



# Décision n° 2017 - 692 QPC

**Article 1736 IV du code général des impôts et article  
L. 152-5 du code monétaire et financier**

*Amende pour défaut de déclaration de comptes bancaires  
ouverts, utilisés ou clos à l'étranger III*

## Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel © 2018

### Sommaire

<b>I. Dispositions législatives.....</b>	<b>4</b>
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>16</b>

# Table des matières

<b>I. Dispositions législatives.....</b>	<b>4</b>
<b>A. Dispositions contestées .....</b>	<b>4</b>
<b>1. Code monétaire et financier .....</b>	<b>4</b>
- Article L. 152-5.....	4
<b>2. Code général des impôts .....</b>	<b>4</b>
- Article 1736 .....	4
<b>B. Évolution de l'article L. 152-5 du code monétaire et financier.....</b>	<b>6</b>
<b>1. Loi n°89-935 du 29 décembre 1989 portant loi de finances pour 1990 .....</b>	<b>6</b>
- Article 98 .....	6
<b>2. Ordonnance n° 2000-1223 du 14 décembre 2000 – codification .....</b>	<b>6</b>
- Article 1 .....	6
<b>C. Evolution de l'article 1736 (ex 1768 bis) du code général des impôts .....</b>	<b>7</b>
<b>1. Loi n° 89-935 du 29 décembre 1989 portant loi de finances pour 1990 .....</b>	<b>7</b>
- Article 98 .....	7
- Article 1768 bis tel que modifié par la loi n°89-935 du 29 décembre 1989 portant loi de finances pour 1990.....	7
<b>2. Loi de finances pour 1996 n° 95-1346 du 30 décembre 1995.....</b>	<b>7</b>
- Article 12 .....	7
- Article 1768 bis tel que modifié par la loi n° 96-1346.....	8
<b>3. 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.....</b>	<b>8</b>
- Article 3 .....	8
- Article 1768 bis tel que modifié par l'ordonnance n°2000-916 du 19 septembre 2000 .....	8
<b>4. 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 (nouvelle numérotation) .....</b>	<b>9</b>
- Article 13 .....	9
- Article 17 .....	11
<b>5. Loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 .....</b>	<b>12</b>
- Article 52 .....	12
- Article 1736 tel que modifié par la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008.....	13
<b>6. Loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012 .....</b>	<b>14</b>
- Article 14 .....	14
- Article 1736 tel que modifié par la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012.....	14
<b>D. Autres dispositions .....</b>	<b>15</b>
<b>1. Code monétaire et financier .....</b>	<b>15</b>
- Article L. 152-2.....	15
<b>2. Code général des impôts .....</b>	<b>15</b>
- Article 1649 A.....	15
- Article 1649 A bis.....	15
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>16</b>
<b>A. Normes de référence.....</b>	<b>16</b>
<b>1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 .....</b>	<b>16</b>
- Article 6 .....	16
<b>B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....</b>	<b>16</b>
<b>1. Sur la sanction de la méconnaissance de l'obligation déclarative .....</b>	<b>16</b>

- 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).....	16
- 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).....	17
<b>2. Sur la recevabilité de la QPC en ce qu'elle porte sur les dispositions contestées du paragraphe IV de l'article 1736 du CGI .....</b>	<b>18</b>
- Décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016, M. Alec W. et autre (Pénalités fiscales pour insuffisance de déclaration et sanctions pénales pour fraude fiscale).....	18
- Décision n° 2016-546 QPC du 24 juin 2016, M. Jérôme C. et autre (Pénalités fiscales pour insuffisance de déclaration et sanctions pénales pour fraude fiscale).....	21
- Décision n° 2017-642 QPC du 7 juillet 2017, M. Alain C. (Exclusion de certaines plus-values mobilières de l'abattement pour durée de détention).....	24
- Décision n° 2017-643-650 QPC, 7 juillet 2017, M. Amar H. et autre (Majoration de 25 % de l'assiette des contributions sociales sur les revenus de capitaux mobiliers particuliers).....	27
- Décision n° 2017-676 QPC du 1 <sup>er</sup> décembre 2017, Mme Élise D. (Déductibilité des dettes du défunt à l'égard de ses héritiers ou de personnes interposées).....	28
<b>3. Sur le principe d'égalité devant la loi .....</b>	<b>30</b>
- Décision n° 2013-328 QPC du 28 juin 2013 - Association Emmaüs Forbach (Incrimination de la perception frauduleuse de prestations d'aide sociale).....	30
- Décision n° 2014-690 DC du 13 mars 2014 - Loi relative à la consommation .....	31
- Décision n° 2016-592 QPC du 21 octobre 2016 - Mme Françoise B. (Recours en récupération des frais d'hébergement et d'entretien des personnes handicapées) .....	32
<b>4. Sur l'abrogation implicite .....</b>	<b>34</b>
- Décision n° 82-142 DC du 27 juillet 1982, Loi portant réforme de la planification : « législateur ne peut lui-même se lier ; (...) une loi peut toujours et sans condition, fût-ce implicitement, abroger ou modifier une loi antérieure ou y déroger » (cons. 8). .....	34
- Décision n° 2014-396 QPC du 23 mai 2014, France Hydro Électricité (Classement des cours d'eau au titre de la protection de l'eau et des milieux aquatiques) .....	35
- Décision n° 2016-595 QPC du 18 novembre 2016, Société Aprochim et autres (Conditions d'exercice de l'activité d'élimination des déchets). .....	36

# I. Dispositions législatives

## A. Dispositions contestées

### 1. Code monétaire et financier

*Livre Ier : La monnaie*

*Titre V : Les relations financières avec l'étranger*

*Chapitre II : Obligations de déclaration*

- **Article L. 152-5**

*Modifié par Ordonnance n°2000-916 du 19 septembre 2000 - art. 3 (V) JORF 22 septembre 2002 en vigueur le 1er janvier 2002*

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

Les infractions aux dispositions de l'article L. 152-2 sont passibles d'une amende de 750 euros par compte non déclaré.

### 2. 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**

*Modifié par loi n°2008-1443 du 30 décembre 2008 - art. 52 (V)*

I. - 1. 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. L'amende fiscale prévue au 1 est plafonnée à 750 euros par déclaration lorsque des revenus distribués sont déclarés à tort comme non éligibles à l'abattement de 40 % mentionné au 2° du 3 de l'article 158. Les personnes soumises aux obligations prévues à l'article 242 ter et à l'article 242 ter B, autres que les sociétés distributrices, sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués payés au regard de leur éligibilité à la réfaction de 40 % mentionnée au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à celle qui a été déclarée ou communiquée par les sociétés distributrices en application de l'article 243 bis.

Les personnes soumises aux obligations de l'article 242 ter et de l'article 242 ter B sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués ou répartis par des organismes ou sociétés mentionnés au 4° du 3 de l'article 158, au regard de leur éligibilité à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à la ventilation effectuée par ces organismes ou sociétés en application du sixième alinéa dudit 4°. Cette disposition ne concerne pas les dépositaires des actifs des organismes ou sociétés correspondants.

3. L'organisme ou l'entité ou, à défaut de personnalité morale, son gérant ou représentant au regard des tiers, qui mentionne sur les documents prévus au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B des informations qui conduisent à tort à ne pas considérer les revenus réalisés lors des cessions, remboursements ou rachats de leurs parts ou actions comme des intérêts au sens du septième alinéa du 1 de ce même article est passible d'une amende fiscale annuelle de 25 000 euros.

4. Par dérogation au 1, l'absence d'individualisation des sommes prévues au sixième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B ainsi que l'insuffisance de déclaration des sommes en cause sont sanctionnées par une amende fiscale de 150 euros par information omise ou erronée, dans la limite de 500 euros par déclaration. Cette amende n'est pas applicable pour les infractions commises sur la base des informations fournies à l'établissement payeur dans les conditions prévues au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 10 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues par l'article L. 102 AA du livre des procédures fiscales.

III. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues par les articles 87, 87 A, 88 et 241.

**IV. - 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 Etat 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.**

*Nota :*

*Loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 art. 52 VI : le présent article est applicable à compter de l'imposition des revenus afférents à l'année 2008 .*

## B. Évolution de l'article L. 152-5 du code monétaire et financier

### 1. Loi n°89-935 du 29 décembre 1989 portant loi de finances pour 1990

#### - Article 98

(...)

4. L'article 1768 *bis* du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts sont passibles d'une amende de 5 000 F par compte non déclaré. »

5. Les organismes qui ne se conforment pas aux obligations prévues par le 3 sont passibles d'une amende égale à 50 p. 100 du montant des sommes non communiquées.

Lorsque le contribuable apporte la preuve que le Trésor n'a subi aucun préjudice, le taux de l'amende est ramené à 5 p. 100, et son montant plafonné à 5 000 F en cas de première infraction.

L'infraction est constatée et l'amende recouvrée, garantie et contestée dans les conditions prévues pour les contraventions aux dispositions relatives au droit de communication des administrations visées au 3.

### 2. Ordonnance n° 2000-1223 du 14 décembre 2000 – codification

Ratifiée par l'article 31 de la [loi n° 2003-591 du 2 juillet 2003 habilitant le Gouvernement à simplifier le droit](#)

#### - Article 1

Les dispositions annexées à la présente ordonnance constituent la partie Législative du code monétaire et financier

Loi n° 89-935 du 29 décembre 1989 portant loi de finances pour 1990	art. 41	L. 518-16
	art. 61	non repris
	art. 98, 1	L. 152-1
	art. 98, 2	L. 152-2
	art. 98, 3	L. 152-3
	art. 98, 4	L. <a href="#">152-5</a>

(...)

<https://www.legifrance.gouv.fr/Droit-francais/Codification/Tables-de-concordance/Code-monetaire-et-financier/Partie-legislative-ancienne-nouvelle-numerotation>

## C. Evolution de l'article 1736 (ex 1768 bis) du code général des impôts

*Non exhaustif*

### 1. Loi n° 89-935 du 29 décembre 1989 portant loi de finances pour 1990

#### - Article 98

4. L'article 1768 *bis* du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts sont passibles d'une amende de 5 000 F par compte non déclaré. »

5. Les organismes qui ne se conforment pas aux obligations prévues par le 3 sont passibles d'une amende égale à 50 p. 100 du montant des sommes non communiquées.

Lorsque le contribuable apporte la preuve que le Trésor n'a subi aucun préjudice, le taux de l'amende est ramené à 5 p. 100, et son montant plafonné à 5 000 F en cas de première infraction.

L'infraction est constatée et l'amende recouvrée, garantie et contestée dans les conditions prévues pour les contraventions aux dispositions relatives au droit de communication des administrations visées au 3.

#### - Article 1768 bis tel que modifié par la loi n°89-935 du 29 décembre 1989 portant loi de finances pour 1990

1. Les personnes qui ne se conforment pas à l'obligation prévue par l'article 242 ter-1 (\*déclaration des produits de placements à revenu fixe\*) sont personnellement redevables d'une amende fiscale égale à 80 % (\*pourcentage\*) du montant des sommes non déclarées.

Toutefois, lorsqu'elle est commise dans le délai de reprise mentionné à l'article L 169 du livre des procédures fiscales et à condition que ce soit la première, l'infraction aux dispositions du paragraphe I de l'article 242 ter du code général des impôts n'est pas sanctionnée si les personnes tenues de souscrire la déclaration prévue par cet article ont réparé leur omission spontanément, avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite. Lorsque l'omission n'a pas été ainsi réparée, qu'il s'agit de la première infraction et que le contribuable apporte la preuve (\*charge\*) que le Trésor n'a subi aucun préjudice, l'infraction n'est sanctionnée que par une amende forfaitaire de 5 000 F.

2. Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts sont passibles d'une amende de 5 000 F par compte non déclaré.

### 2. Loi de finances pour 1996 n° 95-1346 du 30 décembre 1995

#### - Article 12

I. - Le 1o de l'article 199 sexies du code général des impôts est complété par un e ainsi rédigé :

<< e. Lorsque, pour l'acquisition d'un logement en accession à la propriété, le contribuable bénéficie de l'avance remboursable ne portant pas intérêt prévue par l'article R. 317-1 du code de la construction et de l'habitation, la réduction d'impôt prévue au a ne s'applique pas aux intérêts des emprunts complémentaires souscrits par lui. >>

II. - L'article 199 sexies C du code général des impôts est complété par un IV ainsi rédigé :

<< IV. - Lorsque, pour l'acquisition d'un logement en accession à la propriété, le contribuable bénéficie de l'avance remboursable ne portant pas intérêt prévue par l'article R. 317-1 du code de la construction et de l'habitation, la réduction d'impôt prévue au III ne s'applique pas. >> III. - 1o Il est inséré, dans le code général des impôts, un article 1649 A bis ainsi rédigé :

<< Art. 1649 A bis. - Les 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 prévues par l'article R. 317-1 du code de la construction et de l'habitation doivent déclarer ces opérations à l'administration des impôts dans les conditions et délais fixés par décret et sous peine des sanctions prévues au 3 de l'article 1768 bis. >> ;

**2o** L'article 1768 bis du même code est complété par un 3 ainsi rédigé :

<< 3. Les infractions aux dispositions de l'article 1649 A bis sont passibles d'une amende de 5 000 F par avance non déclarée. >> IV. - 1o Au I de l'article 278 sexies du code général des impôts, les mots : << aux 1o et 3o de l'article L. 351-2 du code de la construction et de l'habitation >> sont remplacés par les mots : << au 3o de l'article L. 351-2 du code de la construction et de l'habitation et de logements financés au moyen d'un prêt aidé par l'Etat destiné à l'accession à la propriété prévu par l'article R. 331-32 du code de la construction et de l'habitation >> ;

2o Au II du même article, les mots : << des prêts aidés par l'Etat prévus aux articles L. 301-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation >> sont remplacés par les mots : << d'un prêt aidé par l'Etat destiné à l'accession à la propriété prévu par l'article R. 331-32 du code de la construction et de l'habitation >>.

V. - L'article 1384 A du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

<< Cette exonération ne s'applique pas aux logements financés au moyen de l'avance remboursable ne portant pas intérêt prévue par l'article R. 317-1 du code de la construction et de l'habitation. >>

#### - **Article 1768 bis tel que modifié par la loi n° 96-1346**

1. Les personnes qui ne se conforment pas à l'obligation prévue par le 1 de l'article 242 ter sont personnellement redevables d'une amende fiscale égale à 80 % du montant des sommes non déclarées.

