

**Décision n° 2011-152 QPC du 22 juillet 2011**

*M. Claude C.*

*(Disposition réglementaire – Incompétence)*

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 20 mai 2011 par la Cour de cassation d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC), relative à l'article L. 238 du livre des procédures fiscales (LPF) applicable en matière de contributions indirectes. Cette disposition était renvoyée en tant qu'elle subordonne à l'autorisation de la juridiction saisie la possibilité pour la personne poursuivie d'apporter la preuve contraire des faits constatés dans les procès-verbaux des agents de l'administration.

Après en avoir informé les parties sur le fondement de l'article 7 de son règlement sur la procédure suivie pour les QPC, le Conseil constitutionnel a jugé que la disposition contestée ne revêtait pas le caractère d'une disposition législative au sens de l'article 61-1 de la Constitution et qu'il n'y avait donc pas lieu, pour lui, d'en connaître.

**I. – La disposition contestée**

La disposition codifiée sous l'article L. 238 du LPF trouve son origine dans l'article 24 de la loi du 30 décembre 1903 portant fixation du budget général des dépenses et des recettes de l'exercice 1904 dont les deux premiers alinéas disposaient :

*« Les procès-verbaux des agents des contributions indirectes et des octrois feront foi jusqu'à preuve contraire. »*

*« Si le prévenu demande à faire cette preuve, le tribunal renverra la cause à quinzaine au moins. »*

Comme l'indique le texte même de ces dispositions et comme le confirment les débats parlementaires reproduits dans le dossier documentaire, la loi du 30 décembre 1903 retire au tribunal son pouvoir d'appréciation : le tribunal doit renvoyer l'affaire toutes les fois que le prévenu « demande » à faire la preuve contraire et non pas, comme le souhaitait le Sénat dans un premier temps, s'il « est admis » à faire cette preuve.

Le décret du 6 avril 1950<sup>1</sup> a codifié les deux alinéas issus de la loi de 1903, avec deux modifications de pure forme<sup>2</sup>, à l'article 1865 du code général des impôts (CGI) :

*« Les procès-verbaux des agents des contributions indirectes feront foi jusqu'à preuve contraire. »*

*« Si le prévenu demande à faire cette preuve, le tribunal renvoie la cause à quinzaine au moins. »*

Ces dispositions avaient été validées de façon anticipée par l'article 15 de la loi n° 48-1974 du 31 décembre 1948 : *« Les dispositions du code général des impôts annexé au décret du 9 décembre 1948 se substituent à celles des codes actuellement en vigueur dans la mesure où elles ne sont pas contraires aux dispositions du décret portant réforme fiscale appelées à entrer en application à la date du 1<sup>er</sup> janvier 1949. »*

*« Toutefois, la promulgation en sera différée jusqu'à ce qu'il ait pu être procédé par règlement d'administration publique à la mise en harmonie de l'ensemble du nouveau code avec ces dernières dispositions. »*

Interprétant cette disposition, le Conseil d'État avait jugé *« qu'il ressort tant des travaux préparatoires de cette loi que des termes mêmes du texte précité que, par ledit article, le législateur, tout en retardant la publication et, par voie de conséquence, la mise en vigueur du code général annexé au décret du 9 décembre 1948 jusqu'à sa mise en harmonie avec les nouvelles dispositions du décret portant réforme fiscale, a entendu conférer valeur législative à toutes celles des dispositions de ce code qui ne se trouvent pas en contradiction avec ledit-décret portant réforme fiscale »*<sup>3</sup>.

Par décret n° 81-859 du 15 septembre 1981<sup>4</sup> a été créé le LPF du nouveau CGI sur le fondement de l'habilitation donnée au Gouvernement par l'article 78 de la

---

<sup>1</sup> Décret n° 50-478 du 6 avril 1950 portant règlement d'administration publique pour la refonte des codes fiscaux et la mise en harmonie de leurs dispositions avec celles du décret du 9 décembre 1948 et des lois subséquentes.

<sup>2</sup> La première supprime la référence à l'octroi, qui était une contribution indirecte communale et qui a été définitivement supprimé, à la date du 1<sup>er</sup> août 1943, par la loi n° 379 du 2 juillet 1943 portant suppression de l'octroi de la ville de Paris et de l'octroi intercommunal de la région parisienne.

<sup>3</sup> Conseil d'État, section, 6 décembre 1957, *Union des industries métallurgiques et minières*, *Leb.* p. 656, confirmé par une décision d'assemblée, 27 juin 1958, n° 40803, *Leb.* p. 393 et appliqué par la décision du Conseil constitutionnel n° 2010-28 QPC du 17 septembre 2010, *Association Sportive Football Club de Metz (Taxe sur les salaires)*, visas.

