

Décision n° 2014 - 436 QPC

Article 760 du code général des impôts

*Valeur des créances à terme pour la détermination de
l'assiette des droits de mutation à titre gratuit et de l'ISF*

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel © 2014

Sommaire

I. Dispositions législatives.....	4
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	17

Table des matières

I. Dispositions législatives.....	4
A. Dispositions contestées	4
Code général des impôts.....	4
- Article 760	4
B. Évolution des dispositions contestées	4
1. Loi du 22 Frimaire an VII (12 décembre 1798) sur l'enregistrement.....	4
- Article 14	4
2. Loi du 18 avril 1918 relative aux mesures contre les fraudes fiscales	5
- Article 12	5
3. Décret du 27 décembre 1934 portant codification des lois concernant les droits d'enregistrement des actes et mutations et certains autres droits recouverts par l'administration de l'enregistrement	5
- Article 28	5
- Article 54	5
4. Loi du 14 mars 1942 relative au régime fiscal des donations.....	6
- Article 4	6
5. Décret n° 50-478 du 6 avril 1950 portant règlement d'administration publique pour la refonte des codes fiscaux et la mise en harmonie de leurs dispositions avec celles du 9 décembre 1948 et des lois subséquentes.	6
- Article 1 ^{er}	6
- Article 737	6
6. Décret n° 55-583 du 20 mai 1955 relatif aux faillites et règlements judiciaires et à la réhabilitation	7
- Article 184	7
7. Décret n° 72-685 du 4 juillet 1972 mettant en harmonie le code général des impôts avec les dispositions de la loi n° 69-1168 du 26 décembre 1969 portant simplifications fiscales et incorporant à ce code diverses dispositions d'ordre financier	7
- Article 1 ^{er}	7
8. Loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation judiciaires des entreprises.....	7
- Article 233	7
9. Décret n° 86-1086 du 7 octobre 1986 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code.....	7
- Article 1	7
- Article 760	7
10. Loi n° 94-475 du 10 juin 1994 relative à la prévention et au traitement des difficultés des entreprises	8
- Article 92	8
11. Loi n° 2005-845 du 26 juillet 2005 de sauvegarde des entreprises.....	8
- Article 165	8
- Article 190	8
12. Décret n° 2006-356 du 24 mars 2006 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code.....	9
- Article 1	9
- Article 760	9
C. Autres dispositions	9
1. Code civil.....	9
- Article 1185	9
- Article 1188	9

- Article 1613	10
- Article 2309	10
2. Code de la consommation	10
- Article L. 330-1.....	10
3. Code de commerce.....	11
- Article L. 631-14.....	11
- Article L. 643-1.....	12
4. Code général des impôts	12
- Article 758	12
- Article 1961	12
D. Application des dispositions contestées	13
1. Jurisprudence	13
a. Jurisprudence judiciaire.....	13
- Cour de cassation, 1 ^{ère} chambre civile, 19 décembre 1973, n° 72-13236	13
- Cour d'appel de Paris, Chambre 1, section B, 5 juin 2003, n° 2002/04552	13
- Cour de cassation, 2 ^{ème} chambre commerciale, 9 octobre 2007, n° 06-16258.....	13
- Cour de cassation, 2 ^{ème} chambre civile, 19 novembre 2008, n° 07-18987.....	14
2. Doctrine administrative	14
- Impôt de solidarité sur la fortune – Assiette – Bases légales d'évaluation des biens	14
3. Questions parlementaires	15
a. Assemblée nationale.....	15
- Question écrite n° 4066 de M. André Grisoni	15
- Question écrite n° 28532 de M. André René	16
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	17
A. Normes de référence.....	17
1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789	17
- Article 6	17
- Article 13	17
- Article 16	17
2. Constitution du 4 octobre 1958	17
- Article 34.	17
B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....	17
1. Sur les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi fiscale et les charges publiques	17
- Décision n° 81-133 DC du 30 décembre 1981 - Loi de finances pour 1982	17
- Décision n° 2009-577 DC du 3 mars 2009 - Loi relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision	18
- Décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009 - Loi de finances pour 2010	18
- Décision n° 2010-605 DC du 12 mai 2010 - Loi relative à l'ouverture à la concurrence et à la régulation du secteur des jeux d'argent et de hasard en ligne	18
2. Sur le grief de l'atteinte à la garantie des droits.....	18
- Décision n° 2010-78 QPC du 10 décembre 2010 - Société IMNOMA [Intangibilité du bilan d'ouverture].....	18

I. Dispositions législatives

A. Dispositions contestées

Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre IV : Enregistrement, publicité foncière. Impôt de solidarité sur la fortune, timbre

Chapitre premier : Droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière

Section II : Les tarifs et leur application

VI : Mutations à titre gratuit

B : Assiette des droits de mutation à titre gratuit

1 : Dispositions communes aux successions et aux donations

a : Biens mobiliers

- **Article 760**

Modifié par Loi n°2005-845 du 26 juillet 2005 - art. 165 (V) JORF 27 juillet 2005

Modifié par Loi n°2005-845 du 26 juillet 2005 - art. 190 (V) JORF 27 juillet 2005

Pour les créances à terme, le droit est perçu sur le capital exprimé dans l'acte et qui en fait l'objet.

Toutefois, les droits de mutation à titre gratuit sont liquidés d'après la déclaration estimative des parties en ce qui concerne les créances dont le débiteur se trouve en état de faillite, de procédure de sauvegarde, de redressement ou liquidation judiciaires ou de déconfiture au moment de l'acte de donation ou de l'ouverture de la succession.

Toute somme recouvrée sur le débiteur de la créance postérieurement à l'évaluation et en sus de celle-ci, doit faire l'objet d'une déclaration. Sont applicables à ces déclarations les principes qui régissent les déclarations de mutation par décès en général, notamment au point de vue des délais, des pénalités et de la prescription, l'exigibilité de l'impôt étant seulement reportée au jour du recouvrement de tout ou partie de la créance transmise.