Toutefois, lorsqu'elle est commise dans le délai de reprise mentionné au premier alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales et à condition que ce soit la première, l'infraction aux dispositions du I de l'article 242 ter du code général des impôts n'est pas sanctionnée si les personnes tenues de souscrire la déclaration prévue par cet article ont réparé leur omission spontanément, avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite. Lorsque l'omission n'a pas été ainsi réparée, qu'il s'agit de la première infraction et que le contribuable apporte la preuve que le Trésor n'a subi aucun préjudice, l'infraction n'est sanctionnée que par une amende forfaitaire de 5 000 F.

2. Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts sont passibles d'une amende de 5 000 F par compte non déclaré.

**3. Les infractions aux dispositions de l'article 1649 A bis sont passibles d'une amende de 5 000 F par avance non déclarée.**

### **3. 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 3**

Dans tous les textes législatifs prévoyant des amendes ou d'autres sanctions pécuniaires ou y faisant référence, les montants exprimés en francs sont remplacés par des montants exprimés en euros conformément au tableau figurant en annexe I.

Les montants en francs d'amendes et de sanctions pécuniaires qui ne figurent pas dans ce tableau sont convertis aux montants en euros correspondant aux montants en francs mentionnés dans ce tableau et immédiatement inférieurs.

#### - **Article 1768 bis tel que modifié par l'ordonnance n°2000-916 du 19 septembre 2000**

1. Les personnes qui ne se conforment pas à l'obligation prévue par le 1 de l'article 242 ter sont personnellement redevables d'une amende fiscale égale à 80 % du montant des sommes non déclarées.

Toutefois, lorsqu'elle est commise dans le délai de reprise mentionné au premier alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales et à condition que ce soit la première, l'infraction aux dispositions du I de l'article

242 ter du code général des impôts n'est pas sanctionnée si les personnes tenues de souscrire la déclaration prévue par cet article ont réparé leur omission spontanément, avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite. Lorsque l'omission n'a pas été ainsi réparée, qu'il s'agit de la première infraction et que le contribuable apporte la preuve que le Trésor n'a subi aucun préjudice, l'infraction n'est sanctionnée que par une amende forfaitaire de 750 euros.

1 bis. La transmission effectuée en méconnaissance de l'obligation prévue au quatrième alinéa du 1 de l'article 242 ter donne lieu à l'application d'une amende de 15 euros par déclaration (1).

2. Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts sont passibles d'une amende de **750 euros** par compte non déclaré.

3. Les infractions aux dispositions de l'article 1649 A bis sont passibles d'une amende de **750 euros** par avance non déclarée.

#### **4. 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 (nouvelle numérotation)**

##### **- Article 13**

(...)

**IV. - Les articles 1734 ter B à 1740 undecies sont remplacés par les dispositions suivantes :**

« Art. 1735. - I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 50 % des sommes non communiquées le fait de ne pas se conformer aux obligations de l'article L. 96 A du livre des procédures fiscales. Le taux de l'amende est réduit à 5 % lorsque le contrevenant établit que l'Etat n'a subi aucun préjudice et son montant est plafonné à 750 lorsqu'il s'agit de la première infraction de l'année civile en cours et des trois années précédentes.

« II. - Le défaut de réponse à la demande faite en application de l'article L. 13 B du livre des procédures fiscales entraîne l'application d'une amende de 10 000 pour chaque exercice visé par cette demande.

« 5. Infractions commises par les tiers déclarants.

« **Art. 1736. - I. - 1. 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. 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. L'amende fiscale prévue au 1 est plafonnée à 750 par déclaration lorsque des revenus distribués sont déclarés à tort comme non éligibles à la réfaction de 50 % mentionnée au 2° du 3 de l'article 158. Les personnes soumises aux obligations prévues à l'article 242 ter, autres que les sociétés distributrices, sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués payés au regard de leur éligibilité à la réfaction de 50 % mentionnée au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à celle qui a été déclarée ou communiquée par les sociétés distributrices en application de l'article 243 bis.**

« **Les personnes soumises aux obligations de l'article 242 ter sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués ou répartis par des organismes ou sociétés mentionnés au 4° du 3 de l'article 158, au regard de leur éligibilité à la réfaction de 50 % prévue au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à la ventilation effectuée par ces organismes ou sociétés en application du sixième alinéa dudit 4°. Cette disposition ne concerne pas les dépositaires des actifs des organismes ou sociétés correspondants.**

« **3. L'organisme ou l'entité ou, à défaut de personnalité morale, son gérant ou représentant au regard des tiers, qui mentionne sur les documents prévus au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter des informations qui conduisent à tort à ne pas considérer les revenus réalisés lors des cessions, remboursements ou rachats de leurs parts ou actions comme des intérêts au sens du septième alinéa du 1 de ce même article est passible d'une amende fiscale annuelle de 25 000 .**

« **4. Par dérogation au 1, l'absence d'individualisation des sommes prévues au sixième alinéa du 1 de l'article 242 ter ainsi que l'insuffisance de déclaration des sommes en cause sont sanctionnées par une amende fiscale de 150 par information omise ou erronée, dans la limite de 500 par déclaration. Cette amende n'est pas applicable pour les infractions commises sur la base des informations fournies à l'établissement payeur dans les conditions prévues au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter.**

« **II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 10 % des sommes non déclarées le non-respect des**

**obligations prévues par l'article L. 102 AA du livre des procédures fiscales.**

« **III. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues par les articles 87, 87 A, 88 et 241.**

« **IV. - 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 750 par compte ou avance non déclaré.**

« 6. Infractions aux règles de facturation.

« Art. 1737. - I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 50 % du montant :

« 1. Des sommes versées ou reçues, le fait de travestir ou dissimuler l'identité ou l'adresse de ses fournisseurs ou de ses clients, les éléments d'identification mentionnés aux articles 289 et 289 B et aux textes pris pour l'application de ces articles ou de sciemment accepter l'utilisation d'une identité fictive ou d'un prête-nom ;

« 2. De la facture, le fait de délivrer une facture ne correspondant pas à une livraison ou à une prestation de service réelle ;

« 3. De la transaction, le fait de ne pas délivrer une facture. Le client est solidairement tenu au paiement de cette amende. Toutefois, lorsque le fournisseur apporte, dans les trente jours de la mise en demeure adressée par l'administration fiscale, la preuve que l'opération a été régulièrement comptabilisée, il encourt une amende réduite à 5 % du montant de la transaction ;

« 4. De la transaction, le fait de ne pas délivrer une note en violation des dispositions de l'article 290 quinquies.

« Les dispositions des 1 à 3 ne s'appliquent pas aux ventes au détail et aux prestations de services faites ou fournies à des particuliers.

« Les dispositions des 1 à 4 s'appliquent aux opérations réalisées dans le cadre d'une activité professionnelle.

« II. - 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 15 EUR. Toutefois, le montant total des amendes dues au titre de chaque facture ou document ne peut excéder le quart du montant qui y est ou aurait dû y être mentionné.

« 7. Non-respect des obligations de déclaration ou paiement par voie électronique.

« Art. 1738. - 1. Le non-respect de l'obligation de souscrire par voie électronique une déclaration et ses annexes ou de payer un impôt par virement, téléversement ou prélèvement opéré à l'initiative du Trésor public entraîne l'application d'une majoration de 0,2 % du montant des droits correspondant aux déclarations déposées selon un autre procédé ou du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre mode de paiement. Le montant de la majoration ne peut être inférieur à 60 EUR.

« En l'absence de droits, le dépôt d'une déclaration ou de ses annexes selon un autre procédé que celui requis entraîne l'application d'une amende de 15 EUR par document sans que le total des amendes applicables aux documents devant être produits simultanément puisse être inférieur à 60 EUR ni supérieur à 150 EUR.

« 2. Le non-respect de l'obligation de souscrire selon un procédé électronique une déclaration de sommes versées à un tiers entraîne l'application d'une amende de 15 EUR par bénéficiaire de ces sommes.

« 8. Non-respect des conditions auxquelles sont subordonnés des avantages fiscaux.

« Art. 1739. - I. - Nonobstant toutes dispositions contraires, il est interdit à tout établissement de crédit qui reçoit du public des fonds à vue ou à moins de cinq ans, et par quelque moyen que ce soit, d'ouvrir ou de maintenir ouverts dans des conditions irrégulières des comptes bénéficiant d'une aide publique, notamment sous forme d'exonération fiscale, ou d'accepter sur ces comptes des sommes excédant les plafonds autorisés.

« Sans préjudice des sanctions disciplinaires qui peuvent être infligées par la commission bancaire, les infractions aux dispositions du présent article sont punies d'une amende fiscale dont le taux est égal au montant des intérêts payés, sans que cette amende puisse être inférieure à 75 EUR.

« Un décret pris sur le rapport du ministre chargé du budget fixe les modalités d'application du présent article, et notamment les conditions dans lesquelles seront constatées et poursuivies les infractions.

« II. - Les dispositions du I s'appliquent, quels que soient les entreprises, établissements ou organismes dépositaires, au régime de l'épargne populaire créé par la loi n° 82-357 du 27 avril 1982 portant création d'un régime d'épargne populaire.

« Art. 1740. - 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 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, manoeuvres ou dissimulations ayant conduit à la remise en cause de ces aides pour autrui.

« 9. Délivrance irrégulière de documents permettant à un tiers de bénéficier d'un avantage fiscal.

« Art. 1740 A. - La délivrance irrégulière de documents, tels que certificats, reçus, états, factures ou attestations, permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposables, un crédit d'impôt ou une réduction d'impôt, entraîne l'application d'une amende égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur

ces documents ou, à défaut d'une telle mention, d'une amende égale au montant de la déduction, du crédit ou de la réduction d'impôt indûment obtenu. »

- **Article 17**

**Au A de la section II du chapitre II du livre II du même code, les articles 1757 à 1770 nonies sont remplacés par les dispositions suivantes :**

« 1. Majorations de droit.

« Art. 1757. - Lorsque le rachat d'une entreprise a été réalisé avec l'accord préalable du ministre chargé du budget conformément à l'article 220 quater B, les droits rappelés et les crédits d'impôt à rembourser en application des II et III de l'article 83 bis, du III de l'article 160 A, de l'article 220 quater A et du deuxième alinéa du II de l'article 726 sont assortis de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727, d'une majoration de 20 %, et, le cas échéant, de la majoration pour manoeuvres frauduleuses mentionnée à l'article 1729.

« Art. 1758. - En cas d'application des dispositions prévues au troisième alinéa des articles 1649 A et 1649 quater A, le montant des droits est assorti d'une majoration de 40 %.

« Dans les cas où la méconnaissance des obligations énoncées à l'article 1649 quater A est punie de la sanction prévue au I de l'article L. 152-4 du code monétaire et financier, la majoration prévue au premier alinéa n'est pas mise en oeuvre.

« En cas d'application des dispositions du septième alinéa du I de l'article 238 bis-0 I, le montant des droits éludés est assorti de la majoration prévue au premier alinéa.

« 2. Amendes fiscales.

« Art. 1759. - 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 %.

« Art. 1760. - Toute infraction aux dispositions du troisième alinéa du 1 de l'article 170 donne lieu à l'application d'une amende égale à 5 % des sommes non déclarées, sans que le montant de cette amende puisse être inférieur à 150 EUR ou supérieur à 1 500 EUR ; lorsqu'aucune infraction aux dispositions du 1 de l'article 170 n'a été commise au cours des trois années précédentes, ces montants sont réduits respectivement à 75 EUR et 750 EUR.

« Art. 1761. - Entraînent l'application d'une amende égale à 25 % du montant des droits éludés :

« 1. Les infractions aux dispositions du I de l'article 244 bis A ;

« 2. Les infractions aux articles 150 V bis à 150 V sexies.

« Art. 1762. - Toute infraction aux dispositions de l'article L. 111 du livre des procédures fiscales, relatif à la publicité de l'impôt, est punie d'une amende égale au montant des impôts divulgués.

« Art. 1763. - I. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet des documents suivants :

« a. Tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ;

« b. Relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 quater ;

« c. Etat des abandons de créances et subventions prévu au sixième alinéa de l'article 223 B ;

« d. Registre mentionné au II de l'article 54 septies ;

« e. Etat prévu au IV de l'article 41, au I de l'article 54 septies, au II de l'article 151 octies ou au 2 du II de l'article 151 nonies au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération visée par ces dispositions ou au titre des exercices ultérieurs.

« f. Etat mentionné au onzième alinéa du a ter du I de l'article 219.

« Pour les documents mentionnés aux a, b et c, l'amende s'applique au seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence et le taux est ramené à 1 % lorsque les sommes correspondantes sont réellement déductibles.

« II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des résultats de la société scindée non imposés en application des dispositions prévues aux articles 210 A et 210 B, le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état prévu au III de l'article 54 septies.

« Art. 1764. - La société bénéficiaire d'un apport soumis aux dispositions de l'article 210 E qui ne respecte pas l'engagement mentionné au II de cet article est redevable d'une amende dont le montant est égal à 25 % de la valeur d'apport de l'actif pour lequel l'engagement de conservation n'a pas été respecté.

« Art. 1765. - Si l'une des conditions prévues pour l'application de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 modifiée relative au plan d'épargne en actions n'est pas remplie, le plan est clos, dans les conditions définies au 2 du II de

l'article 150-0 A et au III de l'article 163 quinquies D à la date où le manquement a été commis et les cotisations d'impôt résultant de cette clôture sont immédiatement exigibles.

« Art. 1766. - Les personnes physiques qui ne se conforment pas aux obligations prévues par l'article 1649 AA sont passibles d'une amende égale à 25 % des versements effectués au titre des contrats non déclarés. Lorsque le contribuable apporte la preuve que le Trésor n'a subi aucun préjudice, le taux de l'amende est ramené à 5 % et son montant plafonné à 750 EUR.

« Art. 1767. - 1. Les sociétés qui ne se conforment pas aux prescriptions énoncées à l'article 243 bis sont passibles d'une amende fiscale égale à 5 % du montant des revenus concernés qui ne peut excéder 750 EUR par distribution. Celles qui, en application des dispositions du même article, mentionnent à tort les revenus qu'elles distribuent comme éligibles à la réfaction de 50 % sont passibles d'une amende fiscale égale à 25 % du montant des revenus en cause. Ces amendes ne sont pas applicables lorsque les sociétés concernées apportent la preuve que le Trésor n'a subi aucun préjudice.