<sup>4</sup> Ce décret fait, en partie, suite aux décisions de déclassement n° 80-113 L du 14 mai 1980, n° 80-116 L du 24 octobre 1980 et n° 80-119 L du 2 décembre 1980.

loi de finances n° 61-1396 du 21 décembre 1961 aux termes duquel « *le Gouvernement procédera par décrets en Conseil d'État à une refonte du code général des impôts en vue d'alléger et de simplifier la présentation de ce code. Cette refonte, qui pourra notamment comporter des fusions ou divisions d'articles, ne devra entraîner aucune modification des taux, ni des règles de l'assiette et du recouvrement des impositions. – Le nouveau code ne pourra être publié qu'à l'expiration du délai trois mois après sa communication aux commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat* ».

L'article 1865 du CGI est devenu l'article L. 238 du LPF mais avec une rédaction différente, reprenant la rédaction du Sénat qui avait été écartée en 1903 :

*« Les procès-verbaux des agents de l'administration des impôts font foi jusqu'à preuve contraire.*

*« La personne qui fait l'objet des poursuites **peut demander à apporter la preuve contraire** des faits constatés dans le procès-verbal. **Lorsque le tribunal accepte la demande**, il reporte l'examen de l'affaire en la renvoyant à au moins quinze jours.*

*« Lorsque la personne concernée veut faire entendre des témoins, elle en dépose la liste au secrétariat-greffe avec leurs nom, prénoms, profession et domicile dans le délai de trois jours francs à compter de l'audience au cours de laquelle le renvoi a été prononcé. »*

## **II. – L'incompétence du Conseil constitutionnel**

En vertu de l'article 61-1 de la Constitution, le Conseil constitutionnel ne peut être saisi que d'une « *disposition législative* ». Or, il ressortait de l'historique rappelé ci-dessus que la disposition qui avait été renvoyée par la Cour de cassation, en tant qu'elle subordonne à l'autorisation de la juridiction saisie la possibilité pour la personne poursuivie d'apporter la preuve contraire des faits constatés dans le procès-verbal, avait une forme réglementaire. Le Conseil constitutionnel a donc jugé qu'il ne lui appartenait pas d'en connaître.

Cette décision d'incompétence n'est toutefois pas défavorable au requérant. En effet, la qualification réglementaire donnée par le Conseil constitutionnel à la modification apportée par décret à l'article 1865 du CGI s'impose au juge du litige. Celui-ci ne pourra qu'écartier cette modification et appliquer l'article 1865 du CGI qui, en droit, n'a pu être ni abrogé ni modifié par le pouvoir réglementaire.

La jurisprudence est d'ailleurs bien établie en ce sens puisque :

- le Conseil d'État juge que, lorsqu'une codification opérée par décret n'est pas conforme au texte législatif d'origine, il convient d'appliquer ce dernier sans tenir compte de la codification<sup>5</sup> ;
- la Cour de cassation juge que « *l'abrogation d'une loi à la suite de sa codification à droit constant ne modifie ni la teneur ni la portée des dispositions transférées* »<sup>6</sup> ;
- le Conseil constitutionnel, lorsqu'il est saisi, dans le cadre d'une demande de déclassement, de dispositions législatives codifiées par décret, se prononce, en règle générale, sur les dispositions législatives initiales et non sur les dispositions codifiées<sup>7</sup>.

---

<sup>5</sup> Conseil d'État, 15 février 1984, *Association industrielle du territoire de Belfort et régions limitrophes*, *Leb.* p. 66 ; 3 juin 1992, *S.A. B.E.M.*, n° 107563, p. 221 ; CE, 9 juillet 2010, *SA Genefim*, n° 317086.

<sup>6</sup> Cour de cassation, chambre criminelle, 19 octobre 2004, n° 04-82485.

<sup>7</sup> Décisions n°s 92-171 L du 17 décembre 1992, *Nature juridique de dispositions de la loi n° 65-491 du 29 juin 1965 modifiée codifiées sous les articles L 111-4 à L 111-9 du code des ports maritimes* ; 88-157 L du 10 mai 1988, *Nature juridique de dispositions du code de l'expropriation pour cause d'utilité publique* ; 77- 101 L du 3 novembre 1977, *Nature juridique de dispositions de l'ordonnance n° 58-997 du 23 octobre 1958 portant réforme des règles relatives à l'expropriation pour cause d'utilité publique*.