COUR DE CASSATION

RAPPORT DE Mme TOSTAIN, CONSEILLÈRE RÉFÉRENDAIRE

Arrêt n° 329 (QPC) du 15 mars 2023 – Chambre commerciale, financière et économique

Pourvoi n° 22-20.553

Décision attaquée : 23 juin 2022 de le tribunal judiciaire de Nanterre

Mme [O] [P]
C/
M. [F] [N]

_____

La procédure semble régulière, étant précisé que M. [N] n'a, au jour du dépôt du présent rapport, pas constitué avocat.

1 - Rappel des faits et de la procédure

Le 18 janvier 2018, l'administration fiscale a délivré à M. [N] et à Mme [P], son épouse, mariés sous le régime de la séparation de biens, un commandement de payer valant saisie immobilière du bien dont ils sont propriétaires indivis, chacun pour ce qui le concerne dans la proportion de ses droits dans l'indivision, afin d'obtenir le paiement d'une dette fiscale, au titre de l'impôt sur le revenu des années 2007 à 2011 et 2015 et des prélèvements sociaux de l'année 2011.

Le 22 mars 2018, le comptable public responsable du pôle de recouvrement spécialisé de la Haute-Savoie (le comptable public) les a assignés à l'audience d'orientation du juge de l'exécution de Nanterre afin de parvenir à la vente du bien immobilier en cause.

Par un jugement d'orientation du 22 novembre 2018 (prod. MA n° 02), le juge de l'exécution a constaté que l'administration fiscale était titulaire d'une créance liquide et exigible et agissait en vertu d'un titre exécutoire dans le respect des dispositions de l'article L. 311-2 du code des procédures civiles d'exécution. Il a rejeté les contestations émises par M. [N] et Mme [P] et les a autorisés à poursuivre la vente amiable de l'immeuble saisi, dans les conditions prévues aux articles R. 322-20 à R. 322-26 du même code.

Le 10 octobre 2019, une ordonnance de non-conciliation a été rendue au cours de l'instance en divorce introduite par M. [N] et Mme [P] par requête du 29 avril 2019.

Par un jugement du 16 janvier 2020, le juge de l'exécution a fait droit à la demande du comptable public de prorogation des effets du commandement pour deux ans.

Par un arrêt du 8 avril 2021 (n° RG 18/08276), devenu irrévocable (Com., 25 janvier 2023, n° 21-17.430), la cour d'appel de Versailles a confirmé le jugement du 22 novembre 2018 en toutes ses dispositions après avoir retenu, d'une part, que devant le juge de l'exécution, M. [N] et Mme [P] n'avaient élevé aucune contestation relativement à la saisissabilité des droits indivis de Mme [P] dans le bien objet de la procédure de saisie immobilière, d'autre part, que le régime matrimonial des époux ne résultait pas d'un acte postérieur à l'audience d'orientation. Elle a encore retenu que l'article R. 311-5 du code des procédures civiles d'exécution, qui soumet l'audience d'orientation à une obligation de concentration des moyens renforcée, prohibe toute contestation qui n'aurait pas déjà été soumise au juge de l'exécution lors de ladite audience.

Par un jugement du 1er juillet 2021, le juge de l'exécution a accordé un délai supplémentaire de trois mois à M. [N] et à Mme [P] pour procéder à la vente amiable de leur bien.

Par un jugement du 8 novembre 2021 (prod. MA n° 03), le juge de l'exécution a constaté que la vente amiable du bien n'avait pas été réalisée dans les conditions fixées par le jugement d'orientation du 22 novembre 2018, a ordonné en conséquence la reprise de la procédure et a dit que la vente forcée du bien immobilier saisi aura lieu, dans les conditions fixées dans le cahier des conditions de la vente, à la barre du tribunal judiciaire de Nanterre le 13 janvier 2022.

Par un jugement du 13 janvier 2022, le juge de l'exécution a constaté la suspension de la procédure de saisie immobilière jusqu'au jour du prononcé de la plus tardive des ordonnances du premier président de la cour d'appel de Versailles, saisi aux fins de sursis à l'exécution du jugement du 8 novembre 2021.

Par une ordonnance de référé du 10 février 2022 (n° RG 22/00018), le magistrat délégué du premier président de la cour d'appel de Versailles a rejeté la demande de sursis à exécution du jugement du 8 novembre 2021 formée par Mme [P].

Par deux ordonnances du 15 février 2022 rendues par le magistrat délégué du premier président de la cour d'appel de Versailles, confirmées par des arrêts du 23 juin 2022 (n° RG 22/01278 et n° RG 22/01190), les appels formés par Mme [P] et par M. [N] contre le jugement du 8 novembre 2021 ont été déclarés d'office irrecevables.

Par une ordonnance du 24 mars 2022 (prod. MA n° 01), le juge de l'exécution a ordonné la vente forcée du bien immobilier à la barre du tribunal judiciaire de Nanterre le 23 juin 2022.

Par un jugement du 23 juin 2022, le tribunal judiciaire de Nanterre a prononcé l'adjudication du bien immobilier de Mme [P] et de M. [N].

C'est le jugement attaqué par le pourvoi de Mme [P].

2 - Analyse succincte de la question de constitutionnalité

Mme [P] a posé, le 23 décembre 2022, par mémoire distinct et motivé, la question prioritaire de constitutionnalité (QPC) suivante :

« *Le paragraphe I de l'article 1691 bis du code général des impôts, qui institue une solidarité fiscale entre conjoints, ne méconnaît-il pas le principe selon lequel nul n'est punissable que de son propre fait, garanti par les articles 8 et 9 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, en ce qu'il ne prévoit pas d'exception à cette solidarité lorsque sont prononcées des pénalités venant sanctionner les manquements commis par un seul des époux et ce même principe n'est-il pas contraire au droit de propriété protégé par l'article 17 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen ainsi qu'aux droits de la défense protégés par l'article 16 de la même Déclaration ?* »

L'article 1691 bis, I, du code général des impôts (CGI), dans sa rédaction issue de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 (article 9), applicable au litige, dispose :
« I. – Les époux et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité sont tenus solidairement au paiement :
1° De l'impôt sur le revenu lorsqu'ils font l'objet d'une imposition commune ;
2° De la taxe d'habitation lorsqu'ils vivent sous le même toit. »

Mme [P] soutient que les dispositions de ce texte portent atteinte au principe de l'individualisation et de la proportionnalité des peines, aux droits de la défense et au droit de propriété, lesquels sont garantis par les articles 8, 9, 16 et 17 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 (la Déclaration de 1789) .

La Déclaration de 1789 dispose :

- en son article 8 : « 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. »

- en son article 9 : « Tout homme étant présumé innocent jusqu'à ce qu'il ait été déclaré coupable, s'il est jugé indispensable de l'arrêter, toute rigueur qui ne serait pas nécessaire pour s'assurer de sa personne doit être sévèrement réprimée par la loi. »

- en son article 16 : « Toute Société dans laquelle la garantie des Droits n'est pas assurée, ni la séparation des Pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution. »

- en son article 17 : « La propriété étant un droit inviolable et sacré, nul ne peut en être privé, si ce n'est lorsque la nécessité publique, légalement constatée, l'exige évidemment, et sous la condition d'une juste et préalable indemnité. »

3 - Identification du ou des points de droit faisant difficulté à juger

La chambre devra examiner si les conditions du renvoi au Conseil constitutionnel de la QPC posée par Mme [P] sont réunies, en répondant successivement aux questions suivantes tirées des dispositions des articles 23-2 et 23-5 de l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel, modifiée par la loi organique n° 2009-1523 du 10 décembre 2009 :

- la disposition contestée est-elle applicable au litige ou à la procédure, ou constitue-t-elle le fondement des poursuites ? Étant précisé que l'administration fiscale soutient que la QPC est irrecevable pour être sans incidence sur la solution du litige sur lequel elle repose.

- la disposition contestée a-t-elle déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances ?

- la question posée est-elle nouvelle ou présente-t-elle un caractère sérieux ?

4 - Discussion citant les références de jurisprudence et de doctrine

4-1 La question porte-t-elle sur une disposition législative applicable au litige ou à la procédure, ou constitue-t-elle le fondement des poursuites ?

Selon l'article 23-2, 1°, de l'ordonnance du 7 novembre 1958 modifiée, la QPC est transmise au Conseil constitutionnel si « la disposition contestée est applicable au litige ou à la procédure, ou constitue le fondement des poursuites ».

Ni le législateur ni le Conseil constitutionnel, lors de son contrôle de constitutionnalité de la loi organique n° 2009-1523 du 10 décembre 2009 relative à l'application de l'article 61-1 de la Constitution, n'ont donné d'indication sur cette notion d'applicabilité au litige. C'est donc à l'ensemble des juridictions des deux ordres de juridiction qu'il appartient de déterminer si la disposition législative contestée au moyen d'une QPC est applicable au litige.

Ce critère de transmission est laissé à la seule appréciation des cours suprêmes de renvoi, le Conseil constitutionnel n'exerçant pas de contrôle sur l'appréciation faite par les juges de l'applicabilité au litige (Cons. const., 28 mai 2010, n° 2010-1 QPC, cons. 6).

Dans sa décision n° 2013-334/335 QPC du 26 juillet 2013 (cons. 5), le Conseil constitutionnel a rappelé qu'il appartient en particulier au Conseil d'Etat ou à la Cour de cassation de s'assurer que chaque disposition législative visée par la QPC est applicable au litige.

Le commentaire publié de cette décision, s'appuyant sur les travaux parlementaires ayant abouti à l'adoption de la QPC, expose que le constituant et le législateur organique ont confié aux juridictions administratives et judiciaires et, en dernier lieu, au Conseil d'État et à la Cour de cassation, la compétence pour apprécier le **lien effectif**

et concret entre les dispositions faisant l'objet d'une QPC et le litige à son origine, l'exigence d'un contrôle de ce lien étant la principale garantie contre une évolution de la QPC qui tendrait à en faire une voie d'action populaire contre la loi, ce que le constituant n'a pas entendu permettre.

Ainsi que l'explique M. Guillaume[1], « *l'article 23-1 qualifie la question prioritaire de constitutionnalité de "moyen". Compte tenu de sa nature,* ***c'est un moyen de droit****. La question prioritaire de constitutionnalité constitue un motif juridique invoqué par une partie au soutien d'une de ses prétentions. Elle ne peut donc constituer la cause ou l'objet principal de l'instance : elle est soulevée au soutien d'une demande d'une partie et elle en est* ***l'accessoire*** *jusqu'à ce que le Conseil constitutionnel en soit, le cas échéant, saisi*. »

Cette condition est un préalable à l'effet utile des décisions d'inconstitutionnalité recherché par le Conseil constitutionnel pour celui qui en est à l'initiative[2].

