



Commentaire

Décision n° 2019-796 QPC du 5 juillet 2019

Société Autolille

(Annulation des réductions ou exonérations des cotisations et contributions sociales des donneurs d'ordre en cas de travail dissimulé)

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 15 mai 2019 par le Conseil d'État (décision n° 428206 du même jour) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) posée par la société Autolille, relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit de l'article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013.

Dans sa décision n° 2019-796 QPC du 5 juillet 2019, le Conseil constitutionnel a déclaré conforme à la Constitution cet article, dans cette rédaction.

I. – Les dispositions contestées

A. – Présentation

1. – Historique et évolution de l'article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale

Dans le cadre de sa lutte contre le travail dissimulé, le législateur a mis en place de nombreux dispositifs, dont certains visent à responsabiliser les donneurs d'ordre afin qu'ils ne recourent pas à des sous-traitants se livrant à du travail dissimulé.

C'est à cette fin que l'article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale a été introduit par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2010¹, par voie d'amendement en première lecture du texte devant l'Assemblée nationale. Il s'agissait de « *faciliter la sanction effective du travail dissimulé, en impliquant le donneur d'ordres lorsqu'il est manifeste qu'il ne pouvait ignorer le recours par le sous-traitant au travail dissimulé* »².

¹ Loi n° 2009-1646 du 24 décembre 2009 de financement de la sécurité sociale pour 2010.

² Voir les propos de M. Yves Bur (compte-rendu des débats, 2^{ème} séance du vendredi 30 octobre 2009).

Cet article prévoyait alors l'annulation des exonérations et réductions de cotisations et de contributions sociales applicables au titre des rémunérations versées aux salariés employés par le donneur d'ordre pour chacun des mois au cours desquels il avait été constaté qu'il avait participé au délit de travail dissimulé en qualité de complice de son sous-traitant.

Toutefois, comme l'exposé des motifs du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2013 le relève, ce dispositif « *a été peu mis en œuvre au plan opérationnel, car il est en pratique souvent difficile, pour l'agent de contrôle, d'établir la complicité éventuelle du donneur d'ordre lors de l'établissement du procès-verbal de travail dissimulé* »³. L'étude d'impact précise : « *C'est bien plus souvent lorsque l'enquête judiciaire est engagée, après l'ouverture de poursuites par le parquet, que les responsabilités du donneur d'ordre peuvent être clairement matérialisées, et que peut être mise en évidence son éventuelle complicité, à savoir qu'il a sciemment, par aide ou assistance, facilité la préparation ou l'accomplissement du délit* »⁴.

C'est pourquoi ce projet de loi proposait de modifier le champ d'application de cette sanction et de la faire dépendre non pas du constat de la complicité du donneur d'ordre avec le sous-traitant, mais uniquement du constat de la méconnaissance par le donneur d'ordre de ses obligations de vigilance et de diligence définies aux articles L. 8221-3 et L. 8221-5 du code du travail à l'égard de son cocontractant (voir *infra*). Il est indiqué lors des travaux parlementaires : « *L'impact financier de la mesure est estimé à 1 million d'euros en 2013, puis 2 millions d'euros les années suivantes, étant entendu qu'il ne s'agit pas d'une mesure de rendement, mais d'une mesure incitant les donneurs d'ordre et les maîtres d'ouvrage à modifier leurs comportements et à remplir leurs obligations sociales* »⁵.

Cette proposition de modification a été adoptée par le Parlement et l'article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale modifié en ce sens par la loi du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013. Cet article a ensuite uniquement été modifié par la loi du 23 décembre 2016 de financement de la sécurité sociale pour 2017, aux fins de coordination⁶.

³ Exposé des motifs du projet de loi n° 287 déposé à l'Assemblée nationale le 10 octobre 2012.

⁴ Voir l'étude d'impact, sous l'article 76.

⁵ Avis n° 301 (Assemblée nationale – XIV^{ème} législature) de Mme Valérie Rabault, fait au nom de la commission des finances, déposé le 17 octobre 2012.

⁶ Modification opérée par l'article 24 de la loi n° 2016-1827 du 23 décembre 2016 de financement de la sécurité sociale pour 2017.

2. – Les conditions d’application de la sanction prévue par l’article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale

Le premier alinéa de l’article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale précise que la sanction qu’il crée est encourue par le donneur d’ordre dès lors, d’une part, que celui-ci n’a pas rempli l’une de ses obligations de vigilance ou de diligence à l’égard de son cocontractant définies par les articles L. 8222-1 et L. 8222-5 du code du travail (b) et, d’autre part, que son cocontractant a, durant cette période, exercé un travail dissimulé (a).

a. – L’exercice d’un travail dissimulé par le cocontractant du donneur d’ordre

Le travail dissimulé, exercé par le sous-traitant, se caractérise par la dissimulation d’activité ou la dissimulation d’emploi salarié.