« 2. Les personnes mentionnées à l'article 243 ter qui ne se conforment pas aux prescriptions de cet article ou qui identifient à tort les revenus qu'elles paient comme éligibles à la réfaction de 50 % sont passibles d'une amende fiscale égale à 5 % du montant des revenus en cause, ne pouvant excéder 750 EUR pour chaque mise en paiement.

« 3. Les sociétés ou organismes mentionnés au 4° du 3 de l'article 158 ou, à défaut de personnalité morale, leur gérant ou représentant à l'égard des tiers, qui procèdent à une ventilation de leurs distributions ou répartitions conformément aux dispositions du sixième alinéa du 4° du 3 du même article conduisant à les considérer à tort comme éligibles à la réfaction de 50 % mentionnée au 2° du 3 de l'article précité sont passibles d'une amende fiscale égale à 25 % du montant des revenus concernés. Cette amende n'est pas applicable lorsque cette ventilation erronée des distributions ou répartitions est faite sur la base des informations déclarées ou communiquées par les sociétés distributrices en application de l'article 243 bis ou, s'agissant de revenus perçus d'autres sociétés ou organismes mentionnés au 4° du 3 de l'article 158, lorsque cette ventilation correspond à celle opérée par ces derniers.

« 4. Le non-respect des modalités de ventilation des revenus distribués ou répartis par les sociétés ou organismes mentionnés au 4° du 3 de l'article 158 en application du sixième alinéa dudit 4° est passible d'une amende annuelle de 1 500 EUR. Cette amende n'est pas applicable lorsque celle mentionnée au 3 est appliquée pour les mêmes revenus. »

## **5. Loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008**

### **- Article 52**

I. — L'article L. 169 du livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1° Aux deuxième et quatrième alinéas, le mot : « sixième » est remplacé par le mot : « dixième » ;

2° Après le troisième alinéa, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque les obligations déclaratives prévues aux articles 123 bis, 209 B, 1649 A et 1649 AA du même code n'ont pas été respectées et concernent un Etat 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. Ce droit de reprise concerne les seuls revenus ou bénéfices afférents aux obligations déclaratives qui n'ont pas été respectées. » ;

3° Au dernier alinéa, le mot : « cinquième » est remplacé par le mot : « sixième ».

II. — Au second alinéa de l'article L. 174 et au deuxième alinéa de l'article L. 176 du même livre, le mot : « sixième » est remplacé par le mot : « dixième ».

III. — L'article L. 186 du même livre est ainsi rédigé :

« Art. L. 186. - Lorsqu'il n'est pas expressément prévu de délai de prescription plus court ou plus long, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la sixième année suivant celle du fait générateur de l'impôt. »

IV. — Le IV de l'article 1736 du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Le montant : « 750 € » est remplacé par le montant : « 1 500 € » ;

2° Il est ajoutée une phrase ainsi rédigée :

« 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 Etat 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. »

V. — A l'article 1766 du même code, le montant : « 750 € » est remplacé par le montant : « 1 500 € ».

VI. — Les I à III s'appliquent aux délais venant à expiration postérieurement au 31 décembre 2008. Les IV et V sont applicables à compter de l'imposition des revenus afférents à l'année 2008.

- **Article 1736 tel que modifié par la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008**

I. - 1. 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. L'amende fiscale prévue au 1 est plafonnée à 750 euros par déclaration lorsque des revenus distribués sont déclarés à tort comme non éligibles à l'abattement de 40 % mentionné au 2° du 3 de l'article 158. Les personnes soumises aux obligations prévues à l'article 242 ter et à l'article 242 ter B, autres que les sociétés distributrices, sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués payés au regard de leur éligibilité à la réfaction de 40 % mentionnée au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à celle qui a été déclarée ou communiquée par les sociétés distributrices en application de l'article 243 bis.

Les personnes soumises aux obligations de l'article 242 ter et de l'article 242 ter B sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués ou répartis par des organismes ou sociétés mentionnés au 4° du 3 de l'article 158, au regard de leur éligibilité à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à la ventilation effectuée par ces organismes ou sociétés en application du sixième alinéa dudit 4°. Cette disposition ne concerne pas les dépositaires des actifs des organismes ou sociétés correspondants.

3. L'organisme ou l'entité ou, à défaut de personnalité morale, son gérant ou représentant au regard des tiers, qui mentionne sur les documents prévus au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B des informations qui conduisent à tort à ne pas considérer les revenus réalisés lors des cessions, remboursements ou rachats de leurs parts ou actions comme des intérêts au sens du septième alinéa du 1 de ce même article est passible d'une amende fiscale annuelle de 25 000 euros.

4. Par dérogation au 1, l'absence d'individualisation des sommes prévues au sixième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B ainsi que l'insuffisance de déclaration des sommes en cause sont sanctionnées par une amende fiscale de 150 euros par information omise ou erronée, dans la limite de 500 euros par déclaration. Cette amende n'est pas applicable pour les infractions commises sur la base des informations fournies à l'établissement payeur dans les conditions prévues au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B.

II. - Entraîne l'application d'une amende égale à 10 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues par l'article L. 102 AA du livre des procédures fiscales.

III. - Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues par les articles 87, 87 A, 88 et 241.

IV. - 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 ~~750~~ **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 Etat 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.**

NOTA :

*LOI n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008 art. 52 VI : le présent article est applicable à compter de l'imposition des revenus afférents à l'année 2008*

## **6. Loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012**

### **- Article 14**

B. — Le IV de l'article 1736 est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« 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. »

### **- Article 1736 tel que modifié par la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012**

I.-1. 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. L'amende fiscale prévue au 1 est plafonnée à 750 € par déclaration lorsque des revenus distribués sont déclarés à tort comme non éligibles à l'abattement de 40 % mentionné au 2° du 3 de l'article 158. Les personnes soumises aux obligations prévues à l'article 242 ter et à l'article 242 ter B, autres que les sociétés distributrices, sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués payés au regard de leur éligibilité à l'abattement de 40 % mentionné au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à celle qui a été déclarée ou communiquée par les sociétés distributrices en application de l'article 243 bis.

Les personnes soumises aux obligations de l'article 242 ter et de l'article 242 ter B sont déchargées de toute responsabilité pour l'individualisation des revenus distribués ou répartis par des organismes ou sociétés mentionnés au 4° du 3 de l'article 158, au regard de leur éligibilité à l'abattement de 40 % prévu au 2° du 3 de l'article 158, lorsque cette individualisation correspond à la ventilation effectuée par ces organismes ou sociétés en application du sixième alinéa dudit 4°. Cette disposition ne concerne pas les dépositaires des actifs des organismes ou sociétés correspondants.

3. L'organisme ou l'entité ou, à défaut de personnalité morale, son gérant ou représentant au regard des tiers, qui mentionne sur les documents prévus au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B des informations qui conduisent à tort à ne pas considérer les revenus réalisés lors des cessions, remboursements ou rachats de leurs parts ou actions comme des intérêts au sens du septième alinéa du 1 de ce même article est passible d'une amende fiscale annuelle de 25 000 €

4. Par dérogation au 1, l'absence d'individualisation des sommes prévues au sixième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B ainsi que l'insuffisance de déclaration des sommes en cause sont sanctionnées par une amende fiscale de 150 € par information omise ou erronée, dans la limite de 500 € par déclaration. Cette amende n'est pas applicable pour les infractions commises sur la base des informations fournies à l'établissement payeur dans les conditions prévues au huitième alinéa du 1 de l'article 242 ter et à l'article 242 ter B.

II (Abrogé).

III.-Entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes non déclarées le non-respect des obligations prévues par les articles 87, 87 A, 88 et 241.

IV.-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 Etat 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.

**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 (I).**

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.

V.-Les infractions à l'article 1649 A ter font l'objet d'une amende de 100 € par sillon-kilomètre non déclaré et qui ne peut excéder 10 000 €

VI.-Les infractions mentionnées à l'article 1649 A quater font l'objet d'une amende de 1 000 € par transformateur non déclaré et qui ne peut excéder 10 000 €

VII. (2)- 1. En cas de manquement à ses obligations déclaratives mentionnées au IX de l'article 235 ter ZD, le dépositaire central acquitte une amende de 20 000 € pour absence de dépôt de la déclaration et, dans la limite de 20 000 € par déclaration, de 150 € par omission ou inexactitude déclarative.

2. En cas de manquement à son obligation de mise à disposition de l'administration des informations mentionnées au X du même article 235 ter ZD, le dépositaire central acquitte une amende de 20 000 €

## **D. Autres dispositions**

### **1. Code monétaire et financier**

#### **- Article L. 152-2**

Les personnes physiques, les associations, les sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, sont soumises aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts.

### **2. Code général des impôts**

#### **- Article 1649 A**

*Modifié par Loi 89-935 1989-12-29 art. 98 I 2 Finances pour 1990 JORF 30 décembre 1989*

Les administrations publiques, les établissements ou organismes soumis au contrôle de l'autorité administrative et toutes personnes qui reçoivent habituellement en dépôt des valeurs mobilières, titres ou espèces doivent déclarer à l'administration des impôts l'ouverture et la clôture des comptes de toute nature (1).

Les personnes physiques, les associations, les sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, sont tenues de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger. Les modalités d'application du présent alinéa sont fixées par décret (2).

Les sommes, titres ou valeurs transférés à l'étranger ou en provenance de l'étranger par l'intermédiaire de comptes non déclarés dans les conditions prévues au deuxième alinéa constituent, sauf preuve contraire, des revenus imposables.

#### **- Article 1649 A bis**

*Modifié par loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 - art. 99 (V)*

*Modifié par loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 - art. 90 (V)*

*Modifié par loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 - art. 19*

Les 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 prévues par l'article 244 quater J ou 244 quater U ou des prêts ne portant pas intérêt prévus à l'article 244 quater V doivent déclarer ces opérations à l'administration des impôts dans les conditions et délais fixés par décret et sous peine des sanctions prévues au 2 du IV de l'article 1736.

## 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.

### B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

#### 1. Sur la sanction de la méconnaissance de l'obligation déclarative

- 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,

- **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.

## **2. Sur la recevabilité de la QPC en ce qu'elle porte sur les dispositions contestées du paragraphe IV de l'article 1736 du CGI**

### **- Décision n° 2016-545 QPC du 24 juin 2016, M. Alec W. et autre (Pénalités fiscales pour insuffisance de déclaration et sanctions pénales pour fraude fiscale)**

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 de prévention », 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 sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005 ». 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 sa rédaction résultant de l'ordonnance du 19 septembre 2000 mentionnée 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. Les requérants, l'autre partie au litige 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 à la règle de non cumul des peines dite communément « non bis in idem », 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.

5. 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 :

6. Dans les considérants 5 à 8 de sa décision du 17 mars 2011 mentionnée ci-dessus, le Conseil constitutionnel a spécialement examiné les mots « de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie » figurant au 1 de l'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction antérieure au 1er janvier 2006. Il les a déclarés conformes à la Constitution dans les motifs et le dispositif de cette décision.

7. Toutefois, d'une part, l'ordonnance du 7 décembre 2005, entrée en vigueur le 1er janvier 2006, a modifié l'article 1729 en remplaçant les mots « de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie » par les mots « 40 % en cas de manquement délibéré ». D'autre part, depuis cette déclaration de conformité à la Constitution, le

Conseil constitutionnel a jugé, dans sa décision du 18 mars 2015 mentionnée ci-dessus, que le cumul de l'application de dispositions instituant des sanctions, lorsque celles-ci sont infligées à l'issue de poursuites différentes en application de corps de règles distincts, peut méconnaître le principe de nécessité des délits et des peines si différentes conditions sont réunies. Les sanctions doivent réprimer les mêmes faits, ne pas être d'une nature différente et relever du même ordre de juridiction et les intérêts sociaux protégés doivent être les mêmes. La modification des dispositions de l'article 1729 et la décision du 18 mars 2015 constituent un changement des circonstances de droit. Ce changement justifie, en l'espèce, le réexamen des dispositions de l'article 1729 du code général des impôts.

- Sur le fond :

8. 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.

9. Il appartient au Conseil constitutionnel, au regard de ces exigences, d'examiner la constitutionnalité de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts puis d'examiner la constitutionnalité de la combinaison de ces mêmes dispositions.

. En ce qui concerne l'article 1729 et les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts pris isolément :

10. L'article 1729 du code général des impôts institue, en cas de manquement délibéré du contribuable, une majoration de 40 % qui est portée à 80 % dans certains cas d'abus de droit ou si le contribuable s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses. Ces sanctions financières préviennent et répriment les insuffisances volontaires de déclaration de la base d'imposition ou des éléments servant à la liquidation de l'impôt. La nature de ces sanctions financières est directement liée à celle des infractions réprimées. Les taux de majoration fixés par le législateur ne sont pas manifestement disproportionnés.

11. Prises isolément, les dispositions de l'article 1729 du code général des impôts ne sont donc pas contraires aux principes de nécessité des délits et des peines et de proportionnalité des peines.

12. Les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts punissent d'une amende de 37 500 euros, doublée en cas de fraude aggravée, et d'un emprisonnement de cinq ans quiconque a « volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt ». En cas de récidive dans un délai de cinq ans, ces sanctions sont élevées à une amende de 100 000 euros et un emprisonnement de dix ans. Des peines complémentaires, d'une part, de privation des droits civiques, civils et de famille et, d'autre part, de publicité de la décision de condamnation peuvent également être prononcées par le juge pénal. Ces sanctions peuvent être appliquées aux contribuables qui, d'une façon frauduleuse, dissimulent volontairement des sommes soumises à l'impôt. Au regard de l'incrimination prévue par les dispositions contestées, les peines instituées par le législateur ne sont pas manifestement disproportionnées.

13. Toutefois, les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts ne sauraient, sans méconnaître le principe de nécessité des délits, permettre qu'un contribuable qui a été déchargé de l'impôt par une décision juridictionnelle devenue définitive pour un motif de fond puisse être condamné pour fraude fiscale.

14. Sous cette réserve, les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts prises isolément ne sont pas contraires aux principes de nécessité des délits et des peines et de proportionnalité des peines.

