

statuant  
au contentieux

N° 404270

REPUBLIQUE FRANÇAISE

—  
AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. L

M. Jean-Marc Anton  
Rapporteur

Le Conseil d'Etat statuant au contentieux  
(Section du contentieux, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> chambres réunies)

M. Benoît Bohnert  
Rapporteur public

Sur le rapport de la 8<sup>ème</sup> chambre  
de la section du contentieux

Séance du 5 décembre 2016  
Lecture du 15 décembre 2016

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire en réplique, enregistrés les 10 et 25 octobre 2016 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, M. Dominique L. demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler pour excès de pouvoir la décision du ministre de l'économie et des finances exprimée dans le document intitulé « Déclarations rectificatives des avoirs détenus à l'étranger et non déclarés – modalités pratiques et conséquences fiscales », rédigé sous la forme d'une foire aux questions (FAQ) ayant vocation à répondre aux diverses interrogations sur le dispositif de régularisation des avoirs détenus à l'étranger, mis en ligne sur le site de son ministère le 12 octobre 2015, en tant qu'il rappelle les cas d'interposition de structures étrangères pour lesquels les dispositions de l'article 123 bis du code général des impôts s'appliquent ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que les dispositions de l'article 123 bis du code général des impôts méconnaissent les principes d'égalité devant la loi et les charges publiques, en ce qu'elles n'autorisent pas le contribuable à apporter la preuve de ce que l'interposition d'une structure établie hors d'un Etat membre de l'Union européenne n'a ni pour objet, ni pour effet de lui permettre, dans un but de fraude fiscale, d'appréhender des bénéfices ou produits dans un Etat soumis à un régime fiscal privilégié et qu'elles prévoient, s'agissant d'un Etat non coopératif ou n'ayant pas conclu de convention administrative avec la France, une valeur plancher au revenu imposable, calculée de façon théorique en fonction de l'actif net de la structure et d'un taux d'intérêt.

Par un mémoire en défense et un nouveau mémoire, enregistrés les 24 octobre et 14 novembre 2016, le ministre de l'économie et des finances conclut au rejet de la requête. Il soutient que :

- le pourvoi est irrecevable dès lors que le document attaqué est insusceptible de recours pour excès de pouvoir ;
- les moyens soulevés par le requérant ne sont pas fondés.

Par un mémoire, enregistré le 11 octobre 2016 au secrétariat du contentieux du Conseil d'État, M. I : demande au Conseil d'État, en application de l'article 23-5 de l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 et à l'appui de sa requête, de renvoyer au Conseil constitutionnel la question de la conformité aux droits et libertés garantis par la Constitution de l'article 123 bis du code général des impôts.

Par un mémoire, enregistré le 2 novembre 2016 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, le ministre de l'économie et des finances soutient que les conditions posées par l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 ne sont pas remplies.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- la Constitution, notamment son Préambule ;
- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 ;
- le code général des impôts, notamment son article 123 bis, et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Jean-Marc Anton, maître des requêtes,
- les conclusions de M. Benoît Bohnert, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. Aux termes de l'article 123 bis du code général des impôts : « 1. *Lorsqu'une personne physique domiciliée en France détient directement ou indirectement 10 % au moins des actions, parts, droits financiers ou droits de vote dans une entité juridique-personne morale, organisme, fiducie ou institution comparable-établie ou constituée hors de France et soumise à un régime fiscal privilégié, les bénéfices ou les revenus positifs de cette entité juridique sont réputés constituer un revenu de capitaux mobiliers de cette personne physique dans la proportion des actions, parts ou droits financiers qu'elle détient directement ou indirectement*

*lorsque l'actif ou les biens de la personne morale, de l'organisme, de la fiducie ou de l'institution comparable sont principalement constitués de valeurs mobilières, de créances, de dépôts ou de comptes courants (...)/ 3. (...) lorsque l'entité juridique est établie ou constituée dans un Etat ou territoire n'ayant pas conclu de convention d'assistance administrative avec la France, ou qui est non coopératif au sens de l'article 238-0 A le revenu imposable de la personne physique ne peut être inférieur au produit de la fraction de l'actif net ou de la valeur nette des biens de la personne morale, de l'organisme, de la fiducie ou de l'institution comparable, calculée dans les conditions fixées au 1, par un taux égal à celui mentionné au 3° du 1 de l'article 39 (...)* ».

