 de la Déclaration de 1789.<sup>6</sup>

Le grief tiré de l'incompétence négative du législateur se fondait en l'espèce sur le fait que le législateur aurait défini de manière insuffisante les infractions conduisant à une majoration du montant de la redevance et n'aurait pas fixé lui-même l'échelle des sanctions applicables.

Il résulte en effet de l'article 34 de la Constitution que le législateur fixe les règles concernant « *l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures* ». Or, les dispositions sanctionnant l'absence d'acquiescement d'une imposition entrent dans le cadre de la définition des modalités de recouvrement de cette imposition, lesquelles doivent être fixées par le législateur<sup>7</sup>.

Le Conseil constitutionnel a donc examiné, dans sa décision n° 2012-225 QPC du 30 mars 2012, si le législateur avait pleinement exercé la compétence que lui attribue la Constitution.

– En ce qui concerne la définition de l'infraction devant être sanctionnée, si la rédaction de l'article L. 520-11 du code de l'urbanisme vise l'ensemble des infractions aux dispositions législatives ou réglementaires relatives à la redevance, la référence au montant de la redevance éludée pour calculer la majoration applicable permet néanmoins de circonscrire le champ des infractions : sont uniquement concernées les infractions conduisant à une absence totale ou partielle d'acquiescement de l'imposition. Le Conseil a jugé que le législateur avait « *défini de manière suffisamment claire et précise les sanctions qu'il a entendu instituer pour le recouvrement de la redevance dont il s'agit* » (cons. 4).

– En ce qui concerne la définition de la sanction fiscale elle-même, l'article L. 520-11 fixe seulement au pouvoir réglementaire un maximum.

La question nouvelle qu'avait à trancher le Conseil constitutionnel était celle de savoir si le législateur peut se contenter, lorsqu'il établit des sanctions fiscales, d'encadrer le pouvoir réglementaire, ou s'il lui revient de définir précisément ces sanctions dans le texte de loi.

---

<sup>6</sup> Décision n° 2010-45 QPC du 6 octobre 2012, *M. Mathieu P. (noms de domaine sur internet)*, cons. 6.

<sup>7</sup> Le Conseil constitutionnel a considéré, à propos de la taxe annuelle sur les logements vacants, qu'« *en prévoyant que le contrôle, le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions de la taxe sont régis comme en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties, le législateur a déterminé les règles de recouvrement de ladite taxe* » (décision n° 98-403 DC du 29 juillet 1998, *Loi d'orientation relative à la lutte contre les exclusions*, cons. 13).

Le Conseil a retenu une lecture en harmonie avec le contrôle qu'il pratique habituellement en matière de définition par le législateur des dispositions relatives aux impositions de toute nature.

Le Conseil accepte en effet que le législateur ne fixe que la fourchette de taux d'une imposition, et renvoie au pouvoir réglementaire le soin de déterminer les taux applicables<sup>8</sup>.

En matière de définition des modalités de recouvrement d'une imposition, le Conseil constitutionnel a déjà admis que, dans le silence de la loi, les règles de droit commun relatives au recouvrement de ses créances par un établissement public administratif soient applicables à une imposition affectée à un établissement public<sup>9</sup>. Il n'a censuré qu'une seule fois une disposition législative qui ne déterminait pas avec une précision suffisante les modalités de recouvrement d'une imposition<sup>10</sup>. La disposition, instituant une taxe communale sur les activités commerciales non salariées à durée saisonnière, était en effet particulièrement imprécise, n'opérant pas même un renvoi au pouvoir réglementaire et se contentant de prévoir que le recouvrement de la taxe serait opéré « *par les soins de l'administration municipale* ».

Le Conseil constitutionnel a déjà eu l'occasion de valider le renvoi au pouvoir réglementaire pour la définition du barème des sanctions pécuniaires applicables en matière de sécurité sociale, le législateur ayant seulement fixé le plafond de ces sanctions<sup>11</sup>. Le Conseil a alors fondé son raisonnement sur le fait que le pouvoir réglementaire, étant compétent pour fixer des règles, est également compétent pour prévoir des sanctions administratives en rapport avec cette réglementation : « *Si l'institution de sanctions à caractère pécuniaire en matière de sécurité sociale appelle en partie l'intervention du législateur, ce dernier pouvait se borner, comme il l'a fait en l'espèce, à en fixer les principales caractéristiques, tout en confiant au pouvoir réglementaire le soin de déterminer les autres modalités applicables. En particulier, il pouvait confier à un décret en Conseil d'Etat le soin de déterminer le barème des pénalités en deçà d'un seuil que l'article 23 fixe lui-même à deux fois le plafond mensuel de la sécurité sociale.* »<sup>12</sup>

---

<sup>8</sup> Décisions n<sup>os</sup> 86-223 DC du 29 décembre 1986, *Loi de finances rectificative pour 1986*, cons. 11 ; 2000-442 DC du 28 décembre 2000, *Loi de finances pour 2001*, cons. 30 à 32. ; 2001-447 DC du 18 juillet 2001, *Loi relative à la prise en charge de la perte d'autonomie des personnes âgées et à l'allocation personnalisée d'autonomie*, cons. 21

<sup>9</sup> Décision n<sup>o</sup> 2001-447 DC du 18 juillet 2001 précitée, *ibid.*

<sup>10</sup> Décision n<sup>o</sup> 98-405 DC du 29 décembre 1998, *Loi de finances pour 1999*, cons. 59.