. En ce qui concerne l'application combinée de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts :

15. Les insuffisances volontaires de déclaration d'éléments servant à la détermination de l'assiette de l'impôt et à sa liquidation sont réprimées par l'article 1729 et par les dispositions contestées de l'article 1741. Ce dernier article précise que les sanctions qu'il prévoit s'appliquent « sans préjudice des dispositions particulières relatées dans la présente codification » et « indépendamment des sanctions fiscales applicables ».

16. Par conséquent, une personne sanctionnée sur le fondement de l'article 1729 du code général des impôts est susceptible de faire également l'objet de poursuites pénales sur le fondement de l'article 1741 du même code.

17. Selon l'article 13 de la Déclaration 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 ». Il en découle l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale.

18. Les dispositions de l'article 1729 du code général des impôts permettent à l'administration fiscale d'infliger des sanctions pécuniaires aux contribuables notamment en cas de manquement délibéré, d'abus de droit ou de manœuvres frauduleuses. Ces sanctions, dont le niveau varie selon la nature de l'infraction et en proportion des droits éludés, s'ajoutent à l'impôt dû et sont recouvrées suivant les mêmes règles. Elles visent à garantir la perception de la contribution commune et à préserver les intérêts financiers de l'État. Elles assurent le bon fonctionnement du système fiscal qui repose sur la sincérité et l'exactitude des déclarations souscrites par les contribuables.

19. Les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts répriment la dissimulation frauduleuse d'éléments nécessaires à l'établissement de l'impôt principalement par des amendes et des peines d'emprisonnement. Elles visent ainsi à garantir l'accomplissement volontaire par les contribuables de leurs obligations fiscales. Les poursuites engagées sur le fondement de l'article 1741 ont un caractère public qui leur confère une exemplarité et une portée dissuasive supplémentaire pour l'ensemble des personnes susceptibles de manquer frauduleusement à leurs obligations fiscales. L'article 1741 du code général des impôts permet également de recouvrer la contribution commune dès lors que toute personne ayant fait l'objet d'une condamnation sur son fondement est, par application de l'article 1745 du même code, solidairement tenue avec le redevable légal au paiement de l'impôt fraudé et des majorations afférentes.

20. Il résulte de ce qui précède que les dispositions de l'article 1729 comme les dispositions contestées de l'article 1741 permettent d'assurer ensemble la protection des intérêts financiers de l'État ainsi que l'égalité devant l'impôt, en poursuivant des finalités communes, à la fois dissuasive et répressive. Le recouvrement de la nécessaire contribution publique et l'objectif de lutte contre la fraude fiscale justifient l'engagement de procédures complémentaires dans les cas de fraudes les plus graves. Aux contrôles à l'issue desquels l'administration fiscale applique des sanctions pécuniaires peuvent ainsi s'ajouter des poursuites pénales dans des conditions et selon des procédures organisées par la loi.

21. Le principe de nécessité des délits et des peines ne saurait interdire au législateur de fixer des règles distinctes permettant l'engagement de procédures conduisant à l'application de plusieurs sanctions afin d'assurer une répression effective des infractions. Ce principe impose néanmoins que les dispositions de l'article 1741 ne s'appliquent qu'aux cas les plus graves de dissimulation frauduleuse de sommes soumises à l'impôt. Cette gravité peut résulter du montant des droits fraudés, de la nature des agissements de la personne poursuivie ou des circonstances de leur intervention.

22. La combinaison des exigences constitutionnelles découlant de l'article 8 de la Déclaration de 1789 et de celles découlant de son article 13 permet que, dans les conditions énoncées aux paragraphes 20 à 21, les contribuables auteurs des manquements les plus graves puissent faire l'objet de procédures complémentaires et de sanctions proportionnées en application de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741.

23. Sous les réserves énoncées aux paragraphes 13 et 21, l'application combinée de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts ne peut donc être regardée comme conduisant à l'engagement de poursuites différentes aux fins de sanctions de faits identiques en application de corps de règles distincts et ne méconnaît pas le principe de nécessité des délits et des peines.

24. 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. Sous cette réserve, l'application combinée des dispositions de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts ne méconnaît pas le principe de proportionnalité des peines.

25. Sous les réserves énoncées aux paragraphes 13, 21 et 24, l'article 1729 et les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit. Dans ces conditions, ils doivent être déclarés conformes à la Constitution.

- **Décision n° 2016-546 QPC du 24 juin 2016, M. Jérôme C. et autre (Pénalités fiscales pour insuffisance de déclaration et sanctions pénales pour fraude fiscale).**

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 de prévention », 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 sa rédaction issue de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 ».

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 la loi du 14 mars 2012 mentionnée ci-dessus 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 500 000 € 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 750 000 € et d'un emprisonnement de cinq ans. Lorsque les faits mentionnés à la première phrase ont été réalisés ou facilités au moyen soit de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis dans un État ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France, depuis au moins cinq ans au moment des faits, une convention d'assistance administrative permettant l'échange de tout renseignement nécessaire à l'application de la législation fiscale française, soit de l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiduciaire ou institution comparable établis dans l'un de ces États ou territoires, les peines sont portées à sept ans d'emprisonnement et à 1 000 000 € d'amende. « 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.

« La juridiction peut, en outre, ordonner l'affichage de la décision prononcée et la diffusion de celle-ci dans les conditions prévues aux articles 131-35 ou 131-39 du code pénal.

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

4. Le requérant, l'autre partie au litige 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 à la règle de non cumul des peines dite communément « non bis in idem », 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.

5. 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 :

6. Dans les considérants 5 à 8 de sa décision du 17 mars 2011 mentionnée ci-dessus, le Conseil constitutionnel a spécialement examiné les mots « de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie » figurant au 1 de l'article 1729 du code général des impôts dans sa rédaction antérieure au 1er janvier 2006. Il les a déclarés conformes à la Constitution dans les motifs et le dispositif de cette décision.

7. Toutefois, d'une part, l'ordonnance du 7 décembre 2005, entrée en vigueur le 1er janvier 2006, a modifié l'article 1729 en remplaçant les mots « de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie » par les mots « 40 % en cas de manquement délibéré ». D'autre part, depuis cette déclaration de conformité à la Constitution, le Conseil constitutionnel a jugé, dans sa décision du 18 mars 2015 mentionnée ci-dessus, que le cumul de

l'application de dispositions instituant des sanctions, lorsque celles-ci sont infligées à l'issue de poursuites différentes en application de corps de règles distincts, peut méconnaître le principe de nécessité des délits et des peines si différentes conditions sont réunies. Les sanctions doivent réprimer les mêmes faits, ne pas être d'une nature différente et relever du même ordre de juridiction et les intérêts sociaux protégés doivent être les mêmes. La modification des dispositions de l'article 1729 et la décision du 18 mars 2015 constituent un changement des circonstances de droit. Ce changement justifie, en l'espèce, le réexamen des dispositions de l'article 1729 du code général des impôts.

- Sur le fond :

8. 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.

9. Il appartient au Conseil constitutionnel, au regard de ces exigences, d'examiner la constitutionnalité de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts puis d'examiner la constitutionnalité de la combinaison de ces mêmes dispositions.

. En ce qui concerne l'article 1729 et les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts pris isolément :

10. L'article 1729 du code général des impôts institue, en cas de manquement délibéré du contribuable, une majoration de 40 % qui est portée à 80 % dans certains cas d'abus de droit ou si le contribuable s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses. Ces sanctions financières préviennent et répriment les insuffisances volontaires de déclaration de la base d'imposition ou des éléments servant à la liquidation de l'impôt. La nature de ces sanctions financières est directement liée à celle des infractions réprimées. Les taux de majoration fixés par le législateur ne sont pas manifestement disproportionnés.

11. Prises isolément, les dispositions de l'article 1729 du code général des impôts ne sont donc pas contraires aux principes de nécessité des délits et des peines et de proportionnalité des peines.

12. Les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts punissent d'une amende de 500 000 euros, qui s'élève à 1 000 000 euros en cas de fraude aggravée, et d'un emprisonnement de cinq ans, qui s'élève à sept ans en cas de fraude aggravée, quiconque a « volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt ». Des peines complémentaires, d'une part, de privation des droits civiques, civils et de famille et, d'autre part, de publicité de la décision de condamnation peuvent également être prononcées par le juge pénal. Ces sanctions peuvent être appliquées aux contribuables qui, d'une façon frauduleuse, dissimulent volontairement des sommes soumises à l'impôt. Au regard de l'incrimination prévue par les dispositions contestées, les peines instituées par le législateur ne sont pas manifestement disproportionnées.

13. Toutefois, les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts ne sauraient, sans méconnaître le principe de nécessité des délits, permettre qu'un contribuable qui a été déchargé de l'impôt par une décision juridictionnelle devenue définitive pour un motif de fond puisse être condamné pour fraude fiscale.

14. Sous cette réserve, les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts prises isolément ne sont pas contraires aux principes de nécessité des délits et des peines et de proportionnalité des peines.

. En ce qui concerne l'application combinée de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts :

15. Les insuffisances volontaires de déclaration d'éléments servant à la détermination de l'assiette de l'impôt et à sa liquidation sont réprimées par l'article 1729 et par les dispositions contestées de l'article 1741. Ce dernier article précise que les sanctions qu'il prévoit s'appliquent « sans préjudice des dispositions particulières relatées dans la présente codification » et « indépendamment des sanctions fiscales applicables ».

16. Par conséquent, une personne sanctionnée sur le fondement de l'article 1729 du code général des impôts est susceptible de faire également l'objet de poursuites pénales sur le fondement de l'article 1741 du même code.

17. Selon l'article 13 de la Déclaration 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 ». Il en découle l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale.

18. Les dispositions de l'article 1729 du code général des impôts permettent à l'administration fiscale d'infliger des sanctions pécuniaires aux contribuables notamment en cas de manquement délibéré, d'abus de droit ou de manœuvres frauduleuses. Ces sanctions, dont le niveau varie selon la nature de l'infraction et en proportion des droits éludés, s'ajoutent à l'impôt dû et sont recouvrées suivant les mêmes règles. Elles visent à garantir la perception de la contribution commune et à préserver les intérêts financiers de l'État. Elles assurent le bon fonctionnement du système fiscal qui repose sur la sincérité et l'exactitude des déclarations souscrites par les contribuables.

19. Les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts répriment la dissimulation frauduleuse d'éléments nécessaires à l'établissement de l'impôt principalement par des amendes et des peines d'emprisonnement. Elles visent ainsi à garantir l'accomplissement volontaire par les contribuables de leurs obligations fiscales. Les poursuites engagées sur le fondement de l'article 1741 ont un caractère public qui leur confère une exemplarité et une portée dissuasive supplémentaire pour l'ensemble des personnes susceptibles de manquer frauduleusement à leurs obligations fiscales. L'article 1741 du code général des impôts permet également de recouvrer la contribution commune dès lors que toute personne ayant fait l'objet d'une condamnation sur son fondement est, par application de l'article 1745 du même code, solidairement tenue avec le redevable légal au paiement de l'impôt fraudé et des majorations afférentes.

20. Il résulte de ce qui précède que les dispositions de l'article 1729 comme les dispositions contestées de l'article 1741 permettent d'assurer ensemble la protection des intérêts financiers de l'État ainsi que l'égalité devant l'impôt, en poursuivant des finalités communes, à la fois dissuasive et répressive. Le recouvrement de la nécessaire contribution publique et l'objectif de lutte contre la fraude fiscale justifient l'engagement de procédures complémentaires dans les cas de fraudes les plus graves. Aux contrôles à l'issue desquels l'administration fiscale applique des sanctions pécuniaires peuvent ainsi s'ajouter des poursuites pénales dans des conditions et selon des procédures organisées par la loi.

21. Le principe de nécessité des délits et des peines ne saurait interdire au législateur de fixer des règles distinctes permettant l'engagement de procédures conduisant à l'application de plusieurs sanctions afin d'assurer une répression effective des infractions. Ce principe impose néanmoins que les dispositions de l'article 1741 ne s'appliquent qu'aux cas les plus graves de dissimulation frauduleuse de sommes soumises à l'impôt. Cette gravité peut résulter du montant des droits fraudés, de la nature des agissements de la personne poursuivie ou des circonstances de leur intervention.

22. La combinaison des exigences constitutionnelles découlant de l'article 8 de la Déclaration de 1789 et de celles découlant de son article 13 permet que, dans les conditions énoncées aux paragraphes 20 à 21, les contribuables auteurs des manquements les plus graves puissent faire l'objet de procédures complémentaires et de sanctions proportionnées en application de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741.

23. Sous les réserves énoncées aux paragraphes 13 et 21, l'application combinée de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts ne peut donc être regardée comme conduisant à l'engagement de poursuites différentes aux fins de sanctions de faits identiques en application de corps de règles distincts et ne méconnaît pas le principe de nécessité des délits et des peines.

24. 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. Sous cette réserve, l'application combinée des dispositions de l'article 1729 et des dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts ne méconnaît pas le principe de proportionnalité des peines.

25. Sous les réserves énoncées aux paragraphes 13, 21 et 24, l'article 1729 et les dispositions contestées de l'article 1741 du code général des impôts ne sont contraires à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit. Dans ces conditions, ils doivent être déclarés conformes à la Constitution.

- **Décision n° 2017-642 QPC du 7 juillet 2017, M. Alain C. (Exclusion de certaines plus-values mobilières de l'abattement pour durée de détention)**

1. Le 1 de l'article 150-0 D du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2013 mentionnée ci-dessus, dispose que, pour leur soumission à l'impôt sur le revenu, les plus-values de cession à titre onéreux de valeurs mobilières, droits sociaux et titres assimilés sont réduites d'un abattement déterminé dans les conditions prévues, selon le cas, au 1 ter ou au 1 quater de cet article. Les trois premiers alinéas du 1 ter prévoient : « L'abattement mentionné au 1 est égal à :

« a) 50 % du montant des gains nets ou des distributions lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins deux ans et moins de huit ans à la date de la cession ou de la distribution ;

« b) 65 % du montant des gains nets ou des distributions lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins huit ans à la date de la cession ou de la distribution ».