Pour apprécier, au sens de l'ordonnance du 7 novembre 1958 modifiée[3], l'applicabilité au litige ou à la procédure de la disposition législative contestée, la Cour de cassation recherche notamment si celle-ci permet de trancher le litige (1re Civ., 5 juillet 2012, QPC n° 12-12.356 ; 2e Civ., 29 septembre 2016, QPC n°16-40.224 ; 2e Civ., 5 juillet 2018, QPC n° 18-10.385, *Bull*. n° 153 ; Soc., 14 décembre 2016, QPC n° 16-40.241, *Bull*. n° 250 ; Crim., 19 octobre 2016, QPC n°16-84.855), si elle fonde la décision des juges du fond ou a, au moins, été invoquée devant eux (Crim., 14 septembre 2016, QPC n°15-86.918 ; Com., 2 février 2017, QPC n° 16-21.032 ; 2e Civ., 27 septembre 2018, QPC n° 18-13.371 ; Com., 24 janvier 2019, QPC n° 18-19.152 ; Com., 18 novembre 2020, QPC n° 20-11.890).

Elle recherche encore si l'inconstitutionnalité alléguée de la disposition législative critiquée aurait une incidence sur la solution du litige, la QPC devant être **opérante** au regard de la décision objet du pourvoi à l'occasion duquel elle est présentée (2e Civ., 7 juin 2012, QPC n° 12-60.235 ; Com., 10 juillet 2012, QPC n° 12-11.596 ; 2e Civ., 10 avril 2014, QPC n° 13-24.746 ; Com., 8 mars 2018, QPC n° 17-23.223 ; Crim., 16 avril 2019, QPC n° 19-81.345 ; Com., 10 juillet 2019, QPC n° 19-11.666 ; Crim., 26 mai 2020, QPC n° 20-81.910 ; Crim., 3 novembre 2020, QPC n° 20-83.189 ; 1re Civ., 10 juin 2021, QPC n° 21-14.239 ; Crim., 27 septembre 2022, QPC n° 22-82.206 ; Crim., 28 septembre 2022, QPC n° 22-84.316)

Ainsi, la Cour de cassation a refusé de transmettre des QPC soulevées à l'occasion d'instances devant le juge de l'exécution dès lors que l'inconstitutionnalité alléguée n'était pas ou plus susceptible de remettre en cause devant ce juge les points contestés.

La Cour de cassation a dit n'y avoir lieu de renvoyer :

- une QPC portant sur les articles L. 723-1, L. 723-2 et L. 725-3 du code rural, au motif que « **la saisie étant poursuivie sur le fondement de titres irrévocables**, l'inconstitutionnalité alléguée des dispositions contestées, inapplicables à ce litige,

---

[1] Nouveaux cahiers du Conseil 8 constitutionnel n° 29 du 5 octobre 2010 (page 21, §1-5)

[2] Voir Publications du Conseil constitutionnel, Titre VII, Hors-série octobre 2020 « L'effet utile des décisions QPC du Conseil constitutionnel : un bilan critique »

[3] Voir notamment la fiche « QPC - la notion de "disposition applicable au litige" » (octobre 2012), sur le site QPC 360 Portail de la QPC

serait dépourvue d'incidence sur sa solution » (2e Civ., 25 avril 2013, QPC n°12-26.176 ; dans le même sens 2e Civ., 23 juin 2022, QPC n° 21-24.886 ; 2e Civ., 23 juin 2022, QPC n° 21-24.888) ;

- une QPC portant sur les dispositions de l'article L. 480-8 du code de l'urbanisme, dès lors que « le juge de l'exécution, saisi d'une demande de nullité de l'opposition à tiers détenteur (...), ne peut statuer que sur les contestations portant sur la régularité de cette procédure d'exécution **sans pouvoir se prononcer sur la validité du titre fondant celle-ci**, de sorte que l'inconstitutionnalité alléguée (...) serait sans incidence sur la solution du litige » (2e Civ., 17 décembre 2015, QPC n°15-19.118) ;

- une QPC portant sur les dispositions de l'article 545 du code civil, au motif que « la disposition contestée n'est pas applicable au litige, lequel concerne la seule liquidation d'une astreinte que le juge de l'exécution peut seulement liquider ou modérer, **sans remettre en cause le principe de l'obligation** » (3e Civ., 11 février 2016, QPC n° 15-21.949, *Bull.* n° 27 ; même motif pour le non-lieu à renvoi d'une QPC portant sur les dispositions de l'article L. 442-9 du code de l'urbanisme 3e Civ., 2 février 2017, QPC n° 16-21.262, *Bull.* n° 18) ;

Et saisie l'an dernier par Mme [P] et M. [N], à l'occasion du pourvoi qu'ils avaient formé contre l'arrêt ayant confirmé le jugement d'orientation, d'une QPC, proche de celle posée en l'espèce, notre chambre l'a jugée irrecevable en ces termes :
Com., 15 décembre 2021, QPC n° 21-17.430 :

> « 8. Par application de l'article R. 311-5 du code des procédures civiles d'exécution, à peine d'irrecevabilité prononcée d'office, aucune contestation ni demande incidente ne peut être formée après l'audience d'orientation, à moins qu'elle ne porte sur les actes postérieurs à celle-ci. Dans ce cas, la contestation ou la demande incidente est formée dans un délai de quinze jours à compter de la notification de l'acte.
>
> 9. Devant le juge de l'exécution, M. [N] et Mme [P] n'ont élevé de contestation que relativement à la présentation formelle des titres exécutoires servant de fondement aux poursuites, mais aucune relativement à la saisissabilité des droits indivis de Mme [P] dans le bien objet de la procédure de saisie immobilière.
>
> 10. **La disposition critiquée n'est pas applicable au litige**, celui-ci étant né de la contestation du jugement d'orientation du juge de l'exécution devant lequel seule la validité du titre exécutoire servant de fondement au commandement de payer était contestée au motif, d'une part, que le commandement ne serait pas fondé sur un titre exécutoire valable en ce qu'il viserait un avis d'imposition et non un avis de mise en recouvrement et, d'autre part, que l'administrateur des finances publiques normalement habilité à signer le rôle n'aurait pas valablement reçu délégation pour le faire. Le juge de l'exécution n'a, en outre, été saisi d'aucune demande postérieure à son jugement.
>
> 11. **L'inconstitutionnalité alléguée du I de l'article 1691 bis du code général des impôts est, dès lors, sans incidence sur la solution du litige**.
>
> 12. La question prioritaire de constitutionnalité n'est donc pas recevable. »

En l'espèce, s'il est constant que les dispositions en cause sont de nature législative, l'administration fiscale soutient que la QPC posée par Mme [P] est irrecevable comme étant sans incidence sur la solution du litige soumis à la Cour de cassation.

Il convient alors de s'interroger la nature du jugement d'adjudication, les

contestations ou recours possibles à ce stade et sa place dans la procédure de saisie immobilière[4].

Aux termes de l'article L. 322-10 du code des procédures civiles d'exécution (CPCE), l'adjudication emporte vente forcée du bien saisi et en transmet la propriété à l'adjudicataire. / Elle ne confère à celui-ci d'autres droits que ceux appartenant au saisi. Ce dernier est tenu, à l'égard de l'adjudicataire, à la délivrance du bien et à la garantie d'éviction.

La vente forcée intervient dans deux hypothèses : soit le débiteur n'a pas sollicité l'autorisation de vente amiable à l'audience d'orientation, soit cette autorisation avait été donnée, mais la vente amiable n'a pas abouti, notamment par manque de diligences du débiteur. Alors, l'adjudication de l'immeuble a lieu aux enchères publiques à l'audience que fixe le juge de l'exécution (article L. 322-5 du CPCE).

Et même si le débiteur a payé le principal de la dette, la vente forcée peut être ordonnée pour les frais de poursuite impayés, qui constituent l'accessoire de la dette pour le paiement de laquelle a été diligentée la procédure de saisie immobilière (2e Civ., 22 juin 2017, n° 16-18.901, *Bull*. n° 147).

Concernant la vente amiable, elle est autorisée, à la demande exclusive du débiteur, par le juge de l'exécution qui apprécie, dans l'exercice de son pouvoir souverain, si une telle vente peut être conclue dans des conditions satisfaisantes compte tenu de la situation du bien, des conditions économiques du marché et des diligences éventuelles du débiteur (article R. 322-21 du CPCE ; 2e Civ., 10 septembre 2009, n° 08-70.204, *Bull*. n° 212 ; 2e Civ., 19 mars 2015, n° 14-13.720 ; 2e Civ., 21 mars 2019, n° 18-14.471). Quand il fait droit à la demande du saisi, le juge fixe la date de l'audience à laquelle l'affaire sera rappelée, étant précisé qu'il pourra à certaines conditions accorder un délai supplémentaire pour finaliser la vente amiable.

A défaut de pouvoir constater la vente amiable, le juge ordonne la vente forcée (article R. 322-25, dernier alinéa, du CPCE). Cette décision est indépendante des diligences effectuées par le débiteur, il n'est pas nécessaire que le juge constate la carence de ce dernier (2e Civ., 13 janvier 2012, n° 11-13.495, *Bull*. n° 12). La poursuite de la procédure d'exécution étant de droit, le créancier poursuivant est recevable à former oralement à l'audience de renvoi une demande de reprise de la procédure et de la vente forcée (2e Civ., 6 janvier 2011, n° 09-71.146, *Bull*. n° 7).

---

[4] *JurisClasseur Procédures Formulaire V° Saisie immobilière*, « Fasc. 62 : Saisie immobilière . – Vente des biens saisis . – Vente forcée », date du fascicule : 30 juin 2021, dernière mise à jour : 21 mars 2022, Christian Laporte

JurisClasseur Procédures fiscales, « Fasc. 571 : Saisie immobilière : phase judiciaire de la vente », date du fascicule : 13 juillet 2020, dernière mise à jour : 13 juillet 2020, Michel Douay, Christian Laporte

JurisClasseur Voies d'exécution, « Fasc. 1150 : Saisie immobilière . – Audience d'orientation . – Réalisation de la vente », date du fascicule : 20 septembre 2021, dernière mise à jour : 15 septembre 2022, Alain Coulot

JurisClasseur Notarial Formulaire V° Enregistrement, « Fasc. 573 : Saisie immobilière. – Incidents de la procédure de saisie. Contestations et demandes incidentes », date du fascicule : 13 juillet 2020, Michel Douay, Christian Laporte

JurisClasseur Voies d'exécution, « Fasc. 1170 : Saisie immobilière. – Incidents de la procédure de saisie immobilière et de distribution du prix. – Contestations et demandes incidentes », date du fascicule : 20 septembre 2021, dernière mise à jour : 15 septembre 2022, Alain Coulot

La vente forcée est poursuivie après une publicité visant à permettre l'information du plus grand nombre d'enchérisseurs possible (articles R. 322-31 et suivants du CPCE). Ces actes de publicité préalable à l'adjudication constituent une formalité substantielle, sanctionnée par une nullité pour vice de forme qui ne peut être prononcée qu'à charge pour celui qui l'invoque de prouver le grief que lui cause l'irrégularité (2e Civ., 13 janvier 2022, n° 20-18.155, publié).

A l'audience d'adjudication, dès lors que la vente forcée est requise et n'est pas reportée (articles R. 322-26 à R. 322-29 du CPCE), l'immeuble est vendu aux enchères publiques et adjugé au meilleur enchérisseur, le juge constatant sur-le-champ le montant de la dernière enchère, qui emporte adjudication, ou, à défaut d'enchère, au créancier poursuivant pour le montant de la mise à prix fixée dans le cahier des conditions de vente (articles R. 322-40 à R. 322-47 du CPCE). Les contestations relatives à la validité des enchères doivent être formées à l'audience ; le juge statue sur-le-champ au vu des éléments qui lui sont remis et reprend immédiatement les enchères (articles R. 322-48 à R. 322-49-1 du CPCE ; 2e Civ., 24 septembre 2015, n° 14-19.659).

