



Décision n° 2016 - 618 QPC

IV bis de l'art. 1736 du code général des impôts, dans ses rédactions issues de l'article 14 de la loi du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 et de l'article 12 de la loi du 6 décembre 2013

Amende pour défaut de déclaration de trusts

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel © 2017

Sommaire

I. Dispositions législatives.....	4
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	18

Table des matières

I. Dispositions législatives.....	4
A. Dispositions contestées	4
1. Code général des impôts	4
- Article 1736 dans sa rédaction issue de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011.....	4
- Article 1736 dans sa rédaction issue de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière	4
B. Évolution des dispositions contestées	5
1. Loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011	5
- Article 14	5
- Article 1736 tel que modifié par la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011	5
2. Loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière.....	5
- Article 12	5
- Article 1736 tel que modifié par la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière	5
C. Autres dispositions	6
1. Code général des impôts	6
- Article 792-0 bis	6
- Article 990 J.....	7
- Article 1649 AB.....	7
- Article 1729	8
- Article 1729-O A	9
- Article 1754	9
- Article 344 G sexies.....	10
- Article 344 G septies.....	11
- Article 344 G octies	12
2. Convention de la Haye du 1^{er} juillet 1985	12
- Article 2	12
D. Application des dispositions contestées	13
1. Jurisprudence judiciaire.....	13
- CA de Paris, 10 janvier 1970, <i>Courtois c/ consorts de Riquet de Caraman</i>	13
- Cass. 1 ^{ère} civ., 20 février 1996, n° 93-19855.....	16
II. Constitutionnalité de la disposition contestée	18
A. Normes de référence.....	18
1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789	18
- Article 6	18
- Article 8	18
- Article 9	18
B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....	19
1. Sur la sanction ayant le caractère de punition	19
- Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984 - Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984	19
- Décision n° 92-307 DC du 25 février 1992, Loi portant modification de l'ordonnance n° 45-2658 du 2 novembre 1945 modifiée relative aux conditions d'entrée et de séjour des étrangers en France ..	19

- Décision n° 92-311 DC du 29 juillet 1992 - Loi portant adaptation de la loi n° 88-1088 du 1er décembre 1988 relative au revenu minimum d'insertion et relative à la lutte contre la pauvreté et l'exclusion sociale et professionnelle.....	19
- Décision n° 2009-578 DC du 18 mars 2009 - Loi de mobilisation pour le logement et la lutte contre l'exclusion.....	20
- Décision n° 2010-84 QPC du 13 janvier 2011 - SNC Eiffage Construction Val de Seine [Cotisation « 1 % logement »].....	21
- Décision n° 2010-85 QPC du 13 janvier 2011 - Établissements Darty et Fils [Déséquilibre significatif dans les relations commerciales].....	21
- Décision n° 2010-90 QPC du 21 janvier 2011 - M. Jean-Claude C. [Responsabilité solidaire des dirigeants pour le paiement d'une amende fiscale].....	22
- Décision n° 2010-103 QPC du 17 mars 2011 - Société SERAS II [Majoration fiscale de 40 % pour mauvaise foi].....	23
- Décision n° 2010-105/106 QPC du 17 mars 2011, M. César S. et autre [Majoration fiscale de 40 % après mise en demeure].....	24
- Décision n° 2011-124 QPC du 29 avril 2011 - Mme Catherine B. [Majoration de 10 % pour retard de paiement de l'impôt].....	24
- Décision n° 2013-371 QPC du 7 mars 2014 - SAS Labeyrie [Majoration de la contribution supplémentaire à l'apprentissage].....	25
- Décision n° 2014-385 QPC du 28 mars 2014 - M. Joël M. [Discipline des officiers publics ou ministériels - Interdiction temporaire d'exercer].....	27
- Décision n° 2014-418 QPC du 8 octobre 2014 - Société SGI [Amende pour contribution à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu].....	29
- Décision n° 2015-481 QPC du 17 septembre 2015, Époux B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger].....	30
- Décision n° 2016-554 QPC du 22 juillet 2016 - M. Gilbert B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger II].....	31
2. Sur la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines.....	33
- Décision n° 86-215 DC du 3 septembre 1986 - Loi relative à la lutte contre la criminalité et la délinquance.....	33
- Décision n° 97-395 DC du 30 décembre 1997 - Loi de finances pour 1998.....	33
- Décision n° 99-424 DC du 29 décembre 1999 - Loi de finances pour 2000.....	34
- Décision n° 2013-679 DC du 4 décembre 2013 - Loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière.....	35
- Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 - Loi de finances pour 2014.....	35
- Décision n° 2015-481 QPC du 17 septembre 2015 - Époux B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger].....	36
- Décision n° 2016-554 QPC du 22 juillet 2016- M. Gilbert B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger II].....	37
- Décision n° 2016-591 QPC du 21 octobre 2016 - Mme Helen S. [Registre public des trusts].....	39
- Décision n° 2016-745 DC du 26 janvier 2017 - Loi relative à l'égalité et à la citoyenneté.....	40
3. Sur le principe d'individualisation des peines.....	41
- Décision n° 2012-267 QPC du 20 juillet 2012 - Mme Irène L. [Sanction du défaut de déclaration des sommes versées à des tiers].....	41
- Décision n° 2013-371 QPC du 7 mars 2014 - SAS Labeyrie [Majoration de la contribution supplémentaire à l'apprentissage].....	41
- Décision n° 2014-418 QPC du 8 octobre 2014 - Société SGI [Amende pour contribution à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu].....	43
- Décision n° 2015-481 QPC du 17 septembre 2015 - Époux B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger].....	44
- Décision n° 2016-564 QPC du 16 septembre 2016 - M. Lucas M. [Non imputation des déficits et réductions d'impôt pour l'établissement de l'impôt sur le revenu en cas d'application de certaines pénalités fiscales].....	46
4. Sur la présomption d'innocence.....	48
- Décision n° 2016-598 QPC du 25 novembre 2016 - Société Eurofrance [Retenue à la source de l'impôt sur les revenus appliquée aux produits distribués dans un État ou territoire non coopératif] ...	48

I. Dispositions législatives

A. Dispositions contestées

1. Code général des impôts

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

B : Sanctions fiscales

5 : Infractions commises par les tiers déclarants

- **Article 1736 dans sa rédaction issue de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011**

Modifié par la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 - art. 2 (V)

Modifié par la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 - art. 14 (V)

(...)

IV bis.-Les infractions à l'article 1649 AB sont passibles d'une amende de 10 000 € ou, s'il est plus élevé, d'un montant égal à 5 % des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés.

(...)

- **Article 1736 dans sa rédaction issue de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière**

Modifié par la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 - art. 2 (VT)

Modifié par la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 - art. 12

(...)

IV bis.-Les infractions à l'article 1649 AB sont passibles d'une amende de 20 000 € ou, s'il est plus élevé, d'un montant égal à 12,5 % des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés.

(...)

B. Évolution des dispositions contestées

1. Loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011

- Article 14

I. — Le même code est ainsi modifié :

(...)

8° Après le IV de l'article 1736, il est inséré un IV bis ainsi rédigé :

« IV bis. — Les infractions à l'article 1649 AB sont passibles d'une amende de 10 000 € ou, s'il est plus élevé, d'un montant égal à 5 % des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés. » ;

- Article 1736 tel que modifié par la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011

Modifié par la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 - art. 2 (V)

Modifié par la loi n°2011-900 du 29 juillet 2011 - art. 14 (V)

(...)

IV bis.-Les infractions à l'article 1649 AB sont passibles d'une amende de 10 000 €ou, s'il est plus élevé, d'un montant égal à 5 % des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés.

(...)

2. Loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière

- Article 12

Au IV bis de l'article 1736 du même code, le montant : « 10 000 €» est remplacé par le montant : « 20 000 €» et le taux : « 5 % » est remplacé par le taux : « 12,5 % ».

- Article 1736 tel que modifié par la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière

Modifié par la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 - art. 2 (VT)

Modifié par la loi n°2013-1117 du 6 décembre 2013 - art. 12

(...)

IV bis.-Les infractions à l'article 1649 AB sont passibles d'une amende de ~~10000~~ **20 000** €ou, s'il est plus élevé, d'un montant égal à ~~5%~~ **12,5** % des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés.

(...)

C. Autres dispositions

1. Code général des impôts

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

D : Régimes spéciaux et exonérations

- **Article 792-0 bis**

Modifié par la loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 - art. 32 (V)

I. — 1. Pour l'application du présent code, on entend par trust l'ensemble des relations juridiques créées dans le droit d'un Etat autre que la France par une personne qui a la qualité de constituant, par acte entre vifs ou à cause de mort, en vue d'y placer des biens ou droits, sous le contrôle d'un administrateur, dans l'intérêt d'un ou de plusieurs bénéficiaires ou pour la réalisation d'un objectif déterminé.

2. Pour l'application du présent titre, on entend par constituant du trust soit la personne physique qui l'a constitué, soit, lorsqu'il a été constitué par une personne physique agissant à titre professionnel ou par une personne morale, la personne physique qui y a placé des biens et droits.

II. — 1. La transmission par donation ou succession de biens ou droits placés dans un trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés est, pour la valeur vénale nette des biens, droits ou produits concernés à la date de la transmission, soumise aux droits de mutation à titre gratuit en fonction du lien de parenté existant entre le constituant et le bénéficiaire.

2. Dans les cas où la qualification de donation et celle de succession ne s'appliquent pas, les biens, droits ou produits capitalisés placés dans un trust qui sont transmis aux bénéficiaires au décès du constituant sans être intégrés à sa succession ou qui restent dans le trust après le décès du constituant sont soumis aux droits de mutation par décès dans les conditions suivantes :

a) Si, à la date du décès, la part des biens, droits ou produits capitalisés qui est due à un bénéficiaire est déterminée, cette part est soumise aux droits de mutation par décès selon le lien de parenté entre le constituant et le bénéficiaire ;

b) Si, à la date du décès, une part déterminée des biens, droits ou produits capitalisés est due globalement à des descendants du constituant, cette part est soumise à des droits de mutation à titre gratuit par décès au taux applicable à la dernière tranche du tableau I de l'article 777 ;

c) La valeur des biens, droits ou produits capitalisés placés dans le trust, nette des parts mentionnées aux a et b du présent 2, est soumise à des droits de mutation à titre gratuit par décès au taux applicable à la dernière tranche du tableau III du même article 777.

Sans préjudice de l'application de l'article 784 à ces droits ainsi qu'aux droits de mutation à titre gratuit mentionnés au 1 du présent II en cas de transmission par donation, la perception des droits de mutation par décès mentionnés au même 1 et au a du présent 2 est effectuée en ajoutant la valeur des biens, droits et produits qu'ils imposent à celle des autres biens compris dans la déclaration de succession pour l'application d'un tarif progressif et pour le calcul des abattements édictés par l'article 779.

Les droits de mutation à titre gratuit mentionnés aux b et c du présent 2 sont acquittés et versés au comptable public compétent par l'administrateur du trust dans les délais prévus à l'article 641, à compter du décès du constituant. A défaut et dans le cas où l'administrateur du trust est soumis à la loi d'un Etat ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A ou n'ayant pas conclu avec la France une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement, les bénéficiaires du trust sont solidairement responsables du paiement des droits.

Par exception, lorsque l'administrateur du trust est soumis à la loi d'un Etat ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A ou lorsque le trust a été constitué après le 11 mai 2011 et que, au moment de la constitution du trust, le constituant était fiscalement domicilié en France au sens de l'article 4 B, les droits de donation et les droits de mutation par décès sont dus au taux applicable à la dernière tranche du tableau III de l'article 777.

3. Le bénéficiaire est réputé être un constituant du trust pour l'application du présent II, à raison des biens, droits et produits capitalisés placés dans un trust dont le constituant est décédé à la date de l'entrée en vigueur de la loi

n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 et à raison de ceux qui sont imposés dans les conditions prévues aux 1 et 2 du même II et de leurs produits capitalisés.

NOTA :

Loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 article 14 III : Les 2° à 4° du I et le II s'appliquent aux donations consenties et pour des décès intervenus à compter de la publication de la présente loi.

- **Article 990 J**

Modifié par la loi n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 61

I.-Les personnes physiques constituants ou bénéficiaires d'un trust défini à l'article 792-0 bis sont soumises à un prélèvement fixé au tarif le plus élevé mentionné au 1 de l'article 885 U.

II.-Lorsque leur administrateur est soumis à la loi d'un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, le prélèvement ne s'applique pas aux trusts irrévocables dont les bénéficiaires exclusifs relèvent de l'article 795 ou sont des organismes de même nature relevant de l'article 795-0 A ni à ceux constitués en vue de gérer les droits à pension acquis, au titre de leur activité professionnelle, par les bénéficiaires dans le cadre d'un régime de retraite mis en place par une entreprise ou un groupe d'entreprises.

III.-Le prélèvement est dû :

1° Pour les personnes qui ont en France leur domicile fiscal au sens de l'article 4 B, à raison des biens et droits situés en France ou hors de France et des produits capitalisés placés dans le trust ;

2° Pour les autres personnes, à raison des seuls biens et droits autres que les placements financiers mentionnés à l'article 885 L situés en France et des produits capitalisés placés dans le trust.

Toutefois, le prélèvement n'est pas dû à raison des biens, droits et produits capitalisés lorsqu'ils ont été :

a) Inclus dans le patrimoine, selon le cas, du constituant ou d'un bénéficiaire pour l'application de l'article 885 G ter et régulièrement déclarés à ce titre par ce contribuable ;

b) Déclarés, en application de l'article 1649 AB, dans le patrimoine d'un constituant ou d'un bénéficiaire réputé être un constituant en application du 3 du II de l'article 792-0 bis, dans les cas où le constituant ou le bénéficiaire n'est pas redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune compte tenu de la valeur nette taxable de son patrimoine, celui-ci incluant les biens, droits et produits capitalisés placés dans le trust.

Le prélèvement est assis sur la valeur vénale nette au 1er janvier de l'année d'imposition des biens, droits et produits capitalisés composant le trust.

La consistance et la valeur des biens, droits et produits capitalisés placés dans le trust sont déclarées et le prélèvement est acquitté et versé au comptable public compétent par l'administrateur du trust au plus tard le 15 juin de chaque année. A défaut, le constituant et les bénéficiaires, autres que ceux mentionnés aux a et b du présent III, ou leurs héritiers sont solidairement responsables du paiement du prélèvement.

Le prélèvement est assis et recouvré selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits de mutation par décès.

NOTA :

Loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013, article 13 IV : Ces dispositions s'appliquent à l'impôt de solidarité sur la fortune dû à compter de l'année 2013.

- **Article 1649 AB**

Modifié par l'ordonnance n°2016-1635 du 1er décembre 2016 - art. 10

L'administrateur d'un trust défini à l'article 792-0 bis dont le constituant ou l'un au moins des bénéficiaires a son domicile fiscal en France ou qui comprend un bien ou un droit qui y est situé est tenu d'en déclarer la constitution, le nom du constituant et des bénéficiaires, la modification ou l'extinction, ainsi que le contenu de ses termes.

L'administrateur d'un trust défini à l'article 792-0 bis qui a son domicile fiscal en France est tenu d'en déclarer la constitution, la modification ou l'extinction ainsi que le contenu de ses termes.

L'administrateur d'un trust déclare également la valeur vénale au 1er janvier de l'année des biens, droits et produits mentionnés aux 1° et 2° du III de l'article 990 J.

Ces informations sont conservées dans un registre placé sous la responsabilité des ministres chargés de l'économie et du budget.

Ce registre est accessible sans restriction aux autorités compétentes suivantes, dans le cadre de leur mission :

1° La cellule de renseignement financier nationale mentionnée à l'article L. 521-23 du code monétaire et financier ;

2° Les autorités judiciaires ;

3° Les agents de l'administration des douanes agissant sur le fondement des prérogatives conférées par le code des douanes ;

4° Les agents habilités de l'administration des finances publiques chargés du contrôle et du recouvrement en matière fiscale ;

5° Les autorités de contrôle mentionnées à l'article L. 561-36 du code monétaire et financier ;

Ce registre est également accessible aux personnes assujetties à la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme mentionnées à l'article L. 561-2 du code monétaire et financier dans le cadre d'une au moins de leurs mesures de vigilance mentionnées aux articles L. 561-4-1 à L. 561-14-2 du code monétaire et financier.

Les autorités compétentes mentionnées au cinquième alinéa du présent article reçoivent en temps utile à leur demande ou à l'initiative des autorités compétentes des Etats membres de l'Union européenne ou communiquent en temps utile, à leur demande ou à l'initiative de ces autorités, les informations mentionnées au premier alinéa nécessaires à l'accomplissement de leur mission.

Les modalités d'application du présent article sont fixées par décret en Conseil d'Etat.

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

B : Sanctions fiscales

1 : Infractions relatives aux déclarations et actes comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt

b : Insuffisance de déclaration

- **Article 1729**

Modifié par la loi n°2008-1443 du 30 décembre 2008 - art. 35 (V)

Les inexactitudes ou les omissions relevées dans une déclaration ou un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt ainsi que la restitution d'une créance de nature fiscale dont le versement a été indûment obtenu de l'Etat entraînent l'application d'une majoration de :

a. 40 % en cas de manquement délibéré ;

b. 80 % en cas d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; elle est ramenée à 40 % lorsqu'il n'est pas établi que le contribuable a eu l'initiative principale du ou des actes constitutifs de l'abus de droit ou en a été le principal bénéficiaire ;

c. 80 % en cas de manœuvres frauduleuses ou de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat ou en cas d'application de l'article 792 bis.

NOTA :

Loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 article 35 IX : Les I, II, III, VI, VII et VIII s'appliquent aux propositions de rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2009.

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

B : Sanctions fiscales

1 : Infractions relatives aux déclarations et actes comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt

b : Insuffisance de déclaration

- **Article 1729-O A**

Créé par loi n°2016-1918 du 29 décembre 2016 - art. 110 (V)

I. - Une majoration de 80 % s'applique aux droits dus en cas de rectification du fait :

a) Des sommes figurant ou ayant figuré sur un ou plusieurs comptes qui auraient dû être déclarés en application du deuxième alinéa de l'article 1649 A.

Le montant de cette majoration ne peut être inférieur au montant de l'amende prévue au 2 du IV de l'article 1736;

b) Des sommes figurant ou ayant figuré sur un ou plusieurs contrats de capitalisation ou placement de même nature qui auraient dû être déclarés en application de l'article 1649 AA.

Le montant de cette majoration ne peut être inférieur au montant de l'amende prévue à l'article 1766 ;

c) Des biens, droits ou produits mentionnés aux 1° et 2° du III de l'article 990 J qui auraient dû être déclarés en application de l'article 1649 AB.

Le montant de cette majoration ne peut être inférieur au montant de l'amende prévue au IV bis de l'article 1736.

II. - L'application de la majoration prévue au I exclut celle des majorations prévues aux articles 1728,1729 et 1758 à raison des mêmes droits, ainsi que l'application des amendes prévues au 2 du IV ou au IV bis de l'article 1736 ou à l'article 1766.

III. - La majoration prévue au I ne s'applique pas aux droits dus en application de l'article 755.

NOTA :

Conformément au V de l'article 110 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016, les dispositions du présent article, dans leur rédaction issue du I du même article de la même loi, s'appliquent aux déclarations devant être souscrites à compter de l'entrée en vigueur de ladite loi.

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section I : Dispositions communes

D : Recouvrement et contentieux des pénalités et solidarité

- **Article 1754**

Modifié par la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 48 (V)

I.-Le recouvrement et le contentieux des pénalités calculées sur un impôt sont régis par les dispositions applicables à cet impôt.

II.-Le recouvrement et le contentieux des autres pénalités sont régis par les dispositions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires.