B. Évolution des dispositions contestées

1. Loi du 22 Frimaire an VII (12 décembre 1798) sur l'enregistrement

- **Article 14**

La valeur de la propriété, de l'usufruit et de la jouissance des biens meubles, est déterminée pour la liquidation et le paiement du droit proportionnel, ainsi qu'il suit, savoir,

(...)

2° pour les créances à termes, leurs cessions et transports et autres actes obligatoires, par le capital exprimée dans l'acte, et qui en fait l'objet ;

(...)

2. Loi du 18 avril 1918 relative aux mesures contre les fraudes fiscales

- Article 12

Par dérogation à l'art. 14, n° 2, de la loi du 22 frimaire an VII, le droit de mutation par décès sera liquidé d'après la déclaration estimative des parties, en ce qui concerne les créances dont le débiteur se trouvera en état de faillite, liquidation judiciaire ou de déconfiture au moment de l'ouverture de la succession.

Toute somme recouvrée sur le débiteur de la créance, postérieurement à l'évaluation et en sus de celle-ci, devra faire l'objet d'une déclaration supplémentaire. Seront applicables à ces déclarations supplémentaires les principes qui régissent les déclarations de mutation par décès en général, notamment au point de vue des délais, des pénalités de retard et de la prescription, l'exigibilité de l'impôt étant seulement reportée au jour du recouvrement de tout ou partie de la créance héréditaire.

3. Décret du 27 décembre 1934 portant codification des lois concernant les droits d'enregistrement des actes et mutations et certains autres droits recouverts par l'administration de l'enregistrement

- Article 1

Sont codifiées, conformément au texte annexé au présent décret, les dispositions législatives ci-dessous énumérées concernant les droits d'enregistrement des actes et mutations et certains des autres droits recouverts par l'administration de l'enregistrement (taxe d'accroissement, taxe sur la première mutation, taxes sur les Locations de droits de pêche et de chasse, taxes communales et départementales sur les chasses louées, taxes additionnelles à certains droits d'enregistrement perçues au profit de la ville de Paris, taxe spéciale sur les ventes publiques de certains objets d'art, taxes pour l'alimentation des divers fonds prévus par la législation sur les accidents du travail, droits de plaidoirie, de greffe, d'hypothèque et d'inscription en matière de vente ou de nantissement de fonds de commerce) :

(...)

Loi du 22 frimaire an VII;

(...)

Loi du 18 avril 1918 (art. 1er à 14, 16 et 17);

(...)

Annexe

Titre II : Des valeurs sur lesquelles sont assis le droit proportionnel et le droit progressif

Créances

- Article 28

Pour les créances à terme, leurs cessions et transports, et autres actes obligatoires, la valeur visée à l'article 23 est déterminée par le capital exprimé dans l'acte, et qui en fait l'objet, sauf ce qui est dit à l'article 54.

Transmissions à titre onéreux et à titre gratuit

Mutations par décès

Règles générales

Déduction des dettes et charges

- Article 54

Par dérogation à l'article 28 ci-dessus, le droit de mutation par décès sera liquidé d'après la déclaration estimative des parties, en ce qui concerne les créances dont le débiteur se trouvera en état de faillite, liquidation judiciaire ou de déconfiture au moment de l'ouverture de la succession.

Toute somme recouvrée sur le débiteur de la créance, postérieurement à l'évaluation et en sus de celle-ci, devra faire l'objet d'une déclaration supplémentaire. Seront applicables à ces déclarations supplémentaires les principes qui régissent les déclarations de mutation par décès en général, notamment au point de vue des délais, des pénalités de retard et de la prescription, l'exigibilité de l'impôt étant seulement reportée au jour du recouvrement de tout ou partie de la créance héréditaire.

4. Loi du 14 mars 1942 relative au régime fiscal des donations

- **Article 4**

L'article 54 du code de l'enregistrement est modifié comme suit :

« Par dérogation à l'art. 28 ci-dessus, les droits de mutation à titre gratuit entre vifs ou par décès seront liquidés d'après la déclaration estimative des parties, en ce qui concerne les créances dont le débiteur se trouvera en état de faillite, liquidation judiciaire ou de déconfiture au moment de l'acte de donation ou de l'ouverture de la succession.

Toute somme recouvrée sur le débiteur de la créance, postérieurement à l'évaluation et en sus de celle-ci, devra faire l'objet d'une déclaration. Seront applicables à ces déclarations les principes qui régissent les déclarations de mutation par décès en général, notamment au point de vue des délais, des pénalités de retard et de la prescription, l'exigibilité de l'impôt étant seulement reportée au jour du recouvrement de tout ou partie de la créance transmise ».

5. Décret n° 50-478 du 6 avril 1950 portant règlement d'administration publique pour la refonte des codes fiscaux et la mise en harmonie de leurs dispositions avec celles du 9 décembre 1948 et des lois subséquentes.

- **Article 1^{er}**

Les dispositions du code général des impôts directs du code fiscal des valeurs mobilières du code des taxes sur le chiffre d'affaires, du code des contributions indirectes, du code de l'enregistrement et du code du timbre sont mise en harmonie avec les dispositions du décret n° 48-1986 du 9 décembre 1948 et des lois subséquentes qui les ont modifiées ou complétées et refondues en un code unique intitulé : « Code général des impôts », annexé au présent décret.

Annexe

- **Article 737**

Pour les créances à terme, le droit est perçu sur le capital exprimé dans l'acte et qui en fait l'objet.

Toutefois, les droits de mutation à titre gratuit sont liquidés d'après la déclaration estimative des parties en ce qui concerne les créances dont le débiteur se trouve en état de faillite, de procédure de sauvegarde, de redressement ou liquidation judiciaires ou de déconfiture au moment de l'acte de donation ou de l'ouverture de la succession.