2. L'article 150-0 D ter du même code, dans sa rédaction résultant de l'ordonnance du 25 juillet 2013 mentionnée ci-dessus, institue un abattement, soumis à conditions, sur les plus-values de cession à titre onéreux de titres ou droits de petites et moyennes entreprises réalisées par leurs dirigeants lors de leur départ à la retraite. Le paragraphe IV de cet article prévoit : « En cas de non-respect de la condition prévue au 4° du I à un moment quelconque au cours des trois années suivant la cession des titres ou droits, l'abattement prévu au même I est remis en cause au titre de l'année au cours de laquelle la condition précitée cesse d'être remplie. Il en est de même, au titre de l'année d'échéance du délai mentionné au c du 2° du I, lorsque l'une des conditions prévues au 1° ou au c du 2° du même I n'est pas remplie au terme de ce délai ».

3. Le requérant soutient, en premier lieu, que ces dispositions méconnaîtraient le principe d'égalité devant la loi. En effet, elles privent de l'abattement pour durée de détention, prévu au 1 ter de l'article 150-0 D du code général des impôts, les dirigeants de petites et moyennes entreprises ayant réalisé une plus-value de cession avant le 1er janvier 2013, lorsque cette plus-value est, postérieurement à cette date, rendue imposable à l'impôt sur le revenu du fait de la remise en cause de l'abattement spécifique prévu à l'article 150-0 D ter du même code. Il en résulterait une différence de traitement injustifiée par rapport aux dirigeants des mêmes entreprises ayant réalisé une plus-value après le 1er janvier 2013. En deuxième lieu, ces dispositions contreviendraient au principe d'égalité devant les charges publiques, dès lors que l'absence de prise en compte de la durée de détention des titres aboutirait à méconnaître les facultés contributives des redevables. En dernier lieu, ces dispositions seraient contraires à la garantie des droits, en ce qu'elles porteraient atteinte aux situations légalement acquises ou remettraient en cause les effets qui peuvent légitimement en être attendus. En effet, aucun motif d'intérêt général ne justifierait que la plus-value initialement placée sous le régime d'imposition spécifique aux dirigeants de petites et moyennes entreprises partant à la retraite puisse finalement être soumise à d'autres règles d'imposition que celles prévues à la date de sa réalisation.

4. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les trois premiers alinéas du 1 ter de l'article 150-0 D du code général des impôts.

- Sur la recevabilité :

5. 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 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.

6. En vertu du 2 de l'article 200 A du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux revenus perçus à compter du 1er janvier 2013 et résultant de la loi du 29 décembre 2012 mentionnée ci-dessus, les plus-values de cession à titre onéreux de valeurs mobilières, droits sociaux et titres assimilés sont prises en compte pour la détermination du revenu net global soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Le deuxième alinéa du 1 de l'article 150-0 D prévoit cependant que ces plus-values peuvent être réduites d'un abattement pour durée de détention déterminé dans les conditions prévues au 1 ter du même article.

7. Le Conseil constitutionnel a spécialement examiné les trois premiers alinéas du 1 ter de l'article 150-0 D du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2014 mentionnée ci-dessus, dans sa décision du 22 avril 2016 mentionnée ci-dessus. Il a déclaré ces dispositions conformes à la Constitution sous deux réserves. D'une part, ces dispositions ne sauraient priver les plus-values placées en report d'imposition avant le 1er janvier 2013, qui ne font l'objet d'aucun abattement sur leur montant brut et dont le montant de l'imposition est arrêté selon des règles de taux telles que celles en vigueur à compter du 1er janvier 2013, de l'application à l'assiette ainsi déterminée d'un coefficient d'érosion monétaire pour la période comprise entre l'acquisition des titres et le fait générateur de l'imposition. D'autre part, ces dispositions ne sauraient avoir pour objet ou pour effet de conduire à appliquer des règles d'assiette et de taux autres que celles applicables au fait générateur de l'imposition de plus-values mobilières obligatoirement placées en report d'imposition. Ces dispositions sont identiques à celles contestées par le requérant dans la présente question prioritaire de constitutionnalité.

8. Toutefois, le Conseil d'État a saisi le Conseil constitutionnel de la présente question prioritaire de constitutionnalité au motif que la réserve d'interprétation relative à la prise en compte de l'érosion monétaire, énoncée au considérant 11 de la décision du 22 avril 2016 ne s'applique pas au cas exposé par le requérant dans ses griefs, alors même que les motifs de cette décision devraient conduire à une telle application. Cette difficulté dans la détermination du champ d'application d'une réserve d'interprétation, qui affecte la portée de la disposition législative critiquée, constitue un changement des circonstances justifiant, en l'espèce, le réexamen des dispositions contestées.

- Sur le fond :

. En ce qui concerne les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques :

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. Selon l'article 13 de la Déclaration 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 ». Cette exigence ne serait pas respectée si l'impôt revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives. 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.

11. En premier lieu, les règles de détermination de l'assiette des plus-values mobilières fixées par l'article 150-0 D du code général des impôts ne sont applicables qu'aux plus-values réalisées à compter de l'entrée en vigueur de ces règles, soit le 1er janvier 2013. Il en résulte que les plus-values mobilières réalisées avant cette date, y compris celles rendues imposables à l'impôt sur le revenu postérieurement à cette date, sont exclues du bénéfice de l'abattement pour durée de détention prévu au 1<sup>er</sup> de l'article 150-0 D. Cette différence de traitement, qui repose sur une différence de situation, est en rapport avec l'objet de loi. Le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi doit donc être écarté.

12. En second lieu, il résulte de l'assujettissement des plus-values mobilières à l'impôt sur le revenu, prévu par l'article 200 A du code général des impôts, à la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus prévue par l'article 223 sexies du même code ainsi qu'aux prélèvements sociaux prévus par l'article 15 de l'ordonnance du 24 janvier 1996 mentionnée ci-dessus, par l'article L. 14-10-4 du code de l'action sociale et des familles, par l'article 1600-0 F bis du code général des impôts et par les articles L. 136-6 et L. 245-14 du code de la sécurité sociale qu'un taux marginal maximal d'imposition de 62,001 % s'applique à la plus-value réalisée avant le 1er janvier 2013 qui, du fait de la remise en cause d'un abattement accordé sous conditions avant cette date, se trouve soumise à l'impôt sur le revenu selon les règles de taux en vigueur postérieurement à cette date. Les valeurs mobilières dont la cession a donné lieu à la réalisation de cette plus-value ont pu être détenues sur une longue durée avant cette cession. Faute de tout mécanisme prenant en compte cette durée pour atténuer le montant assujéti à l'impôt sur le revenu, l'application du taux marginal maximal à cette plus-value méconnaîtrait les capacités contributives des contribuables. Par suite, pour les mêmes motifs que ceux énoncés au considérant 11 de la décision du 22 avril 2016, les dispositions contestées ne sauraient, sans méconnaître l'égalité devant les charges publiques, priver une telle plus-value réalisée avant le 1er janvier 2013, qui ne fait l'objet d'aucun abattement sur son montant brut et dont le montant de l'imposition est arrêté selon des règles de taux telles que celles en vigueur à compter du 1er janvier 2013, de l'application à l'assiette ainsi déterminée d'un coefficient d'érosion monétaire pour la période comprise entre l'acquisition des titres et le fait générateur de l'imposition. Sous cette réserve, 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 de l'article 16 de la Déclaration de 1789 :

13. Selon 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 ». Il est à tout moment loisible au législateur, statuant dans le domaine de sa compétence, de modifier des textes antérieurs ou d'abroger ceux-ci en leur substituant, le cas échéant, d'autres dispositions. Ce faisant, il ne saurait toutefois priver de garanties légales des exigences constitutionnelles. En particulier, il ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations.

14. Lorsque le législateur permet à un contribuable, à sa demande, de bénéficier sous certaines conditions d'un régime dérogatoire d'imposition d'une plus-value, le contribuable doit être regardé comme ayant accepté les conséquences de la remise en cause de ce régime en cas de non-respect des conditions auxquelles il était subordonné. Il en résulte que l'imposition de la plus-value selon les règles applicables l'année de cette remise en cause ne porte atteinte à aucune situation légalement acquise et ne remet pas en cause les effets qui pourraient légitimement être attendus d'une telle situation. Le grief tiré de la méconnaissance de l'article 16 de la Déclaration de 1789 doit donc être écarté.

15. Sous la réserve énoncée au paragraphe 12 et sous les réserves énoncées aux considérants 11 et 15 de la décision du 22 avril 2016, les dispositions contestées, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.

- **Décision n° 2017-643-650 QPC, 7 juillet 2017, M. Amar H. et autre (Majoration de 25 % de l'assiette des contributions sociales sur les revenus de capitaux mobiliers particuliers).**

1. Il y a lieu de joindre les deux questions prioritaires de constitutionnalité pour y statuer par une seule décision.
2. La question prioritaire de constitutionnalité doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée. La question posée pour M. Amar H. a été soulevée à l'occasion d'un litige portant sur des cotisations supplémentaires de contributions sociales auxquelles il a été assujéti au titre des années 2011 à 2013. Dès lors, le Conseil constitutionnel est saisi du 2° du 1 de l'article 109 du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi du 12 juillet 1965 mentionnée ci-dessus, du 2° du 7 de l'article 158 du même code et du c du paragraphe I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale, dans leur rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2010 mentionnée ci-dessus. La question posée pour M. Dominique L. a été soulevée lors d'un recours tendant à l'annulation pour excès de pouvoir d'une instruction administrative du 12 septembre 2012 portant sur l'application de ces dispositions. Dès lors, le Conseil constitutionnel est saisi du 2° du 7 de l'article 158 dans sa rédaction résultant de la loi du 28 décembre 2011 mentionnée ci-dessus et du c du paragraphe I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction résultant de la loi du 16 août 2012 mentionnée ci-dessus.
3. Le 2° du 1 de l'article 109 du code général des impôts, dans cette rédaction, prévoit que sont considérées comme des revenus distribués : « Toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaires ou porteurs de parts et non prélevées sur les bénéfices ».
4. L'article 158 du code général des impôts, dans cette rédaction, fixe les règles de détermination des différentes catégories de revenus entrant dans la composition du revenu net global soumis à l'impôt sur le revenu. Son 7 dispose que le montant de certains revenus et charges est, pour le calcul de cet impôt, multiplié par 1,25. Selon le 2° de ce 7, ces dispositions s'appliquent : « Aux revenus distribués mentionnés aux c à e de l'article 111, aux bénéfices ou revenus mentionnés à l'article 123 bis et aux revenus distribués mentionnés à l'article 109 résultant d'une rectification des résultats de la société distributrice ».
5. Le paragraphe I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale, dans ces différentes rédactions, prévoit que, pour leur assujettissement à la contribution sociale généralisée acquittée sur les revenus du patrimoine, certains revenus sont déterminés comme en matière d'impôt sur le revenu. Selon le c de ce paragraphe I, il en va ainsi : « Des revenus de capitaux mobiliers ».
6. Les requérants contestent l'assujettissement aux contributions sociales, sur une assiette majorée de 25 %, des bénéfices ou revenus mentionnés à l'article 123 bis du code général des impôts et des revenus distribués mentionnés à l'article 109 du même code résultant d'une rectification des résultats de la société distributrice. Selon eux, cette majoration serait contraire aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.
7. Par conséquent, les questions prioritaires de constitutionnalité portent sur le c du paragraphe I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale dans ses rédactions résultant des lois des 29 décembre 2010 et 16 août 2012.  
- Sur la recevabilité :
8. 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 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.
9. Les dispositions contestées soumettent les revenus de capitaux mobiliers à la contribution sociale généralisée acquittée sur les revenus du patrimoine et en définissent l'assiette. La même assiette est retenue pour la soumission de ces revenus aux autres contributions sociales régies par des dispositions faisant référence, directement ou indirectement, au paragraphe I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale.
10. Ces dispositions renvoient par ailleurs, pour la définition de l'assiette de ces contributions sociales, au « montant net retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu » perçu sur les revenus de capitaux mobiliers. En application du 2° du 7 de l'article 158 du code général des impôts, les revenus distribués mentionnés aux c à e de l'article 111, les bénéfices ou revenus mentionnés à l'article 123 bis et les revenus distribués mentionnés à l'article 109 résultant d'une rectification des résultats de la société distributrice, font l'objet d'une assiette majorée : pour le calcul de l'impôt sur le revenu comme pour celui des contributions sociales, le montant de ces revenus est multiplié par 1,25.
11. Le Conseil constitutionnel a spécialement examiné les dispositions du c du paragraphe I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale dans sa rédaction résultant de la loi du 27 décembre 2008 mentionnée ci-dessus

dans sa décision du 10 février 2017 mentionnée ci-dessus. Il les a déclarées conformes à la Constitution sous réserve que ces dispositions ne soient pas interprétées comme permettant l'application du coefficient multiplicateur de 1,25 prévu au premier alinéa du 7 de l'article 158 du code général des impôts pour l'établissement des contributions sociales assises sur les rémunérations et avantages occultes mentionnés au c de l'article 111 du même code. Ces dispositions sont identiques à celles contestées par les requérants dans les présentes questions prioritaires de constitutionnalité.

12. Toutefois, le Conseil d'État a saisi le Conseil constitutionnel des présentes questions prioritaires de constitutionnalité au motif que la réserve d'interprétation énoncée dans la décision du 10 février 2017 ne s'applique pas pour l'établissement des contributions sociales assises sur les revenus mentionnés à l'article 109 résultant d'une rectification des résultats de la société distributrice ainsi qu'à l'article 123 bis du code général des impôts alors même que les motifs de cette décision devraient conduire à une telle application. Cette difficulté dans la détermination du champ d'application d'une réserve d'interprétation, qui affecte la portée de la disposition législative critiquée, constitue un changement des circonstances justifiant, en l'espèce, le réexamen des dispositions contestées.

- Sur le fond :

13. 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.

14. En premier lieu, les dispositions contestées ont pour effet d'assujettir le contribuable à une imposition dont l'assiette inclut des revenus dont il n'a pas disposé.

15. En second lieu, la majoration de l'assiette prévue au 2° du 7 de l'article 158 du code général des impôts a été instituée par l'article 76 de la loi du 30 décembre 2005 mentionnée ci-dessus en contrepartie de la baisse des taux du barème de l'impôt sur le revenu, concomitante à la suppression et à l'intégration dans ce barème de l'abattement de 20 % dont bénéficiaient certains redevables de cet impôt, afin de maintenir un niveau d'imposition équivalent.