III.-Par dérogation aux dispositions du I :

1. Sont constatées, poursuivies et sanctionnées comme en matière de contributions indirectes les infractions aux obligations imposées en vertu du I de l'article 268 ter et du III de l'article 298 bis, en vue du contrôle des opérations d'importation, d'achat, de vente, de commission et de courtage portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie.

2. En cas de non-respect de l'un des engagements prévus à l'article 1137, les infractions sont constatées par des procès-verbaux dressés par les agents du service départemental de l'agriculture.

III bis.-Par dérogation au II du présent article, le recouvrement et le contentieux des amendes prévues à l'article 1729 C sont régis par les dispositions applicables aux taxes foncières.

IV.-En cas de décès du contrevenant ou s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les amendes, majorations et intérêts dus par le défunt ou la société dissoute constituent une charge de la succession ou de la liquidation.

- V.-1. En cas d'abus de droit ou de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat, toutes les parties à l'acte ou à la convention sont tenues solidairement, avec le redevable de la cotisation d'impôt ou de la restitution d'une créance indue, au paiement de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1729.
2. Les dirigeants de droit ou de fait des personnes morales émettrices des documents mentionnés à l'article 1740 A, qui étaient en fonction au moment de la délivrance, sont solidairement responsables du paiement de l'amende, en cas de manquement délibéré.
3. Les dirigeants sociaux mentionnés à l'article 62 et aux 1°, 2° et 3° du b de l'article 80 ter ainsi que les dirigeants de fait gestionnaires de la société à la date du versement ou, à défaut de connaissance de cette date, à la date de déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel les versements ont eu lieu, sont solidairement responsables du paiement de l'amende prévue à l'article 1759.
4. Le prétendu créancier qui a faussement attesté l'existence d'une dette dont la déduction est demandée pour la perception des droits de mutation par décès est tenu, solidairement avec le déclarant, au paiement de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1729.
5. En cas de dissimulation d'une partie du prix stipulé dans un contrat, celui qui s'est rendu complice de manoeuvres destinées à éluder le paiement des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière est solidairement tenu avec les contractants au paiement des droits, de l'intérêt de retard et de la majoration prévue à l'article 1729.
6. Sont solidaires pour le paiement des sanctions fiscales encourues en matière de droits de timbre toutes les parties à un acte ou écrit non timbré ou insuffisamment timbré, les prêteurs et les emprunteurs, pour les obligations, les officiers ministériels qui ont reçu ou rédigé des actes énonçant des actes ou livres non timbrés.
7. Lorsque la déchéance du bénéfice du taux réduit prévue par le 2° du I du D de l'article 1594 F quinquies est encourue du fait du sous-acquéreur, ce dernier est tenu solidairement avec l'acquéreur d'acquies sans délai le complément de taxe.
- 8. Le constituant et les bénéficiaires soumis au prélèvement de l'article 990 J sont solidairement responsables avec l'administrateur du trust du paiement de l'amende prévue au IV bis de l'article 1736.**

Code général des impôts, annexe 3

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Troisième partie : Dispositions communes aux première et deuxième parties

Titre premier : Assiette et contrôle de l'impôt

Chapitre premier : Obligations des contribuables

0I ter : Obligations déclaratives des administrateurs de trusts

- **Article 344 G sexies**

Modifié par décret n°2014-1372 du 17 novembre 2014 - art. 1

La déclaration mentionnée aux premier et cinquième alinéas de l'article 1649 AB du code général des impôts est déposée au service des impôts des entreprises étrangères dans le mois qui suit la constitution, la modification ou l'extinction d'un trust défini à l'article 792-0 bis du même code.

Cette déclaration est souscrite en langue française sur un imprimé conforme à un modèle établi par l'administration et comporte les indications suivantes :

1° L'identification du ou des constituants ou bénéficiaires réputés constituants : nom et prénom ou raison sociale, numéro SIREN, adresse et, le cas échéant, date et lieu de naissance et, s'il y a lieu, de décès ;

2° L'identification du ou des bénéficiaires : nom et prénom ou raison sociale, numéro SIREN, adresse et, le cas échéant, date et lieu de naissance et, s'il y a lieu, de décès ;

3° L'identification de l'administrateur du trust : nom et prénom ou dénomination sociale, numéro SIREN et adresse ;

4° L'identification du trust : dénomination et adresse ;

5° Le contenu des termes du trust : contenu de l'acte de trust et des éventuelles stipulations complémentaires régissant son fonctionnement, notamment l'indication de sa révocabilité ou de son irrévocabilité, de son caractère discrétionnaire ou non et des règles régissant l'attribution des biens ou droits mis en trust ainsi que de leurs produits ;

6° La nature et la date de survenance de l'événement qui a généré l'obligation déclarative ;

7° Le cas échéant, la consistance, appréciée au jour de l'événement mentionné au 6°, des biens ou droits mis en trust, et celle des biens, droits ou produits transmis, attribués ou sortis du trust du fait de cet événement ;

8° Pour chaque bien ou droit mis en trust mentionné dans la déclaration conformément au 7°, les nom et prénom ou raison sociale, l'adresse et, le cas échéant, les date et lieu de naissance et, s'il y a lieu, de décès, des personnes les mettant en trust ;

9° Pour chaque bien, droit ou produit transmis, attribué ou sorti du trust mentionné dans la déclaration conformément au 7°, les nom et prénom ou la raison sociale, l'adresse et, le cas échéant, les date et lieu de naissance des personnes auxquelles ce bien, droit ou produit est transmis, attribué ou sorti du trust concerné.

Pour l'application du présent article, on entend par modification du trust tout changement dans ses termes, mode de fonctionnement, constituant, bénéficiaire réputé constituant, bénéficiaire, administrateur, tout décès de l'un d'entre eux, toute nouvelle mise en trust ou toute sortie du trust de biens ou droits, toute transmission ou attribution de biens, droits ou produits du trust et, plus généralement, toute modification de droit ou de fait susceptible d'affecter l'économie ou le fonctionnement du trust concerné.

- **Article 344 G septies**

Modifié par décret n°2014-1372 du 17 novembre 2014 - art. 1

L'administrateur d'un trust défini à l'article 792-0 bis du code général des impôts dépose au service des impôts des entreprises étrangères, au plus tard le 15 juin de chaque année, la déclaration mentionnée au sixième alinéa de l'article 1649 AB du même code.

Cette déclaration est souscrite en langue française sur un imprimé conforme à un modèle établi par l'administration et comporte les indications suivantes :

1° L'identification du ou des constituants ou bénéficiaires réputés constituants : nom et prénom ou raison sociale, numéro SIREN , adresse et, le cas échéant, date et lieu de naissance et, s'il y a lieu, de décès ;

2° L'identification du ou des bénéficiaires : nom et prénom ou raison sociale, numéro SIREN , adresse et, le cas échéant, date et lieu de naissance et, s'il y a lieu, de décès ;

3° L'identification de l'administrateur du trust : nom et prénom ou dénomination sociale, numéro SIREN et adresse ;

4° L'identification du trust : dénomination et adresse ;

5° Le contenu des termes du trust : contenu de l'acte de trust et des éventuelles stipulations complémentaires régissant son fonctionnement, notamment l'indication de sa révocabilité ou de son irrévocabilité, de son caractère discrétionnaire ou non et des règles régissant l'attribution des biens ou droits mis en trust ainsi que de leurs produits ;

6° Si l'un au moins des constituants, bénéficiaires réputés constituants ou bénéficiaires a son domicile fiscal en France, l'inventaire détaillé des biens, droits et produits capitalisés, situés en France ou hors de France et placés dans le trust ainsi que leur valeur vénale au 1er janvier de l'année ;

7° Si aucun des constituants, bénéficiaires réputés constituants ou bénéficiaires n'a son domicile fiscal en France, l'inventaire détaillé des biens, droits et produits capitalisés, situés en France et placés dans le trust ainsi que leur valeur vénale au 1er janvier de l'année, à l'exclusion des placements financiers au sens de l'article 885 L du code précité.

L'administrateur du trust est dispensé d'indiquer les informations mentionnées au 5° si la déclaration prévue au premier alinéa de l'article 1649 AB du code précité a été précédemment déposée.

La déclaration mentionnée au premier alinéa est accompagnée, le cas échéant, du paiement du montant correspondant au prélèvement prévu à l'article 990 J du code précité.

NOTA :

Modifications effectuées en conséquence de l'article 11 de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013.

- **Article 344 G octies**

Créé par décret n°2012-1050 du 14 septembre 2012 - art. 1

Pour l'application de l'article 1649 AB du code général des impôts, le domicile fiscal est apprécié au 1er janvier de chaque année.

2. Convention de la Haye du 1^{er} juillet 1985

- **Article 2**

Aux fins de la présente Convention, le terme « trust » vise les relations juridiques créées par une personne, le constituant - par acte entre vifs ou à cause de mort - lorsque des biens ont été placés sous le contrôle d'un *trustee* dans l'intérêt d'un bénéficiaire ou dans un but déterminé.

Le trust présente les caractéristiques suivantes :

- a)* les biens du trust constituent une masse distincte et ne font pas partie du patrimoine du *trustee* ;
- b)* le titre relatif aux biens du trust est établi au nom du *trustee* ou d'une autre personne pour le compte du *trustee* ;
- c)* le *trustee* est investi du pouvoir et chargé de l'obligation, dont il doit rendre compte, d'administrer, de gérer ou de disposer des biens selon les termes du trust et les règles particulières imposées au *trustee* par la loi.

Le fait que le constituant conserve certaines prérogatives ou que le *trustee* possède certains droits en qualité de bénéficiaire ne s'oppose pas nécessairement à l'existence d'un trust.

D. Application des dispositions contestées

1. Jurisprudence judiciaire

- CA de Paris, 10 janvier 1970, Courtois c/ consorts de Riquet de Caraman.

JURISPRUDENCE	313
COUR D'APPEL DE PARIS (1^{re} Ch.) 10 janvier 1970	
Présidence de M. GRANIER	
ETRANGERS. — CONFLITS DE LOIS. — SUCCESSIONS. — DISPOSITIONS TESTAMENTAIRES. — REVOCA-TION DES DISPOSITIONS ANTERIEURES. — CON-VENTION DE TRUST. — QUALIFICATION. — CON-VENTION SYNALLAGMATIQUE. — APPLICATION DE LA LOI SUCCESSORALE (NON). — LOI D'AUTONO-MIE (OUI).	
<i>Les libéralités résultant du contrat de trust constituent des dispositions de nature particulière, relevant de la loi d'au-tonomie, qui ne peuvent être assimilées aux dispositions à cause de mort du droit interne français ni soumises aux mêmes modes de révocation que celles-ci. Ces libéralités ne pouvaient donc être révoquées par un acte testamen-taire mais seulement dans les formes prévues au contrat de trust.</i>	
<i>La convention, passée en langue anglaise, devant le consul général des Etats-Unis à Paris, ayant pour objet des biens situés dans ce pays et empruntant une institution propre à la loi américaine, est régie par cette loi et ne peut être révoquée que dans les formes prévues par l'accord des parties.</i>	
Courtois c. Riquet de Caraman.	
<i>La Cour, — Statuant sur l'appel interjeté par les époux Courtois et Kitchel, d'un jugement rendu le 5 novembre 1966 par le Tribunal de grande instance de la Seine, ensemble sur l'intervention de Roland Scemama en qualité d'adminis-trateur provisoire de la succession de Philippe de Ganay;</i>	
<i>Considérant que suivant acte passé devant le Consul gé-néral des Etats-Unis d'Amérique à Paris, le 18 mars 1926, Charlotte-Gabrielle-Madeleine de Ganay, alors épouse de Thierry-Armand-Laurent Baudoin de Henin-Lietard, comte d'Alsace, prince de Henin, avait passé avec la Pennsylvania Company for Insurances on Lives and Granting Annuities une convention de « trust »; que, par cet acte, elle avait, en effet, avec l'assistance de son mari, cédé à ladite compa-gnie, qualifiée de « trustee », moyennant une somme de 1 dollar payée comptant, diverses valeurs mobilières dont elle était propriétaire aux Etats-Unis, à charge par ladite compagnie de lui en verser le revenu pendant sa vie et, après son décès, de remettre le capital et les « accroissements éventuels » à divers membres de sa famille par elle dési-gnés audit acte;</i>	
<i>Considérant qu'il était également prévu à cet acte que dame de Henin pourrait, à tout moment, par un acte écrit transmis à la compagnie, changer les bénéficiaires désignés ou mettre fin, en tout ou en partie, au trust qui avait été constitué;</i>	
<i>Considérant que suivant nouvel acte souscrit unilatéra-lement le 9 juillet 1934 devant le Consul général des Etats-Unis d'Amérique à Paris, dame de Henin, devenue veuve, déclara vouloir faire usage de la faculté qui lui avait été ainsi réservée et substitua de nouveaux bénéficiaires à ceux qu'elle avait initialement désignés prescrivant au trustee de remettre notamment, à son décès, à son neveu Bernard de Ganay, père des dames Courtois et Kitchel appelantes, une somme de 25.000 dollars; qu'il est cependant constant que cet acte ne fut pas remis à la compagnie ainsi que le pré-voyait l'acte constitutif du trust;</i>	
<i>Considérant que dame de Henin décéda en son domicile à Paris, 20, rue Washington, le 13 juin 1943, sans laisser d'héritier à réserve, en l'état d'un testament olographe en date à Paris du 27 novembre 1942, complété par un codi-cille du 18 février 1943 et régulièrement déposé au rang des minutes de Delapalme, notaire à Paris, le 21 juin 1943;</i>	
<i>Considérant que ce testament débutait ainsi : « Ceci est mon testament. Je révoque toutes dispositions antérieures instituées pour mes légataires universels conjointement mes</i>	
<i>neveux, petits-neveux, nièces et petites-nièces ci-après nom-més et je leur lègue en conséquence l'universalité des biens et droits mobiliers et immobiliers qui composeront ma suc-cession sans exception... »;</i>	
<i>Considérant que par l'effet des dispositions subséquentes la succession de dame de Henin se trouvait dévolue, savoir pour un quart conjointement à Jacques de Ganay son neveu et aux enfants de Bernard de Ganay, ses petits-neveux et petites-nièces, soit 1/8 à Jacques de Ganay et 1/8 à partager par parts égales entre Philippe de Ganay, Diane de Ganay (actuellement épouse Kitchel) et Irène de Ganay (actuel-lement épouse Courtois), 1/4 conjointement à Aymar et Patrice de la Tour du Pin, ses petits-neveux, 1/4 à dame Hélène de Ganay, épouse de Caraman, sa nièce, et 1/4 con-jointement à Etienne de Ganay, Yvonne de Ganay veuve de Rosambo, Régine de Ganay épouse Van den Broek d'Orbe-nan, et Solange de Ganay, ses neveux et nièces;</i>	
<i>Considérant que ce testament contenait également divers legs particuliers et désignait Jacques Delapalme, notaire à Paris, en qualité d'exécuteur testamentaire avec saisine en lui conférant des pouvoirs étendus en vue de la liquidation de la succession;</i>	
<i>Considérant que par ordonnance du président du Tribunal civil de la Seine en date du 3 août 1943, les légataires uni-versels de dame de Henin furent envoyés en possession de leurs legs, à l'exception toutefois des biens mobiliers ou immobiliers déposés ou existant à l'étranger;</i>	
<i>Considérant que suivant acte reçu par Labouret, notaire à Paris, les 5 et 6 janvier 1945, il fut procédé entre lesdits légataires au partage des « biens libres situés en France »; que par un autre acte reçu par Uguen, notaire à Paris, les 29 mars et 2 avril 1946, il fut procédé au partage de l'« ac-tif complémentaire » dépendant de la succession;</i>	
<i>Considérant que lors de ces partages, Irène de Ganay, devenue depuis épouse Courtois, était encore mineure et fut représentée par sa mère et tutrice, dame Bernard de Ganay, née Gouin, qui se porta for pour elle;</i>	
<i>Considérant que dame Irène de Ganay, devenue majeure le 28 mai 1946, ratifia ces deux partages suivant acte reçu le 6 juin 1946 par Uguen, notaire à Paris;</i>	
<i>Considérant, d'autre part, que dans un acte sous seing privé, apparu en traduction non contestée, datée de « juin 1946 » et intitulé « contrat de règlement de famille », tous les légataires universels de dame de Henin ainsi que Jean de Ganay et les dames de la Tour du Pin et de la Paulotte, après avoir rappelé l'acte du 18 mars 1926 portant consti-tution de trust, son amendement par l'acte du 9 juillet 1934, le décès de dame de Henin et le testament de celle-ci, con-vinrent que cet amendement « serait considéré comme ayant été dûment remis à la Pennsylvania Company et aurait son plein et entier effet »; qu'en outre, par le même acte, les parties convinrent, notamment, que la somme de 25.000 dollars attribuée, en vertu du même amendement, à Bernard de Ganay, décédé avant dame de Henin, serait versée par parts égales à ses trois enfants, soit Philippe de Ganay, Irène de Ganay (actuellement épouse Courtois) et Diane de Ganay (actuellement épouse Kitchel);</i>	
<i>Considérant, enfin, que par décision de la « Orphans Court » de Philadelphie, en date du 28 mai 1948, l'acte du 9 juillet 1934 fut déclaré valable et opposable à la Pennsylv-ania Company;</i>	
<i>Considérant qu'en cet état, par diverses assignations déli-vrées au cours des mois de février et novembre 1966, dame Irène de Ganay épouse Courtois saisit le Tribunal de grande instance de la Seine d'une demande tendant à voir pron-oncer la nullité du « contrat de règlement de famille » de juin 1946 pour erreur sur la cause et la « valeur juridique » de ladite convention, dol et vice de consentement et à voir dire, en tout cas, que cette convention était nulle au regard de la loi française, que le jugement de la « Orphans Court » de Philadelphie était inopérant et sans valeur légale et qu'il ne serait tenu compte, dans le règlement définitif de la succession, ni de cette convention ni de ce jugement « comme faits en contradiction formelle avec les dernières volontés</i>	

de la *de cuius* »; qu'elle demandait, en conséquence au tribunal d'ordonner le partage de la succession de dame de Henin conformément aux dispositions testamentaires de celle-ci et de dire que les bénéficiaires des biens provenant du trust devraient en effectuer le rapport en nature lors dudit partage;

Considérant qu'au cours de la procédure devant le tribunal, dame Diane de Ganay épouse Kitchel s'associa à la demande de dame Courtols;

Considérant que par la décision dont appel, les premiers juges ont rejeté cette demande;

Considérant que dans leurs conclusions d'appel, les époux Courtols et Kitchel sollicitent l'infirmité de cette décision; qu'ils demandent à la cour de dire et juger que le trust constitué par dame de Henin le 18 mars 1926 est nul au regard de la loi française compétente comme constituant une institution contraire aux dispositions impératives du droit français des biens comme du droit français des libéralités, de dire et juger qu'en tout cas dame de Henin a entendu le priver de tout effet par son testament du 27 novembre 1942, de dire et juger que le « contrat de règlement de famille » de juin 1946 est nul et, en tout cas, opposable à dame Courtols, celle-ci ne lui ayant pas donné un consentement libre et réfléchi, et qu'il n'en sera pas tenu compte dans le règlement définitif de la succession de dame de Henin; qu'ils demandent en conséquence à la cour de dire que tous les biens composant la succession de dame de Henin et notamment tous les biens constitués, en trust le 18 mars 1926, seront partagés conformément aux dispositions testamentaires prises par la *de cuius* le 27 novembre 1942, de dire et juger que, pour parvenir audit partage, les bénéficiaires du prétendu trust devront rapporter à la masse partageable les valeurs reçues par eux, de même que leurs fruits et produits, et, enfin, de commettre un notaire avec mission de procéder au partage;