Il y a dissimulation d’activité, conformément à l’article L. 8221-3 du code du travail, lorsque le cocontractant exerce à but lucratif une activité de production, de transformation, de réparation, de prestation de services ou de commerce sans s’être soumis à l’obligation d’immatriculation requise par la loi (ou ayant poursuivi son activité après un refus d’immatriculation), sans avoir effectué les déclarations nécessaires aux organismes de protection sociale ou à l’administration fiscale, ou s’étant prévalu « *des dispositions applicables au détachement de salariés lorsque l’employeur de ces derniers exerce dans l’État sur le territoire duquel il est établi des activités relevant uniquement de la gestion interne ou administrative, ou lorsque son activité est réalisée sur le territoire national de façon habituelle, stable et continue* ». L’article L. 8221-4 précise que l’activité est présumée accomplie à but lucratif lorsque sa réalisation a lieu avec recours à la publicité, lorsque sa fréquence ou son importance est établie, lorsque la facturation est absente ou frauduleuse ou, pour une activité artisanale, lorsqu’elle est réalisée avec un matériel ou un outillage présentant par sa nature ou son importance un caractère professionnel.

Il y a dissimulation d’emploi salarié, suivant l’article L. 8221-5 du code du travail, si le cocontractant se soustrait intentionnellement à l’accomplissement de la formalité relative à la déclaration préalable à l’embauche, à la délivrance d’un bulletin de paie comportant le nombre exact d’heures accomplies par le salarié ou aux déclarations relatives aux salaires ou aux cotisations sociales assises sur ceux-ci auprès des organismes de recouvrement des contributions et cotisations sociales ou de l’administration fiscale en vertu des dispositions légales.

Le travail dissimulé par dissimulation d'emploi salarié se distingue de l'emploi d'un étranger non autorisé à travailler⁷. Les deux infractions se cumulent toutefois lorsque l'emploi d'un salarié étranger sans titre de séjour correspond à la dissimulation de son emploi en qualité de salarié.

b. – Le manquement du donneur d'ordre à ses obligations de vigilance ou de diligence

La sanction est encourue par le donneur d'ordre s'il est constaté qu'il n'a pas rempli l'une des obligations de vigilance définies à l'article L. 8222-1 du code du travail ou s'il a manqué à l'obligation de diligence établie à l'article L. 8222-5 du même code.

- L'obligation de vigilance

L'article L. 8222-1 impose à toute personne de vérifier, lors de la conclusion d'un contrat dont l'objet porte sur une obligation d'un montant minimum en vue de l'exécution d'un travail, de la fourniture d'une prestation de services ou de l'accomplissement d'un acte de commerce, que son cocontractant s'acquitte des formalités « *mentionnées aux articles L. 8221-3 et L. 8221-5* » soit, d'une part, les formalités dont l'omission caractérise le délit de travail dissimulé par dissimulation d'activité (immatriculation au répertoire des métiers ou au registre du commerce et des sociétés, déclarations auprès des organismes de protection sociale et administrations fiscales) et, d'autre part, les formalités dont l'omission caractérise le délit de travail dissimulé par dissimulation d'emploi salarié (déclaration préalable à l'embauche, délivrance du bulletin de paie ou mention sur ce dernier du nombre d'heures réellement accompli, déclarations relatives aux salaires ou aux cotisations sociales auprès des organismes de recouvrement des contributions et cotisations sociales ou de l'administration fiscale).

Cette obligation s'impose également, de manière périodique, jusqu'à la fin de l'exécution du contrat.

Cette obligation est toutefois atténuée dans le cas d'un contrat conclu par un particulier pour son usage personnel ou pour celui de son conjoint, partenaire lié par un pacte civil de solidarité, concubin ou de ses ascendants ou descendants⁸.

⁷ Voir les articles L. 8251-2 et suivants du code du travail.

⁸ Cette personne doit s'acquitter de « *l'une seulement des formalités mentionnées [aux articles L. 8221-3 et L. 8221-5]* ».

Les modalités selon lesquelles sont opérées les vérifications imposées par cet article sont précisées par décret. En ce sens, depuis le décret du 30 mars 2015⁹, l'article R. 8222-1 du code du travail fixe à 5 000 euros hors taxes (anciennement 3 000 euros¹⁰) le montant des opérations à compter duquel le donneur d'ordre est tenu à cette obligation de vigilance.

Par ailleurs, pour que le donneur d'ordre puisse être considéré comme ayant procédé aux vérifications imposées par l'article L. 8222-1, les dispositions de l'article D. 8222-5 précisent les pièces et documents qu'il doit se faire remettre par le sous-traitant, lors de la conclusion du contrat, puis tous les six mois jusqu'à la fin de son exécution.

Il s'agit d'une attestation de fourniture des déclarations sociales et de paiement des cotisations et contributions de sécurité sociale, prévue à l'article L. 243-15 du code de la sécurité sociale, émanant de l'organisme de protection sociale chargé du recouvrement des cotisations et des contributions datant de moins de six mois. Le donneur d'ordre doit vérifier l'exactitude des informations auprès de l'organisme de recouvrement. Lorsque l'immatriculation du cocontractant au registre du commerce et des sociétés ou au répertoire des métiers est obligatoire ou lorsqu'il s'agit d'une profession réglementée, le donneur d'ordre doit se faire remettre l'un des documents suivants :

- un extrait de l'inscription au registre du commerce et des sociétés (K ou K *bis*) ;
- une carte d'identification justifiant de l'inscription au répertoire des métiers ;
- un devis, un document publicitaire ou une correspondance professionnelle, à condition qu'y soient mentionnés le nom ou la dénomination sociale, l'adresse complète et le numéro d'immatriculation au registre du commerce et des sociétés ou au répertoire des métiers ou à une liste ou un tableau d'un ordre professionnel, ou la référence de l'agrément délivré par l'autorité compétente ;
- un récépissé du dépôt de déclaration auprès d'un centre de formalités des entreprises pour les personnes en cours d'inscription.