Le jugement d'adjudication, présenté comme une décision de justice *sui generis,* est considéré par la jurisprudence et la doctrine[5] comme un contrat judiciaire dans lequel le consentement du « saisi-vendeur » est remplacé par le jugement lui-même.

En conséquence, seul le jugement d'adjudication qui statue sur une contestation est, en application de l'article R. 322-60 du CPCE, susceptible d'appel de ce chef dans un délai de quinze jours à compter de sa notification (par ex., Com., 29 septembre 2021, n° 19-26.005).

Celui qui ne statue sur aucune contestation n'est susceptible, comme tout contrat, que d'une action en annulation, relevant de la compétence du tribunal judiciaire qui a rendu le jugement (2e Civ., 19 janvier 1977, n° 75-12.351, *Bull* n° 12), à l'exclusion de la tierce opposition (2e Civ., 10 mai 1984, n° 83-13.285, *Bull* n° 80 ; 2e Civ., 6 janvier 2011, n° 09-70.437, *Bull*. n° 126) ou du pourvoi en cassation (2e Civ., 9 juin 1982, n° 81-11.339, *Bull*. n° 97), sauf en cas d'excès de pouvoir (2e Civ., 19 novembre 2009, n° 08-70.024, *Bull.* n° 266 ; 2e Civ., 5 janvier 2017, n° 15-26.373 ; 2e Civ., 11 avril 2019, n° 18-12.795 ; 2e Civ., 14 janvier 2021, n° 19-25.086).

L'excès de pouvoir, qui permet la restauration d'une voie de recours fermée ou différée, correspond à la méconnaissance par le juge de l'étendue de ses pouvoirs, qu'il outrepasse leur limite ou qu'il refuse ou omette de les exercer[6].

La seule erreur de droit, à la supposer établie, n'est pas constitutive d'un excès de pouvoir (par ex., 1re Civ., 20 février 2007, n° 06-13.134, *Bull*. n° 61).

Il a été jugé que **n'excède pas ses pouvoirs le juge de l'exécution qui prononce** l'adjudication de l'immeuble désigné au cahier des conditions de la vente **sans**

[5] Voir notamment Procédures civiles d'exécution, R. Perrot et P. Thery, Dalloz 3è éd. refondue, §§ 962 et s.

[6] -Droit et pratique de la cassation en matière civile, LexisNexis, juin 2012, §§ 478 et s.

- La cassation en matière civile, chapitre 142, le pourvoi pour excès de pouvoir, MM. Boré, Dalloz action 2015/2016

- T. Le Bars, J. Héron, Droit judiciaire privé, LGDJ, 2015, n°737

- voir pour des exemples où des cassations pour excès de pouvoir ont été prononcées en matière d'adjudication le rapport p. 8 sous Com., 24 novembre 2021,n° 20-14.574

mentionner les formalités de publicité effectuées et leur date. Dès lors, le pourvoi formé contre le jugement d'adjudication n'est pas recevable (2e Civ., 7 janvier 2016, n° 14-26.442).

N'excède pas non plus ses pouvoirs un juge de l'exécution qui, pour ordonner la poursuite de la procédure de saisie immobilière et la vente forcée du bien indivis faisant l'objet de la procédure, retient que la dette dont le recouvrement est recherché par la banque est une dette solidaire qui engage les biens acquis en commun par les débiteurs, coïndivisaires, de sorte que la procédure de saisie immobilière ne peut être suspendue à l'égard de l'indivisaire qui n'a pas elle-même été déclarée en situation de surendettement (2e Civ., 3 septembre 2015, n° 14-21.911)[7].

Par ailleurs, l'article R. 311-5 du CPCE fixe les débats, afin de célérité et de sécurité de la procédure de saisie immobilière, à la date de l'audience d'orientation devant le juge de l'exécution. Selon ce texte, à peine d'irrecevabilité prononcée d'office, aucune contestation ni aucune demande incidente ne peut, sauf dispositions contraires, être formée après l'audience d'orientation à moins qu'elle porte sur les actes de procédure postérieurs à celle-ci. Dans ce cas, la contestation ou la demande incidente est formée dans un délai de quinze jours à compter de la notification de l'acte.

L'article R. 311-6 du même code précise qu'à moins qu'il en soit disposé autrement, toute contestation ou demande incidente est formée par le dépôt au greffe de conclusions signées d'un avocat (par ex., 2e Civ., 4 novembre 2021, n° 20-16.393).

Ainsi, encourt la cassation l'arrêt qui rejette comme non fondées des demandes d'annulation du commandement valant saisie, de dommages-intérêts et de compensation qui, formées pour la première fois en cause d'appel, avaient été présentées après l'audience d'orientation et ne portaient pas sur des actes postérieurs à celle-ci, de sorte qu'elles étaient d'office irrecevables (2e Civ., 11 mars 2010, n° 09-13.312, *Bull*. n° 55).

De même, encourt la cassation l'arrêt qui, pour valider une procédure de saisie immobilière et ordonner la vente forcée de l'immeuble, accueille la demande du créancier, qui n'avait pas été soulevée lors de l'audience d'orientation, tendant à voir déclarer que le débiteur saisi n'avait pas contracté le prêt en qualité de consommateur et que, la prescription de l'action n'étant pas biennale mais quinquennale, ses créances n'étaient pas prescrites (2e Civ., 14 novembre 2019, n° 18-21.917, publié).

Il a été jugé, selon la même règle, que le jugement d'adjudication ne peut être annulé à la demande d'une partie à la procédure de saisie pour des motifs tirés des vices dont elle aurait été affectée ; il appartenait au débiteur saisi d'interjeter appel du jugement d'orientation pour voir trancher les contestations qu'il formulait contre la procédure mise en oeuvre (2e Civ., 21 février 2019, n° 18-10.362, publié ; 2e Civ., 24 septembre 2015, n° 14-20.132, *Bull*. n° 212).

C'est donc lors de l'audience d'orientation, pierre angulaire de la procédure de saisie immobilière, au cours de laquelle le juge vérifie que les conditions de fond de la saisie sont réunies, détermine les modalités de poursuite de la procédure et mentionne la créance du poursuivant en principal, frais, intérêts et autres accessoires, cette mention ayant autorité de chose jugée, quand bien même la créance n'aurait pas fait l'objet

d'une contestation (Avis de la Cour de cassation, 12 avril 2018, n° 18-70.004, *Bull*. n° 6 ; 2e Civ., 6 septembre 2018, n° 17-21.337, *Bull.* n° 170 ; même devant un autre juge que le juge de l'exécution : 2e Civ., 1er décembre 2016, n° 14-27.169, *Bull*. n° 264), que doivent être concentrées toutes les contestations qui s'élèvent à l'occasion de la saisie immobilière et les demandes nées de cette procédure ou s'y rapportant directement, même si elles portent sur le fond du droit.

Ultérieurement, seules seront recevables les contestations qui portent sur les actes de la procédure postérieurs à l'audience d'orientation, à charge d'être formées dans les quinze jours de la notification de l'acte contesté, ou qui, nées de circonstances postérieures à celle-ci, sont de nature à interdire la poursuite de la saisie (2e Civ., 9 janvier 2020, n° 18-19.974 ; Com., 25 janvier 2023, n° 21-17.430).

A noter qu'il est jugé que les contestations portant sur la validité des opérations de publicité de la vente doivent être formées dans un délai de quinze jours à compter de « l'accomplissement » des actes de publicité litigieux (2e Civ., 26 juin 2014, n° 13-20.193, *Bull.* n° 162[8]).

Comme l'indique le professeur Cayrol[9], explicitant l'application du principe de concentration des moyens au jugement du juge de l'exécution, « *à l'occasion d'une instance ultérieure, le demandeur n'est pas recevable à invoquer un fondement juridique qu'il s'est abstenu de soulever en temps utile, de sorte que sa demande est couverte par l'autorité de la chose jugée. Autrement dit, l'auteur de la contestation qui omettrait devant le juge de l'exécution d'invoquer un moyen de droit susceptible de le faire triompher n'aura plus jamais la possibilité de le soumettre à un juge*. »

Car, comme le soulignait le rapporteur de l'avis rendu le 12 avril 2018, précité, l'article R. 322-15 du CPCE « *donne un office très étendu au juge de l'exécution, qui doit procéder d'office à un certain nombre de vérifications, ce qui manifeste la volonté affichée du législateur de renforcer le rôle et le contrôle du juge au cours de la procédure de saisie immobilière, ce même en l'absence de contestation du débiteur, qu'il soit présent, représenté, ou défaillant* ».

Etant précisé que cette règle ne méconnaît pas les exigences de l'article 6, § 1, de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (2e Civ., 11 novembre 2011, n° 10-26.784, *Bull.* n° 214).

Notre chambre a repris l'ensemble de ces principes en jugeant « qu'en procédure de saisie immobilière, le juge de l'exécution est tenu de fixer, dans le jugement d'orientation, le montant de la créance du poursuivant, qui a préalablement détaillé les sommes réclamées dans le commandement délivré au débiteur, puis dans le cahier des conditions de vente que le débiteur est sommé de consulter par l'assignation qui lui est faite de comparaître à l'audience d'orientation ; qu'à cette audience, le juge de l'exécution, après avoir entendu les parties présentes ou représentées, statue sur les éventuelles contestations ; que les décisions du juge de l'exécution ont, sauf disposition contraire, autorité de la chose jugée au principal et que le défendeur doit présenter dès l'instance relative à la première demande l'ensemble des moyens qu'il estime de nature à justifier son rejet total ou partiel ; qu'il résulte de ces éléments que le débiteur régulièrement appelé à l'audience d'orientation n'est plus recevable à contester ultérieurement, par de nouveaux moyens, le montant retenu pour la créance du

[8] Voir le Rapport de Mme Brouard-Gallet

[9] Nicolas Cayrol, Droit de l'exécution, Précis Domat, 2016

poursuivant, tel qu'il a été mentionné dans le dispositif du jugement d'orientation » (Com., 13 septembre 2017, n° 15-28.833, *Bull*. n° 109).

En l'espèce, le jugement d'adjudication attaqué ne statue sur aucune contestation. Il n'est pas soutenu que Mme [P] a élevé devant le juge de l'exécution une contestation relativement à la saisissabilité de ses droits indivis dans le bien objet de la procédure de saisie immobilière. Et le moyen présenté au soutien du pourvoi, sauf à demander à la Cour de cassation de tirer les conséquences de l'inconstitutionnalité des dispositions de l'article 1691 bis, I, du CGI, ne se fonde sur celles-ci en aucune de ses branches.

Se pose, en toute hypothèse, la question de la compétence du juge de l'exécution pour statuer sur une contestation relative à l'application des dispositions de l'article 1691 bis, I, du CGI.