16. Toutefois, il ressort des travaux préparatoires de cette dernière loi que, pour l'établissement des contributions sociales, cette majoration de l'assiette des revenus en cause n'est justifiée ni par une telle contrepartie, ni par l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, ni par aucun autre motif.

17. Par conséquent, pour les mêmes motifs que ceux énoncés aux paragraphes 9 à 12 de la décision du 10 février 2017, les dispositions contestées ne sauraient, sans méconnaître le principe d'égalité devant les charges publiques, être interprétées comme permettant l'application du coefficient multiplicateur de 1,25 prévu au premier alinéa du 7 de l'article 158 du code général des impôts pour l'établissement des contributions sociales assises sur les bénéfices ou revenus mentionnés au 2° de ce même 7. Sous cette réserve, le grief tiré de la violation de l'article 13 de la Déclaration de 1789 doit être écarté.

18. Sous la réserve énoncée au paragraphe précédent, les dispositions contestées, qui ne méconnaissent ni le principe d'égalité devant la loi, ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.

- **Décision n° 2017-676 QPC du 1<sup>er</sup> décembre 2017, Mme Élise D. (Déductibilité des dettes du défunt à l'égard de ses héritiers ou de personnes interposées)**

1. La question prioritaire de constitutionnalité doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée. La présente question a été soulevée à l'occasion d'un litige relatif à l'impôt de solidarité sur la fortune dû au titre des années 2008 à 2011. Dès lors, le Conseil constitutionnel est saisi de l'article 773 du code général des impôts dans sa rédaction résultant du décret du 15 septembre 1981 mentionné ci-dessus.

2. L'article 773 du code général des impôts, dans cette rédaction, prévoit, en ce qui concerne la déductibilité des dettes du défunt pour l'établissement des droits de mutation par décès : « Toutefois ne sont pas déductibles :

« 1° Les dettes échues depuis plus de trois mois avant l'ouverture de la succession, à moins qu'il ne soit produit une attestation du créancier en certifiant l'existence à cette époque, dans la forme et suivant les règles déterminées à l'article L. 20 du livre des procédures fiscales ;

« 2° Les dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers ou de personnes interposées. Sont réputées personnes interposées les personnes désignées dans les articles 911, dernier alinéa, et 1100 du code civil.

« Néanmoins, lorsque la dette a été consentie par un acte authentique ou par un acte sous-seing privé ayant date certaine avant l'ouverture de la succession autrement que par le décès d'une des parties contractantes, les héritiers, donataires et légataires, et les personnes réputées interposées ont le droit de prouver la sincérité de cette dette et son existence au jour de l'ouverture de la succession ;

« 3° Les dettes reconnues par testament ;

« 4° Les dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée depuis plus de trois mois, à moins qu'il ne s'agisse d'une dette non échue et que l'existence n'en soit attestée par le créancier dans les formes prévues à l'article L. 20 du livre des procédures fiscales ; si l'inscription n'est pas périmée, mais si le chiffre en a été réduit, l'excédent est seul déduit, s'il y a lieu ;

« 5° Les dettes en capital et intérêts pour lesquelles le délai de prescription est accompli, à moins qu'il ne soit justifié que la prescription a été interrompue ».

3. Selon la requérante, les dispositions du 2° de cet article, rendues applicables à l'impôt de solidarité sur la fortune par l'article 885 D du code général des impôts, institueraient une différence de traitement injustifiée entre les redevables de cet impôt. En effet, selon que le redevable a contracté une dette auprès d'un membre de sa famille ou auprès d'un tiers, cette dette n'est pas déductible de son patrimoine dans les mêmes conditions. Cette différence de traitement, qui n'est pas en lien avec l'objectif poursuivi par la loi, serait contraire au principe d'égalité devant la loi. Par ailleurs, cette différence ne serait pas non plus fondée sur des critères objectifs et rationnels et ferait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives. Il en résulterait une méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques. Enfin, ces dispositions ne permettraient au redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune de prouver l'existence et la sincérité de la dette contractée auprès d'un membre de sa famille qu'à la condition qu'elle ait été consentie par un acte authentique ou un acte sous seing privé ayant date certaine avant le fait générateur de l'impôt. En faisant ainsi peser sur certains contribuables une charge excessive, ces dispositions méconnaîtraient l'article 17 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.

4. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur le 2° de l'article 773 du code général des impôts.

5. Selon l'article 6 de la Déclaration 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.

6. Selon l'article 13 de la Déclaration 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. Par exception au principe, fixé à l'article 768 du code général des impôts, suivant lequel les dettes du défunt au jour de l'ouverture de la succession sont déductibles de l'actif successoral pour l'établissement des droits de mutation à titre gratuit, le premier alinéa du 2° de l'article 773 exclut la déduction des dettes contractées par le défunt à l'égard de ses héritiers ou de personnes interposées. Sont notamment réputées personnes interposées, en application du dernier alinéa de l'article 911 du code civil, les père et mère, les enfants et descendants, ainsi que l'époux de la personne incapable. Le second alinéa de ce 2° prévoit un tempérament à cette exclusion, en permettant aux héritiers et aux personnes interposées de prouver la sincérité et l'existence de la dette à condition que celle-ci ait fait l'objet d'un acte authentique ou d'un acte sous seing privé ayant date certaine avant l'ouverture de la succession.

8. En premier lieu, s'il existe une différence de traitement entre les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune selon la personne auprès de laquelle ils ont souscrit ou non une dette, cette différence ne résulte pas du 2° de l'article 773 du code général des impôts, relatif aux droits de mutation à titre gratuit pour cause de décès, mais de l'article 885 D du même code, selon lequel l'impôt de solidarité sur la fortune est assis selon les mêmes règles que ces droits de mutation. Dès lors, il n'y a pas lieu pour le Conseil constitutionnel d'examiner l'argument tiré de cette différence de traitement, ni les autres arguments portant sur l'impôt de solidarité sur la fortune développés par la requérante à l'appui de ses griefs dirigés contre le 2° de l'article 773.

9. En second lieu, le législateur a subordonné la déduction des dettes du défunt à l'égard de ses héritiers ou à l'égard de personnes interposées à l'établissement de ces dettes par acte authentique ou par un acte sous-seing privé ayant date certaine avant l'ouverture de la succession. Il a ainsi institué, pour l'établissement des droits de mutation à titre gratuit pour cause de décès, une différence de traitement entre les successions selon que les

dettes du défunt ont été contractées, d'une part, à l'égard de ses héritiers ou de personnes interposées ou, d'autre part, à l'égard de tiers.

10. En adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu permettre le contrôle de la sincérité de ces dettes et ainsi réduire les risques de minoration de l'impôt qu'il a jugés plus élevés dans le premier cas compte tenu des liens entre une personne et ses héritiers. Le législateur a donc poursuivi l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

11. Par conséquent, la différence de traitement opérée par les dispositions contestées repose sur des critères objectifs et rationnels en rapport direct avec l'objet de la loi. Dès lors, les griefs tirés de la méconnaissance des articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789 doivent être écartés.

12. Le 2° de l'article 773 du code général des impôts, qui ne méconnaît ni le droit de propriété, ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doit être déclaré conforme à la Constitution.

### **3. Sur le principe d'égalité devant la loi**

#### **- Décision n° 2013-328 QPC du 28 juin 2013 - Association Emmaüs Forbach (Incrimination de la perception frauduleuse de prestations d'aide sociale)**

1. Considérant qu'aux termes de l'article L. 135-1 du code de l'action sociale et des familles : « Le fait de percevoir frauduleusement ou de tenter de percevoir frauduleusement des prestations au titre de l'aide sociale est puni des peines prévues par les articles 313-1, 313-7 et 313-8 du code pénal » ;

2. Considérant que, selon l'association requérante, la disposition contestée méconnaît le principe de légalité des délits et des peines ainsi que les principes de nécessité et de proportionnalité des peines ; qu'en outre, en application de l'article 7 du règlement du 4 février 2010 susvisé, le Conseil constitutionnel a soulevé d'office le grief tiré de l'atteinte au principe d'égalité devant la loi pénale ;

3. Considérant qu'aux termes de 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 » ; que le principe d'égalité devant la loi pénale ne fait pas obstacle à ce qu'une différenciation soit opérée par le législateur entre agissements de nature différente ; que, toutefois, la loi pénale ne saurait, pour une même infraction, instituer des peines de nature différente, sauf à ce que cette différence soit justifiée par une différence de situation en rapport direct avec l'objet de la loi ;

4. Considérant, d'une part, que la disposition contestée punit la perception frauduleuse des prestations d'aide sociale des peines réprimant l'escroquerie ; que l'article 313-1 du code pénal punit le délit d'escroquerie, au titre des peines principales, de cinq ans d'emprisonnement et de 375 000 euros d'amende ; que les articles 313-7 et 313-8 du même code déterminent les peines complémentaires applicables ;

5. Considérant, d'autre part, que le fait de se rendre coupable de fraude ou de fausse déclaration pour obtenir le revenu de solidarité active, l'aide personnalisée au logement ou l'allocation aux adultes handicapés est puni d'une amende de 5 000 euros par l'article L. 114-13 du code de la sécurité sociale, auquel renvoient respectivement les articles L. 262-50 du code de l'action sociale et des familles, L. 351-13 du code de la construction et de l'habitation et L. 821-5 du code de la sécurité sociale ;

6. Considérant qu'ainsi, des faits qualifiés par la loi de façon identique peuvent, selon le texte d'incrimination sur lequel se fondent les autorités de poursuite, faire encourir à leur auteur soit une peine de cinq ans d'emprisonnement et 375 000 euros d'amende, soit une peine de 5 000 euros d'amende ; que la différence entre les peines encourues implique également des différences relatives à la procédure applicable et aux conséquences d'une éventuelle condamnation ; que cette différence de traitement n'est justifiée par aucune différence de situation en rapport direct avec l'objet de la loi ; qu'en égard à sa nature et à son importance, la différence entre les peines encourues méconnaît le principe d'égalité devant la loi pénale ; que, par suite, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs, l'article L. 135-1 du code de l'action sociale et des familles doit être déclaré contraire à la Constitution ;

7. Considérant qu'aux termes du 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 » ; que, si, 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, les dispositions de

l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et 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. Considérant que l'abrogation de l'article L. 135-1 du code de l'action sociale et des familles prend effet à compter de la publication de la présente décision ; qu'elle est applicable à toutes les affaires non jugées définitivement à cette date,

- **Décision n° 2014-690 DC du 13 mars 2014 - Loi relative à la consommation**

. En ce qui concerne le montant des amendes :

70. 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 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 ;

71. Considérant 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, mais lui donne seulement compétence pour se prononcer sur la conformité à la Constitution des lois déférées à son examen ; 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 ;

72. Considérant que les amendes prévues au paragraphe VII de l'article L. 141-1 du code de la consommation dans sa rédaction résultant de l'article 76 de la loi déferée et au paragraphe II de l'article L. 465-1 du code de commerce dans sa rédaction résultant de l'article 121 de la loi déferée ne peuvent excéder 3 000 euros pour une personne physique et 15 000 euros pour une personne morale ; que ces amendes qui répriment des manquements aux dispositions mentionnées aux paragraphes I à III de l'article L. 141-1 du code de la consommation et aux dispositions du titre IV du livre IV du code de commerce ne revêtent pas, en elles-mêmes, un caractère manifestement disproportionné ;

73. Considérant que les amendes administratives prévues au paragraphe VI de l'article L. 441-6 du code de commerce et au 4° de l'article L. 443-1 du même code dans leur rédaction résultant de l'article 123 de la loi, ainsi qu'au paragraphe II de l'article L. 441-7 du même code dans sa rédaction résultant de l'article 125 de la loi et au quatrième alinéa de l'article L. 441-8, inséré dans le code de commerce par l'article 125, ne peuvent excéder 75 000 euros pour une personne physique et 375 000 euros pour une personne morale, sauf en cas de réitération du manquement dans un délai de deux ans à compter de la date à laquelle la première décision de sanction est devenue définitive ; qu'en ce cas, le montant de l'amende encourue est doublé ; que ces amendes qui répriment des manquements aux dispositions mentionnées au paragraphe I de l'article L. 441-6, à l'article L. 443-1, au paragraphe I de l'article L. 441-7, et à l'article L. 441-8 du code de commerce ne revêtent pas, en elles-mêmes, un caractère manifestement disproportionné ;

74. Considérant, toutefois, que l'article 123 de la loi déferée n'a pas modifié le dernier alinéa du paragraphe I de l'article L. 441-6 du code de commerce aux termes duquel « est puni d'une amende de 15 000 euros le fait de ne pas respecter les délais de paiement mentionnés aux huitième et onzième alinéas, le fait de ne pas indiquer dans les conditions de règlement les mentions figurant à la première phrase du douzième alinéa ainsi que le fait de fixer un taux ou des conditions d'exigibilité des pénalités de retard selon des modalités non conformes aux dispositions du même alinéa » ; que le paragraphe VI de l'article L. 441-6 du code de commerce, dans sa rédaction résultant de l'article 123 de la loi déferée, punit ces mêmes faits d'une amende administrative de 75 000 euros pour une personne physique ou 375 000 euros pour une personne morale ; qu'ainsi, des faits qualifiés par la loi de façon identique peuvent, selon le texte d'incrimination sur lequel se fondent les autorités de poursuite, faire encourir à leur auteur soit une amende de 15 000 euros, soit une amende de 75 000 euros pour une personne physique ou 375 000 euros pour une personne morale ; que cette différence de traitement n'est justifiée par aucune différence de situation en rapport direct avec l'objet de la loi ; qu'eu égard à son importance, la différence entre les peines encourues méconnaît le principe d'égalité devant la loi ;

75. Considérant que, par suite, dans le paragraphe VI de l'article L. 441-6 du code de commerce dans sa rédaction résultant de l'article 123 de la loi déferée, le mot : « huitième », les mots : « et onzième » et les mots : « le fait de ne pas indiquer dans les conditions de règlement les mentions figurant à la première phrase du douzième alinéa du même I, le fait de fixer un taux ou des conditions d'exigibilité des pénalités de retard selon des modalités non conformes à ce même alinéa » doivent être déclarés contraires à la Constitution ;

76. Considérant que le surplus du paragraphe VI de l'article L. 441-6 et le dernier alinéa de l'article L. 443-1 du code de commerce, dans leur rédaction résultant de l'article 123 de la loi sont conformes à la Constitution ; que sont également conformes à la Constitution, le paragraphe VII de l'article L. 141-1 du code de la consommation

dans sa rédaction résultant de l'article 76 de la loi, l'article L. 141-1-2 du même code dans sa rédaction résultant de l'article 113 de la loi, les articles L. 465-1 et L. 465-2 du code de commerce, dans leur rédaction résultant de l'article 121 de la loi, le paragraphe II de l'article L. 441-7 du code de commerce, ainsi que le quatrième alinéa de l'article L. 441-8 du même code dans leur rédaction résultant de l'article 125 de la loi ;

- **Décision n° 2016-592 QPC du 21 octobre 2016 - Mme Françoise B. (Recours en récupération des frais d'hébergement et d'entretien des personnes handicapées)**

1. L'article L. 132-8 du code de l'action sociale et des familles, dans sa rédaction résultant de la loi du 20 juillet 2001 mentionnée ci-dessus, détermine les conditions dans lesquelles les prestations d'aide sociale peuvent faire l'objet d'un recours en récupération par la collectivité qui les a financées. Il prévoit : « Des recours sont exercés, selon le cas, par l'État ou le département :

« 1° Contre le bénéficiaire revenu à meilleure fortune ou contre la succession du bénéficiaire ;

« 2° Contre le donataire, lorsque la donation est intervenue postérieurement à la demande d'aide sociale ou dans les dix ans qui ont précédé cette demande ;

« 3° Contre le légataire.