- L'obligation de diligence

L'obligation de diligence, prévue à l'article L. 8222-5 du code du travail, impose au donneur d'ordre, informé par écrit, par un agent de contrôle¹¹, un syndicat, une association professionnelle ou une institution représentative du personnel, de

⁹ Article 13 du décret n° 2015-364 du 30 mars 2015 relatif à la lutte contre les fraudes au détachement de travailleurs et à la lutte contre le travail illégal.

¹⁰ Décret n° 2008-244 du 7 mars 2008 relatif au code du travail.

¹¹ Les agents de contrôle compétents étant énumérés à l'article L. 8271-1-2 du code du travail.

l'intervention du cocontractant, d'un sous-traitant ou d'un subdélégataire en situation irrégulière au regard des formalités mentionnées aux articles L. 8221-3 et L. 8221-5 du même code, d'enjoindre aussitôt à son cocontractant de faire cesser sans délai cette situation.

Cette obligation de diligence ne s'applique pas au particulier qui contracte pour son usage personnel ou pour celui de son conjoint, partenaire lié par un pacte civil de solidarité, concubin ou de ses ascendants ou descendants.

3. – La sanction prévue par l'article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale

Lorsque les conditions énoncées précédemment sont remplies, l'article L. 133-4-5 prévoit que le donneur d'ordre est sanctionné par « *l'annulation des réductions ou exonérations des cotisations ou contributions dont [il] a bénéficié au titre des rémunérations versées à ses salariés* ».

La détermination du montant de la sanction dépend de plusieurs critères précisés soit à l'article L. 133-4-5, soit, par renvoi, à l'article L. 133-4-2.

a. – Les modalités de calcul directement définies à l'article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale

Suivant les dispositions contestées, l'annulation s'applique pour chacun des mois au cours desquels le manquement du donneur d'ordre à son obligation de vigilance ou de diligence est vérifié et que le cocontractant a exercé un travail dissimulé par dissimulation d'activité ou d'emploi salarié.

Par ailleurs, le « *montant global* » de la sanction (c'est-à-dire quel que soit le nombre de mois de commission du manquement) ne peut excéder 15 000 euros pour une personne physique et 75 000 euros pour une personne morale.

b. – Les modalités de calcul définies par renvoi à l'article L. 133-4-2 du code de la sécurité sociale

En application du deuxième alinéa de l'article L. 133-4-5, la sanction est calculée « *selon les modalités prévues aux deuxième et troisième alinéas de l'article L. 133-4-2* ».

La rédaction de l'article L. 133-4-2 a varié dans le temps.

* Dans sa rédaction issue de la loi du 21 décembre 2011 (inchangée sur ce point jusqu'à la loi du 22 décembre 2018), ses deuxième et troisième alinéas prévoient que « *l'organisme de recouvrement procède, dans la limite de la prescription applicable en matière de travail dissimulé [soit cinq ans], à l'annulation des réductions ou exonérations des cotisations ou contributions mentionnées au premier alinéa du présent article et pratiquées au cours d'un mois civil, lorsque les rémunérations versées ou dues à un ou des salariés dissimulés au cours de ce mois sont au moins égales à la rémunération mensuelle minimale définie à l'article L. 3232-3 du même code*¹². / Lorsque les rémunérations dissimulées au cours du mois sont inférieures à la rémunération mensuelle minimale mentionnée au deuxième alinéa, l'annulation est réduite à due proportion en appliquant aux réductions ou exonérations de cotisations ou contributions pratiquées un coefficient égal au rapport entre les rémunérations dues ou versées en contrepartie du travail dissimulé et la rémunération mensuelle minimale ».

Ces dispositions prévoient ainsi une modulation, à la baisse, de la sanction lorsque les rémunérations dissimulées sont inférieures au SMIC.

Les cotisations et contributions mentionnées au premier alinéa sont celles dues aux organismes de sécurité sociale.

Une circulaire interministérielle de 2009¹³ relative à la mise en œuvre de l'article L. 133-4-2 énumère les cotisations et contributions en cause en précisant qu'elle ne donne qu'une liste, évolutive, non exhaustive. Sont notamment visées :

- les exonérations à vocation générale : réduction générale des cotisations patronales de sécurité sociale, dite « *réduction Fillon* » ; déduction forfaitaire des cotisations patronales au titre des heures supplémentaires ;
- les exonérations ciblées sur certains territoires : création d'emploi en ZRR (zone de revitalisation rurale) ou en ZRU (zone de revitalisation urbaine) ;
- les exonérations ciblées sur certains secteurs d'activité : exonération de cotisations d'allocations familiales pour certains régimes spéciaux¹⁴ ;

¹² « *La rémunération mensuelle minimale est égale au produit du montant du salaire minimum de croissance tel qu'il est fixé en application des articles L. 3231-2 à L. 3231-12, par le nombre d'heures correspondant à la durée légale hebdomadaire pour le mois considéré. / Elle ne peut excéder, après déduction des cotisations obligatoires retenues par l'employeur, la rémunération nette qui aurait été perçue pour un travail effectif de même durée payé au taux du salaire minimum de croissance* ».

¹³ Circulaire interministérielle n° DSS/5C/SG/SAFSL/SDTPS/BACS/2009/124 du 15 mai 2009 relative à la mise en œuvre de l'annulation des réductions et exonérations de cotisations (article L. 133-4-2 du code de la sécurité sociale), et de l'interdiction de réduire les taux ou de minorer l'assiette des cotisations (articles L. 741-10-1 du code rural et L. 242-1-1 du code de la sécurité sociale) en cas de travail dissimulé.