En effet, il résulte de la combinaison de l'article L. 281 du livre des procédures fiscales (LPF) et de l'article L. 199 du même livre que les contestations relatives au recouvrement qui portent sur l'existence de l'obligation de payer, sur le montant de la dette compte tenu des paiements effectués et sur l'exigibilité de l'impôt relèvent, s'agissant d'impôts directs, de la compétence exclusive du juge administratif, le juge judiciaire de l'exécution n'étant compétent que pour connaître des seules contestations relatives à la régularité en la forme des actes de poursuites (Com., 3 mai 2018, n° 16-29.055, *Bull*. n° 47 ; Com., 12 février 2008, n° 06-20.976, *Bull*. n° 35 ; Com., 13 mai 1997, n° 95-15.683, *Bull*. n° 137)[10].

Les dispositions de l'article L. 281 du LPF sont d'ordre public et font l'objet d'une application littérale qui peut conduire notre chambre à relever d'office l'incompétence du juge judiciaire au profit du juge administratif (Com. 11 mars 2003, n° 00-20.737, *Bull*. n° 39 ; Com., 3 décembre 2002, n° 00-21.850, *Bull.* n° 185 ; Com., 6 mai 2003, n° 99-17.355).

En outre, l'article L. 213-6 du code de l'organisation judiciaire (COJ) n'étend pas la compétence du juge de l'exécution aux contestations « qui échappent à la compétence des juridictions de l'ordre judiciaire » (2e Civ., 14 janvier 2021, n° 19-17.984, rendu au visa des articles L. 281 du LPF et L. 213-6, alinéa 1er, du COJ : a excédé ses pouvoirs la cour d'appel qui a statué sur la prescription de l'action en recouvrement du comptable public, alors qu'elle était saisie, s'agissant du recouvrement de sommes réclamées au titre de l'impôt sur le revenu, d'une contestation portant sur le bien-fondé de créances fiscales relevant de la compétence des juridictions de l'ordre administratif).

Au visa des articles L. 199 et L. 281 du LPF, 49 et 620, alinéa 2, du code de procédure civile, notre chambre a jugé que « le juge administratif est seul compétent pour statuer sur la question de l'imposition commune ou séparée des époux à l'impôt sur le revenu ainsi que sur celle de la décharge de la solidarité du conjoint au titre de l'article 1685 du

[10] Voir Répertoire du contentieux administratif, « Créances fiscales des collectivités publiques», Alexandre Maitrot de la Motte, avril 2006 (actualisation : mars 2014), § 109 à 130
Ces deux types de contestations étaient qualifiées avant le 1er janvier 1982 « d'opposition à poursuite » et « d'opposition à contrainte » par les articles 1917 et 1846 du CGI. Ces deux appellations sont désormais périmées, quoique parfois encore utilisées en doctrine, et ont été respectivement remplacées par les notions de « contestation de la régularité en la forme de l'acte » et de « contestation de l'existence de l'obligation de payer »

code général des impôts[11] alors applicable » (Com., 9 novembre 2010, n° 09-69.316, *Bull.* n° 170).

Dès lors, méconnaît ce principe l'arrêt qui, pour débouter une ex-épouse de sa demande d'annulation d'une inscription d'hypothèque prise sur un bien qui lui a été attribué lors du divorce, en garantie d'impôts sur le revenu et de contributions sociales dus par son ex-mari, retient que l'établissement, avant le divorce, d'avis distincts d'impôt sur le revenu au titre des années concernées n'était pas de nature à exonérer les époux de la solidarité prévue par l'article 1685, 2, du code général des impôts dès lors qu'ils ne se trouvaient pas dans un des cas prévus par l'article 6, 4, du même code[12] sur l'imposition distincte obligatoire et que, même si la solidarité était écartée, l'ex-épouse resterait débitrice de la moitié des impôts sur le revenu et contributions sociales dus par l'ex-époux en application de l'article 1483 du code civil. » (même arrêt).

Mme Bregeon, conseiller rapporteur, soulignait dans son rapport (p. 3) que « *que tant les motifs de l'arrêt que les moyens proposés au soutien du pourvoi révèlent que Mme D et le trésorier ont demandé aux juges du fond de statuer comme juge de l'impôt et non comme juge de la régularité de l'acte de recouvrement. Il apparaît donc y avoir méconnaissance des dispositions de l'article L. 281 du livre des procédures fiscales*. »

Dès lors, se pose également la question de la compétence de la juridiction judiciaire pour juger de la pertinence de transmettre au Conseil constitutionnel la QPC posée par Mme [P].

Il ressort en effet d'une récente étude du SDER[13] que la Cour de cassation, comme le Conseil d'Etat, considèrent qu'est irrecevable, ou n'a pas lieu à être renvoyée, une QPC posée dans le cadre d'un litige relevant de la compétence de l'autre ordre juridictionnel.

La première chambre civile a en effet jugé que « le dispositif de la question prioritaire de constitutionnalité n'a ni pour objet ni pour effet de déroger aux règles régissant le partage des compétences entre le juge judiciaire et le juge administratif » et qu'« en l'absence d'atteinte à un droit ou une liberté placé sous la protection de la seule autorité judiciaire, le moyen tiré de ce que les dispositions législatives contestées porteraient atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution ne saurait être présenté devant la juridiction judiciaire incompétente pour connaître du litige ». (1re Civ., 16 octobre 2013, QPC n° 13-15.146, *Bull*. n° 201).

Dans la même logique, la troisième chambre civile a jugé irrecevable une QPC, transmise par une juridiction de proximité, présentée à l'occasion d'un litige relevant de la compétence des juridictions de l'ordre administratif (3e Civ., 24 septembre 2014, QPC n° 14-40.033, *Bull.* n° 118). A noter que la QPC était, en l'espèce, affectée d'une autre cause d'irrecevabilité, à savoir l'absence de transmission au ministère public.

---

[11] « 2. Chacun des époux est tenu solidairement au paiement de l'impôt sur le revenu. Il en est de même en ce qui concerne le versement des acomptes prévus par l'article 1664, calculés sur les cotisations correspondantes mises à la charge des époux dans les rôles concernant la dernière année au titre de laquelle ils ont été soumis à une imposition commune. / Chacun des époux peut demander à être déchargé de cette obligation. »

[12] Prévoit les cas dans lesquels les époux font l'objet d'impositions distinctes

[13] Etude du SDER « La transmission d'une question prioritaire de constitutionnalité par une juridiction incompétente », 20 avril 2021 - Crim., 8 juin 2021, QPC n° 21-90.009

De son côté, le Conseil d'État a rejeté les conclusions présentées à l'appui d'une requête ne relevant pas de la compétence de la juridiction administrative, mais de celle de la juridiction judiciaire, « sans qu'il soit besoin de statuer sur la demande de renvoi au Conseil constitutionnel de la question prioritaire de constitutionnalité soulevée » (CE, 31 mai 2012, n° 356833).

Par ailleurs, saisi d'un recours pour excès de pouvoir contre une ordonnance ratifiée, le Conseil d'Etat a jugé qu'il n'y avait pas lieu de renvoyer une QPC au Conseil constitutionnel, dès lors que la constitutionnalité des dispositions querellées était « sans incidence sur l'incompétence de la juridiction administrative » pour statuer sur le recours et prononcer l'annulation de l'ordonnance ratifiée (CE, 13 juin 2018, n° 408325, cons. 3 et 5).

Dans son mémoire spécial au soutien de la QPC, Mme [P] soutient que les dispositions législatives contestées sont applicables au litige, dès lors qu'elle est redevable de l'intégralité des dettes fiscales découlant des détournements mis en oeuvre dans la société gérée par son ex-époux et que c'est sur le fondement de la solidarité fiscale que le tribunal a ordonné la mesure d'adjudication.

Dans son mémoire en réponse, l'administration fiscale soutient que la QPC, qui vise à faire déclarer inconstitutionnel le principe de solidarité fiscale des époux relativement au paiement de l'impôt sur le revenu dès lors qu'ils ont fait l'objet d'une imposition commune, est irrecevable en ce qu'elle est sans incidence sur la solution du litige soumis à la Cour de cassation.

En premier lieu, elle soutient que l'article 1691 bis, I, du CGI, dont les dispositions ne font que rappeler celles de l'article 6, 1, du même code[14] et adapter en droit fiscal le régime primaire découlant du mariage, relève de l'assiette et permet de déterminer les personnes redevables des impositions mises à leur charge par la loi, une telle question étant incompatible avec un contentieux du recouvrement (CE, 17 mai 2013, n° 348892).

En second lieu, elle soutient que les dispositions de l'article 1691 bis, I, du CGI sont étrangères à la procédure de saisie immobilière et à l'ensemble des contentieux du recouvrement forcé relevant de la compétence du juge de l'exécution et n'ont aucune incidence sur l'objet du litige qui ne peut être limité, conformément à l'article 605 du code de procédure civile, qu'à l'éventuelle constatation d'un excès de pouvoir qui affecterait le jugement d'adjudication attaqué.

La chambre devra donc déterminer, au vu de ces éléments, si la QPC posée par Mme [P] porte sur une disposition législative applicable au litige ou à la procédure au sens de l'article 23-2, 1°, de l'ordonnance du 7 novembre 1958 modifiée.

4-2 La disposition contestée a-t-elle déjà été déclarée conforme à la Constitution, dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel ?

L'article 23-2, 2°, de l'ordonnance du 7 novembre 1958 modifiée fixe comme condition de transmission d'une QPC que la disposition contestée « **n'a pas déjà été déclarée**

[14] Qui prévoit, sauf exceptions, que les personnes mariées sont soumises à une imposition commune pour les revenus perçus par chacune d'elles et ceux de leurs enfants et des personnes à charge

conforme à la Constitution **dans les motifs et le dispositif** d'une décision du Conseil constitutionnel sauf changement de circonstances ».

En application de ce texte, le Conseil constitutionnel rappelle régulièrement qu'il ne peut être saisi d'une QPC relative à une disposition législative déjà déclarée conforme à la Constitution, sauf changement des circonstances (Cons. const., 2 juillet 2010, n° 2010-9 QPC ; 21 juillet 2017, n° 2017-646/647 QPC).

Il résulte de la consultation du recueil des dispositions déclarées conformes par le Conseil constitutionnel, mis à jour au 26 janvier 2023, que l'article 1691 bis, I, du CGI n'y figure pas.

Il ressort en outre de la consultation de la rubrique « affaires en instance » du site internet du Conseil constitutionnel que ce dernier n'est, au jour de la rédaction du présent rapport, saisi d'aucune QPC relative à la conformité de l'article 1691 bis, I, du CGI à la Constitution.

Il est, par ailleurs, à noter que cet article ne fait pas l'objet d'une autre QPC qui serait actuellement en cours d'examen devant la Cour de cassation ou le Conseil d'Etat.

Comme indiqué précédemment, la Cour de cassation a déjà été saisie d'une demande de transmission d'une QPC portant sur les dispositions de cet article et a déclaré la question irrecevable (Com., 15 décembre 2021, QPC n° 21-17.430).

Pour mémoire, le Conseil constitutionnel, saisi par le Conseil d'Etat (CE, 29 avril 2013, n° 364240), a déclaré l'article 1691 bis, II, du CGI conforme à la Constitution (Cons. const., 28 juin 2013, n° 2013-330 QPC).

