

Décision n° 2020-868 QPC  
du 27 novembre 2020

(M. Louis-Christophe L.)

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A ÉTÉ SAISI le 28 septembre 2020 par le Conseil d'État (décision n° 441908 du 25 septembre 2020), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité. Cette question a été posée pour M. Louis-Christophe L. par la SELARL Cabinet Bornhauser, avocat au barreau de Paris. Elle a été enregistrée au secrétariat général du Conseil constitutionnel sous le n° 2020-868 QPC. Elle est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit de l'article 150 UA du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005, et de l'article 150 VI du même code, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
- le code général des impôts ;
- la loi n° 76-660 du 19 juillet 1976 portant imposition des plus-values et création d'une taxe forfaitaire sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection et d'antiquité ;
- la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 ;
- la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 ;
- le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Au vu des pièces suivantes :

– les observations présentées pour le requérant par Me Marc Bornhauser, avocat au barreau de Paris, enregistrées le 14 octobre 2020 ;

– les observations présentées par le Premier ministre, enregistrées le 15 octobre 2020 ;

– les secondes observations présentées pour le requérant par Me Bornhauser, enregistrées le 28 octobre 2020 ;

– les autres pièces produites et jointes au dossier ;

Après avoir entendu Me Bornhauser pour le requérant et M. Philippe Blanc, désigné par le Premier ministre, à l’audience publique du 18 novembre 2020 ;

Et après avoir entendu le rapporteur ;

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL S’EST FONDÉ SUR CE QUI SUIT :

1. L’article 150 UA du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2005 mentionnée ci-dessus, prévoit :

*« I. – Sous réserve des dispositions de l’article 150 VI et de celles qui sont propres aux bénéficiaires industriels et commerciaux, aux bénéficiaires agricoles et aux bénéficiaires non commerciaux, les plus-values réalisées lors de la cession à titre onéreux de biens meubles ou de droits relatifs à ces biens, par des personnes physiques, domiciliées en France au sens de l’article 4 B, ou des sociétés ou groupements qui relèvent des articles 8 à 8 quinquies dont le siège est situé en France, sont passibles de l’impôt sur le revenu dans les conditions prévues aux articles 150 V à 150 VH.*

*« II. – Les dispositions du I ne s’appliquent pas :*

*« 1° Aux meubles meublants, aux appareils ménagers et aux voitures automobiles. Toutefois, cette disposition n’est pas applicable à ces biens lorsqu’ils constituent des objets d’art, de collection ou d’antiquité pour lesquels l’option prévue à l’article 150 VL a été exercée ;*

*« 2° Aux meubles, autres que les métaux précieux mentionnés au 1° du I de l’article 150 VI, dont le prix de cession est inférieur ou égal à 5 000 € ».*

2. L’article 150 VI du même code, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2013 mentionnée ci-dessus, prévoit :

*« I. – Sous réserve des dispositions propres aux bénéficiaires professionnels, sont soumises à une taxe forfaitaire dans les conditions prévues aux articles 150 VJ à 150 VM les cessions à titre onéreux ou les exportations, autres que temporaires, hors du territoire des États membres de l'Union européenne :*

*« 1° De métaux précieux ;*

*« 2° De bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité.*

*« II. – Les dispositions du I sont applicables aux cessions réalisées dans un autre État membre de l'Union européenne ».*

3. Le requérant soutient que ces dispositions seraient contraires aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Il leur reproche d'exclure du champ d'application de la taxe forfaitaire instituée par l'article 150 VI du code général des impôts, la vente, hors de l'Union européenne, d'objets précieux détenus par des personnes domiciliées fiscalement en France. Ce faisant, ces contribuables seraient privés de la possibilité, reconnue à ceux qui vendent de tels objets en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne, d'opter soit pour ce régime d'imposition soit pour celui, de droit commun, d'imposition des plus-values mobilières. Une telle différence de traitement serait à la fois injustifiée et sans rapport avec l'objet initial de la loi.

4. Le requérant estime également qu'en soumettant l'exportation d'objets précieux hors de l'Union européenne à la taxe forfaitaire, les dispositions contestées assimilent cette exportation à une vente. Or, selon lui, cette assimilation se fonderait, de manière injustifiée, sur une présomption de fraude et elle aurait pour conséquence, lorsque l'exportation n'est pas suivie d'une vente, d'imposer le contribuable sur un revenu dont il ne dispose pas et, lorsqu'elle est bien suivie d'une vente et donne lieu à la perception d'une plus-value, de l'assujettir à une double imposition, à la taxe forfaitaire dans un premier temps et au régime général d'imposition des plus-values dans un second temps.

5. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots *« les cessions à titre onéreux ou les exportations, autres que temporaires, hors du territoire des États membres de l'Union européenne »* figurant au paragraphe I de l'article 150 VI du code général des impôts et sur le paragraphe II du même article.

– Sur le fond :

6. 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.

7. Selon l'article 13 de cette même déclaration : « *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, le législateur 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.