¹⁴ Article L. 241-6-4 du code de la sécurité sociale, abrogé par la loi n° 2018-1203 du 22 décembre 2018.

- dans le secteur agricole : taux de cotisations réduits pour l'emploi de travailleurs occasionnels agricoles¹⁵ ; transformation de contrats à durée déterminée (CDD) en contrats à durée indéterminée (CDI) par les employeurs de main d'œuvre agricole¹⁶ ;
- les exonérations partielles des cotisations de sécurité sociale en faveur des jeunes agriculteurs¹⁷.

Cette circulaire prévoit également que ne peuvent être annulées certaines réductions ou exonérations, qu'elle énonce : les taux réduits ou spécifiques de cotisations propres à certaines professions (artistes, journalistes) ou les assiettes forfaitaires spécifiques à certaines professions (employés de maison, sportifs, intervenants) ; les réductions ou exonérations dont le bénéficiaire est soumis à une demande préalable de l'employeur.

* La loi de financement de la sécurité sociale pour 2019¹⁸ a modifié l'article L. 133-4-2.

Elle a tout d'abord ajouté parmi les cotisations ou contributions visées par la sanction prévue à cet article les « *cotisations ou contributions mentionnées au I de l'article L. 241-13* »¹⁹, tirant ainsi les conséquences de l'élargissement, par la même loi, du champ des allègements de cotisations sociales aux cotisations d'assurance chômage et de retraite complémentaire.

Par ailleurs, cette loi a ajouté un paragraphe III prévoyant une modulation de l'annulation – qui se substitue à la modulation, mentionnée ci-dessus, réservée aux rémunérations inférieures au SMIC – lorsque la dissimulation d'activité ou de salarié représente une proportion limitée de l'activité²⁰ : « *Dans ce cas, la proportion des réductions et exonérations annulées est égale au rapport entre le double des rémunérations éludées et le montant des rémunérations, soumises à cotisations de sécurité sociale, versées à l'ensemble du personnel par l'employeur, sur la période*

¹⁵ Articles L. 741-16 et L. 751-18 du code rural, abrogé par la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012.

¹⁶ Articles L. 741-4-2 et L. 741-15-2 du code rural, abrogé par la loi du 22 décembre 2018 précitée.

¹⁷ Article L. 731-13 du code rural.

¹⁸ Article 23 de la loi n° 2018-1203 du 22 décembre 2018 de financement de la sécurité sociale pour 2019.

¹⁹ Soit les cotisations à la charge de l'employeur dues au titre des assurances sociales et des allocations familiales, les cotisations dues au titre des accidents du travail et des maladies professionnelles, les contributions mentionnées à l'article L. 834-1, les cotisations à la charge de l'employeur dues au titre des régimes de retraite complémentaire légalement obligatoires mentionnés à l'article L. 921-4, la contribution mentionnée au 1° de l'article L. 14-10-4 du code de l'action sociale et des familles et les contributions à la charge de l'employeur dues au titre de l'assurance chômage prévues à l'article L. 5422-9 du code du travail qui sont assises sur les rémunérations ou gains inférieurs au salaire minimum de croissance majoré de 60 %.

²⁰ Le paragraphe suivant laisse au pouvoir réglementaire le soin de déterminer « *les conditions dans lesquelles la dissimulation peut [...] être considérée comme limitée [...], sans que la proportion de l'activité dissimulée puisse excéder 10 % de l'activité* ».

concernée, dans la limite de 100 % ». Cette modification vise à mieux adapter la sévérité de la sanction à la gravité des faits commis, en réprimant moins lourdement, par exemple, une dissimulation d'activité limitée à un petit volume d'heures supplémentaires.

4. – Les autres sanctions encourues par un donneur d'ordre ayant méconnu son obligation de vigilance ou de diligence

Il convient tout d'abord de relever que la Cour de cassation a pu considérer que *« commet sciemment le délit de recours aux services d'une personne exerçant un travail dissimulé celui qui ne vérifie pas, alors qu'il y est tenu par l'article L. 8222-1 du code du travail, la régularité, au regard des articles L. 8221-3 et L. 8221-5 dudit code, de la situation de l'entrepreneur dont il utilise les services »*²¹. Si le délit de travail dissimulé est caractérisé à son encontre, le donneur d'ordre encourt alors des sanctions pénales²² et des sanctions administratives telles que l'exclusion automatique des marchés publics pendant cinq ans²³, la remise en cause des aides préalablement accordées et perçues au cours des douze derniers mois précédant l'établissement du procès-verbal²⁴ ou encore l'annulation des exonérations de cotisations et contributions dont l'employeur a bénéficié pour lui-même et pour ses salariés régulièrement déclarés²⁵.

Par ailleurs, la méconnaissance par le donneur d'ordre de son obligation de vigilance entraîne également la solidarité entre celui-ci et son cocontractant quant au paiement ou au remboursement de différentes sommes, comprenant le paiement des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations dus par ce dernier au Trésor public ou aux organismes de protection sociale²⁶.

²¹ Voir Cass. crim., 1^{er} décembre 2015, n°14-85.828 et Cass. crim., 25 avril 2017, n°15-87.590 ; l'article L. 8221-1 du code du travail interdit *« [l]e fait de recourir sciemment, directement ou par personne interposée, aux services de celui qui exerce un travail dissimulé »*.