Toute somme recouvrée sur le débiteur de la créance postérieurement à l'évaluation et en sus de celle-ci, doit faire l'objet d'une déclaration. Sont applicables à ces déclarations les principes qui régissent les déclarations de mutation par décès en général, notamment au point de vue des délais, des pénalités et de la prescription, l'exigibilité de l'impôt étant seulement reportée au jour du recouvrement de tout ou partie de la créance transmise.

6. Décret n° 55-583 du 20 mai 1955 relatif aux faillites et règlements judiciaires et à la réhabilitation

- Article 184

Pour l'application des traités ou conventions, lois ou décrets, actuellement en vigueur, les termes de liquidation judiciaire, de débiteur admis au bénéfice de cette liquidation et de liquidateur judiciaire, doivent être remplacés par ceux de règlement judiciaire, de débiteur auquel s'applique ce règlement et d'administrateur au règlement judiciaire tels qu'ils sont définis par le présent décret.

7. Décret n° 72-685 du 4 juillet 1972 mettant en harmonie le code général des impôts avec les dispositions de la loi n° 69-1168 du 26 décembre 1969 portant simplifications fiscales et incorporant à ce code diverses dispositions d'ordre financier

- Article 1^{er}

Le code général des impôts est modifié comme suit :

(...)

Les articles 634 à 1377 sont remplacés par les articles 634 à 1134 ci après :

(...)

Article 760, reprend, sans modification, l'article 737 ancien.

(...)

8. Loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation judiciaires des entreprises

- Article 233

Dans toutes les dispositions des textes ou figurent les mots : « liquidation des biens » ou les mots : « règlement judiciaire ou liquidation des biens », ces mots sont remplacés par les mots : « redressement judiciaire ».

Un décret en Conseil d'Etat procédera à l'adaptation aux dispositions de la présente loi des références faites par d'autres textes aux anciennes dispositions applicables en matière de procédures collectives d'apurement du passif et supprimera celles de ces références qui n'ont plus d'objet.

9. Décret n° 86-1086 du 7 octobre 1986 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code

- Article 1

Le code général des impôts est à la date du 31 juillet 1986, modifié et complété comme suit :

- Article 760

Au deuxième alinéa, le membre de phrase : « liquidation des biens, règlement judiciaire » est remplacé par « redressement judiciaire ».

(Loi n° 85-98 du 28 janvier 1985, art 233)

10.Loi n° 94-475 du 10 juin 1994 relative à la prévention et au traitement des difficultés des entreprises

- Article 92

I. - A l'article 152 de la loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 précitée, les mots: « Le jugement qui prononce la liquidation judiciaire » sont remplacés par les mots: « Le jugement qui ouvre ou prononce la liquidation judiciaire ».

II. - Le premier alinéa de l'article 160 est ainsi rédigé:

« Le jugement qui ouvre ou prononce la liquidation judiciaire rend exigibles les créances non échues. » III. - A l'article 178, les mots: « Le jugement qui ouvre le redressement judiciaire » sont remplacés par les mots: « Le jugement qui ouvre le redressement ou la liquidation judiciaires ».

A la fin de la deuxième phrase du même article, après les mots: « redressement judiciaire », sont ajoutés les mots: « ou de liquidation judiciaire selon le cas ».

IV. - Aux articles 128, 129, 176, 179, 181, 182, 185, 189, 193, 197, au troisième alinéa de l'article 204, aux articles 208, 209 et 215, après les mots « de redressement judiciaire », sont ajoutés les mots « ou de liquidation judiciaire ».

V. - Au premier alinéa de l'article 228, les mots: « aux articles 10 et 139 » sont remplacés par les mots: « aux articles 10, 139 et 148-1 ».

VI. - Au premier alinéa de l'article 233, les mots: « redressement judiciaire » sont remplacés par les mots: « redressement ou liquidation judiciaires ».

VII. - Aux articles 63 et 148-4, les mots: « des articles L. 321-7, deuxième alinéa, et L. 321-10 » sont remplacés par les mots: « des articles L. 321-8 et L. 321-9 ». A l'article 153, les mots: « au deuxième alinéa de l'article L. 321-7 et à l'article L. 321-10 » sont remplacés par les mots: « aux articles L. 321-8 et L. 321-9 ».

11.Loi n° 2005-845 du 26 juillet 2005 de sauvegarde des entreprises

- Article 165

I. - Dans tous les textes législatifs et réglementaires, les références faites au : « règlement amiable » au sens du titre Ier du livre VI du code de commerce, dans sa rédaction antérieure à l'entrée en vigueur de la présente loi, sont remplacées par les références à la : « procédure de conciliation ».

II. - Dans tous les textes législatifs et réglementaires, à l'exception du livre VI du code de commerce, du troisième alinéa de l'article L. 143-11-1 et du chapitre Ier du titre II du livre III du code du travail, les références faites au redressement judiciaire et au plan de redressement sont remplacées, respectivement, par des références aux procédures de sauvegarde ou de redressement judiciaire, et aux plans de sauvegarde ou de redressement. Les références au plan de continuation sont remplacées par des références aux plans de sauvegarde ou de redressement judiciaire.

III. - Dans tous les textes législatifs et réglementaires, les références faites au : « représentant des créanciers » sont remplacées par des références au : « mandataire judiciaire ».

IV. - Dans tous les textes législatifs et réglementaires, la référence à la cession de l'entreprise ordonnée en application de l'article L. 621-83 ou à la cession d'unités de production ordonnées en application de l'article L. 622-17 du code de commerce, dans sa rédaction antérieure à l'entrée en vigueur de la présente loi, est remplacée par une référence à la cession de l'entreprise ordonnée en application de l'article L. 642-5 du même code.

