

Fiscalité des personnes

184 Fiscalité des personnes : chronique de l'année 2018

Éric PICHET,

professeur à Kedge Business School,
 chercheur associé au LAREFI
 de Bordeaux IV et au Centre d'études sur la
 fiscalité
 des entreprises de Paris II (CEFEP)



Introduction

1 - Après une année fiscale 2017 qui fit souffler un vent révolutionnaire sur la fiscalité des personnes qu'elle soit patrimoniale ou locale¹, l'année 2018 s'annonçait plus calme² mais le mouvement des gilets jaunes a tardivement et brutalement modifié le cours tranquille de la fiscalité des particuliers. Dans la première partie de cette étude, nous revenons sur les mesures fiscales initiées ou votées en 2018 qui accentuent l'amélioration du pouvoir d'achat des actifs en cohérence avec la doctrine de l'an I du quinquennat et exposons ensuite des mesures certes toujours favorables aux ménages mais en opposition avec cette doctrine car coûteuses budgétairement comme la remise en cause de la hausse de la CSG pour les retraités des classes moyennes et l'abandon de la hausse des taxes sur les carburants. Dans la seconde partie nous détaillons les mesures de continuité avec la politique fiscale menée sous le précédent quinquennat. Le prélèvement à la source, malgré quelques hésitations, a été finalement confirmé, affiné et mis en place le 1^{er} janvier 2019. Les niches fiscales, toujours décriées, font encore l'objet de créations, d'élargissements et de prorogations. Enfin la lutte contre la fraude s'est encore étoffée y compris pour les personnes physiques et le Conseil constitutionnel a affiné sa jurisprudence relative aux particuliers dans deux décisions à relever.

1. Des mesures favorables aux particuliers dans la continuité de la politique fiscale de rupture de l'an I du quinquennat

2 - La politique destinée à favoriser le travail s'est poursuivie en 2018³ et même brutalement accélérée en décembre, tout en atténuant les effets de la hausse de la CSG en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2018 sur les retraités de la classe moyenne.

A. - La poursuite de la baisse des prélèvements obligatoires pour les actifs des classes moyennes et les non-résidents

3 - Fin décembre 2018 le Parlement a accentué la baisse de la pression fiscale et sociale sur les revenus d'activité via la défiscalisation plafonnée des heures supplémentaires et l'octroi d'une prime exceptionnelle⁴ ainsi que *via* la revalorisation de la prime d'activité au 1^{er} janvier 2019.

1° La défiscalisation des heures supplémentaires et la prime exceptionnelle

4 - Si la défiscalisation des heures supplémentaires ne fait qu'élargir une mesure d'exonération des cotisations sociales prévues en septembre 2018 l'octroi d'une prime exceptionnelle pour les salariés date du mois de décembre.

a) La défiscalisation des heures supplémentaires

5 - Dans le but d'augmenter le pouvoir d'achat des salariés, de stimuler l'activité économique, la demande en biens et services et d'augmenter l'offre de travail, le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2019 incluait dans son article 7 une mesure dite de « désocialisation » qui exonérerait de charges sociales salariales les

1. Avec le remplacement de l'ISF par l'impôt sur la fortune immobilière (IFI), l'instauration du prélèvement forfaitaire unique (PFU) sur les revenus de valeurs mobilières et la suppression programmée en trois ans de la taxe d'habitation pour 80 % des ménages (présentée comme la mesure fiscale emblématique du quinquennat).

2. « Ce projet de loi de finances obéit à une règle, celle de la constance... Nous n'allons pas faire la révolution tous les jours. Les finances publiques ont besoin de constance, de stabilité et de visibilité. » : *Audition du ministre de l'Économie et des Finances et du ministre de l'Action et des comptes publics, commission des finances de l'Assemblée nationale, 24 sept. 2018, sur le projet de loi de finances pour 2019.*

3. « Nous voulons que les Français puissent revenir vers le travail, que le travail paie et qu'il paie de mieux en mieux » : *M. Édouard Philippe, Journal du Dimanche, 26 août 2018.*

4. *L. n° 2018-1213, 24 déc. 2018 portant mesures d'urgence économiques et sociales.*

heures supplémentaires effectuées par l'ensemble des salariés du secteur privé, les agents publics et les salariés des régimes spéciaux courant 2019⁵. La déferlante des gilets jaunes a contraint le président de la République à ajouter à cette « désocialisation » sans coût pour l'État⁶ une exonération fiscale des heures supplémentaires (pour les salariés à temps plein) et complémentaires (pour les salariés à temps partiel) mais dans la limite d'un plafond 5 000 euros par an (codifié à l'article 81 quater du CGI) dès le 1^{er} janvier 2019⁷, le tout pour un coût global estimé de 3,8 milliards euros en année pleine⁸.

b) L'octroi d'une prime exceptionnelle

6 - Toujours dans le but d'accroître le pouvoir d'achat des actifs, l'article 1^{er} de la même loi accorde une exonération de toute charge et impôt sur une prime exceptionnelle à verser entre le 11 décembre 2018 et le 31 mars 2019 et ne dépassant pas 1 000 euros, laissée à la discrétion des employeurs de droit privé envers tous les salaires inférieurs à trois SMIC⁹.