2. M. I demande l'annulation pour excès de pouvoir du document intitulé « Déclarations rectificatives des avoirs détenus à l'étranger et non déclarés – modalités pratiques et conséquences fiscales », rédigé sous la forme d'une foire aux questions (FAQ) ayant vocation à répondre aux diverses interrogations sur le dispositif de régularisation des avoirs détenus à l'étranger, mis en ligne sur le site de son ministère le 12 octobre 2015, en tant qu'il rappelle les cas d'interposition de structures étrangères pour lesquels les dispositions de l'article 123 bis du code général des impôts s'appliquent.

3. Ces dispositions, applicables au litige, n'ont pas été déclarées conformes à la Constitution par le Conseil constitutionnel. La question de savoir si elles portent atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution, et notamment aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques garantis par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, en ce qu'elles n'autorisent pas le contribuable à apporter la preuve de ce que l'interposition d'une structure établie hors d'un Etat membre de l'Union européenne n'a ni pour objet, ni pour effet de lui permettre, dans un but de fraude fiscale, d'appréhender des bénéfices ou produits dans un Etat soumis à un régime fiscal privilégié et qu'elles prévoient, s'agissant d'un Etat non coopératif ou n'ayant pas conclu de convention administrative avec la France, une valeur plancher au revenu imposable, calculée de façon théorique en fonction de l'actif net de la structure et d'un taux d'intérêt, présente un caractère sérieux. Ainsi, il y a lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité invoquée.

#### D E C I D E :

-----

Article 1<sup>er</sup> : La question de la conformité à la Constitution des dispositions de l'article 123 bis du code général des impôts est renvoyée au Conseil constitutionnel.

Article 2 : Il est sursis à statuer sur la requête de M. L. d'annuler pour excès de pouvoir la décision du ministre de l'économie et des finances exprimée dans le document intitulé « Déclarations rectificatives des avoirs détenus à l'étranger et non déclarés – modalités pratiques et conséquences fiscales », rédigé sous la forme d'une foire aux questions (FAQ) ayant vocation à répondre aux diverses interrogations sur le dispositif de régularisation des avoirs détenus à l'étranger, mis en ligne sur le site de son ministère le 12 octobre 2015, en tant qu'il rappelle les cas d'interposition de structures étrangères pour lesquels les dispositions de l'article 123 bis du code général des impôts s'appliquent, jusqu'à ce que le Conseil constitutionnel ait tranché la question de constitutionnalité ainsi soulevée.

Article 3 : La présente décision sera notifiée à M. Dominique L. au ministre de l'économie et des finances et au Premier ministre.

Délibéré à l'issue de la séance du 5 décembre 2016 où siégeaient : M. Edmond Honorat, président-adjoint de la section du contentieux, président ; M. Jean Courtial, président de chambre ; M. Jean-Claude Hassan, M. Terry Olson, M. Pierre Collin, M. Lionel Collet, M. Frédéric Aladjidi, conseillers d'Etat ; Mme Karin Ciavaldini, maître des requêtes et M. Jean-Marc Anton, maître des requêtes-rapporteur.

Lu en séance publique le 15 décembre 2016.

Le président :

Signé : M. Edmond Honorat

Le rapporteur :

Signé : M. Jean-Marc Anton

Le secrétaire :

Signé : Mme Nora Zoubir

La République mande et ordonne au ministre de l'économie et des finances en ce qui le concerne ou à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,

Pour le secrétaire du contentieux, par délégation :