²² Voir les articles L. 8224-1 et suivants du code du travail.

²³ Article 27 de la loi n° 97-210 du 11 mars 1997 relative au renforcement de la lutte contre le travail illégal.

²⁴ Article L. 8272-1, alinéa 3 du code du travail.

²⁵ Article L. 133-4-2 du code de la sécurité sociale.

²⁶ Articles L. 8222-2 et suivants du code du travail. Dans sa décision n° 2015-479 QPC du 31 juillet 2015, *Société Gecop (Solidarité financière du donneur d'ordre pour le paiement des sommes dues par un cocontractant ou sous-traitant au Trésor public et aux organismes de protection sociale en cas de travail dissimulé)*, le Conseil constitutionnel a déclaré le deuxième alinéa de l'article L. 8222-2 conforme à la Constitution, sous réserve que le donneur d'ordre puisse contester la régularité de la procédure, le bien-fondé et l'exigibilité des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations y afférentes au paiement solidaire desquels il est tenu (cons. 14).

B. – Origine de la QPC et question posée

Informée le 10 août 2018 par l'URSSAF du Nord-Pas-de-Calais de l'annulation de 75 000 euros d'exonérations et réductions de cotisations sociales dont elle avait bénéficié, la société requérante a sollicité du directeur général de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) l'abrogation du point 6.3 « *Annulation des exonérations de cotisations sociales des donneurs d'ordre en cas de travail dissimulé* » de sa lettre circulaire du 28 mars 2013. Elle a ensuite formé un recours pour excès de pouvoir à l'encontre de la décision du 24 janvier 2019 de refus d'abrogation. À l'occasion de ce recours, elle a posé une QPC portant sur l'article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale.

Considérant que « *[l]e moyen tiré de ce qu'elles portent atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution, notamment au principe de proportionnalité des peines garanti par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, soulève une question présentant un caractère sérieux* », le Conseil d'État a renvoyé la QPC au Conseil constitutionnel dans sa décision précitée du 15 mai 2019.

II. – L'examen de la constitutionnalité des dispositions contestées

La société requérante soutenait, en premier lieu, que les dispositions contestées, qui prévoient une sanction à taux proportionnel, sont contraires au principe de proportionnalité des peines, garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789. En effet, d'une part, ce principe serait méconnu dès lors que l'assiette de la sanction, soit les exonérations et réductions de cotisations sociales dont a bénéficié le donneur d'ordre, serait dépourvue de lien avec l'infraction sanctionnée. Le requérant pointait ainsi le fait que la sanction porte par principe sur des cotisations relatives à des salariés régulièrement déclarés. Par ailleurs, il n'y aurait pas de lien entre l'importance du travail dissimulé réalisé par le cocontractant du donneur d'ordre et le montant des réductions et exonérations dont ce dernier a bénéficié, ce mécanisme pouvant notamment conduire à sanctionner plus sévèrement le donneur d'ordre que le cocontractant. D'autre part, le caractère disproportionné de cette sanction résulterait également de ce que le comportement réprimé n'est pas intentionnel.

En second lieu, la société requérante se prévalait du principe d'égalité devant la loi, tel qu'il découle de l'article 6 de la Déclaration de 1789. Elle alléguait une différence de traitement entre donneurs d'ordre qui seraient punis différemment suivant le nombre de salariés dont ils disposent, alors même que leur cocontractant aurait recours dans les mêmes proportions au travail dissimulé (paragr. 2).

A. – Le grief tiré de la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines

1. – La jurisprudence du Conseil constitutionnel en matière de proportionnalité des peines

* Le Conseil constitutionnel juge que les exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789 (principes de légalité des délits et des peines, de non rétroactivité des peines, de nécessité, de proportionnalité et d'individualisation des peines) s'appliquent à « *toute sanction ayant le caractère d'une punition* ».

Pour apprécier le caractère de punition d'une mesure, il examine si le législateur a poursuivi une finalité répressive. Constituent des « *sanctions ayant le caractère d'une punition* » au sens de l'article 8 de la Déclaration de 1789 l'ensemble des mesures répressives, qu'elles aient une nature pénale, administrative²⁷, civile²⁸ ou disciplinaire²⁹.

* La formulation de principe applicable en matière de contrôle du respect de la proportionnalité des peines est la suivante : « *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* »³⁰.

En principe, le respect de l'exigence constitutionnelle de proportionnalité s'apprécie en rapportant la sévérité de la sanction à la gravité des faits qu'elle punit. En cette matière, le Conseil constitutionnel exerce normalement un contrôle restreint : il s'assure de l'absence de disproportion manifeste entre la sanction et la gravité des faits que le législateur a entendu réprimer. Ce contrôle ne relève pas d'une

²⁷ 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*, cons. 24 à 31.

²⁸ Décision n° 2010-85 QPC du 13 janvier 2011, *Établissements Darty et Fils (Déséquilibre significatif dans les relations commerciales)*, cons. 3.

²⁹ Décision n° 2014-385 QPC du 28 mars 2014, *M. Joël M. (Discipline des officiers publics ou ministériels - Interdiction temporaire d'exercer)*, cons. 5.

³⁰ Voir par exemple la décision n° 2016-618 QPC du 16 mars 2017, *Mme Michelle Theresa B. (Amende pour défaut de déclaration de trust)*, paragr. 6.

appréciation très complexe lorsque le législateur a fixé un « quantum chiffré » en valeur absolue, que celui-ci soit forfaitaire ou constitue un plafond.