Considérant que dame Hélène de Ganay, veuve de Caraman, dame Solange de Ganay, dame Régine de Ganay, dame Yvonne de Ganay veuve de Rosambo, dame Béatrice de Caraman épouse de Nervo, Bernard de Ganay, Jean de Ganay, de même que Delapalme, notaire et exécuteur testamentaire, ont conclu à la confirmation du jugement entrepris; que Patrice et Aymar de la Tour du Pin s'en rapportent à justice sur le mérite de l'appel;

Considérant que Pol-Jacques de Ganay, faisant valoir qu'il n'avait été appelé dans la cause qu'en qualité de conseil judiciaire de Philippe de Ganay, depuis décédé, sollicite sa mise hors de cause; que, subsidiairement, il demande acte de ce qu'il s'en rapporte à justice sur le mérite de l'appel;

Considérant que Bernard de Ganay, dame Christine de Ganay épouse Sarkozy de Nagy-Boesa et Thierry de Ganay demandent acte de ce qu'ils n'ont accepté la succession de Philippe de Ganay, leur père, que sous bénéfice d'inventaire et de ce qu'ils s'en rapportent à justice sur le mérite de l'appel;

Considérant que Jean de Caraman qui n'a pas constitué avoué a été régulièrement réassigné dans les conditions prévues à l'art. 151 C. pr. civ. et qu'il échut en conséquence de statuer à son égard par arrêt réputé contradictoire;

Considérant, enfin, que Soemama, administrateur judiciaire, est intervenu à l'instance en qualité d'administrateur provisoire de la succession de Philippe de Ganay et demande acte de ce qu'il s'en rapporte à justice sur le mérite de l'appel interjeté par les époux Courtols et Kitchel; que ceux-ci s'en rapportent eux-mêmes à justice sur le mérite de cette intervention;

Sur la demande en nullité de l'acte constitutif du trust :

Considérant que les époux Courtols et Kitchel font plaider que le trust, institution anglo-saxonne inconnue du droit français, constitue au regard de la loi française — *lex fori* qui doit fournir la qualification — une institution qui se rattache à la dévolution successorale et, plus précisément, une

disposition à cause de mort ayant pour objet essentiel la transmission au décès de la fondatrice, des biens constitués en trust; qu'ils font valoir qu'en l'espèce, dame de Henin, étant de nationalité française, domiciliée et décédée en France, sa succession mobilière est régie par la loi française; qu'ils prétendent qu'au regard de cette loi, dame de Henin ne pouvait valablement disposer de ses biens par le moyen d'un trust, cette institution se caractérisant par un « éclatement » du droit de propriété entraînant la constitution de droits réels inconnus en droit français et ayant pour effet de réaliser une disposition à cause de mort étrangère aux modes de disposition prévus par ce droit;

Considérant qu'il échut donc de rechercher, en premier lieu, quelle était la nature, au regard de la loi française compétente pour donner la qualification, de l'acte du 18 mars 1926;

Considérant que par cet acte qui a été ci-dessus analysé, dame de Henin, assistée de son mari, céda à la Pennsylvania, moyennant le prix symbolique de 1 dollar, diverses valeurs mobilières lui appartenant, la Pennsylvania s'engageant, en contrepartie, à lui en verser le revenu pendant sa vie, à les lui restituer si elle le désirait et sinon à remettre, après son décès le capital et les « accroissements éventuels » aux bénéficiaires par elle désignés; qu'il est également constant que l'acte autorisait le trustee, comme le permet la loi américaine, à disposer des valeurs qui lui étaient remises et à investir les fonds provenant de ces aliénations en d'autres valeurs, sans avoir à respecter les règles relatives à l'« investissement légal »;

Considérant que cet acte constituait donc essentiellement un contrat synallagmatique faisant naître des obligations respectives entre les parties et, éventuellement, des droits au profit de tiers;

Considérant que, contrairement à ce que soutiennent les appelants, l'acte du 18 mars 1926 ne relève donc pas de la loi successorale mais de la loi d'autonomie, c'est-à-dire de la loi sous l'empire de laquelle les parties ont entendu se placer;

Considérant qu'en l'espèce le contrat ayant été conclu par acte en langue anglaise, devant le Consul des Etats-Unis d'Amérique, ayant pour objet des biens situés dans ce pays et empruntant une institution propre à la loi américaine, il est manifeste que les contractants ont entendu se placer sous l'empire de cette loi;

Considérant que ce contrat doit donc produire les effets voulus par les parties dans le cadre de la loi d'autonomie sans qu'il y ait lieu de distinguer entre les effets qui en résultent pour les parties elles-mêmes et ceux qui intéressent les tiers; que seules des exigences particulièrement impérieuses de l'ordre public français pourraient s'opposer à ce que les droits qui en résultent soient reconnus en France;

Considérant qu'il importe peu que ce contrat ait eu pour effet de réaliser entre la constituante et le trustee un démembrement de propriété admis par la loi américaine, mais inconnu en droit français dès lors que les biens affectés par ce démembrement étaient situés en Amérique et que l'exécution du contrat devait se poursuivre dans ce pays;

Considérant qu'aucune exigence impérieuse de l'ordre public français ne s'oppose non plus à ce que les droits régulièrement acquis par les bénéficiaires sous l'empire de la loi d'autonomie soient reconnus en France; que vainement les appelants font valoir, à cet égard, que les libéralités consenties par dame de Henin seraient entachées de nullité au motif que ladite dame s'était réservé la faculté de les révoquer soit en mettant fin au trust soit en désignant d'autres bénéficiaires; qu'en effet, la cour n'a pas, en l'espèce, à rechercher si les droits des bénéficiaires sont nés dans des conditions compatibles avec l'ordre public français mais seulement si ces droits, nés sous l'empire de la loi étrangère compétente, sont en eux-mêmes compatibles avec cet ordre public; qu'au surplus, les exigences de l'ordre public français en la matière ne sauraient être tenues pour impérieuses puisque notre droit admet la révocabilité de certaines libé-

ralités, notamment de celles qui résultent des stipulations pour autrui et, en particulier, des assurances sur la vie;

Considérant, sans doute, que ces droits pourraient éventuellement être remis en question, dans le cadre de la loi française applicable au règlement de la succession, dans la mesure où ils porteraient atteinte aux règles d'ordre public relatives à la réserve; que tel ne saurait cependant être le cas en l'espèce, dame de Henin étant décédée sans laisser d'héritiers réservataires;

Sur la demande tendant à voir dire révoquées les libéralités résultant de l'acte constitutif du trust :

Considérant que les époux Courtols et Kitchel prétendent que les libéralités résultant de l'acte du 18 mars 1926 constituent des libéralités à cause de mort et soutiennent qu'elles ont été révoquées par le testament rédigé le 27 novembre 1942 par dame de Henin, testament dans lequel celle-ci a déclaré révoquer « toutes dispositions antérieures » et léguer « l'universalité des biens mobiliers et immobiliers qui composeraient sa succession, sans exception... »;

Mais considérant qu'ainsi qu'il a été dit ci-dessus les libéralités résultant du contrat de trust constituent des dispositions de nature particulière, relevant de la loi d'autonomie, qui ne peuvent être assimilées aux dispositions à cause de mort du droit interne français ni soumises aux mêmes modes de révocation que celles-ci; que ces libéralités ne pouvaient donc être révoquées par un acte testamentaire mais seulement dans les formes prévues au contrat de trust;

Considérant, d'autre part, que, comme l'ont relevé à bon droit les premiers juges, dame de Ganay ne pouvait, lors de la rédaction de son testament, ignorer que les biens dont elle avait été propriétaire en Amérique avaient reçu une affectation spéciale et que leur sort avait été réglé par le contrat passé en 1926 et modifié en 1934; que, dès lors, les formules de caractère usuel contenues dans son testament ne sauraient suffire à faire présumer qu'elle a entendu comprendre les biens constitués en trust dans les legs qu'elle consentait et, par conséquent, révoquer les libéralités résultant du contrat de trust; que Delapalme, notaire et exécuteur testamentaire, affirme d'ailleurs que telle était bien l'intention de la testatrice;

Considérant, au surplus, que tel avait été, après le décès de dame de Henin, le sentiment de tous ses légataires universels — et, notamment, les dames Courtols et Kitchel — puisque, d'un commun accord, lesdits légataires avaient procédé, par deux actes notariés, au partage, dans les proportions prévues audit testament, des biens situés en France, puis, par le « contrat de règlement de famille » de juin 1946, consenti à l'exécution du trust conformément aux volontés que la *de cuius* avait manifestées dans l'acte du 9 juillet 1934; qu'il est bien évident d'ailleurs que ce contrat de règlement de famille — qui va être ci-après examiné — vaudrait, à le supposer valable, confirmation par dames Courtols et Kitchel de l'interprétation ainsi donnée au testament et ferait, par conséquent, obstacle à ce qu'elles puissent remettre en cause cette interprétation;

Sur la demande en nullité du « contrat de règlement de famille » de juin 1946 :

Considérant qu'ainsi qu'il a été ci-dessus exposé, que ce contrat avait essentiellement pour but de réparer le vice dont se trouvait entaché l'acte du 9 juillet 1934 du fait qu'il n'avait pas été remis à la Pennsylvania ainsi que le prévoyait l'acte constitutif du trust;

Considérant que les époux Courtols et Kitchel demandent à la cour de déclarer ce contrat nul ou, en tout cas, inopposable à dame Courtols pour des motifs personnels à celle-ci;

Considérant que les appelants soutiennent en effet que dame Courtols a signé ce contrat, quelques jours après avoir atteint sa majorité, dans des conditions « exclusives d'un consentement libre et réfléchi » alors qu'elle ignorait, à la fois, la « nullité radicale » du trust constitué le 18 mars 1926 et l'effet du testament du 27 novembre 1942 sur

les biens constitués en trust; qu'ils font encore valoir qu'à supposer que ce « règlement de famille » constitue un partage comme l'ont estimé les premiers juges, dame Courtols est fondée à invoquer l'erreur par elle commise tant sur la quotité de ses droits que sur la « cause » même du partage;

Mais considérant que, comme l'ont relevé les premiers juges, dame Courtols n'apporte aucune preuve des vices du consentement qu'elle allègue; que rien ne permet en effet de penser que son consentement ait été vicié par la contrainte, par des manœuvres dolosives ou par l'erreur;

Considérant que le fait que dame Courtols n'ait atteint sa majorité que peu de temps avant la signature du contrat ne suffit pas à établir qu'elle n'ait pas été en mesure d'en comprendre la portée; que l'acte soumis à sa signature rappelait d'ailleurs avec précision tous les faits et circonstances propres à l'éclairer sur les raisons et la portée de la convention (constitution du trust par acte du 18 mars 1926, amendement par acte du 9 juillet 1934 non notifié à la Pennsylvania, testament du 27 novembre 1942, intention des légataires de se conformer aux volontés exprimées par dame de Henin dans l'acte d'amendement); qu'en la circonstance, le consentement de dame Courtols n'a donc nullement été déterminé par une prétendue erreur sur la validité du contrat de trust ou sur l'interprétation du testament mais par le désir — commun à tous les légataires — de se conformer aux volontés de dame de Henin;

Considérant d'ailleurs que la validité de l'amendement du 9 juillet 1934 a été reconnue, sans que dame Courtols s'y soit opposée, par une décision de la « Orphans Court » de Philadelphie en date du 28 mai 1948; qu'ainsi, s'est trouvé corroboré, si besoin était, le consentement que dame Courtols avait donné au contrat de juin 1946;

Considérant que ce contrat doit donc être tenu pour valable sans qu'il soit nécessaire de l'assimiler, comme l'ont fait les premiers juges, à un partage amiable des biens compris dans le trust;

Considérant qu'il échut donc, en conséquence, de rejeter comme mal fondée la demande des appelants tendant à voir ordonner un nouveau partage des biens dépendant de la succession de dame de Henin en y comprenant les biens constitués en trust;

Par ces motifs et ceux non contraires des premiers juges, — Statuant par arrêt réputé contradictoire à l'égard de Jean de Caraman; — Donne à Aymar et Patrice de la Tour du Pin, Poi-Jacques de Ganay, Bernard de Ganay, dame Sarcosy de Nagy Boesa et Thierry de Ganay les actes sollicités; — Constate l'intervention de Scemama en qualité d'administrateur provisoire de la succession de Philippe de Ganay et lui donne l'acte par lui sollicité; — Dit l'appel recevable mais mal fondé; — Confirme le jugement du 5 novembre 1966; — Déboute en tant que de besoin les appelants de toutes les demandes contenues en leurs conclusions d'appel.

MM. Mac Aless et Verrier, cons.; Navelot, av. gén. — M^e Chrestien, Boitard, Boccara, Lamouche, Rossner - Walfen et Arrighi, av.

NOTE. — La 1^{re} chambre de la Cour de Paris a été appelée à se prononcer sur la nature juridique, au regard du droit français, d'une convention de trust passée, en langue anglaise, devant le Consul général des Etats-Unis à Paris et devant être exécutée aux Etats-Unis par une firme américaine.

La question qui se posait était celle de savoir si des dispositions testamentaires révoquant « toutes dispositions antérieures » entraînaient la révocation de dispositions prises par la *de cuius* en faveur de certaines personnes, en application de la convention de trust.

La solution dépendait de la nature de ce contrat. S'il était considéré comme constituant une disposition à cause de mort, la loi successorale, la loi française était applicable et la révocation était acquise.

Si, au contraire, il était considéré comme une convention synallagmatique, soumise à la loi d'autonomie, il ne pouvait être révoqué, conformément au droit américain, que dans les formes prévues par l'accord des parties.

Il s'agissait donc pour la cour de qualifier la convention, en décidant de sa nature juridique pour déterminer la loi applicable. Cette qualification, conformément aux principes, devant être faite en application de la loi du for, la loi française.

La convention de trust, telle qu'elle est résumée par la Cour de Paris, paraît constituer une cession fictive de valeurs mobilières à une firme spécialisée dans les opérations de gestion, moyennant un prix symbolique de 1 dollar. Le trustee sous le couvert d'un contrat synallagmatique, semble disposer de pouvoirs analogues à ceux d'un mandataire qui peut librement gérer les fonds qui lui sont confiés, mais doit, en verser les revenus, est tenu de les restituer s'il en est requis et — clause essentielle et propre au droit anglo-saxon — a pour mission, en cas de décès du fondateur du trust, de remettre les fonds qui lui sont confiés aux bénéficiaires qui lui ont été désignés.

Dans une affaire analogue, l'affaire Gagneraud, la 1^{re} chambre de la Cour de Paris avait eu à qualifier une convention de compte joint, conclue par une Française au bénéfice de son mari, avec une banque suisse : Paris 27 mai 1964 (Gas. Pal. 1965.1.T., v^o Etrangers, n. 12 — J.C.P. 1965.13999, note Voltron — Rev. crit. dr. intern. 1965.540, note Duprés) ; et Cass. civ. 31 janvier 1967 (Gas. Pal. 1967.2.T., v^o Etrangers, n. 4 — Rev. crit. dr. intern. 1968.292).

Il résultait du contrat que la titulaire du compte ne s'était réservé que l'usufruit, l'administration et la libre disposition des capitaux et en avait cédé la nue-propriété à son mari qui, si elle décédait la première, devait recevoir ces capitaux en pleine propriété.

La cour a estimé que la propriétaire des fonds, qui en conservait de son vivant la libre disposition, et qui avait ainsi la possibilité de rendre sans objet sa libéralité, n'avait pas fait une donation entre vifs, mais une donation à cause de mort des biens dont elle n'aurait pas disposé.

La cour, dans l'affaire faisant l'objet de l'arrêt ci-dessus rapporté, se trouvait en présence d'une situation analogue. La fondatrice du trust conservait également la disposition des fonds dont elle touchait les revenus et dont elle pouvait demander la restitution. Après sa mort, les fonds devaient être remis aux personnes par elle désignées.

La qualification aurait dû, semble-t-il, être la même que dans l'affaire Gagneraud, la convention de trust paraissant bien constituer, pour l'essentiel, une donation à cause de mort.

La cour a préféré ne prendre en considération que la forme synallagmatique de l'acte, la cession de pure forme des capitaux au trustee moyennant le prix « symbolique » de 1 dollar et décider en conséquence que la convention ne relevait pas de la loi successorale, mais de la loi d'autonomie.

R. S.

- **Cass. 1^{ère} civ., 20 février 1996, n° 93-19855**

Sur le moyen unique :

Vu les articles 894, 895, 923 et 926 du Code civil ;

Attendu que Marie-Louise X..., de nationalité américaine, est décédée à Paris, le 4 novembre 1965, en laissant à sa succession Mmes Sylvia et Diana Y..., ses petites-filles, venant en représentation de leur père, Christian Y..., prédécédé, et M. Charles Y..., son second fils ; que, par acte du 11 mai 1953, elle avait constitué un trust de droit américain chargeant la Chase Manhattan Bank de gérer les actions qu'elle lui remettait, à charge de lui verser les revenus sa vie durant et, après son décès, de verser le capital à ses petits-enfants ; que, par un avenant du 28 septembre 1962, elle en avait réduit le bénéfice aux seuls enfants de Charles, à l'exception de l'un d'eux, Jérôme ; que, les 10 décembre 1962 et 13 avril 1964, elle avait consenti à son fils Charles plusieurs donations préciputaires portant notamment sur des oeuvres d'art ; que, par testament du 9 octobre 1963, elle avait institué celui-ci légataire de la quotité disponible ; que, par assignation du 6 août 1981, Mmes Sylvia et Diana Y... ont demandé le partage de la succession, dont il est admis qu'elle est uniquement mobilière et est soumise à la loi française, et la réduction des libéralités ; que le notaire commis pour procéder à la liquidation a dressé un procès-verbal de difficulté faisant état de ce que le montant cumulé du trust et des donations consenties à M. Charles Y... excédait celui de la quotité disponible ; que les parties se sont opposées sur l'ordre des réductions ; que Mmes Sylvia et Diana Y... ont soutenu que le trust devait être réduit comme une donation entre vifs, et donc après les legs et donations consenties à M. Charles Y..., qui lui étaient postérieures ; que celui-ci et ses enfants ont au contraire prétendu que le contrat de trust ne pouvait être assimilé à une donation et devait être regardé et réduit comme un legs ; que l'arrêt attaqué a jugé que le trust contient des legs particuliers et que, en conséquence, ces legs devaient être réduits avant les donations consenties à M. Charles Y... conformément à l'article 926 du Code civil ;

Attendu que, pour se prononcer ainsi, la cour d'appel a relevé que les critères de la donation entre vifs font défaut au contrat de trust litigieux, ce qui empêche de l'assimiler à une donation ; que la convention contient des

clauses correspondant aux dispositions prévues par les articles 895 et 1002, alinéa 2, du Code civil ; que Marie-Louise Y... avait conservé un pouvoir de révocation, qu'elle a d'ailleurs mis en oeuvre, ce qui rapproche le contrat de trust d'une disposition testamentaire révocable ; que le trust constitué portait sur " des biens à venir " et non sur " des biens présents " ; que la cour d'appel en a déduit qu'au regard de l'ordre de réduction prescrit par l'article 923 du Code civil le contrat de trust du 11 mai 1953, et ses avenants, doivent être qualifiés de dispositions testamentaires et, plus précisément, de legs particuliers ;

Attendu cependant, que la cour d'appel avait constaté que, lors de la constitution du trust le 11 mai 1953, Marie-Louise X... s'était dépouillée d'un capital pour en percevoir les revenus sa vie durant, tout en chargeant le trustee de le remettre, au jour de sa mort, aux bénéficiaires désignés par elle à cette date ; que cette opération, dont, comme le relève la cour d'appel, les parties ne contestaient ni la régularité au regard du droit américain ni qu'elle était dictée par une intention libérale en faveur des bénéficiaires, a réalisé une donation indirecte qui, ayant reçu effet au moment du décès de la donatrice par la réunion de tous ses éléments, a donc pris date à ce jour ; que, dès lors, les dispositions de l'article 926 du Code civil n'étaient pas applicables à la réduction de cette libéralité, de sorte qu'en statuant comme elle a fait la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE, dans toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 28 septembre 1993, entre les parties, par la cour d'appel de Paris ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel de Paris, autrement composée.

