

Décision n° 2016-556 QPC
du 22 juillet 2016

(M. Patrick S.)

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A ÉTÉ SAISI le 24 mai 2016 par la Cour de cassation (chambre criminelle, arrêt n° 3067 du 19 mai 2016), 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. Patrick S. par la SCP Waquet, Farge, Hazan, avocat au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation. Elle a été enregistrée au secrétariat général du Conseil constitutionnel sous le n° 2016-556 QPC. Elle est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit des articles 1729 et 1741 du code général des impôts.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
 - l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 modifiée portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
- le code général des impôts ;
 - l'ordonnance n° 2000-916 du 19 septembre 2000 portant adaptation de la valeur en euros de certains montants exprimés en francs dans les textes législatifs ;
 - 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 ;
- la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 ;
- la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009 de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures ;
- la décision du Conseil constitutionnel n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016 ;

– 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 la SCP Waquet Farge Hazan, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation, enregistrées le 15 juin 2016 ;

– les observations présentées par le Premier ministre, enregistrées le 15 juin 2016 ;

– les observations en intervention présentées pour MM. Daniel A., Michael A., Jérôme C., François K. et Jean-Baptiste André J. par le cabinet Ratheaux, avocat au barreau de Lyon, enregistrées le 30 mai 2016 ;

– les observations en intervention présentées pour M. Jérôme C. par la SCP Piwnica et Molinié, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation, ainsi que Mes Jean Veil et Jean-Alain Michel, avocats au barreau de Paris, enregistrées le 15 juin 2016 ;

– les pièces produites et jointes au dossier ;

– Après avoir entendu Me Claire Waquet, avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation, pour le requérant, Me Rodolphe Mossé, avocat au barreau de Lyon, pour MM. Daniel A., Michael A., Jérôme C., François K. et Jean-Baptiste André J., et M. Xavier Pottier, désigné par le Premier ministre, à l'audience publique du 5 juillet 2016 ;

Et après avoir entendu le rapporteur :

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

1. Saisie d'une question prioritaire de constitutionnalité portant sur « les articles 1729 et 1741 du code général des impôts dans leur version applicable à la date des faits », la Cour de cassation a jugé que cette question portait sur l'article 1729 du code général des impôts « dans sa rédaction, actuellement en vigueur, issue de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 » et sur l'article 1741 du même code « dans ses rédactions successives issues respectivement des ordonnances n° 2000-916 du 19 septembre 2000 et n° 2005-1512 du 7 décembre 2005, applicable du 1^{er} janvier 2006 au 14 mai 2009, et de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009,

applicable du 14 mai 2009 au 11 décembre 2010 ». Toutefois, l'ordonnance du 7 décembre 2005 mentionnée ci-dessus n'a pas modifié la rédaction de l'article 1741 du code général des impôts. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité dont le Conseil constitutionnel est saisi porte sur l'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2008 mentionnée ci-dessus et sur l'article 1741 du même code dans ses rédactions successives résultant de l'ordonnance du 19 septembre 2000 et de la loi du 12 mai 2009 mentionnées ci-dessus.

2. L'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2008 prévoit : « 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'État 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 ».

3. L'article 1741 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de l'ordonnance du 19 septembre 2000 prévoit : « Sans préjudice des dispositions particulières relatées dans la présente codification, quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse, est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 37 500 euros et d'un emprisonnement de cinq ans. Lorsque les faits ont été réalisés ou facilités au moyen soit d'achats ou de ventes sans facture, soit de factures ne se rapportant pas à des opérations réelles, ou qu'ils ont eu pour objet d'obtenir de l'État des remboursements injustifiés, leur auteur est passible d'une amende de 75 000 euros et d'un emprisonnement de cinq ans.

« Toutefois, cette disposition n'est applicable, en cas de dissimulation, que si celle-ci excède le dixième de la somme imposable ou le chiffre de 153 euros.

« Toute personne condamnée en application des dispositions du présent article peut être privée des droits civiques, civils et de famille, suivant les modalités prévues par l'article 131-26 du code pénal.

« Le tribunal ordonnera dans tous les cas la publication intégrale ou par extraits des jugements dans le Journal officiel de la République française ainsi que dans les journaux désignés par lui et leur affichage intégral ou par extraits pendant trois mois sur les panneaux réservés à l'affichage des publications officielles de la commune où les contribuables ont leur domicile ainsi que sur la porte extérieure de l'immeuble du ou des établissements professionnels de ces contribuables. Les frais de la publication et de l'affichage dont il s'agit sont intégralement à la charge du condamné.

« En cas de récidive dans le délai de cinq ans, le contribuable est puni d'une amende de 100 000 euros et d'un emprisonnement de dix ans. L'affichage et la publicité du jugement sont ordonnés dans les conditions prévues au quatrième alinéa.

« Les poursuites sont engagées dans les conditions prévues aux articles L. 229 à L. 231 du livre des procédures fiscales ».

4. L'article 1741 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 12 mai 2009 prévoit : « Sans préjudice des dispositions particulières relatées dans la présente codification, quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse, est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 37 500 euros et d'un emprisonnement de cinq ans. Lorsque les faits ont été réalisés ou facilités au moyen soit d'achats ou de ventes sans facture, soit de factures ne se rapportant pas à des opérations réelles, ou qu'ils ont eu pour objet d'obtenir de l'État des remboursements injustifiés, leur auteur est passible d'une amende de 75 000 euros et d'un emprisonnement de cinq ans.