V. - Dans tous les textes législatifs ou réglementaires, les références faites au : « mandataire judiciaire au redressement et à la liquidation des entreprises » sont remplacées par des références au : « mandataire judiciaire ».

- Article 190

La présente loi entre en vigueur le 1^{er} janvier 2006, à l'exception des dispositions suivantes qui sont applicables aux procédures et situations en cours dès sa publication :

- a) Dans toutes les dispositions prévoyant une incapacité, une interdiction ou une déchéance résultant d'une faillite personnelle ou d'une interdiction de gérer, ces mesures doivent être comprises comme ayant une durée maximale de quinze ans à compter du jour où la décision les ayant prononcées est devenue définitive ;
- b) Les mesures de faillite personnelle et d'interdiction de gérer ainsi que les déchéances et interdictions qui en ont résulté prennent fin à la date de publication de la présente loi lorsque, à cette date, elles ont été prononcées plus de quinze années auparavant par une décision devenue définitive.
- Toutefois, les poursuites déjà engagées au jour de la publication de la présente loi, sur le fondement de l'article L. 622-32 du code de commerce, ne sont pas, même si le délai de quinze années est expiré, affectées par les dispositions qui précèdent et les sommes perçues par les créanciers leur restent acquises ;
- c) L'article L. 624-10 du code de commerce dans sa rédaction issue de la présente loi ;
- d) L'article L. 643-9 du code de commerce ;
- e) Le dernier alinéa de l'article L. 811-11 du code de commerce.

12. Décret n° 2006-356 du 24 mars 2006 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code

- **Article 1**

Le code général des impôts est modifié et complété comme suit :

(...)

- **Article 760**

Au deuxième alinéa, après les mots : « en état de faillite, » sont insérés les mots : « de procédure de sauvegarde, ».

(Loi n° 2005-845 du 26 juillet 2005, art. 165-II et 190.)

(...)

C. Autres dispositions

1. Code civil

Livre III : Des différentes manières dont on acquiert la propriété

Titre III : Des contrats ou des obligations conventionnelles en général

Chapitre IV : Des diverses espèces d'obligations.

Section 2 : Des obligations à terme.

- **Article 1185**

Créé par Loi 1804-02-07 promulguée le 17 février 1804

Le terme diffère de la condition, en ce qu'il ne suspend point l'engagement, dont il retarde seulement l'exécution.

- **Article 1188**

Modifié par Loi n°85-98 du 25 janvier 1985 - art. 217

Le débiteur ne peut plus réclamer le bénéfice du terme lorsque par son fait il a diminué les sûretés qu'il avait données par le contrat à son créancier.

Titre VI : De la vente

Chapitre IV : Des obligations du vendeur

Section 2 : De la délivrance.

- Article 1613

Créé par Loi 1804-03-06 promulguée le 16 mars 1804

Il ne sera pas non plus obligé à la délivrance, quand même il aurait accordé un délai pour le paiement, si, depuis la vente, l'acheteur est tombé en faillite ou en état de déconfiture, en sorte que le vendeur se trouve en danger imminent de perdre le prix ; à moins que l'acheteur ne lui donne caution de payer au terme.

Livre IV : Des sûretés

Titre Ier : Des sûretés personnelles

Chapitre Ier : Du cautionnement

Section 2 : De l'effet du cautionnement

Sous-section 2 : De l'effet du cautionnement entre le débiteur et la caution

- Article 2309

Modifié par Ordonnance n°2006-346 du 23 mars 2006 - art. 2, 4, 5 JORF 24 mars 2006

La caution, même avant d'avoir payé, peut agir contre le débiteur, pour être par lui indemnisée :

1° Lorsqu'elle est poursuivie en justice pour le paiement ;

2° Lorsque le débiteur a fait faillite, ou est en déconfiture ;

3° Lorsque le débiteur s'est obligé de lui rapporter sa décharge dans un certain temps ;

4° Lorsque la dette est devenue exigible par l'échéance du terme sous lequel elle avait été contractée ;

5° Au bout de dix années, lorsque l'obligation principale n'a point de terme fixe d'échéance, à moins que l'obligation principale, telle qu'une tutelle, ne soit pas de nature à pouvoir être éteinte avant un temps déterminé.

2. Code de la consommation

Livre III : Endettement

Titre III : Traitement des situations de surendettement

- Article L. 330-1

Modifié par LOI n°2013-672 du 26 juillet 2013 - art. 68 et 69 (V)

La situation de surendettement des personnes physiques est caractérisée par l'impossibilité manifeste pour le débiteur de bonne foi de faire face à l'ensemble de ses dettes non professionnelles exigibles et à échoir. L'impossibilité manifeste pour une personne physique de bonne foi de faire face à l'engagement qu'elle a donné de cautionner ou d'acquitter solidairement la dette d'un entrepreneur individuel ou d'une société caractérise également une situation de surendettement. Le seul fait d'être propriétaire de sa résidence principale et que la valeur estimée de celle-ci à la date du dépôt du dossier de surendettement soit égale ou supérieure au montant de l'ensemble des dettes non professionnelles exigibles et à échoir ne peut être tenu comme empêchant que la situation de surendettement soit caractérisée.

Lorsque les ressources ou l'actif réalisable du débiteur le permettent, des mesures de traitement peuvent être prescrites devant la commission de surendettement des particuliers dans les conditions prévues aux articles L. 331-6, L. 331-7, L. 331-7-1 et L. 331-7-2.

Lorsque le débiteur se trouve dans une situation irrémédiablement compromise caractérisée par l'impossibilité manifeste de mettre en œuvre des mesures de traitement visées à l'alinéa précédent, la commission de surendettement peut, dans les conditions du présent titre :

1° Soit recommander un rétablissement personnel sans liquidation judiciaire si elle constate que le débiteur ne possède que des biens meubles nécessaires à la vie courante et des biens non professionnels indispensables à

l'exercice de son activité professionnelle, ou que l'actif n'est constitué que de biens dépourvus de valeur marchande ou dont les frais de vente seraient manifestement disproportionnés au regard de leur valeur vénale ;

2° Soit saisir, avec l'accord du débiteur, le juge du tribunal d'instance aux fins d'ouverture d'une procédure de rétablissement personnel avec liquidation judiciaire, si elle constate que le débiteur n'est pas dans la situation mentionnée au 1°.