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 8

La Loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une Loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée.

- Article 9

Tout homme étant présumé innocent jusqu'à ce qu'il ait été déclaré coupable, s'il est jugé indispensable de l'arrêter, toute rigueur qui ne serait pas nécessaire pour s'assurer de sa personne doit être sévèrement réprimée par la loi.

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

1. Sur la sanction ayant le caractère de punition

Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984 - Décision n° 84-184 DC du 29 décembre 1984

Sur l'article 82-II :

27. Considérant que l'article 82-II accorde une réduction d'impôt, dans les cas qu'il définit, aux contribuables qui souscrivent à la constitution ou à l'augmentation du capital de sociétés civiles immobilières lorsque le produit de ces souscriptions est exclusivement destiné à la construction ou à l'acquisition d'immeubles neufs situés en France et affectés pendant neuf ans à la location de résidences principales ; qu'il prévoit qu'en cas de non-respect des engagements d'affectation des fonds ou de mise en location des immeubles la réduction d'impôt fait l'objet d'une reprise au titre de l'année de la rupture ;

28. Considérant que les députés auteurs d'une saisine soutiennent que ce texte soumet des contribuables à des sanctions fiscales en raison de comportements dont ils n'ont pas la maîtrise et est, dès lors, contraire à l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen selon lequel la loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires ;

29. Considérant que l'article 82-II n'édicte aucune sanction de caractère pénal, ni même fiscal, lorsqu'il précise que l'exonération d'impôt dont le bénéfice était subordonné à une condition qui n'a pas été remplie fera l'objet d'une reprise ; qu'ainsi le moyen invoqué manque en fait ;

Décision n° 92-307 DC du 25 février 1992, Loi portant modification de l'ordonnance n° 45-2658 du 2 novembre 1945 modifiée relative aux conditions d'entrée et de séjour des étrangers en France

. Quant au respect des principes régissant le prononcé d'une sanction :

24. Considérant que l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen dispose que : "La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée" ;

25. Considérant qu'il résulte de ces dispositions, comme des principes fondamentaux reconnus par les lois de la République, qu'une peine ne peut être infligée qu'à la condition que soient respectés le principe de légalité des délits et des peines, le principe de nécessité des peines, le principe de non-rétroactivité de la loi pénale d'incrimination plus sévère ainsi que le respect du principe des droits de la défense ;

26. Considérant que ces exigences ne concernent pas seulement les peines prononcées par les juridictions répressives mais s'étendent à toute sanction ayant le caractère d'une punition même si le législateur a laissé le soin de la prononcer à une autorité de nature non juridictionnelle.

27. Considérant que l'infraction instituée par l'article 20 bis ajouté à l'ordonnance du 2 novembre 1945 par l'article 3 de la loi est définie en termes suffisamment clairs et précis pour exclure l'arbitraire ; que l'incrimination nouvelle n'est susceptible de viser que des faits postérieurs à l'entrée en vigueur de l'article 3 de la loi ;

28. Considérant que le montant de l'amende encourue par l'entreprise de transport, fixé selon le cas à 10 000 F. et à 5 000 F. par passager concerné, n'est pas manifestement disproportionné par rapport au manquement que la loi entend réprimer ; qu'au surplus, le montant dont il s'agit constitue un maximum ; que son prononcé ne revêt pas un caractère automatique ; que toute décision infligeant une amende doit être motivée ;

Décision n° 92-311 DC du 29 juillet 1992 - Loi portant adaptation de la loi n° 88-1088 du 1er décembre 1988 relative au revenu minimum d'insertion et relative à la lutte contre la pauvreté et l'exclusion sociale et professionnelle

6. Considérant toutefois, que la contribution instituée par l'article L. 321-13 du code du travail est destinée à concourir au financement d'allocations versées à des travailleurs privés d'emploi dans le cadre soit d'un accord conclu entre employeurs et travailleurs en vertu de l'article L. 352-1 du code précité, soit de mesures agréées par le ministre chargé de l'emploi sur le fondement de l'article L. 352-2-1 de ce code lorsque l'accord n'a pas été signé par la totalité des organisations les plus

représentatives, soit enfin, en l'absence d'accord ou d'agrément, par application du décret en Conseil d'État prévu par le dernier alinéa de l'article L. 351-8 ; qu'ainsi la contribution dont il s'agit a le caractère d'une cotisation sociale supportée par l'employeur ; que la majoration de son montant vise à dissuader l'employeur de procéder à des licenciements entraînant des dépenses accrues pour le régime d'assurance chômage, lequel doit être équilibré dans sa gestion comme le prescrit l'article L. 351-3 du code du travail ; qu'il est au demeurant loisible à l'employeur d'être exonéré de la contribution en concluant avec l'État une convention d'emploi prévue par le 2° de l'article L. 322-4 et en en proposant le bénéficiaire au salarié concerné ; que, dans ces conditions, la majoration du montant de la contribution visée au premier alinéa de l'article L. 321-13 ne saurait être regardée comme lui conférant le caractère d'une punition qui entrerait dans le champ des prévisions de l'article 8 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen ;

7. Considérant qu'il suit de là que l'argumentation des auteurs de la saisine ne saurait être accueillie ;

- **Décision n° 2009-578 DC du 18 mars 2009 - Loi de mobilisation pour le logement et la lutte contre l'exclusion**

- SUR L'ARTICLE 4 :

2. Considérant que le I de l'article 4 de la loi déferée insère dans le code de la construction et de l'habitation l'article L. 423-14 aux termes duquel : " À compter du 1er janvier 2010, les organismes d'habitations à loyer modéré qui disposent d'un patrimoine locatif sont soumis à un prélèvement sur leurs ressources financières si, au cours des deux derniers exercices comptables, leurs investissements annuels moyens sont restés inférieurs à une fraction de leur potentiel financier annuel moyen. Un décret en Conseil d'État fixe le niveau de cette fraction qui ne peut être supérieure à la moitié du potentiel financier annuel moyen des deux derniers exercices. - Le prélèvement est calculé, selon un taux progressif, sur le potentiel financier annuel moyen des deux derniers exercices sans pouvoir excéder le tiers de celui-ci... - Un décret en Conseil d'État fixe les conditions d'application du présent article et définit le mode de calcul du potentiel financier annuel moyen ainsi que la liste des investissements annuels mentionnés au premier alinéa " ;

3. Considérant que, selon les requérants, ce prélèvement constituerait une sanction à caractère fiscal et méconnaîtrait, d'une part, le principe de non-rétroactivité des lois répressives posé par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 et, d'autre part, l'article 34 de la Constitution en vertu duquel il revient à la loi de prévoir " l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures " ; qu'ils soutiennent, à titre subsidiaire, que ce prélèvement ne respecterait ni le principe de sécurité juridique ni le principe d'égalité devant les charges publiques ;

4. Considérant que le prélèvement institué par l'article 4 de la loi déferée, qui n'a pas pour objet de sanctionner le manquement à une obligation fixée par la loi ou le règlement, entre dans la catégorie des " impositions de toutes natures " mentionnées à l'article 34 de la Constitution ;

5. Considérant que, si l'article 34 de la Constitution réserve au législateur le soin de fixer " les règles concernant... l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ", il appartient au pouvoir réglementaire d'édicter les mesures d'application qui sont nécessaires à la mise en œuvre de ces règles ;

6. Considérant qu'en renvoyant à un décret en Conseil d'État le soin de définir le mode de calcul du " potentiel financier " annuel moyen, d'arrêter la liste des investissements à prendre en compte pour déterminer le champ d'application du prélèvement en cause et de fixer, sans l'encadrer suffisamment, le taux de ce prélèvement, le législateur a habilité le pouvoir réglementaire à fixer les règles concernant l'assiette et le taux d'une imposition ; qu'il a ainsi méconnu l'étendue de sa compétence ;

7. Considérant qu'il s'ensuit que, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs de la saisine, l'article 4 de la loi déferée, dont les dispositions constituent un ensemble indivisible, doit être déclaré contraire à la Constitution ; que, par voie de conséquence, au deuxième alinéa de l'article L. 481-1 inséré dans le code de la construction et de l'habitation par l'article 64 de la loi déferée, les mots : " Les articles L. 411-9 et L. 423-14 leur sont applicables " doivent être remplacés par les mots : " L'article L. 411-9 leur est applicable " ;

- **Décision n° 2010-84 QPC du 13 janvier 2011 - SNC Eiffage Construction Val de Seine [Cotisation « 1 % logement »]**

1. Considérant qu'aux termes du 1 de l'article 235 bis du code général des impôts : « Conformément aux articles L. 313-1, L. 313-4 et L. 313-5 du code de la construction et de l'habitation, les employeurs qui, au 31 décembre de l'année suivant celle du paiement des rémunérations, n'ont pas procédé, dans les conditions fixées par décret en Conseil d'État aux investissements prévus à l'article L. 313-1 du code de la construction et de l'habitation sont, dans la mesure où ils n'ont pas procédé à ces investissements, assujettis à une cotisation de 2 % calculée sur le montant des rémunérations versées par eux au cours de l'année écoulée, évalué selon les règles prévues aux chapitres Ier et II du titre IV du livre II du code de la sécurité sociale ou au titre IV du livre VII du code rural et de la pêche maritime pour les employeurs de salariés visés à l'article L. 722-20 dudit code.

« Conformément à l'article L. 313-6 du code de la construction et de l'habitation, les agents des impôts peuvent exiger de ces employeurs et, le cas échéant, des organismes bénéficiaires des investissements, la justification qu'il a été satisfait aux obligations qui leur sont imposées » ;

2. Considérant que, selon les sociétés requérantes, ces dispositions méconnaissent le principe de nécessité des peines et de proportionnalité des sanctions ainsi que le respect des droits de la défense ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; qu'il s'ensuit que ces principes ne s'appliquent qu'aux peines et aux sanctions ayant le caractère d'une punition ;

4. Considérant que, pour développer l'effort de construction, les employeurs qui n'ont pas procédé ou insuffisamment procédé aux investissements prévus par l'article L. 313-1 du code de la construction et de l'habitation sont assujettis à une cotisation de 2 % des rémunérations versées par eux ; que le fait générateur de cette cotisation se situe à la date à laquelle expire le délai imparti pour procéder aux investissements prévus par la loi ; que celle-ci doit être acquittée, en application de l'article L. 313-4 du même code, de façon spontanée, en même temps que le dépôt de la déclaration relative à la participation à l'effort de construction, par les entreprises dans la mesure de l'insuffisance constatée ; qu'en application du même article, l'absence de paiement de cette cotisation est passible des sanctions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires ; qu'en égard à ces caractéristiques, ladite cotisation ne constitue pas une sanction ayant le caractère d'une punition au sens de l'article 8 de la Déclaration de 1789 ; qu'il s'ensuit que les griefs tirés de la violation de cette disposition sont inopérants ;

5. Considérant que la disposition contestée ne méconnaît ni l'égalité devant les charges publiques ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

DÉCIDE :

Article 1^{er}.- Le 1 de l'article 235 bis du code général des impôts est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2010-85 QPC du 13 janvier 2011 - Établissements Darty et Fils [Déséquilibre significatif dans les relations commerciales]**

1. Considérant qu'aux termes du 2° du paragraphe I de l'article L. 442-6 du code de commerce, engage la responsabilité de son auteur et l'oblige à réparer le préjudice causé le fait, par tout producteur, commerçant, industriel ou personne immatriculée au répertoire des métiers « de soumettre ou de tenter de soumettre un partenaire commercial à des obligations créant un déséquilibre significatif dans les droits et obligations des parties » ; que le paragraphe III du même article prévoit que l'action est introduite devant la juridiction civile ou commerciale compétente par toute personne justifiant d'un intérêt, par le ministère public, par le ministre chargé de l'économie ou par le président de l'Autorité de la concurrence ; qu'il dispose que le ministre chargé de l'économie et le ministère public peuvent demander à la juridiction saisie d'ordonner la cessation des pratiques mentionnées à l'article et peuvent aussi demander le prononcé d'une amende civile dont le montant ne peut être supérieur à 2 millions d'euros, amende qui peut être portée au triple du montant des sommes indûment versées ;

2. Considérant que, selon la société requérante, les dispositions du 2° du paragraphe I de l'article L. 442-6 portent atteinte au principe de légalité des délits et des peines consacré par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

3. Considérant que, conformément à l'article 34 de la Constitution, le législateur détermine les principes fondamentaux des obligations civiles et commerciales ; que, compte tenu des objectifs qu'il s'assigne en matière d'ordre public dans l'équilibre des rapports entre partenaires commerciaux, il lui est loisible d'assortir la violation de certaines obligations d'une amende civile à la condition de respecter les exigences des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789 au rang desquelles figure le principe de légalité des délits et des peines qui lui impose d'énoncer en des termes suffisamment clairs et précis la prescription dont il sanctionne le manquement ;

4. Considérant que, pour déterminer l'objet de l'interdiction des pratiques commerciales abusives dans les contrats conclus entre un fournisseur et un distributeur, le législateur s'est référé à la notion juridique de déséquilibre significatif entre les droits et obligations des parties qui figure à l'article L. 132-1 du code de la consommation reprenant les termes de l'article 3 de la directive 93/13/CEE du Conseil du 5 avril 1993 susvisée ; qu'en référence à cette notion, dont le contenu est déjà précisé par la jurisprudence, l'infraction est définie dans des conditions qui permettent au juge de se prononcer sans que son interprétation puisse encourir la critique d'arbitraire ; qu'en outre, la juridiction saisie peut, conformément au sixième alinéa du paragraphe III de l'article L. 442-6 du code de commerce, consulter la commission d'examen des pratiques commerciales composée des représentants des secteurs économiques intéressés ; qu'eu égard à la nature pécuniaire de la sanction et à la complexité des pratiques que le législateur a souhaité prévenir et réprimer, l'incrimination est définie en des termes suffisamment clairs et précis pour ne pas méconnaître le principe de légalité des délits ;

5. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que les dispositions contestées ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

DÉCIDE :

Article 1^{er}.- Le 2° du paragraphe I de l'article L. 442-6 du code de commerce est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2010-90 QPC du 21 janvier 2011 - M. Jean-Claude C. [Responsabilité solidaire des dirigeants pour le paiement d'une amende fiscale]**

1. Considérant qu'aux termes du 3 du paragraphe V de l'article 1754 du code général des impôts : « Les dirigeants sociaux mentionnés à l'article 62 et aux 1°, 2° et 3° du b de l'article 80 ter ainsi que les dirigeants de fait gestionnaires de la société à la date du versement ou, à défaut de connaissance de cette date, à la date de déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel les versements ont eu lieu, sont solidairement responsables du paiement de l'amende prévue à l'article 1759 » ;

2. Considérant, en premier lieu, que, selon le requérant, ces dispositions institueraient à l'égard des personnes qu'elles visent une peine en violation des principes constitutionnels des droits de la défense et de la responsabilité personnelle en matière pénale ;

3. Considérant que les principes résultant des articles 8 et 9 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ne s'appliquent qu'aux peines et aux sanctions ayant le caractère d'une punition ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 117 du code général des impôts : « Au cas où la masse des revenus distribués excède le montant total des distributions tel qu'il résulte des déclarations de la personne morale visées à l'article 116, celle-ci est invitée à fournir à l'administration, dans un délai de trente jours, toutes indications complémentaires sur les bénéficiaires de l'excédent de distribution.

« En cas de refus ou à défaut de réponse dans ce délai, les sommes correspondantes donnent lieu à l'application de la pénalité prévue à l'article 1759 » ;

5. Considérant qu'aux termes de l'article 1759 du même code : « Les sociétés et les autres personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés qui versent ou distribuent, directement ou par l'intermédiaire de tiers, des revenus à des personnes dont, contrairement aux dispositions des articles 117 et 240, elles ne révèlent pas l'identité, sont soumises à une amende égale à 100 % des sommes versées ou distribuées. Lorsque l'entreprise a spontanément fait figurer dans sa déclaration de résultat le montant des sommes en cause, le taux de l'amende est ramené à 75 % » ;

6. Considérant qu'il ressort des termes mêmes de l'article 117 précité du code général des impôts que la pénalité instituée par l'article 1759 du même code frappe, à l'exclusion de ses dirigeants de droit ou de fait, la personne morale qui s'est refusée à répondre à la demande de renseignements que lui a adressée l'administration ; que le 3 du paragraphe V de l'article 1754 du même code a pour objet de déclarer ces dirigeants solidairement tenus au paiement de la pénalité ; que la solidarité est fondée sur les fonctions

exercées par les dirigeants au moment du fait générateur de la sanction ; qu'elle n'est pas subordonnée à la preuve d'une faute des dirigeants ; qu'elle constitue une garantie pour le recouvrement de la créance du Trésor public ; que, conformément aux règles de droit commun en matière de solidarité, le dirigeant qui s'est acquitté du paiement de la pénalité dispose d'une action récursoire contre le débiteur principal et, le cas échéant, contre les codébiteurs solidaires ; qu'ainsi, cette solidarité ne revêt pas le caractère d'une punition au sens des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789 ; qu'il s'ensuit que les griefs invoqués par le requérant sont inopérants ;

7. Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article 16 de la Déclaration 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 » ; qu'est notamment garanti par cette disposition le droit des personnes intéressées à exercer un recours juridictionnel effectif ;

8. Considérant, par suite, que les dirigeants de droit ou de fait solidairement tenus au paiement de la pénalité infligée à la société doivent pouvoir contester tant leur qualité de débiteur solidaire que le bien-fondé et l'exigibilité de la pénalité et s'opposer aux poursuites ; qu'il ressort des dispositions applicables du livre des procédures fiscales, telles qu'elles sont appliquées par les juridictions compétentes, que ces voies de recours leur sont offertes ; que, dans ces conditions, la disposition contestée ne porte pas atteinte à la garantie des droits requise par l'article 16 de la Déclaration de 1789 ;

9. Considérant que le 3 du paragraphe V de l'article 1754 du code général des impôts n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

DÉCIDE :

Article 1^{er}.- Le 3 du paragraphe V de l'article 1754 du code général des impôts est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2010-103 QPC du 17 mars 2011 - Société SERAS II [Majoration fiscale de 40 % pour mauvaise foi]**

1. Considérant qu'aux termes du 1 de l'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2006 : « Lorsque la déclaration ou l'acte mentionnés à l'article 1728 font apparaître une base d'imposition ou des éléments servant à la liquidation de l'impôt insuffisants, inexacts ou incomplets, le montant des droits mis à la charge du contribuable est assorti de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et d'une majoration de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie ou 80 % s'il s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses ou d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales » ;

2. Considérant que, selon la société requérante, cet article en tant qu'il prévoit une majoration du montant des droits de 40 % en cas de mauvaise foi du contribuable porte atteinte aux principes de nécessité, de proportionnalité et d'individualisation des peines, qui découlent de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

3. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte, dans le 1 de l'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur avant le 1er janvier 2006, sur les mots : « de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie » ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que le principe d'individualisation des peines qui découle de cet article implique que la majoration des droits, lorsqu'elle constitue une sanction ayant le caractère d'une punition, ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective des infractions ;

5. Considérant qu'en instituant, dans le recouvrement de l'impôt, une majoration fixe de 40 % du montant des droits en cas de mauvaise foi du contribuable, l'article 1729 du code général des impôts vise, pour assurer l'égalité devant les charges publiques, à améliorer la prévention et à renforcer la répression des insuffisances volontaires de déclaration de base d'imposition ou des éléments servant à la liquidation de l'impôt ; que le même article prévoit une majoration de 80 % si le contribuable s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses ou d'abus de droit ;

6. Considérant que la disposition contestée institue une sanction financière dont la nature est directement liée à celle de l'infraction ; que la loi a elle-même assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés ; que le juge décide, dans chaque cas, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir ou d'appliquer la majoration effectivement encourue au taux prévu par la loi, soit de ne laisser à la charge du contribuable que des intérêts de retard s'il estime que l'administration n'établit pas que ce dernier se serait rendu coupable de manœuvres frauduleuses ni qu'il aurait agi de mauvaise foi ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que le taux de 40 % n'est pas manifestement disproportionné ;

7. Considérant, dès lors, que le grief tiré de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doit être rejeté ; que la disposition contestée n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

DÉCIDE :

Article 1^{er}. Dans le 1 de l'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction antérieure au 1er janvier 2006, les mots : « de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie » sont conformes à la Constitution.