« En ce qui concerne les prestations d'aide sociale à domicile, de soins de ville prévus par l'article L. 111-2 et la prise en charge du forfait journalier, les conditions dans lesquelles les recours sont exercés, en prévoyant, le cas échéant, l'existence d'un seuil de dépenses supportées par l'aide sociale, en deçà duquel il n'est pas procédé à leur recouvrement, sont fixées par voie réglementaire.

« Le recouvrement sur la succession du bénéficiaire de l'aide sociale à domicile ou de la prise en charge du forfait journalier s'exerce sur la partie de l'actif net successoral, défini selon les règles de droit commun, qui excède un seuil fixé par voie réglementaire ».

2. L'article L. 344-5 du code de l'action sociale et des familles, dans sa rédaction résultant de la loi du 11 février 2005 mentionnée ci-dessus, prévoit : « Les frais d'hébergement et d'entretien des personnes handicapées accueillies, quel que soit leur âge, dans les établissements mentionnés au b du 5° et au 7° du I de l'article L. 312-1, à l'exception de celles accueillies dans les établissements relevant de l'article L. 344-1, sont à la charge :

« 1° À titre principal, de l'intéressé lui-même sans toutefois que la contribution qui lui est réclamée puisse faire descendre ses ressources au-dessous d'un minimum fixé par décret et par référence à l'allocation aux handicapés adultes, différent selon qu'il travaille ou non. Ce minimum est majoré, le cas échéant, du montant des rentes viagères mentionnées à l'article 199 septies du code général des impôts ainsi que des intérêts capitalisés produits par les fonds placés sur les contrats visés au 2° du I de l'article 199 septies du même code ;

« 2° Et, pour le surplus éventuel, de l'aide sociale sans qu'il soit tenu compte de la participation pouvant être demandée aux personnes tenues à l'obligation alimentaire à l'égard de l'intéressé, et sans qu'il y ait lieu à l'application des dispositions relatives au recours en récupération des prestations d'aide sociale lorsque les héritiers du bénéficiaire décédé sont son conjoint, ses enfants, ses parents ou la personne qui a assumé, de façon effective et constante, la charge du handicapé ni sur le légataire, ni sur le donataire. Les sommes versées, au titre de l'aide sociale dans ce cadre, ne font pas l'objet d'un recouvrement à l'encontre du bénéficiaire lorsque celui-ci est revenu à meilleure fortune ».

3. Selon la requérante, ces dispositions méconnaissent le droit de propriété et le principe de solidarité nationale consacré par le onzième alinéa du Préambule de la Constitution du 27 octobre 1946 en ce qu'elles instituent un recours en récupération contre la succession de la personne handicapée bénéficiaire de l'aide sociale. Elles portent aussi atteinte aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques en ce qu'elles établissent une différence de traitement sans rapport avec l'objet de la loi, d'une part, entre les héritiers du bénéficiaire de l'aide sociale, d'autre part, entre les personnes handicapées et les personnes âgées et, enfin, entre les personnes handicapées selon la structure qui les accueille.

4. Au sein des dispositions renvoyées seuls les mots « quel que soit leur âge, dans les établissements mentionnés au b du 5° et au 7° du I de l'article L. 312-1, à l'exception de celles accueillies dans les établissements relevant de l'article L. 344-1 », figurant au premier alinéa de l'article L. 344-5, instituent une différence de traitement entre les personnes handicapées et les personnes âgées ainsi qu'entre les personnes handicapées selon la structure qui les accueille. Au sein du 2° de l'article L. 344-5 seule la première phrase institue un recours en récupération sur la succession des personnes handicapées et distingue pour celui-ci entre les héritiers. La question prioritaire de constitutionnalité porte donc sur ces dispositions.

- Sur les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques :

5. La requérante reproche aux dispositions contestées d'établir une différence de traitement, pour l'exemption du recours en récupération, d'une part, entre les frères et sœurs du bénéficiaire de l'aide sociale et certains de ses héritiers, d'autre part, entre les personnes handicapées et les personnes âgées et, enfin, entre les personnes handicapées elles-mêmes selon leur lieu d'hébergement. Cette différence de traitement méconnaîtrait les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

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 ». Ce 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 la Déclaration 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.

8. Le législateur a entendu conférer à l'aide sociale un caractère subsidiaire. En effet, elle n'est versée que pour compléter les ressources propres du demandeur en cas de carence des débiteurs de la créance d'aliments préalablement sollicités. Les prestations fournies à ce titre font l'objet, en application de l'article L. 132-8 du code de l'action sociale et des familles, d'un recours en récupération par la personne publique ayant attribué l'aide sociale. Selon ces dispositions, le recours est exercé contre le bénéficiaire revenu à meilleure fortune, contre sa succession ou contre le donataire et le légataire.

9. L'article L. 344-5 du même code fixe les conditions financières de la prise en charge des frais d'hébergement et d'entretien des personnes handicapées accueillies dans les établissements sociaux et médico-sociaux mentionnés au b du 5° et au 7° du paragraphe I de l'article L. 312-1 de ce code. Ces frais sont à la charge, en premier lieu, de l'intéressé et, pour le surplus éventuel, de l'aide sociale. Le 2° de l'article L. 344-5 précise que cette aide sociale est versée sans sollicitation préalable des droits alimentaires et prévoit un recours en récupération limité sur le patrimoine du bénéficiaire et sur sa succession. Ainsi, le recours en récupération est exclu non seulement à l'égard du bénéficiaire revenu à meilleure fortune mais aussi à l'égard de certains de ses héritiers : son conjoint, ses enfants, ses parents, ses légataires ou donataires et toute autre personne ayant assumé de façon effective et constante sa prise en charge.

10. En premier lieu, en exemptant certaines personnes du recours en récupération instauré par l'article L. 132-8 du code de l'action sociale et des familles, le législateur a entendu tenir compte d'une part, de l'aide apportée à la personne handicapée bénéficiaire de l'aide sociale et, d'autre part, de la proximité particulière des personnes exemptées avec elle. Il a distingué, parmi les héritiers, ceux qui ont effectivement assumé la prise en charge de l'intéressée, ceux, parents, enfants ou conjoint, qui peuvent être présumés l'avoir fait, parce qu'ils sont tenus à son égard par une obligation alimentaire légale, et ceux, donataires ou légataires, qui lui sont liés par une proximité particulière que manifeste la gratification qu'elle leur a consentie. La distinction ainsi opérée avec les autres héritiers repose sur des critères objectifs et rationnels en rapport direct avec l'objet de la loi.

11. En deuxième lieu, les personnes handicapées n'étant pas placées dans la même situation que les personnes âgées au regard des exigences de leur prise en charge par l'aide sociale, le législateur pouvait, sans méconnaître le principe d'égalité, prévoir des modalités différentes de récupération de l'aide sociale dans l'un et l'autre cas.

12. En dernier lieu, l'article L. 344-5-1 du code de l'action sociale et des familles étend aux personnes handicapées hébergées dans des établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes ou des unités de soins de longue durée le régime d'exemption de recours en récupération prévu à l'article L. 344-5 dans deux situations : lorsque les intéressées étaient précédemment hébergées dans un établissement dédié au handicap ou lorsque leur incapacité a été reconnue au moins égale à un pourcentage fixé par décret avant leurs soixante-cinq ans. Les personnes handicapées âgées peuvent être prises en charge au titre de l'aide sociale, soit en raison de leur handicap, soit en raison de leur âge. En faisant prévaloir, selon le cas, l'âge ou le handicap, le législateur a retenu des critères objectifs et rationnels en rapport direct avec l'objet de la loi.

13. Il résulte de ce qui précède que les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques doivent être écartés.

- Sur les autres griefs :

14. La requérante estime que le recours en récupération sur la succession des personnes handicapées est contraire au principe de solidarité à l'égard des personnes handicapées. Ce principe s'opposerait, en effet, à ce

que l'État ou les collectivités publiques fassent assumer la charge de la solidarité qu'ils mettent en œuvre par d'autres qu'eux. Elle estime également que ces dispositions méconnaissent le droit de propriété en ce qu'elles font peser sur la succession de la personne une dette à laquelle celle-ci n'était pas nécessairement tenue de son vivant.

15. En premier lieu, en assurant à l'intéressé le bénéfice de l'aide sociale tant que dure son état de nécessité, et en prévoyant, afin d'en garantir le financement, qu'un recours en récupération pourra être exercé au décès du bénéficiaire, contre sa succession, les dispositions contestées ont mis en œuvre, sans la méconnaître, l'exigence de solidarité nationale.

16. En second lieu, le recours en récupération s'exerçant à la fois dans la limite du montant des prestations allouées au bénéficiaire de l'aide sociale et dans la limite de l'actif net successoral, il n'entraîne ni privation du droit de propriété ni atteinte à ce droit.

17. Les griefs tirés de la méconnaissance du onzième alinéa du Préambule de 1946 et des articles 2 et 17 de la Déclaration de 1789 doivent donc être écartés.

18. Par conséquent les mots « quel que soit leur âge, dans les établissements mentionnés au b du 5° et au 7° du I de l'article L. 312-1, à l'exception de celles accueillies dans les établissements relevant de l'article L. 344-1 » figurant au premier alinéa de l'article L. 344-5 du code de l'action sociale et des familles et la première phrase du 2° de cet article, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution.

#### 4. Sur l'abrogation implicite

- **Décision n° 82-142 DC du 27 juillet 1982, Loi portant réforme de la planification : « législateur ne peut lui-même se lier ; (...) une loi peut toujours et sans condition, fût-ce implicitement, abroger ou modifier une loi antérieure ou y déroger » (cons. 8).**

Sur la conformité de la loi à l'article 34 de la Constitution et à l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances

1. Considérant que, selon les députés auteurs de la saisine, l'ensemble des dispositions de la loi déferée au Conseil constitutionnel aurait pour effet de réserver au législateur la matière de la planification alors que celle-ci n'est pas mentionnée par l'article 34 de la Constitution ;

2. Considérant que, si les termes de plan ou de planification ne figurent pas à l'article 34 de la Constitution dans l'énonciation des matières réservées à la loi, il n'en demeure pas moins que, par son objet même, le contenu d'un plan national pluriannuel touche à des matières réservées à la loi ; que, d'ailleurs, pour l'application de l'article 70 de la Constitution, l'article 2 de l'ordonnance n° 58-1360 du 29 décembre 1958 portant loi organique relative au Conseil économique et social fait mention des "projets de loi de programme ou de plans à caractère économique et social" ; que, de même, l'article 1er, dernier alinéa, de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances fait mention des plans "approuvés par le Parlement" ; qu'ainsi c'est à bon droit que la loi déferée au Conseil constitutionnel a prévu que les plans feraient l'objet de lois, alors d'ailleurs que ladite loi n'énonce, en matière de planification, aucune restriction à l'exercice par le Gouvernement de la compétence et des pouvoirs qu'il tient des alinéas 1er et 2 de l'article 37 de la Constitution ;

3. Considérant que les députés auteurs de la saisine soutiennent en outre que les dispositions de l'article 4, alinéa 2, de la loi méconnaissent l'article 34 antépénultième alinéa de la Constitution ; qu'en effet, aux termes de ce dernier texte, "les lois de finances déterminent les ressources et les charges de l'Etat " ; que, dès lors, le législateur ne pouvait, comme il l'a fait dans l'article 4, alinéa 2, remettre à la seconde loi de plan le soin de prévoir l'évolution de certaines recettes ou dépenses publiques et d'indiquer les moyens indispensables au financement d'actions nouvelles ; que, de même, seraient méconnues les dispositions de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances ;

4. Considérant que rien dans les dispositions critiquées ne confère aux prévisions et aux indications qu'elles visent le caractère d'autorisations de recettes ou de dépenses ou de prescriptions engageant les finances de l'Etat ; qu'ainsi, elles ne sont en rien contraires à l'article 34 de la Constitution ou à l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 ;

Sur la conformité de la loi aux articles 39 et 44 de la Constitution :

5. Considérant que les députés auteurs de la saisine soutiennent que la loi déferée au Conseil constitutionnel méconnaît les articles 39 et 44 de la Constitution relatifs à l'initiative des lois ; que, selon eux, les dispositions

des articles 8 et 9 de la loi impliqueraient que l'initiative des lois de plan est réservée au Gouvernement, alors que les restrictions à l'initiative législative des membres du Parlement ne peuvent résulter que de la Constitution;

6. Considérant que, si les dispositions de la loi présentement examinée prévoient le dépôt de projets de loi de plan par le Gouvernement, elles n'interdisent en rien l'exercice par les membres du Parlement de leur droit d'initiative ; qu'ainsi cette première critique n'est pas fondée ;

7. Considérant que les députés auteurs de la saisine voient également une méconnaissance des articles 39 et 44 de la Constitution dans les dispositions de l'article 4, dernier alinéa, de la loi qui ne permettent la modification de la loi de plan qu'après deux années d'exécution.