« Toutefois, cette disposition n'est applicable, en cas de dissimulation, que si celle-ci excède le dixième de la somme imposable ou le chiffre de 153 euros.

« Toute personne condamnée en application des dispositions du présent article peut être privée des droits civiques, civils et de famille, suivant les modalités prévues par l'article 131-26 du code pénal.

« Le tribunal ordonnera dans tous les cas la publication intégrale ou par extraits des jugements dans le Journal officiel de la République française ainsi que dans les journaux désignés par lui et leur affichage intégral ou par extraits pendant trois mois sur les panneaux réservés à l'affichage des publications officielles de la commune où les contribuables ont leur domicile ainsi que sur la porte extérieure de l'immeuble du ou des établissements professionnels de ces contribuables. Les frais de la publication et de l'affichage dont il s'agit sont intégralement à la charge du condamné.

« Les poursuites sont engagées dans les conditions prévues aux articles L. 229 à L. 231 du livre des procédures fiscales ».

5. Le requérant et les intervenants soutiennent que les sanctions administratives et pénales respectivement instituées par les articles 1729 et 1741 du code général des impôts s'appliquent aux mêmes faits commis par une même personne, protègent les mêmes intérêts sociaux, sont d'une nature et d'une sévérité équivalentes et, enfin, relèvent du même ordre de juridiction. L'application combinée de ces deux articles serait contraire au principe de nécessité des délits et des peines ainsi qu'au principe de proportionnalité des peines, garantis par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.

6. Est ainsi contestée la constitutionnalité des articles 1729 et 1741 du code général des impôts en cas d'insuffisance volontaire de déclaration. Compte tenu du champ d'application respectif de ces deux articles, la question prioritaire de constitutionnalité porte, d'une part, sur l'article 1729 du code général des impôts et, d'autre part, sur les mots « soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt » figurant dans la première phrase du premier alinéa de l'article 1741 du même code.

– Sur la recevabilité :

7. Il ressort des dispositions combinées du troisième alinéa de l'article 23-2 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 mentionnée ci-dessus et du troisième alinéa de son article 23-5 que le Conseil constitutionnel ne peut être saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité relative à une disposition qui a déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les

motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances.

8. Le Conseil constitutionnel a spécialement examiné l'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2008 ainsi que les mots contestés de l'article 1741 du même code dans sa rédaction résultant de l'ordonnance du 19 septembre 2000 dans les paragraphes 10 à 25 de sa décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016 mentionnée ci-dessus. Il les a déclarés conformes à la Constitution, sous certaines réserves, dans le dispositif de cette décision. En l'absence de changement de circonstances, il n'y a pas lieu de procéder à un nouvel examen de l'article 1729 du code général des impôts et des mots « soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt » figurant dans la première phrase du premier alinéa de l'article 1741 du même code dans sa rédaction résultant de l'ordonnance du 19 septembre 2000.

9. Il y a seulement lieu d'examiner les mots contestés de l'article 1741 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 12 mai 2009.

– Sur le fond :

10. 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 ». 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. Le principe de nécessité des délits et des peines ne fait pas obstacle à ce que les mêmes faits commis par une même personne puissent faire l'objet de poursuites différentes aux fins de sanctions de nature administrative ou pénale en application de corps de règles distincts. Si l'éventualité que deux procédures soient engagées peut conduire à un cumul de sanctions, 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.

11. Dans les paragraphes 12 à 25 de sa décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016, le Conseil constitutionnel a jugé que les mots contestés de l'article 1741 du code général des impôts dans sa rédaction

résultant de l'ordonnance du 19 septembre 2000 ne méconnaissent ni le principe de nécessité des délits et des peines ni le principe de proportionnalité des peines.

12. La seule modification apportée à l'article 1741 par la loi du 12 mai 2009 a consisté en la suppression de l'alinéa de cet article prévoyant l'alourdissement des sanctions en cas de récidive dans le délai de cinq ans.

13. Dès lors, pour les mêmes motifs et sous les mêmes réserves que ceux énoncés dans les paragraphes 12 à 25 de sa décision n° 2016-545 QPC, les mots « soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt » figurant dans la première phrase du premier alinéa de l'article 1741 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 12 mai 2009, qui ne méconnaissent ni le principe de nécessité des délits et des peines ni le principe de proportionnalité des peines ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution.

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1^{er}.– Il n'y a pas lieu de statuer sur la question prioritaire de constitutionnalité portant sur l'article 1729 du code général des impôts et sur les mots « soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt » figurant dans la première phrase du premier alinéa de l'article 1741 du même code dans sa rédaction résultant de l'ordonnance n° 2000-916 du 19 septembre 2000 portant adaptation de la valeur en euros de certains montants exprimés en francs dans les textes législatifs.

Article 2.– Sous les réserves énoncées aux paragraphes 13, 21 et 24 de la décision n° 2016-545 QPC, les mots « soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt » figurant dans la première phrase du premier alinéa de l'article 1741 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009 de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures sont conformes 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.

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 21 juillet 2016, où siégeaient : M. Laurent FABIUS, Président, Mmes Claire BAZY MALAURIE, Nicole BELLOUBET, MM. Michel CHARASSE, Jean-

Jacques HYEST, Lionel JOSPIN, Mmes Corinne LUQUIENS, Nicole MAESTRACCI et M. Michel PINAULT.

Rendu public le 22 juillet 2016.