4-3 La question est-elle nouvelle ou présente-t-elle un caractère sérieux ?

4-3-1 La question est-elle nouvelle ?

Dans sa décision du 3 décembre 2009 (n° 2009-595 DC, cons. 21), le Conseil constitutionnel a estimé que le législateur organique avait entendu, par l'ajout de cette condition, imposer qu'il soit saisi de l'interprétation de toute disposition constitutionnelle dont il n'avait pas encore eu l'occasion de faire application et a précisé que la condition de la « question nouvelle » ne s'appréciait pas au regard de la disposition législative contestée mais de la disposition constitutionnelle à laquelle la disposition législative était confrontée[15].

Au regard de ces éléments, le Conseil constitutionnel ayant déjà eu, à de nombreuses reprises[16], l'occasion de faire application des articles 8, 9, 16 et 17 de la Déclaration de 1789, la question n'apparaît donc pas nouvelle.

4-3-2 La question présente-t-elle un caractère sérieux ?

4-3-2-1 Les principes constitutionnels invoqués

Le principe de l'individualisation des peines et des sanctions a été affirmé comme

[15] Voir commentaire Cahiers du Conseil constitutionnel n° 28 p. 10

[16] Voir les tables analytiques du Conseil constitutionnel à jour au 30 juin 2022

ayant valeur constitutionnelle (Cons. const., 22 juillet 2005, n° 2005-520 DC, cons. 3). En effet, il résulte des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789 que nul ne peut être punissable que de son propre fait (Cons. const., 4 mai 2012, n° 2012-239 QPC, cons. 3).

Mais ce principe d'individualisation des peines et des sanctions ne saurait faire obstacle à ce que le législateur fixe des règles assurant une répression effective des infractions. Il n'implique pas d'avantage que la peine soit exclusivement déterminée en fonction de la personnalité de l'auteur de l'infraction (Cons. const., 9 août 2007, n° 2007-554 DC, cons. 13).

Le principe de proportionnalité des peines et des sanctions a lui aussi été affirmé comme ayant valeur constitutionnelle (Cons. const., 28 juillet 1989, n° 89-260 DC, cons. 22).

Ce principe implique que, si l'éventualité que deux procédures soient engagées peut conduire à un cumul de sanctions, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas, en tout état de cause, le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues (par ex., Cons. const., 12 janvier 2002, n° 2001-455 DC, cons. 85 ; 17 janvier 2013, n° 2012-289 QPC, cons. 3 ; 23 novembre 2018, n° 2018-745 QPC, paragr. 6).

Ces deux principes s'appliquent non seulement aux peines prononcées par les juridictions répressives mais aussi à toute sanction ayant le caractère d'une punition (par ex., Cons. const., 4 mai 2012, n° 2012-239 QPC, cons. 3 ; *a contrario* Cons. const., 7 octobre 2015, n° 2015-487 QPC, cons. 5).

Ainsi ils s'appliquent aux amendes et majorations qui tendent à réprimer le comportement des personnes qui ont méconnu leurs obligations fiscales (Cons. const, 17 mars 2011, n° 2010-103 QPC, cons. 4 ; 17 mars 2011, n° 2010-105/106 QPC ; 4 mai 2012, n° 2012-239 QPC, cons. 5 ; 7 mars 2014, n° 2013-371 QPC, cons. 4 ; 8 octobre 2014, n° 2014-418 QPC, cons. 6).

Mais ils ne s'appliquent pas aux majorations et intérêts de retard ayant pour seul objet de réparer le préjudice subi par l'État du fait du paiement tardif de l'impôt qui ne revêtent aucun caractère punitif (Cons. const., 4 mai 2012, n° 2012-239 QPC, cons. 4).

Ils **ne s'appliquent pas non plus en présence de « *mécanismes légaux de solidarité de paiement*, *même si l'esprit dans lequel ils sont institués n'est pas sans arrière-pensée dissuasive ou répressive*, [qui] *ne sauraient être constitutionnellement analysés autrement que comme instituant des obligations financières*. »**[17]

Ainsi, il a été jugé que la solidarité, prévue à l'article 1754, V, 3, du CGI, des dirigeants sociaux au paiement de la pénalité instituée par l'article 1759 du même code, qui est fondée sur les fonctions exercées par ces derniers au moment du fait générateur de la sanction sans être subordonnée à la preuve d'une faute de leur part, qui constitue une garantie pour le recouvrement de la créance du Trésor public et qui permet, conformément aux règles de droit commun en matière de solidarité, au dirigeant qui s'est acquitté du paiement d'exercer une action récursoire contre le débiteur principal et, le cas échéant, contre les codébiteurs solidaires, ne revêt pas le caractère d'une

[17] Commentaire publié sur le site du Conseil constitutionnel concernant la décision du 31 juillet 2015, n° 2015-479 QPC

punition au sens des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789 (Cons. const., 21 janvier 2011, n° 2010-90 QPC, cons. 6). Le commentaire publié de cette décision (p. 4) précise que le dirigeant qui est recherché en paiement de la pénalité « *n'est* (...) *mis en cause qu'à titre de garant du paiement de l'amende. Il n'est pas condamné à l'amende en lieu et place de la société*. »

Pour les mêmes raisons, la solidarité du donneur d'ordre pour le paiement des impôts, taxes et cotisations obligatoires, ainsi que des pénalités et majorations dus au Trésor public et aux organismes de protection sociale, dus en cas de travail dissimulé, instituée par les dispositions de l'article L. 8222-2 du code du travail, n'a pas le caractère d'une punition au sens des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789. Il s'ensuit que les griefs tirés de la violation des principes de présomption d'innocence, d'individualisation et de proportionnalité des peines sont inopérants (Cons. const., 31 juillet 2015, n° 2015-479 QPC, cons. 5 à 8).

On notera encore que les dispositions de l'article 1754, IV, du CGI, qui prévoient que les pénalités de nature fiscale, entrées dans le patrimoine du contribuable ou de la société avant le décès ou la dissolution, sont à la charge de la succession ou de la liquidation, ne méconnaissent pas le principe selon lequel nul n'est punissable que de son propre fait (Cons. const., 4 mai 2012, n° 2012-239 QPC, cons. 6 et 7)

Et enfin que le grief tiré d'une atteinte au droit de propriété et celui tiré de la méconnaissance des exigences de l'article 8 de la Déclaration de 1789 sont exclusifs l'un de l'autre : si la mesure est une peine, la norme de contrôle est l'article 8 ; dans le cas contraire, il s'agit des articles 2 et 17 (Cons. const., 2 décembre 2011, n° 2011-203 QPC, voir commentaire publié, p. 4).

Le principe des droits de la défense est un principe à valeur constitutionnelle qui résulte de l'article 16 de la Déclaration de 1789 (Cons. const., 30 mars 2006, n° 2006-535 DC, cons. 24 ; 4 novembre 2021, n° 2021-945 QPC, paragr. 3).

Sont en effet garantis par l'article 16 de la Déclaration de 1789 le droit des personnes intéressées d'exercer un recours juridictionnel effectif, le droit à un procès équitable, ainsi que les droits de la défense lorsqu'est en cause une sanction ayant le caractère d'une punition (Cons. const., 27 juillet 2006, n° 2006-540 DC, cons. 11 ; 5 juillet 2013, n° 2013-331 QPC, cons. 9 et 10 ; 24 octobre 2014, n° 2014-423 QPC, cons. 17).

Le respect des droits de la défense qui implique en particulier l'existence d'une procédure juste et équitable garantissant l'équilibre des droits des parties, figure au nombre des droits et libertés que la Constitution garantit et peut être invoqué à l'appui d'une QPC (Cons. const., 17 décembre 2010, n° 2010-62 QPC, cons. 3).

Il s'impose à l'autorité administrative sans qu'il soit besoin, pour le législateur, d'en rappeler l'existence (Cons. const., 30 décembre 1997, n° 97-395 DC, cons. 38).

Le principe du caractère contradictoire de la procédure est le corollaire du principe des droits de la défense (Cons. const., 29 décembre 1984, n° 84-184 DC, cons. 35 ; 29 décembre 1989, n° 89-268 DC, cons. 58).

Le principe des droits de la défense **s'applique en cas de sanctions fiscales**. Par exemple, il a été jugé, qu'en instituant une amende dans le cadre de la législation de la prime pour l'emploi, le législateur n'a pas entendu déroger aux dispositions applicables aux pénalités fiscales en matière d'impôts directs. Ont notamment vocation à

s'appliquer les articles L. 80 et L. 195 A du LPF. Par suite, manquent en fait les griefs tirés tant du caractère automatique de la sanction que de la violation des droits de la défense (Cons. const., 29 décembre 2003, n° 2003-489 DC, cons. 12).

Mais il **s'applique aussi en cas de solidarité au paiement de telles sanctions**.

Il a été jugé que le droit à un recours juridictionnel effectif, qui résulte de l'article 16 de la Déclaration de 1789, implique que les dirigeants de droit ou de fait solidairement tenus au paiement de la pénalité infligée à la société **doivent pouvoir contester tant leur qualité de débiteur solidaire que le bien-fondé et l'exigibilité de la pénalité et s'opposer aux poursuites**. Il ressort des dispositions applicables du LPF, telles qu'elles sont appliquées par les juridictions compétentes, que ces voies de recours leur sont offertes. Dans ces conditions, l'article 1754, V, 3, du CGI, qui a pour objet de déclarer ces dirigeants solidairement tenus au paiement de la pénalité, ne porte pas atteinte à la garantie des droits requise par l'article 16 de la Déclaration de 1789 (Cons const., 21 janvier 2011, n° 2010-90 QPC, cons. 7 et 8).

De même, le donneur d'ordre en cas de travail dissimulé doit pouvoir, sauf à méconnaître les exigences qui découlent de l'article 16 de la Déclaration de 1789, contester la régularité de la procédure, le bien-fondé et l'exigibilité des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations y afférentes au paiement solidaire desquels il est tenu (Cons const., 31 juillet 2015, n° 2015-479 QPC, cons. 14).

Saisi de la conformité à la Constitution des dispositions de l'article L. 54 A du LPF, selon lesquelles chacun des époux a qualité pour suivre les procédures relatives à l'impôt dû à raison de l'ensemble des revenus du foyer et les déclarations, les réponses, les actes de procédure faits par l'un des conjoints ou notifiés à l'un d'eux sont opposables de plein droit à l'autre, le Conseil constitutionnel a jugé qu' « il est loisible au législateur d'instituer une présomption irréfragable de représentation mutuelle entre les personnes soumises à imposition commune pour la procédure de contrôle de l'impôt dû au titre des revenus perçus au cours de la période d'imposition commune ; que, toutefois, lorsque deux personnes précédemment soumises à imposition commune font l'objet d'une imposition distincte à la date de notification de l'avis de mise en recouvrement, émis aux fins de recouvrer des impositions supplémentaires établies sur les revenus perçus par le foyer au cours de la période d'imposition commune, **la garantie du droit à un recours juridictionnel effectif impose que chacune d'elles soit mise à même d'exercer son droit de former une réclamation contentieuse**, dès lors qu'elle a informé l'administration fiscale du changement de sa situation matrimoniale, de ses liens au titre d'un pacte civil de solidarité ou de sa résidence et, le cas échéant, de son adresse ; que, par suite, les dispositions contestées porteraient une atteinte disproportionnée au droit des intéressés de former une telle réclamation si le délai de réclamation pouvait commencer à courir sans que l'avis de mise en recouvrement ait été porté à la connaissance de chacun d'eux ; que, sous cette réserve, les mots "notifiés à l'un d'eux" figurant dans la seconde phrase de l'article L. 54 A du livre des procédures fiscales, qui ne méconnaissent ni les exigences de l'article 16 de la Déclaration de 1789, ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution » (Cons const., 4 décembre 2015, n° 2015-503 QPC, cons. 14).

