

Décision n° 2018-739 QPC  
du 12 octobre 2018

(Société Dom Com Invest)

LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL A ÉTÉ SAISI le 13 juillet 2018 par le Conseil d'État (décision n° 419874 du 11 juillet 2018), dans les conditions prévues à l'article 61-1 de la Constitution, d'une question prioritaire de constitutionnalité. Cette question a été posée pour la société Dom Com Invest par Me Michaël Taïeb, avocat au barreau de Paris. Elle a été enregistrée au secrétariat général du Conseil constitutionnel sous le n° 2018-739 QPC. Elle est relative à la conformité aux droits et libertés que la Constitution garantit de l'article 1740 A du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie.

Au vu des textes suivants :

- la Constitution ;
- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
- le code général des impôts ;
- la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie ;
- le règlement du 4 février 2010 sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité ;

Au vu des pièces suivantes :

- les observations présentées pour la société requérante par Me Taïeb, enregistrées le 1<sup>er</sup> août 2018 ;
- les observations présentées par le Premier ministre, enregistrées le 6 août 2018 ;
- les pièces produites et jointes au dossier ;

Après avoir entendu Me Taïeb, pour la société requérante, et M. Philippe Blanc, désigné par le Premier ministre, à l'audience publique du 2 octobre 2018 ;

Et après avoir entendu le rapporteur ;

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

1. L'article 1740 A du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 4 août 2008 mentionnée ci-dessus, prévoit :

*« 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.*

*« L'amende prévue au premier alinéa s'applique également en cas de délivrance irrégulière de l'attestation mentionnée à la seconde phrase du 2° du g du 1 de l'article 200 et à la seconde phrase du 2° du g du 1 de l'article 238 bis ».*

2. La société requérante soutient que l'amende instaurée par ces dispositions porterait atteinte aux principes de proportionnalité et d'individualisation des peines dès lors qu'il n'existerait pas de lien direct entre le manquement sanctionné et l'assiette de l'amende. Ces principes seraient également méconnus dès lors que l'amende est infligée indépendamment de la bonne foi de l'émetteur du document permettant à un contribuable d'obtenir un avantage fiscal indu.

3. Par conséquent, la question prioritaire de constitutionnalité porte sur le premier alinéa de l'article 1740 A du code général des impôts.

– Sur le fond :

4. 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.

5. Les dispositions contestées sanctionnent la délivrance irrégulière de documents permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposable, un crédit ou une réduction d'impôt. Le montant de cette amende correspond à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents ou, à défaut d'une telle mention, au montant de l'avantage fiscal indûment obtenu par un tiers. L'amende est appliquée sans considération de la bonne foi de l'auteur du manquement sanctionné.

6. En adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu lutter contre la délivrance abusive ou frauduleuse d'attestations ouvrant droit à un avantage fiscal. Il a ainsi poursuivi l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

7. Toutefois, en sanctionnant d'une amende d'un montant égal à l'avantage fiscal indûment obtenu par un tiers ou à 25 % des sommes indûment mentionnées sur le document sans que soit établi le caractère intentionnel du manquement réprimé, le législateur a institué une amende revêtant un caractère manifestement hors de proportion avec la gravité de ce manquement.

8. Par conséquent, le premier alinéa de l'article 1740 A du code général des impôts, qui méconnaît le principe de proportionnalité des peines, doit être déclaré contraire à la Constitution, sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief.

– Sur les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité :

9. 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.

10. En l'espèce, l'abrogation immédiate des dispositions contestées aurait pour effet de priver de fondement la sanction de la délivrance irrégulière de documents permettant à un tiers d'obtenir indûment un avantage fiscal, même dans le cas où le caractère intentionnel du manquement sanctionné serait établi. Elle entraînerait ainsi des conséquences manifestement excessives. Par suite, il y a lieu de reporter au 1<sup>er</sup> janvier 2019 la date de l'abrogation des dispositions contestées.

11. Afin de faire cesser l'inconstitutionnalité constatée à compter de la publication de la présente décision, il y a lieu de juger que l'amende instituée par le premier alinéa de l'article 1740 A du code général des impôts s'applique uniquement aux personnes qui ont sciemment délivré des documents permettant à un contribuable d'obtenir un avantage fiscal indu.

#### LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1<sup>er</sup>. – Le premier alinéa de l'article 1740 A du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, est contraire à la Constitution.

Article 2. – La déclaration d'inconstitutionnalité de l'article 1<sup>er</sup> prend effet dans les conditions fixées aux paragraphes 10 et 11 de cette décision.

Article 3. – Cette décision sera publiée au *Journal officiel* de la République française et notifiée dans les conditions prévues à l'article 23-11 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 susvisée.

Jugé par le Conseil constitutionnel dans sa séance du 11 octobre 2018, où siégeaient : M. Laurent FABIOUS, Président, Mme Claire BAZY MALAURIE, MM. Jean-Jacques HYEST, Lionel JOSPIN, Mmes Dominique LOTTIN, Corinne LUQUIENS, Nicole MAESTRACCI et M. Michel PINAULT.

Rendu public le 12 octobre 2018.