Toutefois, le Conseil constitutionnel a développé depuis 2012 une jurisprudence particulière sur les peines dont le quantum résulte de l'application d'un taux à une assiette. En effet, deux difficultés peuvent rendre le contrôle du respect de l'exigence de proportionnalité de ces peines plus délicat et justifier un examen plus poussé du Conseil constitutionnel.

D'une part, cette méthode de calcul signifie que la peine ne comporte pas de plafond, à moins que le législateur ne l'ait prévu expressément. Or, lorsque le législateur s'est borné à fixer une amende plafond, le contrôle du Conseil constitutionnel consiste principalement à comparer ce plafond avec les faits les plus graves susceptibles de tomber sous le coup de l'incrimination, dans la mesure où les faits les moins graves sont justiciables, sous le contrôle du juge, d'une sanction comprise entre zéro et ce plafond, ce qui favorise le respect, pour ce qui les concerne, de l'exigence de proportionnalité. En revanche, lorsque le législateur a fixé non un plafond, mais une amende proportionnelle à taux unique, celle-ci s'applique aux faits les plus graves comme aux faits les moins graves, au risque de paraître manifestement disproportionnée pour ce qui concerne ces derniers.

D'autre part, cette méthode de calcul, dans la mesure où elle implique un montant de sanction qui varie selon les hypothèses, impose au Conseil constitutionnel une vigilance renforcée, afin de s'assurer de la cohérence du quantum de la sanction qui peut en résulter au regard des faits réprimés.

Dès lors, pour apprécier le caractère disproportionné, le Conseil constitutionnel prend en compte la nature du manquement, notamment son caractère intentionnel ou non, le montant du taux (ce qui peut, à soi seul, justifier une censure³¹) et enfin le lien entre la nature de l'infraction et l'assiette de la sanction.

* S'agissant tout d'abord d'amendes proportionnelles non plafonnées, le Conseil a développé une jurisprudence exigeante lorsqu'il s'agit de sanctionner la méconnaissance d'une obligation déclarative, compte tenu du caractère limité de la gravité du manquement reproché. Ainsi, il a jugé disproportionnées l'amende proportionnelle à taux unique pour défaut de déclaration de comptes bancaires

³¹ Décision n° 2014-692 DC du 27 mars 2014, *Loi visant à reconquérir l'économie réelle*, cons. 24 et 25.

ouverts à l'étranger (décision n° 2016-554 QPC³²), l'amende proportionnelle à taux unique pour défaut de déclaration de trust (décision n° 2016-618 QPC³³), l'amende proportionnelle à taux unique pour défaut de déclaration de contrats de capitalisation souscrits à l'étranger (décision n° 2017-667 QPC³⁴), dont l'assiette était la valeur des biens ou droits inscrits dans ces comptes, trusts ou contrats. S'il reconnaît que ces obligations déclaratives visent à prévenir la dissimulation de revenus ou de biens à l'étranger, ce qui participe de l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale, le Conseil constitutionnel estime que le mécanisme prévu par le législateur ne garantit pas la proportionnalité de la sanction compte tenu de la nature de l'assiette retenue, du fait que l'amende n'est pas plafonnée, de ce qu'elle sanctionne uniquement un manquement à une obligation déclarative et, enfin, de ce que les revenus ou biens en cause n'ont pas été soustraits frauduleusement à l'impôt.

Dans sa décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016, il a également censuré une amende proportionnelle non plafonnée « *pour un manquement à une telle obligation de signalement [par un assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée d'un achat de biens auprès d'un autre assujetti lorsque le montant de cet achat excède 863 000 euros ou que la somme des achats auprès du même vendeur au terme d'une période de trois mois excède ce même montant], alors même que la personne sanctionnée ne pouvait savoir que son cocontractant ne reverserait pas la taxe sur la valeur ajoutée* »³⁵. L'amende était fixée en pourcentage du montant de l'achat.

En revanche, dans sa décision n° 2012-267 QPC, le Conseil constitutionnel a jugé conforme à la Constitution l'amende fiscale de 50 % des sommes non déclarées réprimant le fait d'avoir manqué à l'obligation de déclarer certaines rémunérations versées à des tiers à l'occasion de l'exercice de sa profession. Après avoir relevé que cette amende sanctionnait la méconnaissance d'obligations déclaratives permettant à l'administration de procéder aux recoupements nécessaires au contrôle du respect, par les bénéficiaires des versements en cause, de leurs obligations et répondait donc à l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale, le Conseil a jugé que le législateur avait proportionné la sanction en fonction de la gravité des

³² 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)*.

³³ Décision n° 2016-618 QPC du 16 mars 2017, *Mme Michelle Theresa B. (Amende pour défaut de déclaration de trust)*.

³⁴ Décision n° 2017-667 QPC du 27 octobre 2017, *M. Didier C. (Amende proportionnelle pour défaut de déclaration des contrats de capitalisation souscrits à l'étranger)*.

³⁵ Décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016, *Loi de finances pour 2017*, paragr. 92.

manquements réprimés appréciée à raison de l'importance des sommes non déclarées³⁶.