A l'occasion des recours exercés devant lui en application des articles L. 331-4, L. 331-7 et L. 332-2, le juge du tribunal d'instance peut, avec l'accord du débiteur, décider l'ouverture d'une procédure de rétablissement personnel avec liquidation judiciaire. Lorsqu'il statue en application des articles L. 331-7 et L. 332-2, il peut en outre prononcer un redressement personnel sans liquidation judiciaire.

Le juge du tribunal d'instance connaît de la procédure de traitement des situations de surendettement devant la commission de surendettement des particuliers et de la procédure de rétablissement personnel.

3. Code de commerce

Livre VI : Des difficultés des entreprises.

Titre II : De la sauvegarde.

Chapitre II : De l'entreprise au cours de la période d'observation.

Article L. 622-29

Modifié par Loi n°2005-845 du 26 juillet 2005 - art. 1 et 40 (V) JORF 27 juillet 2005 en vigueur le 1er janvier 2006 sous réserve art. 190

Le jugement d'ouverture ne rend pas exigibles les créances non échues à la date de son prononcé. Toute clause contraire est réputée non écrite.

Titre III : Du redressement judiciaire.

Chapitre Ier : De l'ouverture et du déroulement du redressement judiciaire.

- **Article L. 631-14**

Modifié par Ordonnance n°2014-326 du 12 mars 2014 - art. 53

Les articles L. 622-3 à L. 622-9, à l'exception de l'article L. 622-6-1, et L. 622-13 à L. 622-33 sont applicables à la procédure de redressement judiciaire, sous réserve des dispositions qui suivent.

Il est réalisé une priseée des actifs du débiteur concomitamment à l'inventaire prévu à l'article L. 622-6.

Lorsque l'administrateur a une mission de représentation, il exerce les prérogatives conférées au débiteur par le II de l'article L. 622-7 et par le troisième alinéa de l'article L. 622-8. En cas de mission d'assistance, il les exerce concurremment avec le débiteur.

Lorsqu'est exercée la faculté prévue par le II de l'article L. 622-13 et que la prestation porte sur le paiement d'une somme d'argent, celui-ci doit se faire au comptant, sauf pour l'administrateur à obtenir l'acceptation de délais de paiement par le cocontractant du débiteur. Au vu des documents prévisionnels dont il dispose, l'administrateur s'assure, au moment où il demande l'exécution, qu'il disposera des fonds nécessaires à cet effet.

Lorsque la procédure de redressement judiciaire a été ouverte en application du troisième alinéa de l'article L. 626-27 et que le débiteur a transféré des biens ou droits dans un patrimoine fiduciaire avant l'ouverture de la procédure de sauvegarde ayant donné lieu au plan résolu, la convention en exécution de laquelle celui-ci conserve l'usage ou la jouissance de ces biens ou droits n'est pas soumise aux dispositions de l'article L. 622-13 et les dispositions de l'article L. 622-23-1 ne sont pas applicables.

Pour l'application de l'article L. 622-23, l'administrateur doit également être mis en cause lorsqu'il a une mission de représentation.

Les personnes coobligées ou ayant consenti une sûreté personnelle ou ayant affecté ou cédé un bien en garantie ne bénéficient pas de l'inopposabilité prévue au deuxième alinéa de l'article L. 622-26 et ne peuvent se prévaloir des dispositions prévues au premier alinéa de l'article L. 622-28.

TITRE IV : De la liquidation judiciaire et du rétablissement professionnel.

Chapitre III : De l'apurement du passif.

Section 1 : Du règlement des créanciers.

- Article L. 643-1

Modifié par Ordonnance n°2008-1345 du 18 décembre 2008 - art. 122

Le jugement qui ouvre ou prononce la liquidation judiciaire rend exigibles les créances non échues. Toutefois, lorsque le tribunal autorise la poursuite de l'activité au motif que la cession totale ou partielle de l'entreprise est envisageable, les créances non échues sont exigibles à la date du jugement statuant sur la cession ou, à défaut, à la date à laquelle le maintien de l'activité prend fin.

Lorsque ces créances sont exprimées dans une monnaie autre que celle du lieu où a été prononcée la liquidation judiciaire, elles sont converties en la monnaie de ce lieu, selon le cours du change à la date du jugement.

4. Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre IV : Enregistrement, publicité foncière. Impôt de solidarité sur la fortune, timbre

Chapitre premier : Droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière

Section II : Les tarifs et leur application

VI : Mutations à titre gratuit

B : Assiette des droits de mutation à titre gratuit

1 : Dispositions communes aux successions et aux donations

a : Biens mobiliers

- Article 758

Modifié par Loi n°2004-1484 du 30 décembre 2004 - art. 15 JORF 31 décembre 2004

Pour les transmissions à titre gratuit des biens meubles, autres que les valeurs mobilières cotées et les créances à terme, la valeur servant de base à l'impôt est déterminée par la déclaration détaillée et estimative des parties, sans distraction des charges, sauf ce qui est dit aux articles 764, 767 à 770 et 773 à 776 bis.

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre V : Dégrèvements et restitutions d'impôts

Section II : Juridiction contentieuse

8 : Dispositions particulières aux droits d'enregistrement, à la taxe de publicité foncière, aux droits de timbre et à la taxe spéciale sur les conventions d'assurances

- Article 1961

Modifié par Ordonnance n°2010-638 du 10 juin 2010 - art. 8

Les droits d'enregistrement ou la taxe de publicité foncière lorsqu'elle tient lieu de ces droits et la contribution prévue à l'article 879, ne sont pas sujets à restitution dès l'instant qu'ils ont été régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des articles 954 à 958, 1183, 1184, 1654 et 1659 du code civil.

En cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion, ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés et, au surplus, dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les impositions visées au premier alinéa perçues sur l'acte annulé, résolu ou rescindé ne sont restituables que si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée.

L'annulation, la révocation, la résolution ou la rescision prononcée, pour quelque cause que ce soit, par jugement ou arrêt, ne donne pas lieu à la perception du droit proportionnel d'enregistrement et de la contribution prévue à l'article 879.

D. Application des dispositions contestées

1. Jurisprudence

a. Jurisprudence judiciaire

- **Cour de cassation, 1^{ère} chambre civile, 19 décembre 1973, n° 72-13236**

(...)

Attendu qu'il est reproché à la cour d'appel d'avoir ainsi statué alors, d'une part, que la déconfiture est l'état du débiteur non commerçant dont le passif surpasse l'actif et qui se trouve dans l'impossibilité de satisfaire intégralement tous ses créanciers lorsque ceux-ci ont cessé de lui faire crédit et qu'en l'espèce, la décision attaquée, tout en affirmant que A... se serait montré optimiste dans l'évaluation de l'actif de la communauté, ne chiffre pas celui-ci, de sorte qu'il serait impossible de savoir si le passif lui est supérieur alors, d'autre part, que la cour d'appel ne constaterait pas que des créanciers autres que la dame D et B aient cessé de faire confiance à A... et alors, enfin, que la cour d'appel, qui constate que A... a offert à veuve B le règlement des créances exigibles, n'aurait pas établi que A... n'avait pas été en mesure de faire face à cette offre, de telle sorte qu'elle n'aurait pas, sur ce point, encore, motivé sa décision ;

(...)

- **Cour d'appel de Paris, Chambre 1, section B, 5 juin 2003, n° 2002/04552**

(...)

- *sur l'insuffisance d'évaluation de la créance de 9 500 000 F*

Considérant qu'il n'est pas contesté que cette créance était juridiquement à terme et relevait pour son évaluation des dispositions de l'article 760 du Code Général des impôts ;

que la créance litigieuse, à terme, doit donc être déclarée pour le montant de son nominal, sans que les chances estimées perdues d'un remboursement anticipé puissent être prises en considération; qu'il appartient au redevable qui prétend faire application de l'alinéa 2 de ce texte, de rapporter la preuve que les conditions en sont réunies; qu'au vu des pièces invoquées à l'appui des dernières écritures, les appelants ne rapportent pas la preuve de la déconfiture de leur débiteur, se contentant de vouloir en faire peser la charge sur l'Administration qui en aurait plus facilement les moyens;

que le jugement sera confirmé;

(...)

- **Cour de cassation, 2^{ème} chambre commerciale, 9 octobre 2007, n° 06-16258**

(...)

Attendu, selon l'arrêt attaqué, que M. et Mme X... ont acquis, le 16 octobre 1995, une créance de la société SOFAL sur la société Le Pré Catelan ; que la créance n'ayant pas été déclarée au titre des années 1996 et 1997, l'administration des impôts leur a notifié un redressement d'impôt de solidarité sur la fortune ; que M. et Mme X... ont fait assigner le directeur des services fiscaux Nord Lille devant le tribunal de grande instance en annulation de l'avis de mise en recouvrement émis par l'administration, faisant valoir que l'évaluation de la créance devait obéir aux règles fixées par l'article 758 du code général des impôts et non à celles de l'article 760 du même code, dès lors que le terme de la créance étant fixé au 31 décembre 1995, la créance était devenue exigible à tout moment à compter de cette date ;

Attendu que, pour confirmer le jugement ayant rejeté la demande, l'arrêt retient que la survenance du terme n'affecte en rien la nature de l'obligation qui, de créance à terme à échoir, se transforme en créance à terme échu, que seuls les effets se trouvent en effet affectés par la survenance du terme, la créance devenant exigible, et non sa nature même qui demeure inchangée, que l'existence d'un retard dans l'exécution de la créance n'a pas modifié sa nature, que l'article 760 du code général des impôts ne distingue pas selon que le terme de la créance reste à échoir ou est échu, de sorte qu'il n'y a pas lieu de distinguer où la loi ne le fait pas et que cet article a vocation à s'appliquer à toutes les créances à terme sans distinction, qu'ainsi le droit est dû sur le montant nominal des créances sans qu'il soit possible d'arguer de difficultés de recouvrement ou de solvabilité douteuse, que la seule exception à la règle de l'évaluation en nominal concernant l'hypothèse dans laquelle la société débitrice serait en liquidation judiciaire au jour du fait générateur de l'impôt, ce qui n'est pas le cas en l'espèce, c'est bien à sa valeur nominale que doit être évaluée la créance litigieuse au 1er janvier des années 1996 et 1997 ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors qu'une créance venue à échéance avant la date du fait générateur de l'impôt n'est plus à cette date une créance à terme, au sens de l'article 760 du code général des impôts, et doit être évaluée par la déclaration détaillée et estimative des parties, sans distraction des charges, conformément à l'article 758 du même code, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

(...)

- **Cour de cassation, 2^{ème} chambre civile, 19 novembre 2008, n° 07-18987**

(...)

Attendu que le créancier muni d'un titre exécutoire constatant une créance liquide et exigible peut en poursuivre l'exécution forcée sur les biens de son débiteur ; que la créance est liquide lorsqu'elle est évaluée en argent ou lorsque le titre contient tous les éléments permettant son évaluation ;

(...)

2. Doctrine administrative

- **Impôt de solidarité sur la fortune – Assiette – Bases légales d'évaluation des biens**

Bulletin officiels des finances publiques, 21 janvier 2014

BOI-PAT-ISF-30-50-20-20140121

I. Bases légales d'évaluation applicables en matière de droits de succession et d'impôt de solidarité sur la fortune

A. Créances

1. Principes

Les principes sont énoncés à l'article 760 du code général des impôts (CGI).