Article 2. La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2010-105/106 QPC du 17 mars 2011, M. César S. et autre [Majoration fiscale de 40 % après mise en demeure]**

5. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que le principe d'individualisation des peines qui découle de cet article implique que la majoration des droits, lorsqu'elle constitue une sanction ayant le caractère d'une punition, ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective des infractions ;

6. Considérant qu'en instituant, dans le recouvrement de l'impôt, une majoration fixe de 40 % du montant des droits attachée au comportement du contribuable, le deuxième alinéa du 3 de l'article 1728 du code général des impôts vise, pour assurer l'égalité devant les charges publiques, à améliorer la prévention et à renforcer la répression des défauts ou retards volontaires de déclaration de base d'imposition ou des éléments retenus pour la liquidation de l'impôt ; que le même article prévoit une majoration de 80 % lorsque le document demandé n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure notifiée dans les mêmes formes que la première ou en cas de découverte d'une activité occulte ;

7. Considérant que la **disposition contestée institue une sanction financière dont la nature est directement liée à celle de l'infraction ; que la loi a elle-même assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés ; que le juge décide, dans chaque cas, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir la majoration effectivement encourue au taux prévu par la loi, soit de lui substituer un autre taux parmi ceux prévus par les autres dispositions de l'article 1728 s'il l'estime légalement justifié, soit de ne laisser à la charge du contribuable que les intérêts de retard, s'il estime que ce dernier ne s'est pas abstenu de souscrire une déclaration ou de déposer un acte dans le délai légal ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que le taux de 40 % n'est pas manifestement disproportionné**

- **Décision n° 2011-124 QPC du 29 avril 2011 - Mme Catherine B. [Majoration de 10 % pour retard de paiement de l'impôt]**

1. Considérant qu'aux termes de l'article 1730 du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005 susvisée :

« 1. Tout retard dans le paiement de tout ou partie des impositions qui doivent être versées aux comptables du Trésor donne lieu à l'application d'une majoration de 10 %.

« 2. La majoration prévue au 1 s'applique :

« a. Aux sommes comprises dans un rôle qui n'ont pas été acquittées dans les quarante-cinq jours suivant la date de mise en recouvrement du rôle, sans que cette majoration puisse être appliquée avant le 15 septembre pour les impôts établis au titre de l'année en cours ;

« b. Aux acomptes qui n'ont pas été versés le 15 du mois suivant celui au cours duquel ils sont devenus exigibles, ou le 15 décembre de l'année d'imposition pour l'acompte mentionné à l'article 1679 septies, ainsi qu'au solde du supplément d'imposition prévu au troisième alinéa de ce même article ;

« Les dispositions du a ne s'appliquent pas aux sommes déjà majorées en application du b.

« 3._ a. Si la date de la majoration coïncide avec celle du versement d'un des acomptes provisionnels prévus à l'article 1664, elle peut être reportée d'un mois par arrêté du ministre chargé du budget.

« b. Pour les cotisations de taxe professionnelle mises en recouvrement durant la première quinzaine de novembre, la majoration prévue au 1 s'applique aux sommes non versées le 30 décembre au plus tard.

« 4._ La majoration prévue au 1 s'applique au contribuable qui s'est dispensé du second acompte dans les conditions prévues au 4° de l'article 1664 ou du paiement de la totalité de l'acompte dans les conditions prévues au quatrième alinéa de l'article 1679 quinquies lorsqu'à la suite de la mise en recouvrement du rôle les versements effectués sont inexacts de plus du dixième.

« Toutefois, aucune majoration n'est appliquée lorsque la différence constatée résulte d'une loi intervenue postérieurement à la date du dépôt de la déclaration visée ci-dessus.

« 5._ Pour les personnes physiques qui acquittent par téléversement les acomptes ou les soldes d'imposition dont elles sont redevables, les dates des majorations mentionnées aux a et b du 2 peuvent être reportées dans la limite de quinze jours. La durée et les conditions de cette prorogation sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget » ;

2. Considérant que, selon la requérante, cet article instaure une sanction automatique qui porte atteinte aux principes de nécessité, de proportionnalité et d'individualisation des peines qui découlent de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

3. Considérant que les dispositions contestées instaurent une majoration de 10 % en cas de retard de paiement des impositions versées aux comptables du Trésor ; qu'elles figurent au nombre des règles relatives à l'assiette, au taux et au recouvrement des impositions de toutes natures ; que la majoration ainsi instituée, qui ne revêt pas le caractère d'une punition, a pour objet la compensation du préjudice subi par l'État du fait du paiement tardif des impôts directs ; que, dès lors, les griefs tirés de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 sont inopérants ;

4. Considérant que l'article 1730 du code général des impôts n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- L'article 1730 du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005 relative à des mesures de simplification en matière fiscale et à l'harmonisation et l'aménagement du régime des pénalités, est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- Décision n° 2013-371 QPC du 7 mars 2014 - SAS Labeyrie [Majoration de la contribution supplémentaire à l'apprentissage]

1. Considérant que le paragraphe I de l'article 230 H du code général des impôts institue une contribution supplémentaire à l'apprentissage ; qu'aux termes du premier alinéa du paragraphe V de cet article : « Le montant de la contribution mentionnée au I est versé aux organismes collecteurs agréés mentionnés aux articles L. 6242-1 et L. 6242-2 du code du travail avant le 1er mars de l'année suivant celle du versement des salaires. À défaut de versement ou en cas de versement insuffisant à la date précitée, le montant de la contribution est versé au comptable public compétent selon les modalités définies au III de l'article 1678 quinquies, majoré de l'insuffisance constatée » ;

2. Considérant que, selon la société requérante, le premier alinéa du paragraphe V de l'article 230 H du code général des impôts, en tant qu'il prévoit, à défaut de versement ou en cas de versement insuffisant, une majoration du montant de la contribution supplémentaire à l'apprentissage égale à l'insuffisance constatée, méconnaît le principe de légalité des délits et des peines ainsi que les principes de nécessité, de proportionnalité et d'individualisation des peines ;

3. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement

appliquée » ; que les principes énoncés par cet article s'appliquent non seulement aux peines prononcées par les juridictions répressives mais aussi à toute sanction ayant le caractère d'une punition ;

4. Considérant que l'article 230 H du code général des impôts instaure une imposition dénommée contribution supplémentaire à l'apprentissage, qui a pour assiette les rémunérations des salariés ; que le premier alinéa du paragraphe V de l'article 230 H prévoit qu'en cas de défaut de versement ou de versement insuffisant de la contribution supplémentaire à l'apprentissage le 1er mars de l'année suivant celle du versement des salaires, le montant de la contribution qui doit être versé au comptable public compétent selon les modalités définies au paragraphe III de l'article 1678 quinquies du code général des impôts est majoré de l'insuffisance constatée ; que cette majoration de la contribution en cas d'infraction aux dispositions législatives relatives à la liquidation et à l'acquiescement de la contribution, qui tend à sanctionner les personnes ayant liquidé de manière erronée ou ayant éludé le paiement de la contribution, a le caractère d'une punition ;

5. Considérant, en deuxième lieu, que le législateur tient de l'article 34 de la Constitution, ainsi que du principe de légalité des délits et des peines qui résulte de l'article 8 de la Déclaration de 1789, l'obligation de définir les crimes et délits en termes suffisamment clairs et précis ;

6. Considérant qu'en prévoyant que la majoration de la contribution supplémentaire à l'apprentissage est appliquée à l'insuffisance constatée à la date à laquelle la personne doit s'être acquittée de cette imposition et en fixant le montant de cette majoration à celui de l'imposition non acquittée, le législateur a défini de manière suffisamment claire et précise le manquement à l'obligation fiscale et la sanction dont il est assorti ; que, par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe de légalité des délits et des peines ;

7. Considérant, en troisième lieu, que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; 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 ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique que la majoration des droits, lorsqu'elle constitue une sanction ayant le caractère d'une punition, ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective des infractions ; qu'il n'implique pas davantage que la peine soit exclusivement déterminée en fonction de la personnalité de l'auteur de l'infraction ;

8. Considérant qu'en fixant une majoration de la contribution proportionnelle, égale au montant de la contribution due pour l'année écoulée qui n'a pas été versé aux organismes collecteurs agréés au 1er mars de l'année suivante, le premier alinéa du paragraphe V de l'article 230 H du code général des impôts institue une sanction qui ne revêt pas, en elle-même, un caractère manifestement disproportionné ;

9. Considérant que la majoration de la contribution, qui peut sanctionner soit un manquement relatif à la liquidation de l'imposition soit un manquement relatif à son acquiescement, n'est, en vertu du deuxième alinéa du paragraphe IV de l'article 230 H, pas exclusive de l'application des sanctions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires, et notamment de celles prévues par les articles 1728 et 1729 du code général des impôts qui revêtent le caractère d'une punition ; que le principe d'un tel cumul de sanctions n'est pas, en lui-même, contraire au principe de proportionnalité des peines garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789 ; que, toutefois, lorsque deux sanctions prononcées pour un même fait sont susceptibles de se cumuler, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues ; qu'il appartient donc aux autorités administratives compétentes de veiller au respect de cette exigence ; que, sous cette réserve, le grief tiré de la violation des principes de nécessité et de proportionnalité des peines doit être écarté ;

10. Considérant qu'en instituant, dans le recouvrement de l'impôt, une majoration égale au montant de l'insuffisance constatée, les dispositions contestées visent à prévenir et à réprimer les défauts ou retards volontaires de liquidation ou d'acquiescement de l'impôt ; qu'elles instituent une sanction financière dont la nature est directement liée à celle de l'infraction et dont le montant, égal à l'insuffisance constatée, correspond à la part inexécutée d'une obligation fiscale ; que, par suite, elles ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines ;

11. Considérant que les dispositions contestées ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit ; que, sous la réserve énoncée au considérant 9, elles doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Sous la réserve énoncée au considérant 9, le premier alinéa du paragraphe V de l'article 230 H du code général des impôts est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- Décision n° 2014-385 QPC du 28 mars 2014 - M. Joël M. [Discipline des officiers publics ou ministériels - Interdiction temporaire d'exercer]

1. Considérant que l'article 3 de l'ordonnance du 28 juin 1945 susvisée est relatif à la discipline des notaires, des huissiers de justice et des commissaires-priseurs judiciaires ; qu'aux termes de cet article : « Les peines disciplinaires sont :

« 1° Le rappel à l'ordre ;

« 2° La censure simple ;

« 3° La censure devant la chambre assemblée ;

« 4° La défense de récidiver ;

« 5° L'interdiction temporaire ;

« 6° La destitution » ;

2. Considérant que, selon le requérant, en ne prévoyant pas de durée maximale pour la peine d'interdiction temporaire, les dispositions contestées méconnaissent le principe de légalité des délits et des peines, ainsi que les principes de nécessité et de proportionnalité des peines ;

3. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur le 5° de l'article 3 de l'ordonnance du 28 juin 1945 susvisée ;

4. Considérant que l'article 2 de l'ordonnance du 28 juin 1945 susvisée dispose : « Toute contravention aux lois et règlements, toute infraction aux règles professionnelles, tout fait contraire à la probité, à l'honneur ou à la délicatesse commis par un officier public ou ministériel, même se rapportant à des faits extraprofessionnels, donne lieu à sanction disciplinaire » ; que l'action disciplinaire peut être engagée devant la chambre de discipline du conseil régional de l'ordre ou devant le tribunal de grande instance ; que seul le tribunal de grande instance peut prononcer l'interdiction temporaire ;

5. Considérant que l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 dispose : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que les principes ainsi énoncés ne concernent pas seulement les peines prononcées par les juridictions pénales mais s'étendent à toute sanction ayant le caractère d'une punition ; que tel est le cas des peines disciplinaires instituées par l'article 3 de l'ordonnance du 28 juin 1945 susvisée ;

6. Considérant, en premier lieu, que le principe de légalité des peines impose au législateur de fixer les sanctions disciplinaires en des termes suffisamment clairs et précis pour exclure l'arbitraire ;

7. Considérant que la peine disciplinaire d'interdiction temporaire s'inscrit dans une échelle de peines disciplinaires énumérées par les dispositions de l'article 3 de l'ordonnance du 28 juin 1945 susvisée et dont la peine la plus élevée est la destitution qui implique, pour la personne condamnée, l'interdiction définitive d'exercer ; que, dès lors, le législateur pouvait, sans méconnaître le principe de légalité des peines, ne pas fixer de limite à la durée de l'interdiction temporaire ;

8. Considérant, en second lieu, que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; que, si la nécessité des peines attachées aux infractions relève du pouvoir d'appréciation du législateur, il incombe au Conseil constitutionnel de s'assurer, en matière disciplinaire, de l'absence d'inadéquation manifeste entre les peines disciplinaires encourues et les obligations dont elles tendent à réprimer la méconnaissance ;

9. Considérant qu'aux termes de l'article 23 de l'ordonnance du 28 juin 1945 : « Les officiers publics ou ministériels interdits ne peuvent, pendant la durée de cette interdiction, exercer aucune activité dans leur office ou pour le compte de celui-ci » ; que, selon l'article 26, « l'officier public ou ministériel interdit ou destitué doit, dès l'époque où le jugement est devenu exécutoire s'abstenir de tout acte professionnel » ; qu'il ne peut notamment ni donner des consultations, ni rédiger des projets d'actes ni faire état dans sa correspondance de sa qualité d'officier public ou ministériel ; que l'article 20 prévoit la nomination d'un administrateur pour remplacer l'officier public ou ministériel interdit ; que l'administrateur perçoit à son profit les émoluments et autres

rémunérations relatifs aux actes qu'il a accomplis et paie, à concurrence des produits de l'office, les charges afférentes au fonctionnement de celui-ci ; que l'officier public ou ministériel interdit conserve son droit de présentation ainsi que le droit d'exercer une autre activité professionnelle ;

10. Considérant qu'en prévoyant qu'un officier public ou ministériel qui a manqué aux devoirs de son état puisse être condamné à titre disciplinaire à une interdiction temporaire dans ces conditions, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe de nécessité des peines ;

11. Considérant qu'en outre, en confiant à une juridiction disciplinaire le soin de fixer la durée de l'interdiction temporaire en fonction de la gravité des manquements réprimés, ces dispositions ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines ;

12. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les dispositions contestées ne méconnaissent pas les exigences résultant de l'article 8 de la Déclaration de 1789 ; que les dispositions contestées, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Le 5° de l'article 3 de l'ordonnance n° 45-1418 du 28 juin 1945 relative à la discipline des notaires et de certains officiers ministériels est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2014-418 QPC du 8 octobre 2014 - Société SGI [Amende pour contribution à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu]**

1. Considérant qu'aux termes de l'article 1756 quater du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi du 21 juillet 2003 susvisée : « Lorsqu'il est établi qu'une personne a fourni volontairement de fausses informations ou n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration permettant d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux prévus par les articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies, elle est redevable d'une amende fiscale égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun. Il en est de même, dans le cas où un agrément n'est pas exigé, pour la personne qui s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui » ;

2. Considérant que la société requérante soutient à titre principal que, l'amende prévue par les dispositions contestées ne constituant pas une sanction ayant le caractère d'une punition, elle méconnaît le droit de propriété et le principe d'égalité devant les charges publiques ; qu'elle soutient à titre subsidiaire, si la qualification de sanction ayant le caractère d'une punition était retenue, que les dispositions contestées portent atteinte aux principes de nécessité et de proportionnalité des peines ;

- SUR LES NORMES DE CONSTITUTIONNALITÉ APPLICABLES :

3. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que les principes énoncés par cet article s'appliquent non seulement aux peines prononcées par les juridictions répressives mais aussi à toute sanction ayant le caractère d'une punition ;

4. Considérant que les articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies du code général des impôts prévoient des avantages fiscaux pour les contribuables qui réalisent certains investissements outre-mer ; que le bénéfice de ces avantages fiscaux est, dans certains cas, subordonné à l'obtention d'un agrément ; que, si l'avantage fiscal apparaît finalement indu, l'administration peut exiger du contribuable son remboursement intégral ;

5. Considérant que les dispositions contestées prévoient une amende pour la personne qui a contribué à l'obtention par un tiers d'un avantage fiscal indu sur le fondement des articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies du code général des impôts ; que la première phrase de l'article 1756 quater est relative aux investissements subordonnés à l'obtention d'un agrément ; qu'elle prévoit dans ce cas l'amende fiscale encourue par la personne qui a fourni volontairement de fausses informations ou qui n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration ; que la seconde phrase de l'article 1756 quater est relative aux investissements non subordonnés à l'obtention d'un agrément ; qu'elle prévoit dans ce cas l'amende fiscale encourue par la personne qui s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui ; qu'en toute hypothèse, cette amende fiscale est égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun ;

6. Considérant que cette amende fiscale, qui tend à réprimer les agissements des personnes ayant contribué à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu, a le caractère d'une punition ; que, par suite, les griefs tirés d'une atteinte au droit de propriété et au principe d'égalité devant les charges publiques sont inopérants ; qu'il appartient au Conseil constitutionnel d'examiner la conformité des dispositions contestées aux exigences qui résultent de l'article 8 de la Déclaration de 1789 ;

- SUR LA CONFORMITÉ DES DISPOSITIONS CONTESTÉES AUX DROITS ET LIBERTÉS QUE LA CONSTITUTION GARANTIT :

7. Considérant, en second lieu, que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; 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 ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique que l'amende, lorsqu'elle constitue une sanction ayant le caractère d'une punition, ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective des infractions ;

8. Considérant qu'en fixant l'amende en lien avec l'avantage fiscal indûment obtenu, le législateur a entendu favoriser les investissements réalisés outre-mer en garantissant leur sécurité, tout en poursuivant un but de lutte contre la fraude fiscale qui constitue un objectif de valeur constitutionnelle ; qu'en prévoyant que le montant de

l'amende fiscale est fixé en proportion de l'importance des sommes indûment obtenues, il a proportionné le montant de cette amende à la gravité des manquements réprimés ; que le taux de 100 % retenu n'est pas manifestement disproportionné ;

9. Considérant, toutefois, que l'amende prévue par l'article 1756 quater peut être appliquée soit si la personne a fourni « volontairement » de fausses informations, soit si elle « n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration », soit, dans le cas où un agrément n'est pas exigé, si elle s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui ; que, compte tenu des modalités de fixation de son montant en proportion de l'avantage obtenu par un tiers, cette amende pourrait revêtir un caractère manifestement hors de proportion avec la gravité des manquements réprimés si elle était appliquée sans que soit établi l'élément intentionnel de ces manquements ; que, par suite, les dispositions contestées doivent être interprétées comme prévoyant une amende applicable aux personnes qui ont agi sciemment et dans la connaissance soit du caractère erroné des informations qu'elles ont fournies, soit de la violation des engagements qu'elles avaient pris envers l'administration, soit des agissements, manœuvres ou dissimulations précités ;

