

Trust : Le Conseil Constitutionnel supprime l'amende proportionnelle sanctionnant la méconnaissance des obligations déclaratives

Sylvain Cornon scornon@clc-avocats.com

Le paragraphe IV bis de l'article 1736 du code général des impôts (CGI), dans sa rédaction issue de la loi du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011, prévoyait : « *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* ». La loi du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière porte le montant de ces amendes à 20 000 € et à 12,5 % des avoirs détenus sous couvert d'un trust.

En effet le législateur a entendu faciliter la collecte des informations relatives aux trusts pour permettre à l'administration fiscale de lutter contre certaines formes de dissimulation d'avoirs à l'étranger.

Comme on le sait, les informations à déclarer sont la constitution, le nom du constituant et des bénéficiaires, la modification ou l'extinction du trust, ainsi que le contenu de ses termes (art. 1649 AB du CGI).

Le défaut de déclaration dans les formulaires prévus à cet effet (No.2181-TRUST1 ou 2181-TRUST2) était sanctionné par l'application d'une amende forfaitaire d'un montant de 10 000 €, porté à 20 000 €, ou d'une amende proportionnelle d'un taux égal à 5%, porté à 12,5%, du montant des avoirs détenus dans le trust. Ceci alors même que les revenus ou les valeurs des avoirs auraient été déclarés par ailleurs à l'impôt sur le revenu ou à l'ISF.

Dans sa décision No.2016-618 QPC du 16 mars 2017 le Conseil Constitutionnel, saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité, vient d'abroger les dispositions relatives à l'amende proportionnelle au motif suivant : « *En prévoyant une amende dont le montant, non plafonné, est fixé en proportion des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés, pour un simple manquement à une obligation déclarative, même lorsque les biens et droits placés dans le trust n'ont pas été soustraits à l'impôt, le législateur a instauré une sanction manifestement disproportionnée à la gravité des faits qu'il a entendu réprimer* ».

Cette décision est rendue :

- d'une part, au visa de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 (DDHC) qui dispose : « *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* » ; et

- d'autre part, en application de la jurisprudence qui s'y rapporte à savoir que le Conseil se limite au contrôle de l'absence de disproportion manifeste entre l'infraction et la peine (principe de proportionnalité des peines), et s'assure que la peine prononcée l'a été en tenant compte des circonstances propres à chaque espèce (principe d'individualisation des peines).

Mais le Conseil rappelle qu'il convient de concilier ces droits de la défense avec l'objectif à valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales et qu'« *il ne saurait toutefois interdire au législateur de fixer des règles assurant une répression effective de la méconnaissance des obligations fiscales* ». Et il relève aussi que le trust est une entité juridique complexe pouvant être source de « *difficultés propres à l'identification de la détention d'avoirs, en France ou à l'étranger* ». C'est notamment la raison pour laquelle l'amende forfaitaire n'est pas déclarée inconstitutionnelle.

Notre avis

Cette décision prévisible s'inscrit dans la jurisprudence Conseil Constitutionnel qui censure, au visa de l'article 8 de la DDHC, les amendes proportionnelles appliquées aux simples omissions déclaratives telle que l'amende de 5% pour non déclaration de comptes ouvert à l'étranger (cf. L'Actua, Lettre du 26 juillet 2016).

S'agissant des effets pratiques, le Conseil souligne que sa décision est applicable immédiatement, mais il précise qu'elle ne peut pas remettre en cause une décision judiciaire définitive, ni une transaction. Référence sans doute à la pratique des transactions fiscales conclues entre le contribuable et l'administration (STDR) à l'issue des procédures de régularisations d'avoirs situés hors de France.

Dans les autres cas, le contribuable peut se rapprocher de son Conseil afin d'étudier la possibilité de déposer une réclamation contentieuse dans le délai non prescrit.

Décision No.2016-618 QPC du 16 mars 2017

CLC

65 AVENUE MARCEAU
F-75116 PARIS
TÉL. +33 1 47 20 72 72
WWW.CLC-AVOCATS.COM

Cette newsletter ne constitue pas un avis ou une opinion juridique concernant des faits ou des circonstances précis. Le contenu de la newsletter a pour seul but d'apporter des informations générales.
© CLC.avocats. Tous droits réservés.