Les créances sont, quelle que soit leur date d'échéance, imposables sur leur montant nominal en ajoutant tous les intérêts échus et non encore payés à la date du fait générateur de l'impôt et ceux courus à la même date.

Si le débiteur est en état de redressement ou de liquidation judiciaire ou de déconfiture, la créance est imposée sur une déclaration estimative des redevables. Il en est de même en cas de suspension provisoire des poursuites. Pour bénéficier de ces dispositions, le redevable doit établir que le débiteur est en état de redressement ou de liquidation judiciaire ou de déconfiture. Cet état doit exister au jour du fait générateur, soit que le jugement déclaratif soit intervenu avant cette date, soit, dans le cas contraire, qu'il mentionne une date de cessation de paiement antérieure au fait générateur.

3. Questions parlementaires

a. Assemblée nationale

- Question écrite n° 4066 de M. André Grisoni

Publiée dans le JO AN du 30 juin 1933

4066. — M. André Grisoni demande à M. le ministre du budget: 1° si des légataires universels peuvent pour le paiement des droits de mutation par décès sur une créance de la succession, opposer à l'administration de l'enregistrement la collocation, obtenue par eux,

dans un acte authentique de règlement amiable en matière de distribution par contribution (art. 645 ff. pr. civ.), des biens que le règlement observe strictement le rang légal des privilèges généraux ou particuliers et qu'il ne comporte aucune disposition transgressive de l'ordre ou contraire, ou, si au contraire, un procès-verbal de règlement définitif, établi par un juge, conformément aux articles 645 et suivants du code de procédure civile, est indispensable et seul autorisé d'être admis par un receveur, ce qui, lorsque toutes les parties intéressées sont d'accord, occasionnerait des formalités, lenteurs et frais inutiles, que les parties pourraient éviter l'application de l'article 11 de la loi du 19 avril 1919, 2° si, selon le docteur de l'Administration des Contributions qui vient, en vertu de la loi précitée, invoquer l'état de déconfiture d'un débiteur de la succession, sont tenus, sous peine d'être taxés sur le montant nominal de la créance, de faire saisir et vendre sans délai tous les biens de ce débiteur sans même tenter tout d'abord des négociations en vue de recouvrements amiables et d'éviter ainsi des procédures multiples et des opérations souvent coûteuses pour les parties, 3° si l'état de déconfiture d'un débiteur, prévu par l'article 41, paragraphe 2^e, du code d'enregistrement, peut comme il le semble être établi par des poursuites antérieures lorsque ce débiteur s'engage, pour refuser tout paiement, à solliciter divers juges n'ayant d'autre but que de dissimuler sa situation désespérée au moment de l'ouverture de la succession. (Question n° 16 mai 1933.)

Réponse. — Les droits de mutation par décès sont exigibles, en principe, sur le capital nominal des créances dépendant de l'hérédité (art. 22 financer au VII, art. 11, 1^{er} 2^e). Ils ne peuvent être perçus d'après la déclaration définitive des parties que dans le cas seulement où le débiteur est en état soit de faillite ou de liquidation judiciaire (s'il est commerçant), soit de déconfiture (s'il n'est pas commerçant) au moment de l'ouverture de la succession du créancier (loi du 19 avril 1919, art. 12) et il appartient alors aux successibles d'établir qu'à cette époque, le débiteur se trouvait dans l'un de ces trois états. La déconfiture, notamment, est, d'après la doctrine, l'état d'un débiteur non commerçant dont l'insolvabilité s'est manifestée par des signes extérieurs (saïsie mobilière, saisie immobilière, distribution par contribution), ou par un ensemble de faits établissant l'impossibilité de satisfaire à ses engagements (Rép. gén. de droit français, VI, 21, no 32; Camp. Demolombe, XXX, p. 668). La question de savoir si dans l'espèce envisagée le débiteur était en état de déconfiture ne pourrait être résolue qu'après examen de toutes les circonstances de l'affaire. Pour procéder à cet examen, il serait d'ailleurs nécessaire de connaître le nom et le domicile de la personne déconfite et la date de son décès.

- **Question écrite n° 28532 de M. André René**

Donations et successions 12ème législature

Texte de la question

Publiée dans le JO AN du 17/11/2003 page : 8740

M. René André attire l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie sur la situation difficile de certaines personnes. En effet, lorsqu'il y a décès d'un conjoint, entrent, dans les frais de succession, des locations ou des fermages pour les agriculteurs qui ne sont pas réglés par les locataires. Ces locations ou fermages représentent des montants parfois importants. Les propriétaires règlent des droits de succession sur ces sommes qui, dans certains cas, sont irrécupérables. Il lui demande s'il serait possible d'envisager que ces sommes, non perçues des propriétaires, ne figurent pas dans les droits de succession.