10. Considérant que, d'autre part, l'amende prévue par l'article 1756 quater du code général des impôts s'applique « sans préjudice des sanctions de droit commun » ; que le principe d'un tel cumul de sanctions n'est pas, en lui-même, contraire au principe de proportionnalité des peines garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789 ; que, toutefois, lorsque deux sanctions prononcées pour un même fait sont susceptibles de se cumuler, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues ; qu'il appartient donc aux autorités administratives et judiciaires compétentes de veiller au respect de cette exigence ; que, sous ces réserves, le grief tiré de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ;

11. Considérant que les dispositions contestées ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit ; que, sous les réserves énoncées aux considérants 9 et 10, elles doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Sous les réserves énoncées aux considérants 9 et 10, l'article 1756 quater du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer, est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2015-481 OPC du 17 septembre 2015, Époux B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger]**

1. Considérant que le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts impose aux personnes physiques, associations et sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger ; que l'article 1649 A bis du même code impose aux administrations, établissements, organismes ou personnes visés au premier alinéa de l'article 1649 A qui octroient ou qui gèrent des avances remboursables ne portant pas intérêt ou des prêts ne portant pas intérêt de déclarer ces opérations à l'administration des impôts ; qu'aux termes du paragraphe IV de l'article 1736 du même code, dans sa rédaction issue de la loi du 30 décembre 2008 susvisée : « Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A et de l'article 1649 A bis sont passibles d'une amende de 1 500 € par compte ou avance non déclaré. Toutefois, pour l'infraction aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A, ce montant est porté à 10 000 € par compte non déclaré lorsque l'obligation déclarative concerne un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires » ;

2. Considérant que, selon les requérants, l'amende prévue par les dispositions du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts pour sanctionner le défaut de déclaration d'un compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger, qui s'élève à 1 500 ou 10 000 euros selon que l'État ou le territoire dans lequel le compte est ouvert a ou non conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires, méconnaît le principe de proportionnalité des peines ; qu'ils soutiennent également que cette amende méconnaît le principe d'individualisation dès lors que le juge ne dispose pas du pouvoir d'en moduler le montant ;

3. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots « du deuxième alinéa de l'article 1649 A et » et « compte ou » figurant à la première phrase du paragraphe IV de l'article 1736 du code

général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2008 susvisée ainsi que sur la seconde phrase du même paragraphe IV;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; 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 ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique qu'une amende fiscale ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective de la méconnaissance des obligations fiscales ;

5. Considérant qu'en réprimant la méconnaissance des obligations déclaratives relatives aux comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger posées par les dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts, le législateur a, par la sanction ayant le caractère d'une punition qu'il a instaurée, entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations bancaires et prévenir la dissimulation de revenus à l'étranger ; qu'il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ;

6. Considérant qu'en punissant d'une amende forfaitaire d'un montant de 1 500 euros le défaut de déclaration annuelle de tout compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger, montant porté à 10 000 euros lorsque le compte est ouvert dans un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires, le législateur a, s'agissant du manquement à une obligation déclarative poursuivant l'objectif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, instauré des sanctions dont la nature est liée à celle de l'infraction et qui, même par le cumul d'amendes qu'elles permettent, ne sont pas manifestement disproportionnées à la gravité des faits qu'il entend réprimer ;

7. Considérant que la loi elle-même a assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés en prévoyant deux montants forfaitaires distincts, selon que l'État ou le territoire dans lequel le compte est ouvert a ou non conclu une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires ; que, pour chaque sanction prononcée, le juge décide après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, en fonction de l'une ou l'autre des amendes prononcées, soit de maintenir l'amende, soit d'en dispenser le contribuable si ce dernier n'a pas manqué à l'obligation de déclaration de l'existence d'un compte bancaire à l'étranger ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que, par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines ;

8. Considérant que les griefs tirés de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doivent être rejetés ; que les dispositions contestées, qui ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Les mots « du deuxième alinéa de l'article 1649 A et » et « compte ou » figurant à la première phrase du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 ainsi que la seconde phrase du même paragraphe IV sont conformes à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2016-554 QPC du 22 juillet 2016 - M. Gilbert B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger II]**

1. Le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts impose aux personnes physiques, associations et sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, de déclarer, en même temps que leurs revenus ou leurs résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger.
2. Le premier alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 du même code prévoit que les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A sont passibles d'une amende de 1 500 euros par compte non déclaré, et que ce montant est porté à 10 000 euros lorsque l'obligation déclarative concerne un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative. Selon le second alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 dans sa rédaction issue de la loi du 14 mars 2012 mentionnée ci-dessus : « Si le total des soldes créditeurs du ou des comptes à l'étranger non déclarés est égal ou supérieur à 50 000 € au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la déclaration devait être faite, l'amende par compte non déclaré est égale à 5 % du solde créditeur de ce même compte, sans pouvoir être inférieure aux montants prévus au premier alinéa du présent IV ».
3. Selon le requérant, le défaut de déclaration d'un compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger en méconnaissance de l'obligation imposée par le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts est punissable de plusieurs amendes concurrentes, notamment celle prévue par les dispositions du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts et celle instituée par l'article L. 152-5 du code monétaire et financier. Dans la mesure où la première de ces amendes peut s'élever à 5 % du solde créditeur du compte non déclaré tandis que la seconde est une amende fixée de manière forfaitaire à 750 euros par compte non déclaré, il en résulterait une différence dans la répression encourue qui méconnaîtrait le principe d'égalité devant la loi pénale.
4. Le Conseil constitutionnel a relevé d'office le grief tiré de ce qu'en fixant, pour le manquement à une obligation déclarative qu'elles répriment, une amende en pourcentage du solde du compte bancaire non déclaré, les dispositions contestées méconnaîtraient le principe de proportionnalité des peines.
5. Selon l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée ». 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.
6. En réprimant la méconnaissance de l'obligation déclarative annuelle relative aux comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger, le législateur a, par la sanction ayant le caractère d'une punition instaurée au paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts, entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations bancaires et prévenir la dissimulation de revenus ou de biens à l'étranger. Il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.
7. L'amende prévue par les dispositions contestées, qui réprime l'absence de déclaration annuelle des comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger, est fixée en pourcentage du solde de ces comptes dès lors que le total de ces soldes excède 50 000 euros au 31 décembre de l'année. Cette amende est encourue même dans l'hypothèse où les sommes figurant sur ces comptes n'ont pas été soustraites frauduleusement à l'impôt. En prévoyant une amende proportionnelle pour un simple manquement à une obligation déclarative, le législateur a instauré une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'il a entendu réprimer. Dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, les dispositions contestées, qui méconnaissent le principe de proportionnalité des peines, doivent être déclarées contraires à la Constitution.
8. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.
9. En l'espèce, aucun motif ne justifie de reporter la date de l'abrogation des dispositions contestées. Par conséquent, la déclaration d'inconstitutionnalité du deuxième alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi du 14 mars 2012 prend effet à compter de la date de la publication de la présente décision. Elle est applicable aux amendes prononcées sur le fondement du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts avant la date de la décision du Conseil constitutionnel et qui n'ont pas donné lieu à un jugement devenu définitif ou pour lesquelles une réclamation peut encore être formée.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}.- Le deuxième alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 est contraire à la Constitution.

Article 2.- La déclaration d'inconstitutionnalité de l'article 1er prend effet à compter de la publication de la présente décision dans les conditions fixées par son paragraphe 9.

Article 3.- Cette décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

2. Sur la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines

- Décision n° 86-215 DC du 3 septembre 1986 - Loi relative à la lutte contre la criminalité et la délinquance

En ce qui concerne le titre Ier :

5. Considérant que l'article 1er de la loi rétablit l'article 266 du code pénal et par là même l'incrimination de participation à une association de malfaiteurs au cas où une telle association tend à la réalisation de délits limitativement énumérés ; que cette infraction est passible d'une peine d'emprisonnement d'un à cinq ans et d'une amende de 5 000 F à 100 000 F ; que les articles 2 et 3 de la loi modifient les articles 267 et 268 du code pénal à l'effet d'étendre à l'association de malfaiteurs en matière délictuelle les dispositions législatives applicables en matière criminelle et qui ont respectivement pour objet d'incriminer les complices de l'infraction et d'exempter de peine ceux qui, avant toute poursuite, ont révélé l'association de malfaiteurs et permis l'identification des coupables ;

6. Considérant que l'article 4 de la loi complète l'article 311 du code pénal afin de renforcer la répression des violences volontaires ayant entraîné la mort sans intention de la donner, lorsqu'on se trouve en présence des circonstances aggravantes énumérées par l'article 309 du code pénal, ou lorsque les violences ont été commises sur la personne d'un magistrat ou d'un juré dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de ses fonctions ; que de tels agissements sont passibles d'une peine de cinq à vingt ans de réclusion criminelle ;

7. Considérant qu'en l'absence de disproportion manifeste entre l'infraction et la peine encourue, il n'appartient pas au Conseil constitutionnel de substituer sa propre appréciation à celle du législateur en ce qui concerne la nécessité des peines attachées aux infractions définies par celui-ci ; qu'aucune disposition du titre premier de la loi n'est manifestement contraire au principe posé par l'article 8 de la Déclaration de 1789 ;

- Décision n° 97-395 DC du 30 décembre 1997 - Loi de finances pour 1998

- SUR L'ARTICLE 85 :

33. Considérant que cet article a pour objet de renforcer le contrôle et la répression des facturations manquantes, incomplètes ou inexactes pour l'établissement de la taxe sur la valeur ajoutée ; que, notamment, le IV et le V dudit article instituent des sanctions spécifiques pour les manquements aux règles de facturation, en prévoyant les garanties applicables ;

34. Considérant que les députés requérants soutiennent que cet article méconnaît les principes généraux du droit et notamment le respect des droits de la défense ; qu'il établit des sanctions automatiques et disproportionnées, en méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ; que le législateur aurait dû préciser que les sanctions administratives prévues par cet article sont exclusives de sanctions pénales et aménager un délai de trente jours entre la notification de la sanction et la mise en recouvrement de l'amende ;

35. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen : "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" ;

36. Considérant qu'il suit nécessairement de ces dispositions ayant force constitutionnelle que l'exercice des libertés et droits individuels ne saurait en rien excuser la fraude fiscale, ni en entraver la légitime répression ; que, toutefois, il appartient au législateur d'assurer la conciliation de ce principe avec celui qu'énonce l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, aux termes duquel : "La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée" ;

37. Considérant qu'il résulte de ces dernières dispositions, qui s'appliquent à toute sanction ayant le caractère de punition, comme des principes fondamentaux reconnus par les lois de la République, qu'une peine ne peut être infligée qu'à la condition que soient respectés le principe de légalité des délits et des peines, le principe de nécessité des peines, le principe de non-rétroactivité de la loi répressive d'incrimination plus sévère ainsi que le principe du respect des droits de la défense ;

38. Considérant, en premier lieu, que le principe constitutionnel des droits de la défense s'impose à l'autorité administrative sans qu'il soit besoin, pour le législateur, d'en rappeler l'existence ; qu'il incombera aux services de l'État, chargés d'appliquer les dispositions du livre des procédures fiscales et du code général des impôts modifiées ou ajoutées par l'article 85 de la loi déferée, de respecter ces droits ;

39. Considérant, en deuxième lieu, qu'aux termes du nouvel article 1740 ter A, inséré dans le code général des impôts par le IV de l'article 85 de la loi déferée : "Toute omission ou inexactitude constatée dans les factures ou documents en tenant lieu mentionnés aux articles 289 et 290 quinquies donne lieu à l'application d'une amende de 100 F par omission ou inexactitude. Le défaut de présentation de ces mêmes documents entraîne l'application d'une amende de 10 000 F par document non présenté. Ces amendes ne peuvent être mises en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. Les amendes sont recouvrées suivant les procédures et sous les garanties prévues pour les taxes sur le chiffre d'affaires. Les réclamations sont instruites et jugées comme pour ces taxes." ; que, nonobstant les garanties de procédure dont il est ainsi assorti, ce nouvel article pourrait, dans nombre de cas, donner lieu à l'application de sanctions manifestement hors de proportion avec la gravité de l'omission ou de l'inexactitude constatée, comme d'ailleurs avec l'avantage qui en a été retiré ; qu'il y a lieu, dès lors, de déclarer contraire à la Constitution le IV de l'article 85 et, par voie de conséquence, les mots "et 1740 ter A" au III du même article ;

40. Considérant, en revanche, qu'en modifiant l'article 1740 ter du code général des impôts afin de sanctionner la délivrance d'une facture ne correspondant pas à une livraison ou à une prestation de service réelle d'une amende égale à 50 % du montant de la facture, le législateur n'a pas établi une amende fiscale manifestement disproportionnée au manquement ; qu'il n'a pas méconnu, ce faisant, les exigences de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ;

41. Considérant que, toutefois, lorsqu'une sanction administrative est susceptible de se cumuler avec une sanction pénale, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues ; qu'il appartiendra donc aux autorités administratives et judiciaires compétentes de veiller au respect de cette exigence ; que, sous cette réserve, le V de l'article 85 n'est pas contraire à la Constitution ;

- **Décision n° 99-424 DC du 29 décembre 1999 - Loi de finances pour 2000**

- SUR L'ARTICLE 106 :

57. Considérant que cet article a pour objet de renforcer la sanction des omissions ou inexactitudes dans les facturations, pour l'établissement de la taxe sur la valeur ajoutée ; que les sénateurs requérants soutiennent que cette disposition porte atteinte aux droits de la défense, ainsi qu'au caractère contradictoire de la procédure de redressement ;

58. Considérant qu'aux termes du premier alinéa de l'article 1740 ter A inséré par le I de l'article 106 dans le code général des impôts : " Toute omission ou inexactitude constatée dans les factures ou documents en tenant lieu mentionnés aux articles 289 et 290 quinquies donne lieu à l'application d'une amende de 100 F par omission ou inexactitude. Toutefois, l'amende due au titre de chaque facture ou document ne peut excéder le quart du montant qui y est ou aurait dû y être mentionné. " ; que le II complète l'article L. 80 H du livre des procédures fiscales pour permettre l'application de ladite amende à la suite de la mise en oeuvre du droit d'enquête ; que le III complète l'article 1736 du code général des impôts pour prévoir la constatation de l'amende par l'administration fiscale ;

59. Considérant que ces dispositions tendent à permettre l'application, à l'issue de la mise en oeuvre du droit d'enquête, d'amendes adaptées à la nature des contrôles exercés ; que le droit d'enquête prévu par les articles L. 80 F et suivants du livre des procédures fiscales a pour objet de " rechercher les manquements aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée... " ; qu'il n'a ni pour objet, ni pour effet, d'établir des suppléments d'imposition ; qu'en fixant à 100 francs par erreur ou omission le montant forfaitaire de l'amende et en la plafonnant au quart du montant de chaque facture, le législateur n'a pas prévu une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des manquements constatés ;

60. Considérant que, selon le deuxième alinéa de l'article 1740 ter A inséré dans le code général des impôts, " cette amende ne peut être mise en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai des observations. Elle est recouvrée suivant les procédures et sous les garanties prévues pour les taxes sur le chiffre d'affaires. Les réclamations sont instruites et jugées comme pour ces taxes. " ; qu'il ressort des termes mêmes de cet article qu'est suffisamment garanti le respect des droits de la défense, lequel s'impose au demeurant à l'autorité administrative dans le silence de la loi ; que les griefs doivent donc être rejetés

- **Décision n° 2013-679 DC du 4 décembre 2013 - Loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière**

- SUR L'ARTICLE 44 :

41. Considérant que l'article 44 est relatif à la prise de copie de documents soumis au droit de communication de l'administration fiscale ; que son paragraphe II introduit au sein de la section 1 du chapitre I du titre II de la première partie du livre des procédures fiscales un nouveau 2° ter comprenant un nouvel article L. 13 F en vertu duquel les agents de l'administration peuvent, sans que le contribuable puisse s'y opposer, prendre copie des documents dont ils ont connaissance dans le cadre des procédures d'examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques et des procédures de vérification de la comptabilité ; que son paragraphe I a pour objet de compléter l'article 1734 du code général des impôts, relatif à l'amende de 1 500 euros applicable à l'absence de tenue ainsi qu'à la destruction avant les délais prescrits des documents soumis au droit de communication de l'administration fiscale ou au refus de communiquer ces documents ; qu'il prévoit que cette amende est applicable, en cas d'opposition à la prise de copie des documents prévue par le nouvel article L. 13 F du livre des procédures fiscales, pour chaque document, sans que le total des amendes puisse être supérieur à 10 000 euros ou, si ce montant est supérieur, à 1 % du chiffre d'affaires déclaré par exercice soumis à contrôle ou à 1 % du montant des recettes brutes déclaré par année soumise à contrôle ;

42. Considérant que les requérants invoquent la méconnaissance des exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789 résultant de la disproportion manifeste entre l'infraction et la peine encourue ;

43. Considérant qu'en instaurant, au paragraphe I de l'article 44, une amende en cas d'opposition à la prise de copie des documents soumis au droit de communication de l'administration fiscale s'élevant à 1 500 euros « pour chaque document, sans que le total des amendes puisse être supérieur à 10 000 euros ou, si ce montant est supérieur, à 1 % du chiffre d'affaires déclaré par exercice soumis à contrôle ou à 1 % du montant des recettes brutes déclaré par année soumise à contrôle », le législateur a entendu réprimer les agissements faisant obstacle au droit de l'administration d'obtenir copie de documents en vertu du paragraphe II de l'article 44 ; qu'en prévoyant une amende de 1 500 euros par document dont la copie serait refusée, dans la limite d'un total des amendes ne pouvant être supérieur à 10 000 euros, le législateur n'a pas établi une amende fiscale manifestement disproportionnée au regard du manquement ; qu'en revanche, pour l'instauration d'un plafonnement global du montant des sanctions pouvant être encourues, le législateur a retenu des critères de calcul, alternatifs au seuil de 10 000 euros, en proportion du chiffre d'affaires ou du montant des recettes brutes déclaré, sans lien avec les infractions, et qui revêtent un caractère manifestement hors de proportion avec la gravité des infractions réprimées ; qu'il y a lieu, dès lors, de déclarer contraires à la Constitution les mots : « ou, si ce montant est supérieur, à 1 % du chiffre d'affaires déclaré par exercice soumis à contrôle ou à 1 % du montant des recettes brutes déclaré par année soumise à contrôle » au deuxième alinéa du paragraphe I de l'article 44 ;

44. Considérant que, pour le surplus, l'article 44 doit être déclaré conforme à la Constitution ;

- **Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 - Loi de finances pour 2014**

- SUR L'ARTICLE 97 :

93. Considérant que l'article 1735 ter du code général des impôts réprime le défaut de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure adressée par l'administration en application du paragraphe III de l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales en matière de contrôle des prix de transfert entre des entreprises qui sont en situation de dépendance ou de contrôle ou lorsque l'une de ces entreprises est établie ou constituée dans un État

ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du code général des impôts ; qu'il prévoit, pour chaque exercice vérifié, une amende d'un montant de 10 000 euros ou, si le montant correspondant est supérieur à cette dernière somme, et compte tenu de la gravité des manquements, d'un montant pouvant atteindre 5 % des bénéfices transférés ;

94. Considérant que l'article 97 modifie cet article 1735 ter pour remplacer la référence à « 5 % des bénéfices transférés » par une référence à « 0,5 % du chiffre d'affaires » ;