Et saisi de la conformité à la Constitution des dispositions de l'article 131-21 du code pénal relatif au régime général de la peine complémentaire de confiscation (Crim., 15 septembre 2021, QPC n° 21-82.389 et n° 21-90.029), le Conseil constitutionnel a jugé que ces dispositions permettant que la confiscation porte sur un bien dépendant de la

communauté et emporte sa dévolution pour le tout à l'État, sans que ce bien demeure grevé des droits de l'époux non condamné pénalement, même de bonne foi, sans prévoir que l'époux non condamné soit mis en mesure de présenter ses observations sur la mesure de confiscation devant la juridiction de jugement qui envisage de la prononcer, méconnaissaient les exigences découlant de l'article 16 de la Déclaration de 1789 (Cons const., 24 novembre 2021, n° 2021-949/950 QPC, paragr. 13 ; suivi de Crim., 30 mars 2022, n° 21-82.389).

La propriété figure au nombre des droits de l'homme consacrés par les articles 2 et 17 de la Déclaration de 1789 (Cons. const., n° 81-132 DC du 16 janvier 1982, cons. 13 et 16 ; n° 85-189 DC du 17 juillet 1985, cons. 12).

Le droit de propriété peut être invoqué à l'appui d'une QPC (voir notamment Cons. const., n° 2010-26 QPC du 17 septembre 2010, cons. 6 ; n° 2010-43 QPC du 6 octobre 2010, cons. 3).

La jurisprudence du Conseil constitutionnel distingue la privation du droit de propriété, au sens de l'article 17 de la Déclaration de 1789, et l'atteinte aux conditions d'exercice de ce droit, laquelle s'apprécie au regard de la protection reconnue par l'article 2 de ladite Déclaration (Cons. const., 17 juillet 1985, n° 85-189 DC, cons. 9 à 13).

Dans le premier cas, la privation ne peut intervenir que « lorsque la nécessité publique, légalement constatée, l'exige évidemment, et sous la condition d'une juste et préalable indemnité » (Cons. const., 16 janvier 1982, n° 81-132 DC, cons. 44 et 46 ; 30 septembre 2011, n° 2011-169 QPC, cons. 6).

Dans le second cas, le Conseil constitutionnel examine si un motif d'intérêt général est démontré et si l'atteinte portée aux conditions d'exercice du droit de propriété est proportionnée à l'objectif poursuivi. Il énonce en effet de façon constante qu' « en l'absence de privation du droit de propriété, il résulte néanmoins de l'article 2 de la Déclaration de 1789 que les limites apportées à son exercice doivent être justifiées par un motif d'intérêt général et proportionnées à l'objectif poursuivi (Cons. const., 12 novembre 2010, n° 2010-60 QPC, cons. 3 ; 24 juin 2011, n° 2011-141 QPC, cons. 3 ; 13 janvier 2012, n° 2011-208 QPC, cons. 4 ; 21 novembre 2014, n° 2014-430 QPC, cons. 4).

Le Conseil constitutionnel a jugé que les dispositions de l'article L. 8222-2 du code du travail prévoyant la responsabilité solidaire du donneur d'ordre pour le paiement des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations dus au Trésor public et aux organismes de protection sociale en cas de travail dissimulé ne sont pas susceptibles d'emporter une privation du droit de propriété au sens de l'article 17 de la Déclaration de 1789 mais s'analysent comme une solidarité de paiement qui porte atteinte au droit de propriété du donneur d'ordre et doit être confrontée aux exigences de l'article 2 de ladite Déclaration : « en adoptant les dispositions contestées, le législateur a entendu lutter contre le travail dissimulé et assurer un meilleur recouvrement des créances publiques ; qu'il a ainsi poursuivi des objectifs d'intérêt général ; que le donneur d'ordre qui s'est acquitté du paiement des sommes exigibles dispose d'une action récursoire contre le débiteur principal et, le cas échéant, contre les codébiteurs solidaires ; qu'en vertu de l'article L. 8222-3 du même code, "les sommes dont le paiement est exigible en application de l'article L. 8222-2 sont déterminées à due proportion de la valeur des travaux réalisés, des services fournis, du bien vendu et de la rémunération en vigueur dans la profession" ; que l'atteinte au droit de propriété du donneur d'ordre qui résulte des dispositions contestées est justifiée par

des objectifs d'intérêt général et proportionnée à ces objectifs ; que, par suite, les dispositions contestées ne méconnaissent pas les exigences de l'article 2 de la Déclaration de 1789 ; que le grief tiré de la méconnaissance du droit de propriété doit être écarté » (Cons const., 31 juillet 2015, n° 2015-479 QPC, cons. 16 à 18 ; dans le même sens, Soc., 11 février 2022, QPC n° 21-19.494, publié).

Le Conseil constitutionnel admet en effet que la volonté du législateur d'« assurer un meilleur recouvrement des créances publiques » ou de « garantir le recouvrement des créances fiscales » est un motif d'intérêt général (voir Cons. const., 21 janvier 2011, n° 2010-90 QPC, cons. 6 ; 31 juillet 2015, n° 2015-479 QPC, cons. 18 ; 13 janvier 2012, n° 2011-208 QPC, cons. 7).

Et a jugé que la solidarité entre les époux ou les partenaires d'un Pacs pour le paiement de l'impôt sur le revenu constitue une garantie pour le recouvrement des créances fiscales, que le législateur a entendu concilier avec la prise en compte des difficultés financières et des conséquences patrimoniales pouvant naître, pour l'un ou l'autre des conjoints divorcés ou séparés, de cette solidarité de paiement pour la période antérieure au divorce ou à la séparation (Cons. const., 28 juin 2013, n° 2013-330 QPC, cons. 4).

Saisi de la conformité à la Constitution des dispositions de l'article 2206 du code civil, prévoyant que le montant de la mise à prix est fixé par le créancier poursuivant et qu'à défaut d'enchère, celui-ci est déclaré adjudicataire d'office à ce montant, le Conseil constitutionnel a jugé que l'atteinte aux conditions d'exercice du droit de propriété ne revêtait pas un caractère disproportionné (Cons. const., 16 décembre 2011, n° 2011-106 QPC) en rappelant que :
- les droits patrimoniaux des créanciers et des débiteurs doivent être conciliés ; que l'exécution forcée sur les biens du débiteur est au nombre des mesures qui tendent à assurer cette conciliation (cons. 4) ;
- la saisie immobilière est une procédure d'exécution forcée sur l'immeuble du débiteur en vue de la distribution de son prix ; qu'elle constitue une modalité de paiement d'une créance exécutoire ; qu'il en résulte que, si l'adjudication conduit à ce que le débiteur soit privé de la propriété de ce bien, cette procédure n'entre pas dans le champ d'application de l'article 17 de la Déclaration de 1789 (cons. 5) ;
- les dispositions contestées ont pour objet d'éviter que la procédure de saisie immobilière demeure suspendue faute d'enchérisseur et font obstacle à ce que le créancier poursuivant se voie imposer un transfert de propriété moyennant un prix auquel il n'aurait pas consenti ; que l'objectif poursuivi de garantir dans ces conditions l'aboutissement de la procédure constitue un motif d'intérêt général (cons. 6) ;
- que le débiteur du bien saisi a le droit d'obtenir l'autorisation judiciaire de vendre le bien à l'amiable ; qu'à défaut, la vente a lieu par adjudication aux enchères publiques à l'audience du juge ; que, dans le cadre de cette procédure, le débiteur peut saisir le juge afin de voir fixer une mise à prix en rapport avec la valeur vénale de l'immeuble et les conditions du marché ; que l'enchère est ouverte à toute personne qui justifie de garanties de paiement (cons. 7). »

4-3-2-2 Les dispositions contestées[18]

L'article 1691 bis du CGI prévoit, en son paragraphe I, que les époux et partenaires de Pacs sont solidairement responsables pour le paiement de l'impôt sur le revenu lors qu'ils font l'objet d'une imposition commune et, en son paragraphe II, qu'en cas de séparation, ceux-ci peuvent demander à être déchargés de leur obligation sous certaines conditions.

Cet article, issu de l'article 9 de la loi n° 2007-1022 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008, reprend le principe ancien de la solidarité fiscale des époux qui figurait aux articles 1685 et 1685 bis du CGI[19]. Il s'applique aux impositions mises en recouvrement à compter du 1er janvier 2008.

Il précise, contrairement aux textes précédents, que les époux, quel que soit leur régime matrimonial, et les partenaires liés par un Pacs sont solidaires du paiement de l'impôt sur le revenu dès lors qu'ils font l'objet d'une **imposition commune** (reprenant ainsi la jurisprudence antérieure CE, 17 mai 2013, n° 348892 ; Dr. fisc. 2013, n° 39, comm. 449 ; CE, 8 octobre 2010, n° 334160 et 334161, RJF 01/11 n° 98), cette imposition commun constituant le principe[20], le rattachement des époux au même foyer fiscal étant obligatoire et l'option pour leur imposition séparée étant, sauf exception, exclue. *A contrario*, les concubins qui ne sont pas soumis à une imposition commune ne sont pas solidaires du paiement de l'impôt sur le revenu (CE, 24 avril 2012, n° 345404[21] ; Dr. fisc. 2012, n° 38, comm. 447 ; RJF 07/12, n° 766).

Conséquence de l'imposition commune, la déclaration d'ensemble des revenus du foyer est conjointement signée par les époux qui sont chacun les destinataires de l'avis d'imposition qui est établi au nom des époux. L'absence de la mention de l'épouse à

---

[18] JurisClasseur Procédures fiscales, « Fasc. 589 : Responsabilité solidaire des époux et des partenaires liés par un Pacs », Nolwenn Peton, date du fascicule : 21 août 2022

JurisClasseur Fiscal Impôts directs Traité, « Fasc. 64 : impôt sur le revenu. – Généralités. – Imposition par foyer », Jean-Baptiste Geffroy, 1er décembre 2020

[19] L'article 1685 était ainsi rédigé :

« 1. Chacun des époux, lorsqu'ils vivent sous le même toit, est solidairement responsable des impositions assises au nom de son conjoint, au titre de la taxe d'habitation.

2. Chacun des époux est tenu solidairement au paiement de l'impôt sur le revenu. Il en est de même en ce qui concerne le versement des acomptes prévus par l'article 1664, calculés sur les cotisations correspondantes mises à la charge des époux dans les rôles concernant la dernière année au titre de laquelle ils ont été soumis à une imposition commune.