8. Considérant que le législateur ne peut lui-même se lier ; qu'une loi peut toujours et sans condition, fût-ce implicitement, abroger ou modifier une loi antérieure ou y déroger ; qu'ainsi les dispositions de l'article 4, dernier alinéa, de la loi présentement examinée sont dépourvues de tout effet juridique et ne peuvent limiter en rien le droit d'initiative du Gouvernement et des membres du Parlement ; qu'elles ne sauraient pas davantage empêcher le vote dans l'avenir de lois contraires auxdites dispositions ; que, dès lors, en raison même de leur caractère inopérant, il n'y a pas lieu d'en faire l'objet d'une déclaration de non-conformité à la Constitution ;

9. Considérant que les députés auteurs de la saisine font également valoir que sont contraires aux articles 39 et 44 de la Constitution les dispositions des articles 5 et 13, alinéa 3, de la loi qui imposent un certain contenu à des lois futures ; mais que, pour les raisons qui viennent d'être énoncées, lesdites dispositions, en raison même de leur caractère inopérant, n'ont pas à faire l'objet d'une déclaration de non-conformité à la Constitution ;

(...)

- **Décision n° 2014-396 QPC du 23 mai 2014, France Hydro Électricité (Classement des cours d'eau au titre de la protection de l'eau et des milieux aquatiques)**

1. Considérant qu'aux termes du paragraphe I de l'article L. 214-17 du code de l'environnement : « Après avis des conseils généraux intéressés, des établissements publics territoriaux de bassin concernés, des comités de bassins et, en Corse, de l'Assemblée de Corse, l'autorité administrative établit, pour chaque bassin ou sous-bassin :

« 1° Une liste de cours d'eau, parties de cours d'eau ou canaux parmi ceux qui sont en très bon état écologique ou identifiés par les schémas directeurs d'aménagement et de gestion des eaux comme jouant le rôle de réservoir biologique nécessaire au maintien ou à l'atteinte du bon état écologique des cours d'eau d'un bassin versant ou dans lesquels une protection complète des poissons migrateurs vivant alternativement en eau douce et en eau salée est nécessaire, sur lesquels aucune autorisation ou concession ne peut être accordée pour la construction de nouveaux ouvrages s'ils constituent un obstacle à la continuité écologique.

« Le renouvellement de la concession ou de l'autorisation des ouvrages existants, régulièrement installés sur ces cours d'eau, parties de cours d'eau ou canaux, est subordonné à des prescriptions permettant de maintenir le très bon état écologique des eaux, de maintenir ou d'atteindre le bon état écologique des cours d'eau d'un bassin versant ou d'assurer la protection des poissons migrateurs vivant alternativement en eau douce et en eau salée ;

« 2° Une liste de cours d'eau, parties de cours d'eau ou canaux dans lesquels il est nécessaire d'assurer le transport suffisant des sédiments et la circulation des poissons migrateurs. Tout ouvrage doit y être géré, entretenu et équipé selon des règles définies par l'autorité administrative, en concertation avec le propriétaire ou, à défaut, l'exploitant » ;

2. Considérant que, selon le syndicat requérant, en ne prévoyant pas la participation du public à l'élaboration des listes de cours d'eau prévues par l'article L. 214-17 du code de l'environnement le législateur a méconnu l'article 7 de la Charte de l'environnement ;

3. Considérant qu'aux termes du premier alinéa de l'article 61-1 de la Constitution : « Lorsque, à l'occasion d'une instance en cours devant une juridiction, il est soutenu qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés que la Constitution garantit, le Conseil constitutionnel peut être saisi de cette question sur renvoi du Conseil d'État ou de la Cour de cassation qui se prononce dans un délai déterminé » ; que la méconnaissance par le législateur de sa propre compétence ne peut être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité que dans le cas où cette méconnaissance affecte par elle-même un droit ou une liberté que la Constitution garantit ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 7 de la Charte de l'environnement : « Toute personne a le droit, dans les conditions et les limites définies par la loi, d'accéder aux informations relatives à l'environnement détenues par les autorités publiques et de participer à l'élaboration des décisions publiques ayant une incidence sur l'environnement » ; que ces dispositions figurent au nombre des droits et libertés que la Constitution garantit ;

qu'il incombe au législateur et, dans le cadre défini par la loi, aux autorités administratives de déterminer, dans le respect des principes ainsi énoncés, les modalités de la mise en oeuvre de ces dispositions ;

5. Considérant que les dispositions contestées prévoient l'établissement de deux listes distinctes de cours d'eau, l'une pour les cours d'eau sur lesquels aucune autorisation ou concession ne peut être accordée pour la construction de nouveaux ouvrages s'ils constituent un obstacle à la continuité écologique et l'autre pour les cours d'eau sur lesquels il est nécessaire d'assurer le transport suffisant des sédiments et la circulation des poissons migrateurs ; que l'inscription sur l'une ou l'autre de ces listes a pour conséquence d'imposer des obligations particulières qui tendent à préserver la continuité écologique sur des cours d'eau à valeur écologique reconnue ; que, par suite, ces décisions de classement constituent des décisions publiques ayant une incidence sur l'environnement au sens de l'article 7 de la Charte de l'environnement ;

6. Considérant que les dispositions contestées prévoient, pour l'établissement de ces listes, la consultation des comités de bassin ; que l'article L. 213-8 du code de l'environnement prévoit que les comités de bassin sont formés à 40 % d'un collège composé de représentants d'usagers de l'eau et des milieux aquatiques, des organisations socioprofessionnelles, des associations agréées de protection de l'environnement et de défense des consommateurs, des instances représentatives de la pêche et de personnes qualifiées ; que la participation d'un tel collège à l'établissement des listes de cours d'eau ne constitue pas un dispositif permettant la participation du public au sens de l'article 7 de la Charte de l'environnement ;

7. Considérant, toutefois, que la loi du 27 décembre 2012 susvisée a notamment donné une nouvelle rédaction de l'article L. 120-1 du code de l'environnement qui « définit les conditions et limites dans lesquelles le principe de participation du public, prévu à l'article 7 de la Charte de l'environnement, est applicable aux décisions, autres que les décisions individuelles, des autorités de l'Etat, y compris les autorités administratives indépendantes, et de ses établissements publics ayant une incidence sur l'environnement lorsque celles-ci ne sont pas soumises, par les dispositions législatives qui leur sont applicables, à une procédure particulière organisant la participation du public à leur élaboration » ; qu'en particulier, en vertu du paragraphe II de ce même article L. 120-1, le projet de décision en cause est mis à disposition du public par voie électronique et, sur demande présentée dans des conditions prévues par décret, mis en consultation sur support papier dans les préfetures et les sous-préfetures ; que les observations du public, déposées par voie électronique ou postale, doivent parvenir à l'autorité administrative concernée dans un délai qui ne peut être inférieur à vingt-et-un jours à compter de la mise à disposition ; que le projet de décision ne peut être définitivement adopté avant l'expiration d'un délai permettant la prise en considération des observations déposées par le public et la rédaction d'une synthèse de ces observations ;

8. Considérant que ces dispositions ne sont entrées en vigueur que le 1er janvier 2013 ; qu'avant cette date, ni les dispositions contestées ni aucune autre disposition législative n'assuraient la mise en oeuvre du principe de participation du public à l'élaboration des décisions publiques en cause ; que, par suite, en adoptant les dispositions contestées sans fixer les conditions et limites du principe de la participation du public, le législateur avait méconnu l'étendue de sa compétence ;

9. Considérant que, d'une part, l'entrée en vigueur, le 1er janvier 2013, de l'article L. 120-1 du code de l'environnement dans sa rédaction résultant de la loi du 27 décembre 2012 susvisée a mis fin à l'inconstitutionnalité constatée ; qu'il n'y a pas lieu, dès lors, de prononcer l'abrogation des dispositions contestées pour la période antérieure à l'entrée en vigueur de la loi du 27 décembre 2012 ;

10. Considérant que, d'autre part, au 1er janvier 2013, les listes de cours d'eau avaient été arrêtées en application des dispositions contestées pour les bassins de Loire-Bretagne, de Seine-Normandie, d'Artois-Picardie et de Rhin-Meuse ; que la remise en cause des effets que ces dispositions ont produits avant le 1er janvier 2013 entraînerait des conséquences manifestement excessives ; que les décisions prises avant le 1er janvier 2013 sur le fondement des dispositions qui étaient contraires à la Constitution avant cette date ne peuvent être contestées sur le fondement de cette inconstitutionnalité ;

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

- **Décision n° 2016-595 QPC du 18 novembre 2016, Société Aprochim et autres (Conditions d'exercice de l'activité d'élimination des déchets).**

1. L'article L. 541-22 du code de l'environnement, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 18 septembre 2000, ratifiée par l'article 31 de la loi du 2 juillet 2003, mentionnées ci-dessus, prévoit : « Pour certaines des catégories de déchets visées à l'article L. 541-7 et précisées par décret, l'administration fixe, sur tout ou partie du territoire national, les conditions d'exercice de l'activité d'élimination telle qu'elle est définie à l'article L. 541-

2.« Ces mêmes catégories de déchets ne peuvent être traitées que dans les installations pour lesquelles l'exploitant est titulaire d'un agrément de l'administration. Elles cessent de pouvoir être traitées en vue de leur élimination dans les installations existantes pour lesquelles cet agrément n'a pas été accordé à la date d'entrée en vigueur fixée par le décret prévu au précédent alinéa ».

2. Selon les sociétés requérantes, en ne prévoyant aucune procédure permettant à toute personne de prendre part à l'élaboration des décisions réglementaires fixant les conditions d'exercice de l'activité d'élimination de certaines catégories de déchets, le législateur aurait méconnu l'étendue de sa compétence et le principe de participation du public protégé par la Charte de l'environnement.

3. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur le premier alinéa de l'article L. 541-22 du code de l'environnement.

- Sur le fond :

4. Selon le premier alinéa de l'article 61-1 de la Constitution : « Lorsque, à l'occasion d'une instance en cours devant une juridiction, il est soutenu qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés que la Constitution garantit, le Conseil constitutionnel peut être saisi de cette question sur renvoi du Conseil d'État ou de la Cour de cassation qui se prononce dans un délai déterminé ». La méconnaissance par le législateur de sa propre compétence ne peut être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité que dans le cas où cette méconnaissance affecte par elle-même un droit ou une liberté que la Constitution garantit.

5. Selon l'article 7 de la Charte de l'environnement : « Toute personne a le droit, dans les conditions et les limites définies par la loi, d'accéder aux informations relatives à l'environnement détenues par les autorités publiques et de participer à l'élaboration des décisions publiques ayant une incidence sur l'environnement ». Ces dispositions figurent au nombre des droits et libertés que la Constitution garantit. Depuis l'entrée en vigueur de cette Charte, il incombe au législateur et, dans le cadre défini par la loi, aux autorités administratives de déterminer, dans le respect des principes ainsi énoncés, les modalités de la mise en œuvre de ces dispositions.

6. En premier lieu, en vertu des dispositions contestées, les conditions d'exercice de l'activité d'élimination de certains déchets par leur producteur ou leur détenteur sont fixées par voie réglementaire. Ces déchets, définis à l'article L. 541-7 du code de l'environnement, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 18 septembre 2000, sont ceux susceptibles, soit en l'état, soit lors de leur élimination, de causer des nuisances à l'environnement. En application de l'article L. 541-2 du même code, dans sa rédaction issue de la même ordonnance, l'activité d'élimination de ces déchets comporte les opérations de collecte, transport, stockage, tri et traitement devant être effectuées dans des conditions propres à éviter de telles nuisances. Par conséquent, les décisions réglementaires prévues au premier alinéa de l'article L. 541-22 du même code, qui fixent les conditions d'exercice de cette activité, constituent des décisions publiques ayant une incidence sur l'environnement au sens de l'article 7 de la Charte de l'environnement.

7. En second lieu, d'une part, avant l'entrée en vigueur de la Charte de l'environnement le 3 mars 2005, les dispositions contestées ne méconnaissaient aucun droit ou liberté que la Constitution garantit.

8. D'autre part, à compter de l'entrée en vigueur de cette Charte et avant celle de la loi du 12 juillet 2010 mentionnée ci-dessus, aucune disposition législative n'assurait la mise en œuvre du principe de participation du public à l'élaboration des décisions publiques prévues au premier alinéa de l'article L. 541-22 du code de l'environnement. Par conséquent, en s'abstenant d'édicter de telles dispositions, le législateur a, pendant cette période, méconnu les exigences de l'article 7 de la Charte de l'environnement.

9. Enfin, la loi du 12 juillet 2010 a inséré dans le code de l'environnement l'article L. 120-1, qui définit les conditions et limites dans lesquelles le principe de participation du public prévu à l'article 7 de la Charte de l'environnement est applicable aux décisions réglementaires de l'État et de ses établissements publics ayant une incidence directe et significative sur l'environnement. Ces dispositions prévoient, selon le cas, soit une publication du projet de décision par la voie électronique dans des conditions permettant au public de formuler des observations, soit une publication du projet de décision avant la saisine d'un organisme consultatif comportant des représentants des catégories de personnes intéressées. L'entrée en vigueur de ces dispositions, le 14 juillet 2010, a ainsi mis fin à l'inconstitutionnalité constatée au cours de la période précédente. À compter de cette date, les dispositions contestées ne méconnaissaient aucun droit ou liberté que la Constitution garantit.

10. Il résulte de tout ce qui précède que le premier alinéa de l'article L. 541-22 du code de l'environnement doit être déclaré conforme à la Constitution avant le 3 mars 2005, puis contraire à celle-ci à compter de cette date et jusqu'au 13 juillet 2010. Il doit, enfin, être déclaré conforme à la Constitution à compter du 14 juillet 2010 et jusqu'à l'entrée en vigueur de sa nouvelle rédaction résultant de l'ordonnance du 17 décembre 2010 mentionnée ci-dessus.

- Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

11. 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.

12. Il n'y a pas lieu, en l'espèce, de reporter la prise d'effet de la déclaration d'inconstitutionnalité des dispositions contestées. Celle-ci intervient donc à compter de la date de publication de la présente décision. Elle peut être invoquée dans toutes les instances introduites et non jugées définitivement à cette date.