<sup>11</sup> Décision n<sup>o</sup> 2004-504 DC du 12 août 2004, *Loi relative à l'assurance maladie*, cons. 22 à 25.

<sup>12</sup> Commentaire de la décision n<sup>o</sup> 2004-504 DC aux Cahiers du Conseil constitutionnel, n<sup>o</sup> 17, 2004, pp. 33-34.

Le Conseil constitutionnel, dans la décision n° 2012-225 QPC du 30 mars 2012, a donc admis que le législateur ne fixe que les limites du barème des sanctions fiscales, le pouvoir réglementaire déterminant ensuite ce barème. Il a jugé « *qu'en renvoyant au pouvoir réglementaire le soin de fixer le taux des majorations applicables, cet article ne dispense aucunement le pouvoir réglementaire de respecter les exigences découlant de l'article 8 de la Déclaration de 1789* » (cons. 7).

Les travaux préparatoires de la loi du 2 août 1960 précitée confortaient cette interprétation. La rédaction initiale du projet de loi ne prévoyait qu'un renvoi global au pouvoir réglementaire du soin de déterminer les conditions d'application de la redevance, et c'est sur proposition de la commission de la Production et des échanges de l'Assemblée nationale que la disposition législative avait été complétée par les précisions relatives aux majorations maximales applicables en cas de retard de paiement ou d'infraction. Comme l'expliquait le rapporteur à l'Assemblée nationale, cet ajout avait « *pour but de fixer les sanctions et de les déterminer par des modalités fiscales qui auront ainsi pour effet de les mesurer et de les limiter* »<sup>13</sup>.

## **2. – L'examen des griefs tirés des principes de nécessité et d'individualisation des peines**

Le Conseil constitutionnel, pour apprécier le caractère de punition d'une mesure, et par conséquent l'application des principes constitutionnels déduits de l'article 8 de la Déclaration de 1789, examine si le législateur a poursuivi une finalité répressive.

En matière de fiscalité, il a ainsi jugé que ne constituent pas une peine :

- la reprise d'une réduction d'impôt en raison de l'absence de respect des engagements ayant ouvert droit à ladite réduction<sup>14</sup> ;
- la majoration du montant de la contribution de l'employeur au profit du régime de l'assurance chômage en cas de licenciement d'un salarié âgé<sup>15</sup> ;
- un prélèvement sur les ressources financières des offices d'HLM dont les investissements annuels au cours des deux derniers exercices ont été inférieurs à une fraction de leur potentiel financier annuel moyen<sup>16</sup> ;

<sup>13</sup> Compte rendu intégral, deuxième séance du 19 juillet 1960, *JO Débats Assemblée nationale* (p. 2048).

<sup>14</sup> Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984, *Loi de finances pour 1985*, cons. 27 à 29.

<sup>15</sup> Décision n° 92-311 DC du 29 juillet 1992, *Loi portant adaptation de la loi n° 88-1088 du 1<sup>er</sup> décembre 1988 relative au revenu minimum d'insertion et relative à la lutte contre la pauvreté et l'exclusion sociale et professionnelle*, cons. 6 et 7.

- la cotisation de 2 % sur les rémunérations versées, due par les employeurs à défaut de leur participation à l'effort de construction<sup>17</sup> ;
- la majoration de 10 % en cas de retard de paiement des impositions versées aux comptables du Trésor<sup>18</sup>.

À l'inverse, les majorations fiscales pour déclaration insuffisante, inexacte ou incomplète<sup>19</sup>, de même que les majorations fiscales pour absence de déclaration ou déclaration tardive<sup>20</sup> prévues par le code général des impôts ont été considérées comme des peines.

En ce qui concerne les majorations pour retard de paiement de la redevance pour création de locaux à usage de bureaux dans la région Île-de-France (1 % du montant à acquitter par mois de retard à compter de l'avis de notification), le Conseil constitutionnel a considéré qu'il s'agissait de simples compensations du préjudice subi par l'État du fait du paiement tardif de l'impôt, et non de punitions au sens de l'article 8 de la Déclaration de 1789 (cons. 6).

En revanche, les majorations pour infraction aux dispositions législatives ou réglementaires relatives à la redevance pour création de bureaux peuvent atteindre 100 % du montant de la redevance éludée. Elles s'appliquent à des redevables qui ont éludé en tout ou partie le paiement de cette redevance. L'objet de telles majorations est bien de sanctionner une fraude à la redevance et d'éviter la réitération de tels agissements (à l'occasion de la construction ou de la transformation d'autres locaux par la même société ou la même personne) (cons. 6).