Chacun des époux peut demander à être déchargé de cette obligation. »

[20] Les époux qui, par exception, font l'objet d'une imposition distincte à l'impôt sur le revenu ne sont pas tenus solidairement responsables pour le paiement de l'impôt sur le revenu afférent aux revenus de leurs conjoints (articles 6, 4 et 5 du CGI)

[21] Sera notamment mentionné aux tables du recueil Lebon :

- « Considérant que le tribunal a pu, sans erreur de droit, écarter le moyen tiré de ce que M. Gelly n'avait pas été complice de la fraude fiscale imputée à son épouse et n'avait pas profité des revenus ayant servi de base aux impositions supplémentaires en litige, dès lors que ces circonstances, énoncées dans les instructions fiscales précitées, n'étaient pas de nature à justifier légalement une décharge de responsabilité ; »
- « Considérant que les couples mariés, soumis à une imposition commune, sont dans une situation différente de celle des concubins, qui n'y sont pas soumis ; qu'en relevant, pour estimer que les dispositions précitées du 2 de l'article 1685 du Code général des impôts n'étaient pas contraires à l'article 14 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales combiné avec l'article 1er de son premier protocole additionnel, que le législateur n'était pas tenu d'appliquer des règles identiques à des situations différentes et que ces dispositions n'avaient pas pour effet d'instituer, au détriment des couples mariés, un traitement discriminatoire au regard du droit au respect des biens, le tribunal n'a pas commis d'erreur de droit ; »

côté de celle du mari sur le rôle de l'avis d'imposition est sans incidence sur la régularité de l'imposition (par analogie, CE, 1er mars 2000, n° 181665, RJF 4/00, n° 524).

De même, en raison de l'imposition commune, chacun des époux a qualité pour suivre la procédure relative à l'impôt dû à raison de l'ensemble des revenus du foyer et peut valablement introduire et soutenir une réclamation concernant l'impôt sur le revenu (article L. 54 A du LPF).

Le Conseil d'Etat a jugé que, si le principe de personnalité des peines s'oppose à ce qu'une sanction fiscale soit directement appliquée à une personne qui n'a pas pris part aux agissements que cette pénalité réprime, il ne s'oppose pas à ce que des sanctions réprimant le comportement d'un seul des époux majorent, en matière d'impôt sur le revenu, les impositions légalement mises à la charge du foyer fiscal. Il a retenu que « lorsqu'elle assortit des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu d'une majoration tendant à réprimer le comportement d'un contribuable, l'administration est tenue de respecter le principe de personnalité des peines [garanti par l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales], lequel s'oppose à ce qu'une sanction fiscale soit directement appliquée à une personne qui n'a pas pris part aux agissements que cette pénalité réprime. Ce principe doit, toutefois, **être concilié avec le régime de l'imposition commune** prévu à l'article 6 du code général des impôts **et avec les modalités de calcul de cette imposition** fixées par l'article 156 du même code. Ainsi, lorsqu'un seul des époux a pris part à des agissements fautifs, les sanctions fiscales en résultant doivent être regardées comme ayant été prononcées uniquement à son encontre, même si elles majorent, au titre du revenu concerné par ces agissements, l'impôt qui est dû, par le foyer fiscal formé par les deux époux, sur l'ensemble de leurs revenus » et en a déduit que « c'est sans commettre d'erreur de droit que la cour a jugé, après avoir relevé que l'administration avait assigné au foyer fiscal que forment M. et Mme B. les majorations pour manoeuvres frauduleuses imputables uniquement à cette dernière, que le principe de personnalité des peines garanti par les stipulations de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales devait être appliqué en tenant compte du principe de l'imposition commune des couples mariés et **ne faisait pas obstacle à ce que les pénalités encourues à raison des agissements de l'un seulement des conjoints soient mises à la charge commune des membres de ce couple** » (CE 5 octobre 2016, n° 380432, mentionné dans les tables du recueil Lebon).

Dans ses conclusions[22], le rapporteur public Vincent Daumas exposait : « *Ce pourvoi formé dans un litige fiscal doit vous conduire à prendre position sur la compatibilité avec le principe de personnalité des peines du régime d'imposition commune à l'impôt sur le revenu auquel sont soumis les couples mariés ou ayant contracté un pacte civil de solidarité, lorsqu'une majoration d'impôt sur le revenu ayant le caractère de sanction est mise à la charge du foyer alors qu'un seul des deux membres du couple est fautif*. (...) *Il n'est pas tout à fait évident de déduire de la lettre du 1 de l'article 6 du CGI que les majorations d'impôt sur le revenu ayant pour objet de sanctionner le comportement d'un seul des membres du foyer fiscal sont comprises dans l'imposition commune mise à la charge de ce foyer* (...) *Toutefois, il faut rapprocher les dispositions du 1 de l'article 6 du CGI de celles du I de son article 1754, selon lesquelles "Le recouvrement et le contentieux des pénalités calculées sur un impôt sont régis par les dispositions*

[22] *Droit fiscal* n° 50, 15 décembre 2016, comm. 652, « Principe de personnalité des peines et solidarité fiscale des époux : pour le meilleur et pour le pire »

applicables à cet impôt". (...) *Il s'en déduit que de telles majorations doivent être mises à la charge du foyer que constitue le couple marié lorsque celui-ci est soumis à une imposition commune. Cette analyse est confortée par la lecture des dispositions relatives à la solidarité de paiement*. (...) *Précisons que nous utilisons ici la solidarité de paiement comme terme de comparaison avec le principe de l'imposition commune. Mais si ces deux notions s'appliquent aux couples mariés ou pacsés, elles ne doivent pas être confondues. Le principe de l'imposition commune est une règle d'assiette qui porte sur la question de l'identité du redevable de l'impôt – elle a des conséquences à la fois sur le calcul de l'impôt, assis sur des revenus dont il est fait masse, et sur la procédure d'imposition. La solidarité de paiement est une règle de recouvrement qui offre au Trésor public une facilité supplémentaire pour obtenir le paiement de l'impôt – non seulement l'impôt sur le revenu dû au titre d'une période d'imposition commune mais aussi la taxe d'habitation lorsque les conjoints vivent sous le même toit*. (...) [le] *principe de l'imposition commune* (...) *revient à créer une fiction juridique qui n'est ni une personne physique ni une personne morale, qui n'est pas même une personne juridique, qui est tout au plus une entité fiscale imaginée pour les seuls besoins de l'établissement de l'impôt sur le revenu, et derrière laquelle on retrouve immédiatement les personnes physiques qui constituent le couple soumis à imposition commune. La mise à la charge du foyer fiscal constitué par un couple marié ou pacsé d'une sanction fiscale fondée sur le comportement d'un seul de ses membres ne revient donc pas à sanctionner une autre personne que celle à qui ce comportement est imputable. Dans un tel cas, nous vous proposons de juger que la sanction doit être regardée comme prononcée uniquement à l'encontre du conjoint fautif* ».

Voir faisant application d'un raisonnement similaire CE, 29 décembre 2020, n° 428313 et les conclusions du rapporteur public Mme Bokdam-Tognetti[23].

Dans le même sens, une cour administrative d'appel (CAA Versailles, 28 mai 2015, n° 14VE00794 et 14VE02166)[24] a rappelé l'étendue du principe d'imposition commune des personnes mariées dans une espèce où un couple avait fait l'objet de rappels d'impôt sur le revenu à la suite d'une procédure d'évaluation d'office des bénéfices non commerciaux générés par l'activité du mari : les conjoints soumis à imposition commune sont solidairement tenus au paiement des droits et des pénalités mis à leur charge, y compris celles prononcées contre l'un des conjoints dans le cadre de son activité professionnelle, l'autre y étant totalement étranger, et la solidarité de paiement ne revêtant pas le caractère d'une punition, le principe de personnalité des peines ne peut être utilement invoqué pour limiter la portée de la solidarité.

Plusieurs recours existent pour l'époux dont la responsabilité solidaire est mise en jeu :

- Le conjoint dont la responsabilité solidaire est mise en jeu sur le fondement de l'article 1691 bis, I, du CGI peut former une réclamation contentieuse préalable auprès de l'administration sur le fondement de l'article L. 190 du LPF et, en cas de rejet, contester devant le juge compétent le montant de l'impôt exigé ou le fait qu'il soit soumis à une imposition commune. Il s'agira alors d'un contentieux d'assiette (voir CE, 8 mars 2021,

[23] *Droit fiscal* n° 25, 24 juin 2021, comm. 289, « Plus-values immobilières – Abattement pour durée de détention : point de départ du délai en cas de promesse synallagmatique de vente sans condition suspensive »

Droit fiscal n° 25, 24 Juin 2021, comm. 293, « Application de la majoration de 40 % pour manquement délibéré aux revenus d'un enfant rattaché au foyer fiscal : conformité au principe de personnalité des peines »

[24] AJ Famille 2015 p. 432

n° 434891, demande de décharge des impôts eux-mêmes et non de décharge de l'obligation de les payer).

- Le conjoint dont la responsabilité solidaire est mise en jeu sur le fondement de l'article 1691 bis, I, du CGI et qui fait l'objet de poursuites peut présenter une réclamation sur le fondement des dispositions de l'article L. 281 du LPF. Il s'agira alors d'un contentieux du recouvrement (voir CE, 9 juin 2022, n° 456544).

- Enfin, les conjoints divorcés ou séparés peuvent demander à être déchargés de leur responsabilité solidaire en matière d'impôt sur le revenu en présentant une demande à l'administration fiscale sur le fondement de l'article 1691 bis, II, du CGI (CE, 16 février 2015, n° 373976 et n° 373977 ; Dr. fisc. 2015, n° 16, comm. 276 ; CE, 15 avril 2016, n° 380658).

La décharge de responsabilité solidaire est égale à la différence entre le montant de la cotisation d'impôt sur le revenu établie pour la période d'imposition commune (impositions primitives et supplémentaires, le cas échéant), d'une part, et la fraction de cette cotisation correspondant aux revenus personnels du demandeur et à la moitié des revenus communs du demandeur et de son conjoint ou partenaire lié par un PACS, d'autre part.

S'agissant de l'intérêt de retard et des majorations consécutifs à la rectification d'un bénéfice ou revenu propre au conjoint ou au partenaire lié par un Pacs du demandeur, la décharge de responsabilité solidaire est prononcée en totalité. Dans les autres situations, la décharge de responsabilité solidaire au regard des intérêts de retard et des pénalités est prononcée dans les mêmes proportions que l'impôt auquel ils se rapportent (BOI-CTX-DRS-20, 22 janvier 2020, §§ 30 et 140).

Le décret n° 2012-511 du 18 avril 2012, codifié aux articles 382 bis à 382 quinquies de l'annexe II du CGI, organise la procédure applicable aux demandes de décharge de responsabilité solidaire.

Il n'a pas été trouvé, sauf meilleure recherche, de jurisprudence pertinente de la Cour de cassation sur la question qui est posée. Ceci paraît cohérent avec la règle selon laquelle le juge judiciaire n'est pas compétent en matière d'impôt sur le revenu.