8. L'article 150 VI du code général des impôts soumet à une taxe forfaitaire le produit de la cession à titre onéreux de certains objets précieux, lorsque cette cession obéit à trois conditions. D'une part, elle doit porter sur des métaux précieux, des bijoux ou des objets d'art, de collection ou d'antiquité. D'autre part, cet objet doit appartenir à une personne domiciliée fiscalement en France. Enfin, la cession doit être réalisée en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne. En vertu de l'article 150 UA du même code, l'assujettissement à cette taxe forfaitaire dispense le contribuable de devoir acquitter l'imposition de droit commun des plus-values mobilières prévue à ce même article. L'article 150 VL du même code permet toutefois au contribuable d'opter pour ce dernier régime d'imposition plutôt que pour celui de la taxe forfaitaire. Enfin, le bien exporté, à titre définitif, hors de l'Union européenne est soumis à la taxe forfaitaire.

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance, du fait de l'assujettissement de certaines exportations à la taxe forfaitaire, du principe d'égalité devant les charges publiques :

9. Il ressort des travaux préparatoires de la loi du 19 juillet 1976 mentionnée ci-dessus, qui est à l'origine des dispositions contestées, que, en

assujettissant à la taxe forfaitaire les exportations définitives hors de France, quel que soit l'objet de ces exportations, le législateur a entendu prévenir le risque que le bien soit soustrait, par l'exportation, à l'imposition forfaitaire en cas de cession ultérieure. Toutefois, il n'a pas instauré pour ce faire une présomption de fraude ou d'évasion fiscales mais seulement choisi d'avancer le moment où la capacité contributive que confère la détention de ce bien est imposée au moment où ce bien quitte définitivement le territoire de l'Union européenne.

10. Par ailleurs, ces dispositions n'ont ni pour effet d'assujettir le contribuable à une imposition dont l'assiette inclurait une capacité contributive dont il ne disposerait pas ni pour effet de le soumettre à une double imposition.

11. Il résulte de ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques doit être écarté.

. En ce qui concerne le grief tiré de la méconnaissance, du fait de l'exclusion du champ de la taxe forfaitaire des cessions à titre onéreux réalisées en dehors de l'Union européenne, du principe d'égalité devant la loi :

12. En vertu des dispositions contestées, la taxe forfaitaire ne peut s'appliquer qu'aux cessions à titre onéreux d'objets précieux, réalisées en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne. Seuls les contribuables cédant leur bien dans l'un de ces États peuvent donc choisir d'être imposés selon le régime de la taxation forfaitaire ou selon le régime général d'imposition des plus-values. Il en résulte une différence de traitement avec les contribuables dont les biens sont cédés dans d'autres États étrangers, qui sont nécessairement assujettis à ce seul second régime d'imposition.

13. Toutefois, il ressort des travaux préparatoires de la loi du 19 juillet 1976 que le législateur a considéré que le régime général d'imposition des plus-values qu'il instaurait par cette loi n'était pas adapté au cas des biens mobiliers précieux. En effet, ce régime général repose sur la comparaison entre la valeur d'acquisition d'un bien et sa valeur au moment de sa cession. Or, le législateur a estimé que, compte tenu des règles de cession des biens mobiliers, qui sont peu formalistes, les propriétaires d'objets précieux ne seraient pas toujours en mesure d'apporter la preuve de la date et de la valeur initiale d'acquisition de ces biens. La taxe forfaitaire a donc pour objet d'offrir aux contribuables en cause une modalité d'imposition du revenu plus

simple et plus adaptée à la nature du bien cédé que celles du régime général d'imposition des plus-values.

14. Or, au regard de cet objet, il n'y a pas de différence de situation entre les contribuables imposés en France selon que la cession est réalisée au sein de l'Union européenne ou en dehors. La différence de traitement contestée, qui n'est pas non plus justifiée par un motif d'intérêt général, est donc contraire au principe d'égalité devant la loi.

15. Par conséquent, le paragraphe II de l'article 150 VI du code général des impôts doit être déclaré contraire à la Constitution.

16. En revanche, le reste des dispositions contestées, qui ne méconnaît aucun droit ou liberté que la Constitution garantit, doit être déclaré conforme à la Constitution.

– Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

17. 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. Ces mêmes dispositions réservent également au Conseil constitutionnel le pouvoir de s'opposer à l'engagement de la responsabilité de l'État du fait des dispositions déclarées inconstitutionnelles ou d'en déterminer les conditions ou limites particulières.

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

## LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1<sup>er</sup>. – Le paragraphe II de l’article 150 VI du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, est contraire à la Constitution.

Article 2. – Les mots « *les cessions à titre onéreux ou les exportations, autres que temporaires, hors du territoire des États membres de l’Union européenne* » figurant au paragraphe I de l’article 150 VI du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la même loi, sont conformes à la Constitution.

Article 3. – La déclaration d’inconstitutionnalité de l’article 1<sup>er</sup> prend effet dans les conditions fixées au paragraphe 18 de cette décision.

Article 4. – 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.

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 26 novembre 2020, où siégeaient : M. Laurent FABIOUS, Président, Mme Claire BAZY MALAURIE, M. Alain JUPPÉ, Mmes Dominique LOTTIN, Corinne LUQUIENS, MM. Jacques MÉZARD, François PILLET et Michel PINAULT.

Rendu public le 27 novembre 2020.