Les dispositions de l'article L. 520-11 du code de l'urbanisme qui ont une finalité répressive ont donc été contrôlées au regard des principes de nécessité et d'individualisation des peines, lesquels découlent de l'article 8 de la Déclaration de 1789.

---

<sup>16</sup> Décision n° 2009-578 DC du 18 mars 2009, *Loi de mobilisation pour le logement et la lutte contre l'exclusion*, cons. 2 à 4.

<sup>17</sup> Décision n° 2010-84 QPC du 13 janvier 2011, *SNC Eiffage construction Val de Seine (Cotisation « 1% » logement)*, cons. 4.

<sup>18</sup> Décision n° 2011-124 QPC du 29 avril 2011, *Mme Catherine B. (Majoration de 10 % pour retard de paiement de l'impôt)*, cons. 3).

<sup>19</sup> Décision n° 2011-103 QPC du 17 mars 2011, *Société SERAS II (Majoration fiscale de 40 % pour mauvaise foi)*.

<sup>20</sup> Décision n° 2010-105/106 QPC du 17 mars 2011, *M. César S. et autres (Majoration fiscale de 40 % après mise en demeure)*.



Dans son contrôle de l'adéquation de la sanction à l'infraction, le Conseil constitutionnel n'exerce qu'un contrôle de l'erreur manifeste. Il juge ainsi que *« si la nécessité des peines attachées aux infractions relève du pouvoir d'appréciation du législateur, il incombe au Conseil constitutionnel de s'assurer de l'absence de disproportion manifeste entre l'infraction et la peine encourue »*<sup>21</sup>.

La majoration prévue par l'article L. 520-11 a pour fonction de punir les infractions au paiement de l'impôt. Le taux de majoration doit s'appliquer au montant de la redevance éludée. Par conséquent, une fraude ne portant que sur une partie du montant de la redevance à acquitter ne peut être sanctionnée que par une majoration de la partie de la redevance en question. La variation de l'assiette de la sanction, qui résulte expressément du texte de loi, est une forme de prise en compte de la gravité du manquement.

Par ailleurs, le taux maximal de la sanction fiscale, qui est de 100 %, est élevé, mais d'autres majorations de cet ordre se rencontrent pour d'autres sanctions fiscales. Le Conseil constitutionnel a déjà considéré qu'était conforme à la Constitution une majoration de 80 % de l'impôt dû en cas de découverte d'une activité occulte<sup>22</sup>.

Le Conseil constitutionnel a considéré *« qu'en édictant cette majoration, dont l'assiette est définie et le taux plafonné par le législateur, l'article L. 520-11 ne méconnaît pas en lui-même le principe de nécessité des peines »* (cons 7).

La société requérante faisait néanmoins grief à la rédaction de l'article L. 520-11, en ayant uniquement prévu un plafond de majoration correspondant à 100 % du montant de la redevance éludée, de n'avoir pas conduit le pouvoir réglementaire non plus que la jurisprudence à appliquer une échelle des sanctions permettant d'adapter le montant de la majoration selon la gravité du manquement, et d'avoir ainsi méconnu le principe d'individualisation des peines.

Un dépôt tardif de la déclaration de transformation des locaux ou une régularisation spontanée d'éléments d'assiette initialement erronés ne sont en effet pas sanctionnés par une majoration moindre que l'absence de toute déclaration ou que la déclaration erronée manifestant une volonté de fraude caractérisée.

---

<sup>21</sup> Décision n° 2010-604 DC du 25 février 2010, *Loi renforçant la lutte contre les violences de groupes et la protection des personnes chargées d'une mission de service public*, cons. 14.

<sup>22</sup> Décision n° 99-424 DC du 29 décembre 1999, *Loi de finances pour 2000*, cons. 50 à 56.

L'absence de toute possibilité de modulation de la sanction fiscale autre que celle résultant de la décharge de l'imposition elle-même se combine avec le fait que le niveau de la sanction est élevé. On peut d'ailleurs relever qu'une telle combinaison d'une sanction élevée et de l'application d'un seul taux de majoration est rare.

Néanmoins, de tels griefs mettaient en cause non pas l'article L. 520-11 du code de l'urbanisme mais l'article R. 520-10 de ce code. Or, le Conseil constitutionnel a rappelé qu'il ne lui appartient pas d'apprécier la conformité de l'article R. 520-10 du code de l'urbanisme aux exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789<sup>23</sup>.

Par suite, le Conseil constitutionnel a déclaré l'article L. 520-11 du code de l'urbanisme conforme aux droits et libertés garantis par la Constitution.

---

<sup>23</sup> Le Conseil constitutionnel avait déjà eu l'occasion d'expliquer qu'il n'est pas compétent pour apprécier la conformité à la Constitution d'une disposition réglementaire fixant une peine complémentaire dont la possibilité est ouverte par la loi (décision n° 2010-66 QPC du 26 novembre 2010, *M. Thibault G. (Confiscation de véhicules)*).