Le Conseil constitutionnel a également examiné des amendes proportionnelles sanctionnant d'autres comportements. Il en est ainsi d'une amende réprimant le fait d'avoir contribué à l'obtention par un tiers d'un avantage indu en fournissant de fausses informations ou en se livrant à des manœuvres ou dissimulations. Cette amende était d'un montant égal au montant de l'avantage indu (n° 2014-418 QPC³⁷). Le Conseil constitutionnel a jugé, d'une part, que cette sanction était justifiée par l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale et, d'autre part, que le législateur, en prévoyant que le montant de l'amende fiscale était fixé en proportion de l'importance des sommes indûment obtenues, avait proportionné ce montant à la gravité des manquements réprimés et, enfin, que le taux de 100 % n'était pas manifestement disproportionné. Toutefois, il a assorti sa déclaration de conformité d'une réserve d'interprétation en précisant 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* »³⁸.

Le Conseil a également jugé, à plusieurs reprises, que des amendes fiscales proportionnelles réprimant le défaut de réponse à des demandes de renseignement de l'administration n'étaient pas manifestement disproportionnées dans la mesure où leur taux de 10 % s'appliquait à une assiette limitée au montant des droits rappelés à l'issue de l'éventuelle rectification³⁹. Dans sa décision n° 2013-679 DC du 4 décembre 2013, le Conseil a néanmoins censuré une sanction alternative, estimant que « *le législateur a retenu des critères de calcul [...] 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* »⁴⁰.

³⁶ Décision n° 2012-267 QPC du 20 juillet 2012, *Mme Irène L. (Sanction du défaut de déclaration des sommes versées à des tiers)*, cons. 4 et 5.

³⁷ 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)*.

³⁸ Décision n° 2014-418 QPC précitée, cons. 9.

³⁹ 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*, cons. 56 ; décision n° 2016-743 DC du 29 décembre 2016, *Loi de finances rectificative pour 2016*, cons. 11.

⁴⁰ Décision n° 2013-679 DC, précitée, cons. 43.

En dehors de la matière fiscale, le Conseil s'est prononcé dans une décision n° 2016-619 QPC sur des dispositions prévoyant le remboursement des sommes par les employeurs ou les organismes prestataires d'actions de formation à l'organisme ou la collectivité qui les a financées pour les premiers, au cocontractant pour les seconds, s'ils ne pouvaient justifier de la réalité des actions de formation conduites. Il a considéré : « *en instituant une amende d'un montant égal aux sommes non remboursées, [le législateur] a, s'agissant d'un manquement à une obligation de restituer des fonds, instauré une sanction dont la nature présente un lien avec celle de l'infraction. Cependant, les dispositions contestées ne sauraient, sans méconnaître le principe de proportionnalité des peines, être interprétées comme permettant de sanctionner un défaut de remboursement lorsqu'il s'avère que les sommes ne sont pas dues. Sous cette réserve, les dispositions contestées ne méconnaissent pas les principes de nécessité et de proportionnalité des peines* »⁴¹.

* Le Conseil constitutionnel a également examiné des amendes proportionnelles à taux unique mais constituant uniquement un plafond.

Le recours à un tel plafond ne garantit pas le respect de l'exigence de proportionnalité, ainsi que l'illustre la censure, par le Conseil, de l'amende pour défaut de réponse à une mise en demeure en matière de contrôle des prix de transferts, au motif que le législateur avait, « *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* »⁴².

Toutefois, le Conseil constitutionnel admet plus facilement ce mécanisme d'amende.

Il a ainsi jugé conforme à la Constitution la version remaniée de l'amende relative au contrôle des prix de transferts, dans la mesure où son assiette se limitait au montant des seules transactions correspondant aux documents objets de la mise en demeure, estimant que le législateur avait ainsi retenu « *un critère de calcul du maximum de la peine encourue en lien avec les infractions réprimées* »⁴³.

⁴¹ Décision n° 2016-619 QPC du 16 mars 2017, *Société Segula Matra Automobile (Sanction du défaut de remboursement des fonds versés au profit d'actions de formation professionnelle continue)*, paragr. 6.

⁴² Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013, *Loi de finances pour 2014*, cons. 97.

⁴³ Décision n° 2014-707 DC du 29 décembre 2014, *Loi de finances pour 2015*, cons. 48.

Le Conseil a également déclaré conforme à la Constitution l'amende pour défaut de déclaration de transfert international de capitaux, fixée au quart⁴⁴ puis à la moitié⁴⁵ du montant des sommes non déclarées. Le Conseil a alors relevé explicitement que « *le législateur a instauré une sanction dont la nature est liée à celle de l'infraction* » et a souligné que ce montant pouvait être modulé par le juge.

De même, dans une décision n° 2018-736 QPC du 5 octobre 2018⁴⁶, il a déclaré conforme à la Constitution une majoration de 5 % du montant total de la contribution sociale de solidarité à la charge des sociétés (C3S) due au titre d'une année, en relevant toutefois que ce taux de 5 % « *ne constitue qu'un taux maximal pouvant être modulé, sous le contrôle du juge, par l'organisme chargé du recouvrement* » (paragr. 7).

2. – L'application à l'espèce

Après avoir énoncé sa formulation de principe relative au principe de proportionnalité des peines (paragr. 3), le Conseil a rappelé d'une part les obligations de vigilance, d'autre part l'obligation de diligence, qui s'imposent au donneur d'ordre (paragr. 4).