95. Considérant que, selon les requérants, ces dispositions portent atteinte au principe de proportionnalité des peines ;

96. Considérant que l'article 8 de la Déclaration de 1789 dispose : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires. . . » ; qu'aux termes de l'article 34 de la Constitution : « La loi fixe les règles concernant. . . la détermination des crimes et délits ainsi que les peines qui leur sont applicables » ; que l'article 61 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement ; 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 ;

97. Considérant qu'en réprimant d'une peine dont le montant peut atteindre 0,5 % du chiffre d'affaires le défaut de réponse ou la réponse partielle à une mise en demeure adressée par l'administration en matière de contrôle des prix de transfert, le législateur a, s'agissant du manquement à une obligation documentaire, retenu un critère de calcul du maximum de la peine encourue sans lien avec les infractions réprimées et qui revêt un caractère manifestement hors de proportion avec leur gravité ; que, par suite, l'article 97 doit être déclaré contraire à la Constitution ;

- **Décision n° 2015-481 QPC du 17 septembre 2015 - Époux B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger]**

1. Considérant que le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts impose aux personnes physiques, associations et sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger ; que l'article 1649 A bis du même code impose aux administrations, établissements, organismes ou personnes visés au premier alinéa de l'article 1649 A qui octroient ou qui gèrent des avances remboursables ne portant pas intérêt ou des prêts ne portant pas intérêt de déclarer ces opérations à l'administration des impôts ; qu'aux termes du paragraphe IV de l'article 1736 du même code, dans sa rédaction issue de la loi du 30 décembre 2008 susvisée : « Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A et de l'article 1649 A bis sont passibles d'une amende de 1 500 € par compte ou avance non déclaré. Toutefois, pour l'infraction aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A, ce montant est porté à 10 000 € par compte non déclaré lorsque l'obligation déclarative concerne un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires » ;

2. Considérant que, selon les requérants, l'amende prévue par les dispositions du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts pour sanctionner le défaut de déclaration d'un compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger, qui s'élève à 1 500 ou 10 000 euros selon que l'État ou le territoire dans lequel le compte est ouvert a ou non conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires, méconnaît le principe de proportionnalité des peines ; qu'ils soutiennent également que cette amende méconnaît le principe d'individualisation dès lors que le juge ne dispose pas du pouvoir d'en moduler le montant ;

3. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots « du deuxième alinéa de l'article 1649 A et » et « compte ou » figurant à la première phrase du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2008 susvisée ainsi que sur la seconde phrase du même paragraphe IV ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux

droits et libertés que la Constitution garantit ; 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 ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique qu'une amende fiscale ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective de la méconnaissance des obligations fiscales ;

5. Considérant qu'en réprimant la méconnaissance des obligations déclaratives relatives aux comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger posées par les dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts, le législateur a, par la sanction ayant le caractère d'une punition qu'il a instaurée, entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations bancaires et prévenir la dissimulation de revenus à l'étranger ; qu'il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ;

6. Considérant qu'en punissant d'une amende forfaitaire d'un montant de 1 500 euros le défaut de déclaration annuelle de tout compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger, montant porté à 10 000 euros lorsque le compte est ouvert dans un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires, le législateur a, s'agissant du manquement à une obligation déclarative poursuivant l'objectif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, instauré des sanctions dont la nature est liée à celle de l'infraction et qui, même par le cumul d'amendes qu'elles permettent, ne sont pas manifestement disproportionnées à la gravité des faits qu'il entend réprimer ;

7. Considérant que la loi elle-même a assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés en prévoyant deux montants forfaitaires distincts, selon que l'État ou le territoire dans lequel le compte est ouvert a ou non conclu une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires ; que, pour chaque sanction prononcée, le juge décide après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, en fonction de l'une ou l'autre des amendes prononcées, soit de maintenir l'amende, soit d'en dispenser le contribuable si ce dernier n'a pas manqué à l'obligation de déclaration de l'existence d'un compte bancaire à l'étranger ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que, par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines ;

8. Considérant que les griefs tirés de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doivent être rejetés ; que les dispositions contestées, qui ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Les mots « du deuxième alinéa de l'article 1649 A et » et « compte ou » figurant à la première phrase du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 ainsi que la seconde phrase du même paragraphe IV sont conformes à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2016-554 QPC du 22 juillet 2016- M. Gilbert B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger II]**

1. Le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts impose aux personnes physiques, associations et sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, de déclarer, en même temps que leurs revenus ou leurs résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger.

2. Le premier alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 du même code prévoit que les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A sont passibles d'une amende de 1 500 euros par compte non déclaré, et que ce montant est porté à 10 000 euros lorsque l'obligation déclarative concerne un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative. Selon le second alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 dans sa rédaction issue de la loi du 14 mars 2012 mentionnée ci-dessus : « Si le total des soldes créditeurs du ou des comptes à l'étranger non déclarés est égal ou supérieur à 50 000 € au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la déclaration devait être faite, l'amende par compte non déclaré est

égale à 5 % du solde créditeur de ce même compte, sans pouvoir être inférieure aux montants prévus au premier alinéa du présent IV ».

3. Selon le requérant, le défaut de déclaration d'un compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger en méconnaissance de l'obligation imposée par le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts est punissable de plusieurs amendes concurrentes, notamment celle prévue par les dispositions du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts et celle instituée par l'article L. 152-5 du code monétaire et financier. Dans la mesure où la première de ces amendes peut s'élever à 5 % du solde créditeur du compte non déclaré tandis que la seconde est une amende fixée de manière forfaitaire à 750 euros par compte non déclaré, il en résulterait une différence dans la répression encourue qui méconnaîtrait le principe d'égalité devant la loi pénale.

4. Le Conseil constitutionnel a relevé d'office le grief tiré de ce qu'en fixant, pour le manquement à une obligation déclarative qu'elles répriment, une amende en pourcentage du solde du compte bancaire non déclaré, les dispositions contestées méconnaîtraient le principe de proportionnalité des peines.

5. Selon l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée ». 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.

6. En réprimant la méconnaissance de l'obligation déclarative annuelle relative aux comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger, le législateur a, par la sanction ayant le caractère d'une punition instaurée au paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts, entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations bancaires et prévenir la dissimulation de revenus ou de biens à l'étranger. Il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

7. L'amende prévue par les dispositions contestées, qui réprime l'absence de déclaration annuelle des comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger, est fixée en pourcentage du solde de ces comptes dès lors que le total de ces soldes excède 50 000 euros au 31 décembre de l'année. Cette amende est encourue même dans l'hypothèse où les sommes figurant sur ces comptes n'ont pas été soustraites frauduleusement à l'impôt. En prévoyant une amende proportionnelle pour un simple manquement à une obligation déclarative, le législateur a instauré une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'il a entendu réprimer. Dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, les dispositions contestées, qui méconnaissent le principe de proportionnalité des peines, doivent être déclarées contraires à la Constitution.

8. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.

9. En l'espèce, aucun motif ne justifie de reporter la date de l'abrogation des dispositions contestées. Par conséquent, la déclaration d'inconstitutionnalité du deuxième alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 prend effet à compter de la date de la publication de la présente décision. Elle est applicable aux amendes prononcées sur le fondement du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts avant la date de la décision du Conseil constitutionnel et qui n'ont pas donné lieu à un jugement devenu définitif ou pour lesquelles une réclamation peut encore être formée.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}.- Le deuxième alinéa du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 est contraire à la Constitution.

Article 2.- La déclaration d'inconstitutionnalité de l'article 1er prend effet à compter de la publication de la présente décision dans les conditions fixées par son paragraphe 9.

Article 3.- Cette décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2016-591 QPC du 21 octobre 2016 - Mme Helen S. [Registre public des trusts]**

1. Le deuxième alinéa de l'article 1649 AB du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi du 6 décembre 2013 mentionnée ci-dessus, prévoit : « Il est institué un registre public des trusts. Il recense nécessairement les trusts déclarés, le nom de l'administrateur, le nom du constituant, le nom des bénéficiaires et la date de constitution du trust ».

2. La requérante soutient que ces dispositions méconnaissent le droit au respect de la vie privée et sont entachées d'incompétence négative dans des conditions portant atteinte à ce droit dès lors qu'elles donnent au public un accès entièrement libre et non encadré à des données confidentielles relatives à la constitution d'un trust. Ces dispositions méconnaîtraient également le principe d'égalité devant la loi.

Sur le fond :

3. La liberté proclamée par l'article 2 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 implique le droit au respect de la vie privée. Par suite, la collecte, l'enregistrement, la conservation, la consultation et la communication de données à caractère personnel doivent être justifiés par un motif d'intérêt général et mis en œuvre de manière adéquate et proportionnée à cet objectif.

4. Le registre public des trusts institué par le deuxième alinéa de l'article 1649 AB du code général des impôts recense tous les trusts, au sens de l'article 792-0 bis du même code, dont la déclaration est rendue obligatoire par les premier et cinquième alinéas du même article. Ces trusts sont ceux dont l'administrateur, le constituant ou au moins l'un des bénéficiaires a son domicile fiscal en France ou ceux qui comprennent un bien ou un droit qui y est situé. Pour chaque trust recensé, ce registre précise la date de sa constitution ainsi que les noms de son administrateur, de son constituant, et de ses bénéficiaires. Le quatrième alinéa de l'article 1649 AB renvoie à un décret en Conseil d'État le soin de préciser les modalités de consultation de ce registre public.

5. En favorisant, par les dispositions contestées, la transparence sur les trusts, le législateur a entendu éviter leur utilisation à des fins d'évasion fiscale et de blanchiment des capitaux. Il a ainsi poursuivi l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

6. La mention, dans un registre accessible au public, des noms du constituant, des bénéficiaires et de l'administrateur d'un trust fournit des informations sur la manière dont une personne entend disposer de son patrimoine. Il en résulte une atteinte au droit au respect de la vie privée. Or, le législateur, qui n'a pas précisé la qualité ni les motifs justifiant la consultation du registre, n'a pas limité le cercle des personnes ayant accès aux données de ce registre, placé sous la responsabilité de l'administration fiscale. Dès lors, les dispositions contestées portent au droit au respect de la vie privée une atteinte manifestement disproportionnée au regard de l'objectif poursuivi. Par conséquent, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs, le deuxième alinéa de l'article 1649 AB du code général des impôts doit être déclaré contraire à la Constitution.

Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

7. Selon le deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause ». En principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel. Cependant, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et de reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration.

8. En l'espèce, aucun motif ne justifie de reporter les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité. Celle-ci intervient donc à compter de la date de publication de la présente décision.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}. - Le deuxième alinéa de l'article 1649 AB du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière est contraire à la Constitution.

Article 2. - La déclaration d'inconstitutionnalité de l'article 1er prend effet dans les conditions prévues au paragraphe 8 de cette décision.

Article 3. - Cette décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2016-745 DC du 26 janvier 2017 - Loi relative à l'égalité et à la citoyenneté**

- Sur certaines dispositions de l'article 171 :

99. Les 1° et 2° du paragraphe I de l'article 171 de la loi déferée modifient le code pénal afin de prévoir que le fait d'accompagner, de faire suivre ou précéder un crime ou un délit de tout acte de nature à porter atteinte à l'honneur ou à la considération de la victime à raison de son ethnie, de sa prétendue race, de sa nation, de sa religion, de son sexe, de son orientation sexuelle ou de son identité de genre, constitue une circonstance aggravante de ce crime ou de ce délit. Il en est de même lorsque l'infraction a été commise contre la victime pour l'une de ces raisons.

100. Les sénateurs requérants estiment que les 1° et 2° du paragraphe I de l'article 171 violent le principe de légalité des délits et des peines dès lors, d'une part, que les termes « identité de genre » et « prétendue race » sont insuffisamment précis et, d'autre part, que ces dispositions instaurent une circonstance aggravante applicable de manière indifférenciée à tous les délits. Ces dispositions méconnaîtraient également le principe de proportionnalité des peines et l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi.

101. Il résulte de l'article 8 de la Déclaration de 1789 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.

102. En premier lieu, d'une part, il ressort du paragraphe 89 que la notion d'identité de genre est suffisamment claire et précise pour que soit respecté le principe de légalité des délits et des peines. Il en va de même de celle de prétendue race dont la portée au regard de la répression pénale n'est pas distincte de celle de race. D'autre part, les dispositions contestées définissent de manière précise les conditions dans lesquelles un crime ou un délit peut être aggravé. Le grief tiré de l'atteinte au principe de légalité des délits et des peines doit en conséquence être écarté.

103. En second lieu, d'une part, les dispositions contestées de l'article 171 prévoient que, lorsqu'une infraction punie d'une peine supérieure ou égale à cinq ans d'emprisonnement est commise pour des raisons racistes, sexistes ou religieuses ou est accompagnée, précédée ou suivie d'actes de cette nature, la peine encourue est aggravée d'un degré dans l'échelle des peines criminelles et correctionnelles définie aux articles 131-1 et 131-4 du code pénal. Lorsque l'infraction est punie de trois ans d'emprisonnement, au plus, la peine est portée au double. D'autre part, cette circonstance aggravante n'est pas applicable à certaines infractions, notamment aux délits de provocation, de diffamation ou d'injure lorsqu'ils sont commis en raison de l'ethnie, de la nation, de la race, de la religion, du sexe, de l'orientation sexuelle ou de l'identité de genre, ni au délit de discrimination, dans la mesure où ces délits répriment déjà le caractère discriminatoire des faits commis. Enfin, les faits justifiant l'aggravation de la peine doivent avoir été commis à l'encontre de la victime de l'infraction principale ou être liés à sa personne.

104. Il résulte de ce qui précède qu'en instaurant la circonstance aggravante contestée, le législateur n'a pas prévu une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'il a entendu réprimer. Le grief tiré de la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines doit donc être écarté.

105. Les 1° et 2° du paragraphe I de l'article 171 de la loi déferée, qui ne méconnaissent ni l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi, ni aucune autre exigence constitutionnelle, sont conformes à la Constitution.

3. Sur le principe d'individualisation des peines

- **Décision n° 2012-267 QPC du 20 juillet 2012 - Mme Irène L. [Sanction du défaut de déclaration des sommes versées à des tiers]**

1. Considérant qu'aux termes du 1 du I de l'article 1736 du code général des impôts : « Entraîne l'application d'une amende égale à 50 % des sommes non déclarées le fait de ne pas se conformer aux obligations prévues à l'article 240 et au 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B. L'amende n'est pas applicable, en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque les intéressés ont réparé leur omission, soit spontanément, soit à la première demande de l'administration, avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite » ;

2. Considérant que, selon la requérante, en punissant d'une amende égale à 50 % des sommes non déclarées le fait d'avoir manqué à l'obligation de déclarer les commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations, honoraires occasionnels ou non, gratifications et autres rémunérations, versés à des tiers à l'occasion de l'exercice de sa profession, la disposition contestée porte atteinte aux principes de nécessité, de proportionnalité et d'individualisation des peines, qui découlent de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

3. Considérant que l'article 8 de la Déclaration de 1789 dispose : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires » ; que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; 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 ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique qu'une amende fiscale ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective de la méconnaissance des obligations fiscales ;

4. Considérant qu'en réprimant le manquement aux obligations, prévues à l'article 240, au 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B du code susvisé, de transmettre à l'administration fiscale des informations relatives aux sommes versées à d'autres contribuables, la disposition contestée sanctionne le non respect d'obligations déclaratives permettant à l'administration fiscale de procéder aux recoupements nécessaires au contrôle du respect, par les bénéficiaires des versements qui y sont mentionnés, de leurs obligations fiscales ;

5. Considérant qu'en fixant l'amende encourue par l'auteur des versements en proportion des sommes versées, le législateur a poursuivi un but de lutte contre la fraude fiscale qui constitue un objectif de valeur constitutionnelle ; qu'il a proportionné la sanction en fonction de la gravité des manquements réprimés appréciée à raison de l'importance des sommes non déclarées ; que le taux de 50 % retenu n'est pas manifestement disproportionné ; que, par suite, le grief tiré de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ;

6. Considérant que le 1 du I de l'article 1736 du code général des impôts n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit ; qu'il doit être déclaré conforme à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Le 1 du I de l'article 1736 du code général des impôts est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2013-371 QPC du 7 mars 2014 - SAS Labeyrie [Majoration de la contribution supplémentaire à l'apprentissage]**

1. Considérant que le paragraphe I de l'article 230 H du code général des impôts institue une contribution supplémentaire à l'apprentissage ; qu'aux termes du premier alinéa du paragraphe V de cet article : « Le montant de la contribution mentionnée au I est versé aux organismes collecteurs agréés mentionnés aux articles L. 6242-1 et L. 6242-2 du code du travail avant le 1er mars de l'année suivant celle du versement des salaires. À défaut de versement ou en cas de versement insuffisant à la date précitée, le montant de la contribution est versé au comptable public compétent selon les modalités définies au III de l'article 1678 quinquies, majoré de l'insuffisance constatée » ;

2. Considérant que, selon la société requérante, le premier alinéa du paragraphe V de l'article 230 H du code général des impôts, en tant qu'il prévoit, à défaut de versement ou en cas de versement insuffisant, une majoration du montant de la contribution supplémentaire à l'apprentissage égale à l'insuffisance constatée, méconnaît le principe de légalité des délits et des peines ainsi que les principes de nécessité, de proportionnalité et d'individualisation des peines ;
3. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que les principes énoncés par cet article s'appliquent non seulement aux peines prononcées par les juridictions répressives mais aussi à toute sanction ayant le caractère d'une punition ;
4. Considérant que l'article 230 H du code général des impôts instaure une imposition dénommée contribution supplémentaire à l'apprentissage, qui a pour assiette les rémunérations des salariés ; que le premier alinéa du paragraphe V de l'article 230 H prévoit qu'en cas de défaut de versement ou de versement insuffisant de la contribution supplémentaire à l'apprentissage le 1er mars de l'année suivant celle du versement des salaires, le montant de la contribution qui doit être versé au comptable public compétent selon les modalités définies au paragraphe III de l'article 1678 quinquies du code général des impôts est majoré de l'insuffisance constatée ; que cette majoration de la contribution en cas d'infraction aux dispositions législatives relatives à la liquidation et à l'acquittement de la contribution, qui tend à sanctionner les personnes ayant liquidé de manière erronée ou ayant éludé le paiement de la contribution, a le caractère d'une punition ;
5. Considérant, en deuxième lieu, que le législateur tient de l'article 34 de la Constitution, ainsi que du principe de légalité des délits et des peines qui résulte de l'article 8 de la Déclaration de 1789, l'obligation de définir les crimes et délits en termes suffisamment clairs et précis ;
6. Considérant qu'en prévoyant que la majoration de la contribution supplémentaire à l'apprentissage est appliquée à l'insuffisance constatée à la date à laquelle la personne doit s'être acquittée de cette imposition et en fixant le montant de cette majoration à celui de l'imposition non acquittée, le législateur a défini de manière suffisamment claire et précise le manquement à l'obligation fiscale et la sanction dont il est assorti ; que, par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe de légalité des délits et des peines ;
- 7. Considérant, en troisième lieu, que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; 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 ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique que la majoration des droits, lorsqu'elle constitue une sanction ayant le caractère d'une punition, ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective des infractions ; qu'il n'implique pas davantage que la peine soit exclusivement déterminée en fonction de la personnalité de l'auteur de l'infraction ;**
8. Considérant qu'en fixant une majoration de la contribution proportionnelle, égale au montant de la contribution due pour l'année écoulée qui n'a pas été versé aux organismes collecteurs agréés au 1er mars de l'année suivante, le premier alinéa du paragraphe V de l'article 230 H du code général des impôts institue une sanction qui ne revêt pas, en elle-même, un caractère manifestement disproportionné ;
9. Considérant que la majoration de la contribution, qui peut sanctionner soit un manquement relatif à la liquidation de l'imposition soit un manquement relatif à son acquittement, n'est, en vertu du deuxième alinéa du paragraphe IV de l'article 230 H, pas exclusive de l'application des sanctions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires, et notamment de celles prévues par les articles 1728 et 1729 du code général des impôts qui revêtent le caractère d'une punition ; que le principe d'un tel cumul de sanctions n'est pas, en lui-même, contraire au principe de proportionnalité des peines garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789 ; que, toutefois, lorsque deux sanctions prononcées pour un même fait sont susceptibles de se cumuler, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues ; qu'il appartient donc aux autorités administratives compétentes de veiller au respect de cette exigence ; que, sous cette réserve, le grief tiré de la violation des principes de nécessité et de proportionnalité des peines doit être écarté ;
10. Considérant qu'en instituant, dans le recouvrement de l'impôt, une majoration égale au montant de l'insuffisance constatée, les dispositions contestées visent à prévenir et à réprimer les défauts ou retards

volontaires de liquidation ou d'acquittement de l'impôt ; qu'elles instituent une sanction financière dont la nature est directement liée à celle de l'infraction et dont le montant, égal à l'insuffisance constatée, correspond à la part inexécutée d'une obligation fiscale ; que, par suite, elles ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines ;