Texte de la réponse

Publiée dans le JO AN du 27 /07/2004 p. 5789

D'une manière générale, les droits de succession atteignent toutes les transmissions qui s'opèrent à la suite du décès d'une personne. La déclaration de succession doit contenir la désignation et l'estimation de tous les biens dépendant de la succession, y compris les biens exonérés. La détermination des biens appartenant au défunt résulte de l'application des règles du droit civil, sous réserve des dispositions spécifiques de la législation fiscale. Ainsi, toutes les créances dues au défunt au moment de son décès doivent être déclarées. Selon l'article 760 du code général des impôts, elles sont imposables quelle que soit leur date d'échéance sur leur montant nominal en ajoutant tous les intérêts échus et non encore payés au décès ainsi que ceux courus à la même date et le droit est perçu sur le capital exprimé dans l'acte et qui en fait l'objet. Cependant, les créances sur un débiteur en redressement ou en liquidation judiciaire, en état de faillite ou de déconfiture au moment de l'ouverture de la succession, sont imposées sur la base d'une déclaration estimative des redevables. À cet égard, il est précisé que l'état de déconfiture est établi lorsque la situation du débiteur est irrémédiablement compromise. Ainsi, lorsque le débiteur a été admis au bénéfice d'une procédure de rétablissement personnel mis en place par l'article 35 de la loi du 1er août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville, ou lorsque les créanciers ont entamé en vain des poursuites judiciaires de recouvrement à l'égard du débiteur, la situation de déconfiture au sens de l'article 760 précité sera établie. Il est précisé que l'administration examine avec bienveillance les circonstances de chaque affaire lorsque le décès précède de peu la date de cessation de paiement ou l'état de déconfiture. L'ensemble de ces précisions est de nature à répondre aux préoccupations exprimées.

II. Constitutionnalité de la disposition contestée

A. Normes de référence

1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789

- Article 6

La loi est l'expression de la volonté générale. Tous les citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse. Tous les citoyens étant égaux à ses yeux sont également admissibles à toutes dignités, places et emplois publics, selon leur capacité, et sans autre distinction que celle de leurs vertus et de leurs talents.

- Article 13

Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés.

- Article 16

Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de constitution.

2. Constitution du 4 octobre 1958

- Article 34.

La loi fixe les règles concernant :

(...)

- l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ; le régime d'émission de la monnaie.

(...)

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

1. Sur les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi fiscale et les charges publiques

- Décision n° 81-133 DC du 30 décembre 1981 - Loi de finances pour 1982

6. Considérant qu'en vertu de l'article 13 de la Déclaration des droits la contribution commune aux charges de la nation "doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés" ; que, conformément à l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives des redevables ;

- **Décision n° 2009-577 DC du 3 mars 2009 - Loi relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision**

25. Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : " Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés " ; qu'en vertu de l'article 34 précité de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

- **Décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009 - Loi de finances pour 2010**

15. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : " Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés " ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

(...)

38. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : " Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés " ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

- **Décision n° 2010-605 DC du 12 mai 2010 - Loi relative à l'ouverture à la concurrence et à la régulation du secteur des jeux d'argent et de hasard en ligne**

39. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

2. Sur le grief de l'atteinte à la garantie des droits

- **Décision n° 2010-78 QPC du 10 décembre 2010 - Société IMNOMA [Intangibilité du bilan d'ouverture]**

2. Considérant que, selon la société requérante, ces dispositions méconnaissent le principe d'égalité devant l'impôt, le principe d'égalité devant la loi, les principes de non-rétroactivité de la loi et de sécurité juridique, ainsi que les droits de la défense et le droit à un recours juridictionnel effectif ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution » ;
4. Considérant, en conséquence, que, si le législateur peut modifier rétroactivement une règle de droit ou valider un acte administratif ou de droit privé, c'est à la condition de poursuivre un but d'intérêt général suffisant et de respecter tant les décisions de justice ayant force de chose jugée que le principe de non-rétroactivité des peines et des sanctions ; qu'en outre, l'acte modifié ou validé ne doit méconnaître aucune règle, ni aucun principe de valeur constitutionnelle, sauf à ce que le but d'intérêt général visé soit lui-même de valeur constitutionnelle ; qu'enfin, la portée de la modification ou de la validation doit être strictement définie ;
5. Considérant que, par la décision du 7 juillet 2004 susvisée, le Conseil d'État a jugé, après avoir cité l'article 38 2 du code général des impôts, « que lorsque les bénéficiaires imposables d'un contribuable ont été déterminés en application de ces dispositions, les erreurs ou omissions qui entachent les écritures comptables retracées au bilan de clôture d'un exercice ou d'une année d'imposition et entraînent une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net de l'entreprise peuvent, à l'initiative du contribuable qui les a involontairement commises, ou à celle de l'administration exerçant son droit de reprise, être réparées dans ce bilan ; que les mêmes erreurs ou omissions, s'il est établi qu'elles se retrouvent dans les écritures de bilan d'autres exercices, doivent y être symétriquement corrigées, dès lors qu'elles ne revêtent pas, pour le contribuable qui les invoque, un caractère délibéré et alors même que tout ou partie de ces exercices seraient couverts par la prescription prévue, notamment, aux articles L. 168 et L. 169 du livre des procédures fiscales » ; que cette décision a eu pour conséquence de permettre, à l'initiative soit du contribuable soit de l'administration, la « correction symétrique des bilans » à raison d'erreurs ou d'omissions dépourvues de caractère délibéré entachant les écritures comptables retracées au bilan de clôture d'un exercice, sans que s'applique le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit ;
6. Considérant que le paragraphe I de l'article 43 de la loi du 30 décembre 2004 a rétabli pour l'avenir sous certaines conditions ce principe d'intangibilité ; que cette disposition s'applique, en vertu des paragraphes II et III du même article aux exercices clos à compter du 1er janvier 2005 et aux impositions établies à compter de cette date ; que, toutefois, son paragraphe IV valide les impositions établies avant cette date, ainsi que les décisions prises sur les réclamations, en tant qu'elles seraient contestées sur ce point par le contribuable ; qu'il s'ensuit que le législateur a réservé à l'État la faculté de se prévaloir, pour les impositions établies avant le 1^{er} janvier 2005, de la jurisprudence précitée ;
7. Considérant que la validation contestée a pour effet de priver à titre rétroactif le seul contribuable du bénéfice de la jurisprudence précitée ; que l'atteinte ainsi portée à l'équilibre des droits des parties méconnaît les exigences de l'article 16 de la Déclaration de 1789 ; que, par suite et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs, il y a lieu de déclarer le paragraphe IV de l'article 43 de la loi du 30 décembre 2004 contraire aux droits et libertés que la Constitution garantit ;