4-3-2-3 Autres éléments de réflexion

Il est jugé par la Cour de cassation que la solidarité fiscale ne revêt pas le caractère d'une punition :
- s'agissant de la solidarité prévue à l'article 1745 du CGI : Crim., 7 septembre 2022, n° 21-86.515 ; Crim., 7 septembre 2022, QPC n° 22-81.739 ; Crim., 23 février 2022, n° 21-81.161 ;Crim., 21 mars 2018, QPC n° 17-87.423 ; Crim., 6 décembre 2017, n° 16-81.857, *Bull*. n° 282 ;
- s'agissant de la solidarité des donneurs d'ordre en cas de travail dissimulé : Soc., 11 février 2022, QPC n° 21-19.494 ;
- s'agissant de la solidarité des dirigeants prévue à l'article L. 267 du livre des procédures fiscales : Com., 24 janvier 2019, QPC n° 18-19.152.

Notre chambre a dit n'y avoir lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel une QPC portant sur les dispositions des articles L. 641-9, I, et L. 642-18 du code de commerce, critiquées en ce qu'elles prévoient le dessaisissement de l'intégralité du patrimoine du débiteur jusqu'à la clôture de la liquidation, en ce compris les biens communs à son

conjoint, et la faculté pour le liquidateur judiciaire de procéder, après autorisation, notamment à la vente aux enchères publiques des biens immobiliers appartenant à la communauté, en retenant que ces dispositions « ne portent, par elles-mêmes, aucune atteinte au droit de propriété du conjoint commun en biens, dont les droits ne sont affectés que par l'effet de la règle énoncée à l'article 1413 du code civil, aux termes duquel le paiement des dettes dont chaque époux est tenu, pour quelque cause que ce soit, pendant la communauté, peut toujours être poursuivi sur les biens communs ; que la question posée est inopérante et donc dépourvue de caractère sérieux » (Com., 18 novembre 2014, n° 14 16.535 QPC).

La deuxième chambre civile a jugé que « la possibilité de poursuivre, sur le fondement de l'article 1413 du code civil, le recouvrement de dettes fiscales nées du chef d'un époux pendant la communauté sur les biens mobiliers et immobiliers communs, à moins qu'il n'y ait eu fraude de l'époux débiteur et mauvaise foi du créancier, et sauf la récompense due à la communauté, **ne porte pas atteinte au respect de ses biens** dont bénéficie toute personne en application de l'article 1er, § 1, du Protocole n° 1 à la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, **aucune charge spéciale et excessive n'en résultant pour le conjoint du débiteur** ; Que c'est dès lors sans encourir les griefs du moyen que la cour d'appel a débouté M. et Mme P., dont la juridiction administrative avait préalablement rejeté la demande contestant l'obligation de payer fondant le commandement à fin de saisie immobilière du 6 octobre 2004, de leur demande tendant à obtenir la mainlevée de la procédure de saisie immobilière » (2e Civ., 11 avril 2019, n° 17-26.651).

Dans l'hypothèse d'un couple marié sous le régime de la communauté légale, les dispositions de l'article 1417 du code civil, qui prévoient que la communauté a droit à récompense quand elle a payé les amendes encourues par un époux, en raison d'infractions pénales, ou les réparations et dépens auxquels il avait été condamné pour des délits ou quasi-délits civils, permettent effectivement d'assurer que le membre du couple qui n'est pas à l'origine des faits sanctionnés échappera aux conséquences financières de la sanction si la communauté fait l'objet d'une liquidation. cassation a fait jouer ces dispositions dans l'hypothèse de pénalités fiscales infligées à raison du comportement d'un seul des époux (1re Civ., 20 janvier 2004, n° 01-17.124, *Bull*. n° 20 ; voir également 1re Civ., 12 novembre 2009, n° 08-19.443, *Bull.* n° 226 ; Crim., 9 septembre 2020, n° 18-84.619, publié).

Dans l'hypothèse d'un couple marié sous le régime de la séparation de biens mais soumis à imposition commune, l'économie même de ce régime matrimonial permet d'aboutir immédiatement à un résultat identique. En effet, l'article 1536 du code civil, alinéa 2, dispose que chaque époux séparé de biens reste seul tenu des dettes nées en sa personne avant ou pendant le mariage et la Cour de cassation juge que l'impôt sur le revenu constitue une charge découlant directement des revenus personnels à chaque époux séparé de biens et ne figure donc pas au nombre des charges auxquelles chacun des époux doit contribuer (1re Civ., 6 juillet 2011, n° 10-19.283 ; 1re Civ. 19 mars 2002, n° 00-11.238, *Bull*. n° 99).

4-5-2-3 Les arguments des parties

Dans son mémoire spécial, Mme [P] soutient que l'article 1691 bis, I, du CGI établit une solidarité « automatique » et générale durant toute la période du mariage qui est contraire à plusieurs dispositions de la Constitution.

En premier lieu, elle soutient que la solidarité prévue à l'article 1691 bis , I, du CGI concerne même les sanctions appliquées à la suite de manquements fiscaux propres à l'autre époux, ce qui contrevient au principe suivant lequel nul n'est punissable que de son propre fait et à la règle selon laquelle l'administration fiscale doit, pour appliquer des pénalités, prouver le caractère délibéré du manquement incriminé (Com., 8 février 2017, n° 15-21.552) et qu'en d'autres termes, une personne peut encourir une peine pour des faits qu'elle n'a pas commis, pour l'unique raison qu'elle est mariée à l'auteur de ces faits.

En deuxième lieu, elle soutient que l'époux qui n'est pas titulaire des revenus qui génèrent l'imposition, qui ne participe pas à l'activité commerciale de son conjoint et, partant, ne participe pas au contrôle dans l'entreprise redressée, n'a pas la possibilité de présenter ses observations à l'administration, aucune procédure spécifique d'information n'étant mise en oeuvre à l'intention de l'époux solidaire de bonne foi.

En dernier lieu, elle soutient que la solidarité fiscale de l'article 1691 bis, I, du CGI peut aboutir à la vente forcée d'un bien appartenant à l'époux séparé de biens qui n'a pas généré le revenu taxé et qu'ainsi, elle dépossède une personne d'un droit dont elle est la seule propriétaire aux fins de payer des dettes fiscales qu'elle n'a pas générées. Elle invoque une décision de la Cour européenne des droits de l'homme selon laquelle la saisie provisoire puis l'aliénation définitive d'une maison appartenant à une requérante, acquise par héritage, par la juridiction pénale ayant jugé puis condamné son mari pour escroquerie constituait une violation de l'article 1er du protocole additionnel (CEDH, 16 avril 2019, Bokova c. Russie, n° 27879/13, §§ 50-59[25]). Elle ajoute qu'en tout état de cause, si la solidarité devait s'appliquer, il en résulterait un impôt confiscatoire pour l'époux tenu solidairement à la dette qu'il n'a pas contractée, celui-ci n'ayant pas d'autres choix que de vendre ses biens pour payer l'impôt.

En défense, l'administration fiscale oppose que la QPC est dépourvue de sérieux.

En premier lieu, elle soutient que M. [N] et Mme [P], qui sont soumis à une imposition commune en application de l'article 6, 1, alinéa 2, du CGI, ont bénéficié de l'avantage financier procuré par cette situation et sont, à l'égard du comptable public, tout aussi responsables l'un que l'autre de l'exactitude des déclarations fiscales effectuées au nom du foyer fiscal qu'ils composent, doivent être considérés comme ayant manqué tous les deux à la sincérité de leurs différentes déclarations fiscales, de sorte que les majorations et pénalités mises à leur charge sont suffisamment personnalisées à l'égard du foyer fiscal pour répondre au principe d'individualisation des peines.

En deuxième lieu, elle fait valoir que toute personne tenue à la solidarité fiscale à la suite d'un contrôle fiscal a qualité pour saisir le juge administratif afin de contester l'assiette des rehaussements issus de ce contrôle ou le fait qu'elle soit soumise à l'imposition commune, soutient que le conjoint codébiteur solidaire des impôts peut ainsi former une réclamation contentieuse en application de l'article L. 190 du LPF et contester devant le juge administratif la décision de rejet de l'administration fiscale et précise que Mme [P] a déjà effectué une telle démarche en saisissant le juge administratif. Elle ajoute que le conjoint codébiteur solidaire d'une dette fiscale a aussi

[25] La Cour européenne des droits de l'homme a retenu que, dans l'affaire en cause, aucune des juridictions internes n'avait examiné la question du montant des fonds de provenance illicite investis dans la maison ni offert à la requérante une possibilité adéquate d'exposer sa cause et de défendre ses droits à l'égard d'une part de ce bien (§ 58).

la possibilité de solliciter la décharge gracieuse de la solidarité fiscale en application de l'article 1691 bis, II, du CGI mais précise que Mme [P], qui a effectué des déclarations mensongères et des tentatives de manoeuvres frauduleuses pour empêcher le comptable public de recouvrer sa créance, n'a pas obtenu le bénéfice de cette décharge, et que le juge des contentieux de la protection a, pour des raisons quasiment identiques, déclaré irrecevable son dossier de surendettement. Il s'ensuit, selon elle, que la démonstration de Mme [P] qui consiste à opposer une atteinte aux droits de la défense n'est pas sérieuse.

En dernier lieu, elle soutient que la recherche d'une inconstitutionnalité de l'article 1691 bis, I, du CGI au motif d'une atteinte au droit de propriété tirée de la vente forcée du bien immobilier indivis n'est manifestement pas sérieuse, dès lors que la nature indivise d'un bien entre des époux séparés de biens ne fait pas obstacle à l'action du comptable public, le code civil prévoyant la possibilité pour le créancier d'un seul de ces époux de provoquer le partage amiable entre coïndivisaires et, à défaut, de poursuivre la licitation-partage du bien indivis, et dès lors que chaque époux conserve sa quote-part et peut engager une action récursoire contre l'autre sans même attendre la dissolution du régime matrimonial (1re Civ., 28 mars 2012, QPC n° 12-40.002 ; 1re Civ., 3 mai 1960, *Bull*. n° 231). Elle ajoute qu'un créancier poursuivant est en droit d'assurer la protection de son droit de propriété en exerçant des actes de recouvrement forcé contre son débiteur, à l'instar de la saisie immobilière, et que le titre exécutoire a été établi au nom des deux époux soumis à une imposition commune, de sorte que le comptable public était en mesure de poursuivre le recouvrement de ce titre tant sur les biens personnels de chacun des codébiteurs que sur les biens communs ou indivis par le moyen d'une procédure de saisie immobilière, cette action attentatoire au droit de propriété étant justifiée par des exigences d'intérêt général, à savoir le recouvrement des impositions légalement établies par la représentation nationale. Elle en conclut que la saisie immobilière pratiquée à l'encontre d'une personne codébitrice solidaire au titre des articles 6, I, alinéa 2, et 1691 bis, I, du CGI est justifiée par un motif d'intérêt général et proportionnée à l'objectif poursuivi dès lors qu'il s'agit de préserver le droit de créance du comptable public et que le débiteur disposait des voies de recours pour contester l'assiette et le recouvrement de la créance fiscale (par analogie 2e Civ., 12 mai 2011, QPC n° 11-40.006).

Il appartiendra à la chambre de juger, au vu de ces éléments, si la question posée par Mme [P], à supposer qu'elle porte sur des dispositions applicables au litige ou à la procédure, présente un caractère sérieux.