11. Considérant que les dispositions contestées ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit ; que, sous la réserve énoncée au considérant 9, elles doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1^{er}.- Sous la réserve énoncée au considérant 9, le premier alinéa du paragraphe V de l'article 230 H du code général des impôts est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- Décision n° 2014-418 QPC du 8 octobre 2014 - Société SGI [Amende pour contribution à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu]

1. Considérant qu'aux termes de l'article 1756 quater du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi du 21 juillet 2003 susvisée : « Lorsqu'il est établi qu'une personne a fourni volontairement de fausses informations ou n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration permettant d'obtenir pour autrui les avantages fiscaux prévus par les articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies, elle est redevable d'une amende fiscale égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun. Il en est de même, dans le cas où un agrément n'est pas exigé, pour la personne qui s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui » ;

2. Considérant que la société requérante soutient à titre principal que, l'amende prévue par les dispositions contestées ne constituant pas une sanction ayant le caractère d'une punition, elle méconnaît le droit de propriété et le principe d'égalité devant les charges publiques ; qu'elle soutient à titre subsidiaire, si la qualification de sanction ayant le caractère d'une punition était retenue, que les dispositions contestées portent atteinte aux principes de nécessité et de proportionnalité des peines ;

- SUR LES NORMES DE CONSTITUTIONNALITÉ APPLICABLES :

3. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que les principes énoncés par cet article s'appliquent non seulement aux peines prononcées par les juridictions répressives mais aussi à toute sanction ayant le caractère d'une punition ;

4. Considérant que les articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies du code général des impôts prévoient des avantages fiscaux pour les contribuables qui réalisent certains investissements outre-mer ; que le bénéfice de ces avantages fiscaux est, dans certains cas, subordonné à l'obtention d'un agrément ; que, si l'avantage fiscal apparaît finalement indu, l'administration peut exiger du contribuable son remboursement intégral ;

5. Considérant que les dispositions contestées prévoient une amende pour la personne qui a contribué à l'obtention par un tiers d'un avantage fiscal indu sur le fondement des articles 199 undecies A, 199 undecies B, 217 undecies et 217 duodecies du code général des impôts ; que la première phrase de l'article 1756 quater est relative aux investissements subordonnés à l'obtention d'un agrément ; qu'elle prévoit dans ce cas l'amende fiscale encourue par la personne qui a fourni volontairement de fausses informations ou qui n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration ; que la seconde phrase de l'article 1756 quater est relative aux investissements non subordonnés à l'obtention d'un agrément ; qu'elle prévoit dans ce cas l'amende fiscale encourue par la personne qui s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui ; qu'en toute hypothèse, cette amende fiscale est égale au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu, sans préjudice des sanctions de droit commun ;

6. Considérant que cette amende fiscale, qui tend à réprimer les agissements des personnes ayant contribué à l'obtention, par un tiers, d'un avantage fiscal indu, a le caractère d'une punition ; que, par suite, les griefs tirés d'une atteinte au droit de propriété et au principe d'égalité devant les charges publiques sont inopérants ; qu'il

appartient au Conseil constitutionnel d'examiner la conformité des dispositions contestées aux exigences qui résultent de l'article 8 de la Déclaration de 1789 ;

- SUR LA CONFORMITÉ DES DISPOSITIONS CONTESTÉES AUX DROITS ET LIBERTÉS QUE LA CONSTITUTION GARANTIT :

7. Considérant, en second lieu, que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; 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 ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique que l'amende, lorsqu'elle constitue une sanction ayant le caractère d'une punition, ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective des infractions ;

8. Considérant qu'en fixant l'amende en lien avec l'avantage fiscal indûment obtenu, le législateur a entendu favoriser les investissements réalisés outre-mer en garantissant leur sécurité, tout en poursuivant un but de lutte contre la fraude fiscale qui constitue un objectif de valeur constitutionnelle ; qu'en prévoyant que le montant de l'amende fiscale est fixé en proportion de l'importance des sommes indûment obtenues, il a proportionné le montant de cette amende à la gravité des manquements réprimés ; que le taux de 100 % retenu n'est pas manifestement disproportionné ;

9. Considérant, toutefois, que l'amende prévue par l'article 1756 quater peut être appliquée soit si la personne a fourni « volontairement » de fausses informations, soit si elle « n'a pas respecté les engagements qu'elle avait pris envers l'administration », soit, dans le cas où un agrément n'est pas exigé, si elle s'est livrée à des agissements, manœuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui ; que, compte tenu des modalités de fixation de son montant en proportion de l'avantage obtenu par un tiers, cette amende pourrait revêtir un caractère manifestement hors de proportion avec la gravité des manquements réprimés si elle était appliquée sans que soit établi l'élément intentionnel de ces manquements ; que, par suite, les dispositions contestées doivent être interprétées comme prévoyant une amende applicable aux personnes qui ont agi sciemment et dans la connaissance soit du caractère erroné des informations qu'elles ont fournies, soit de la violation des engagements qu'elles avaient pris envers l'administration, soit des agissements, manœuvres ou dissimulations précités ;

10. Considérant que, d'autre part, l'amende prévue par l'article 1756 quater du code général des impôts s'applique « sans préjudice des sanctions de droit commun » ; que le principe d'un tel cumul de sanctions n'est pas, en lui-même, contraire au principe de proportionnalité des peines garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789 ; que, toutefois, lorsque deux sanctions prononcées pour un même fait sont susceptibles de se cumuler, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues ; qu'il appartient donc aux autorités administratives et judiciaires compétentes de veiller au respect de cette exigence ; que, sous ces réserves, le grief tiré de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doit être écarté ;

11. Considérant que les dispositions contestées ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit ; que, sous les réserves énoncées aux considérants 9 et 10, elles doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1er.- Sous les réserves énoncées aux considérants 9 et 10, l'article 1756 quater du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer, est conforme à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2015-481 QPC du 17 septembre 2015 - Époux B. [Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger]**

1. Considérant que le deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts impose aux personnes physiques, associations et sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger ; que l'article 1649 A bis du même code impose aux administrations, établissements,

organismes ou personnes visés au premier alinéa de l'article 1649 A qui octroient ou qui gèrent des avances remboursables ne portant pas intérêt ou des prêts ne portant pas intérêt de déclarer ces opérations à l'administration des impôts ; qu'aux termes du paragraphe IV de l'article 1736 du même code, dans sa rédaction issue de la loi du 30 décembre 2008 susvisée : « Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A et de l'article 1649 A bis sont passibles d'une amende de 1 500 € par compte ou avance non déclaré. Toutefois, pour l'infraction aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A, ce montant est porté à 10 000 € par compte non déclaré lorsque l'obligation déclarative concerne un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires » ;

2. Considérant que, selon les requérants, l'amende prévue par les dispositions du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts pour sanctionner le défaut de déclaration d'un compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger, qui s'élève à 1 500 ou 10 000 euros selon que l'État ou le territoire dans lequel le compte est ouvert a ou non conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires, méconnaît le principe de proportionnalité des peines ; qu'ils soutiennent également que cette amende méconnaît le principe d'individualisation dès lors que le juge ne dispose pas du pouvoir d'en moduler le montant ;

3. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots « du deuxième alinéa de l'article 1649 A et » et « compte ou » figurant à la première phrase du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2008 susvisée ainsi que sur la seconde phrase du même paragraphe IV ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée » ; que l'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit ; 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 ; qu'en outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique qu'une amende fiscale ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce ; qu'il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective de la méconnaissance des obligations fiscales ;

5. Considérant qu'en réprimant la méconnaissance des obligations déclaratives relatives aux comptes bancaires ouverts, utilisés ou clos à l'étranger posées par les dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts, le législateur a, par la sanction ayant le caractère d'une punition qu'il a instaurée, entendu faciliter l'accès de l'administration fiscale aux informations bancaires et prévenir la dissimulation de revenus à l'étranger ; qu'il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ;

6. Considérant qu'en punissant d'une amende forfaitaire d'un montant de 1 500 euros le défaut de déclaration annuelle de tout compte bancaire ouvert, utilisé ou clos à l'étranger, montant porté à 10 000 euros lorsque le compte est ouvert dans un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires, le législateur a, s'agissant du manquement à une obligation déclarative poursuivant l'objectif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, instauré des sanctions dont la nature est liée à celle de l'infraction et qui, même par le cumul d'amendes qu'elles permettent, ne sont pas manifestement disproportionnées à la gravité des faits qu'il entend réprimer ;

7. Considérant que la loi elle-même a assuré la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés en prévoyant deux montants forfaitaires distincts, selon que l'État ou le territoire dans lequel le compte est ouvert a ou non conclu une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires ; que, pour chaque sanction prononcée, le juge décide après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, en fonction de l'une ou l'autre des amendes prononcées, soit de maintenir l'amende, soit d'en dispenser le contribuable si ce dernier n'a pas manqué à l'obligation de déclaration de l'existence d'un compte bancaire à l'étranger ; qu'il peut ainsi proportionner les pénalités selon la gravité des agissements commis par le contribuable ; que, par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe d'individualisation des peines ;

8. Considérant que les griefs tirés de la méconnaissance de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doivent être rejetés ; que les dispositions contestées, qui ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution,

D É C I D E :

Article 1er.- Les mots « du deuxième alinéa de l'article 1649 A et » et « compte ou » figurant à la première phrase du paragraphe IV de l'article 1736 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 ainsi que la seconde phrase du même paragraphe IV sont conformes à la Constitution.

Article 2.- La présente décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

- **Décision n° 2016-564 QPC du 16 septembre 2016 - M. Lucas M. [Non imputation des déficits et réductions d'impôt pour l'établissement de l'impôt sur le revenu en cas d'application de certaines pénalités fiscales]**

1. Le 1 de l'article 1731 bis du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi du 14 mars 2012 mentionnée ci-dessus prévoit : « Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, les déficits mentionnés aux I et I bis de l'article 156 et les réductions d'impôt ne peuvent s'imputer sur les rehaussements et droits donnant lieu à l'application de l'une des majorations prévues aux b et c du 1 de l'article 1728, à l'article 1729 et au a de l'article 1732 ».

2. Le requérant soutient que les dispositions contestées instituent une sanction, qui méconnaît le principe de proportionnalité des peines dès lors qu'elle n'est pas corrélée au manquement sanctionné mais aux déficits ou réductions d'impôt dont dispose le contribuable. Selon lui, cette sanction méconnaît également le principe d'individualisation des peines dès lors qu'elle n'est pas en lien avec le comportement du contribuable. Enfin, cette sanction méconnaîtrait le principe d'égalité devant la loi dès lors qu'elle ne s'applique qu'au contribuable disposant de déficits ou de réductions d'impôt.

- Sur la méconnaissance des exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789 :

3. Selon l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires, et nul ne peut être puni qu'en vertu d'une loi établie et promulguée antérieurement au délit, et légalement appliquée ». L'article 61-1 de la Constitution ne confère pas au Conseil constitutionnel un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité des dispositions législatives soumises à son examen aux droits et libertés que la Constitution garantit. 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. En outre, le principe d'individualisation des peines qui découle de l'article 8 de la Déclaration de 1789 implique qu'une pénalité fiscale ne puisse être appliquée que si l'administration, sous le contrôle du juge, l'a expressément prononcée en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce. Il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective de la méconnaissance des obligations fiscales.

4. Les dispositions des b et c du 1 de l'article 1728, de l'article 1729 et du a de l'article 1732 du code général des impôts instituent des pénalités qui sanctionnent respectivement le défaut de déclaration après une mise en demeure, l'exercice d'une activité occulte, l'insuffisance déclarative intentionnelle et l'opposition à contrôle fiscal. Ces pénalités sont calculées sur la base des droits éludés. Les dispositions contestées privent le contribuable, par dérogation aux règles de droit commun relatives à l'établissement de l'impôt sur le revenu, de la possibilité d'imputer, sur les rehaussements d'assiette consécutifs aux manquements donnant lieu à l'application de ces pénalités, les déficits prévus par les paragraphes I et I bis de l'article 156 du même code. Elles le privent également de la possibilité d'imputer les réductions d'impôt sur les droits rappelés. Dans les deux cas, il en résulte une majoration des droits rappelés et, par voie de conséquence, de l'ensemble des pénalités.

5. En adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu priver le contribuable disposant de déficits ou bénéficiant de réductions d'impôt de la possibilité de les utiliser ou de les faire valoir pour diminuer l'impôt rappelé et les pénalités correspondantes. Il a ainsi entendu conférer une effectivité renforcée à la répression des manquements mentionnés ci-dessus. Ce faisant, il a, par une sanction ayant le caractère d'une punition, poursuivi l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

6. La sanction instituée par les dispositions contestées s'applique uniquement lorsque sont encourues les pénalités qui répriment les manquements particulièrement graves mentionnés ci-dessus. Compte tenu des dispositions contestées, les pénalités prononcées sur le fondement des b et c du 1 de l'article 1728, de l'article 1729 et du a de l'article 1732 du code général des impôts sont proportionnées aux manquements réprimés.

7. Pour chaque pénalité prononcée sur le fondement des b et c du 1 de l'article 1728, de l'article 1729 et du a de l'article 1732 du code général des impôts, le juge décide, après avoir exercé son plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration, soit de maintenir la pénalité, soit d'en dispenser le contribuable s'il n'a pas commis les manquements réprimés. En outre, les dispositions contestées assurent l'effectivité des pénalités mentionnées ci-dessus, en faisant obstacle à ce qu'un contribuable échappe, de fait, au moyen des déficits et réductions d'impôt dont il dispose ou bénéficie, aux sanctions prévues par le législateur pour les manquements réprimés.

8. Par conséquent, les griefs tirés de la méconnaissance des exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789 doivent être écartés.

- Sur la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi :

9. Selon l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

10. Les contribuables encourant les pénalités prévues aux b et c du 1 de l'article 1728, à l'article 1729 et au a de l'article 1732 du code général des impôts ne sont pas placés dans la même situation selon qu'ils disposent ou non de déficits ou qu'ils bénéficient ou non de réductions d'impôt. En outre, la différence de traitement qui résulte de l'application des dispositions contestées est en rapport direct avec l'objet de la loi, qui confère une effectivité renforcée à la répression des manquements visés aux b et c du 1 de l'article 1728, à l'article 1729 et au a de l'article 1732 du code général des impôts. Dès lors, le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi doit être écarté.

11. Les dispositions contestées, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}.- Les dispositions du 1 de l'article 1731 bis du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 sont conformes à la Constitution.

Article 2.- Cette décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

4. Sur la présomption d'innocence

- Décision n° 2016-598 QPC du 25 novembre 2016 - Société Eurofrance [Retenue à la source de l'impôt sur les revenus appliquée aux produits distribués dans un État ou territoire non coopératif]

1. Le 2 de l'article 187 du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2012 mentionnée ci-dessus, prévoit : « Le taux de la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 bis est fixé à 75 % pour les produits mentionnés aux articles 108 à 117 bis et payés hors de France, dans un État ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A ».

2. La société requérante conteste, en premier lieu, le taux de 75 % fixé par ces dispositions. D'une part, il serait confiscatoire. D'autre part, il en résulterait une atteinte disproportionnée à la liberté d'entreprendre. En second lieu, la société requérante conteste le reste des dispositions du 2 de l'article 187 du code général des impôts. D'une part, celles-ci méconnaîtraient le principe d'égalité devant les charges publiques, puisque la présomption irréfragable de fraude fiscale qu'elles instituent à l'encontre des sociétés distribuant des produits dans un État ou un territoire non coopératif ferait obstacle à la prise en compte de leurs facultés contributives. D'autre part, ces dispositions édicteraient une sanction ayant le caractère d'une punition contraire au principe de légalité des délits et des peines.

- Sur la recevabilité :

3. Selon les dispositions combinées du troisième alinéa de l'article 23-2 et du troisième alinéa de l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 mentionnée ci-dessus, le Conseil constitutionnel ne peut être saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité relative à une disposition qu'il a déjà déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une de ses décisions, sauf changement des circonstances.

4. Dans sa décision du 29 décembre 2012 mentionnée ci-dessus, le Conseil constitutionnel a spécialement examiné l'article 9 de la loi de finances pour 2013, dont le U du paragraphe I portait de 55 % à 75 % le taux de la retenue à la source mentionné au 2 de l'article 187 du code général des impôts. Il a déclaré ces dispositions conformes à la Constitution dans les motifs et le dispositif de cette décision.

5. Dès lors, et en l'absence d'un changement de circonstances, il n'y a pas lieu pour le Conseil d'examiner la question prioritaire de constitutionnalité portant sur le taux « 75 % » figurant au 2 de l'article 187 du code général des impôts.

- Sur le fond :

6. Selon l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen 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 ». 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. 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. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

7. Les produits distribués, visés aux articles 108 à 117 bis du code général des impôts, aux personnes n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège en France sont soumis à la retenue à la source prévue par le 2 de l'article 119 bis du code général des impôts. Le 2 de l'article 187 du même code fixe un taux d'imposition spécifique, de 75 %, lorsque ces produits sont distribués dans un État ou un territoire non coopératif.

8. En adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu lutter contre les « paradis fiscaux ». Il a ainsi poursuivi un but de lutte contre la fraude fiscale des personnes qui réalisent des opérations financières dans les États et les territoires non coopératifs. Ce but constitue un objectif de valeur constitutionnelle. Toutefois ces dispositions ne sauraient, sans porter une atteinte disproportionnée au principe d'égalité devant les charges publiques, faire obstacle à ce que le contribuable puisse être autorisé à apporter la preuve de ce que les distributions de produits dans un État ou un territoire non coopératif n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de revenus dans un tel État ou territoire. Sous cette réserve, les dispositions contestées ne portent pas atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques.

9. Par ailleurs, les dispositions contestées n'instituant aucune sanction ayant le caractère d'une punition, le grief tiré de la méconnaissance du principe de la légalité des délits et des peines est inopérant.

10. Par conséquent, sous la réserve énoncée au paragraphe 8, les dispositions du 2 de l'article 187 du code général des impôts, autres que celles mentionnées au paragraphe 5, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}.- Il n'y a pas lieu de statuer sur le taux « 75 % » figurant au 2 de l'article 187 du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

Article 2.- Sous la réserve énoncée au paragraphe 8, le reste du 2 de l'article 187 du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013, est conforme à la Constitution.

Article 3.- Cette décision sera publiée au Journal officiel de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.