Le Conseil a ensuite détaillé la sanction prévue par les dispositions contestées, en cas de manquement du donneur d'ordre à ces obligations. Celle-ci consiste en l'annulation des réductions ou exonérations des cotisations ou contributions sociales dont le donneur d'ordre a bénéficié au titre des rémunérations versées à ses salariés (paragr. 5). En instaurant les dispositions contestées, le législateur a clairement poursuivi une finalité répressive. Le Conseil a donc relevé être en présence d'une « *sanction, qui présente le caractère d'une punition* » (même paragr.), ce qui rendait opérant le grief tiré de la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines.

Ces éléments posés, il incombait au Conseil constitutionnel d'apprécier la proportionnalité de cette sanction, dont le montant était variable puisqu'il dépendait des réductions et exonérations dont avait bénéficié l'auteur du manquement, mais qui comportait un plafond.

⁴⁴ Décision n° 2018-746 QPC du 23 novembre 2018, *M. Djamel Eddine C. (Amende pour défaut de déclaration de transfert international de capitaux)*, paragr. 9

⁴⁵ Décision n° 2019-779/780 QPC du 10 mai 2019, *M. Hendrik A. et autre (Amende pour défaut de déclaration de transfert international de capitaux II)*, paragr. 9.

⁴⁶ Décision n° 2018-736 QPC du 5 octobre 2018, *Société CSF (Sanction du défaut de réponse à la demande de renseignements et de documents pour l'établissement de la contribution sociale de solidarité à la charge des sociétés)*.

En premier lieu, le Conseil a examiné l'objet de la sanction contestée, à savoir réprimer des manquements par un donneur d'ordre à ses obligations de vigilance ou de diligence ayant pour effet « *de faciliter la réalisation du travail dissimulé par son cocontractant ou de contribuer à celle-ci* » (paragr. 6). Ainsi, n'étaient pas sanctionnés en l'espèce des manquements à une obligation documentaire mais la méconnaissance d'une obligation pouvant présenter un caractère plus substantiel et justifier ainsi une sanction plus sévère.

Le Conseil a par ailleurs rappelé qu'« *En prévoyant que le donneur d'ordre est, dans cette hypothèse, privé des réductions ou exonérations des cotisations ou contributions dont il a pu bénéficier au titre des rémunérations versées à ses salariés, le législateur a entendu lutter contre le travail dissimulé tout en responsabilisant spécifiquement les donneurs d'ordre bénéficiant de telles réductions ou exonérations. Il a entendu tenir compte des liens économiques entre les cocontractants résultant du recours à la sous-traitance* » (paragr. 6).

En deuxième lieu, dans la logique de sa jurisprudence sur le principe de proportionnalité des peines, le Conseil a accordé une importance particulière au plafonnement de la sanction contestée, soit en l'espèce un montant de 15 000 euros pour une personne physique et de 75 000 euros pour une personne morale, quel que soit le montant des réductions ou exonérations des cotisations ou contributions dues aux organismes de sécurité sociale obtenues par le donneur d'ordre (paragr. 7).

En dernier lieu, le Conseil constitutionnel s'est attaché aux modalités de calcul de la sanction, conformément à l'article L. 133-4-2 du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction applicable jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi n° 2018-1203 du 22 décembre 2018 de financement de la sécurité sociale pour 2019. Ainsi, « *lorsque les rémunérations dissimulées au cours du mois sont inférieures à la rémunération mensuelle minimale prévue par la loi, l'annulation des réductions et exonérations est réduite à due proportion en leur appliquant un coefficient égal au rapport entre les rémunérations dues ou versées en contrepartie du travail dissimulé et la rémunération mensuelle minimale* » (paragr. 8). Par ailleurs, « *cette annulation ne s'applique que pour chacun des mois au cours desquels le cocontractant a exercé un travail dissimulé* » (même paragr.). Ainsi, le Conseil en a conclu que « *[l]a sanction prononcée est donc modulée en fonction de l'ampleur et de la durée du travail dissimulé que le manquement sanctionné a pu faciliter* ». Le législateur avait ainsi établi un lien entre le manquement reproché et la sanction prononcée.

Le Conseil a déduit de tout ce qui précède que « *le législateur a retenu une sanction en adéquation avec l'objectif poursuivi et qui n'est pas manifestement hors de proportion avec la gravité de l'infraction* » (paragr. 9). Il a écarté en conséquence le grief tiré de la méconnaissance du principe de proportionnalité des peines.

B. – Le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi

Il résulte d'une jurisprudence constante que « *[l]e 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. Il n'en résulte pas pour autant que le principe d'égalité oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes* »⁴⁷.

Après avoir énoncé cette formulation de principe (paragr. 10), le Conseil a précisé que les dispositions contestées « *prévoient une sanction identique, dans son principe, pour tout donneur d'ordre ayant manqué à ses obligations de diligence et de vigilance en matière de travail dissimulé à l'égard de son cocontractant, sans distinguer entre les donneurs d'ordre selon le montant des réductions ou exonérations dont ils ont bénéficié pour l'emploi de leurs salariés* » (paragr. 11). En l'absence de différence de traitement instituée par les dispositions contestées, le Conseil a écarté le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi (même paragr.).

Ayant constaté que les dispositions contestées ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit (paragr. 12), le Conseil a déclaré conforme à la Constitution l'article L. 133-4-5 du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013.

⁴⁷ Pour un récent rappel : décision n° 2019-787 QPC du 7 juin 2019, *M. Taoufik B. (Absence de sursis à exécution du licenciement d'un salarié protégé)*, paragr. 18.