2° La taxe d'habitation et les mesures d'attractivité fiscales

7 - L'une est destinée aux classes moyennes y compris supérieures, les autres à renforcer l'attractivité du pays.

a) La taxe d'habitation

8 - Présentée en 2017 comme la décision fiscale emblématique du quinquennat, la trajectoire de baisse puis d'exonération de la taxe d'habitation pour « tous les Français des classes moyennes et populaires »¹⁰ est maintenue. Pour les foyers bénéficiaires, le dégrèvement de 30 % en 2018 passe donc à 65 % en 2019, l'objectif de la réforme étant toujours de dispenser environ 80 % des foyers de son paiement au titre de leur résidence principale en 2020. Le dégrèvement de 2019 concernera les foyers qui avaient déjà profité du dégrèvement en 2018 soit ceux dont le revenu fiscal de référence n'excède pas 27 000 € pour un célibataire, majoré de 8 000 euros pour chacune des deux premières demi-parts puis de 6 000 euros par demi-part supplémentaire¹¹. En outre, l'article 3 quater de la loi de finances pour 2019 maintient en 2019 pour certains contribuables (veuves et veufs notamment), l'exonération (précédemment un dégrèvement) de la taxe d'habitation et de la contribution à l'audiovisuel public. La baisse de la taxe a toutefois été limitée en 2018 par la hausse des taux décidés par de nombreuses communes en application du principe d'autonomie financière reconnue par la Constitution aux collectivité-

tés. En effet 6 199 communes sur les 36 000 et 247 collectivités de communes et communautés d'agglomération sur les 1 264¹² ont voté un rehaussement de leur coefficient d'imposition sur la valeur locative en usant de la marge de manœuvre fiscale dont elles disposent selon l'article 72-2 de la Constitution, accentuant le mécontentement de contribuables¹³ et alimentant sans doute la fronde des gilets jaunes.

b) Des mesures d'attractivité du pays

9 - Dans l'environnement post-Brexit les gains nets provenant des plans de *carried interest* sont désormais imposés selon la Flat Tax de 30 % si leurs bénéficiaires établissent leur résidence fiscale en France entre le 11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022 et sous certaines conditions comme l'obligation de ne pas avoir été résident en France au cours des trois dernières années¹⁴. En sens inverse, l'article 112 de la loi de finances pour 2019 allège l'exit tax en modifiant l'article 167 bis du CGI¹⁵ : le délai à l'issue duquel les plus-values sont dégrévées d'office si la valeur globale des droits sociaux n'excède pas 2,57 millions d'euros est ainsi ramené de quinze à deux ans. Enfin le pacte Dutreil est une nouvelle fois assoupli dans le but d'assurer la stabilité de l'actionariat et la pérennité de l'entreprise¹⁶ via la baisse du seuil de détention des droits financiers attachés aux titres faisant l'objet d'un engagement collectif de conservation de 20 % à 10 % pour les sociétés cotées et de 34 % à 17 % pour les autres ainsi que de l'allègement des formalités fiscales et de l'encadrement de la remise en cause des pactes en cas de cession ou donation.

B. - Des mesures favorables aux contribuables mais en rupture avec la doctrine définie en 2017

10 - Si les mesures étudiées *supra* restent conformes à la doctrine présidentielle, d'autres déclinent la palinodie fiscale de décembre 2018.

1° La remise en cause de la hausse de la CSG

11 - Afin de corriger les effets de seuils de la hausse de la CSG sur les retraites votée en 2017 le gouvernement avait prévu de lisser cette hausse mais l'adresse présidentielle du 10 décembre l'a purement et simplement annulé pour toutes les retraites inférieures à 2 000 euros mensuel, élargissant ainsi d'importantes niches fiscales en faveur des retraités, en totale contradiction avec la philosophie originelle de la CSG¹⁷ d'imposer tous les revenus au même taux quelle que soit leur origine.

a) Une mesure destinée à lisser les effets de seuil

12 - Dans un premier temps, le Premier ministre avait annoncé, en mars 2018 une mesure de compensation pour environ 100 000 retraités du fait de l'effet de seuil généré par la hausse de la CSG appliquée au 1^{er} janvier 2018, le taux de la CSG de l'année N étant fonction du revenu fiscal de référence du foyer de l'année N-2. Selon l'article 14 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2019, les

5. Le coût de cette mesure qui se traduit donc par une baisse de 11,31 % des charges salariales dans la limite du plafond de la sécurité sociale était estimé à l'époque à 2 milliards d'euros en année pleine, V. Note URSSAF relative aux heures supplémentaires, 5 févr. 2019.

6. Rompant ainsi avec le principe en vigueur depuis la loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 qui a créé l'article L. 131-7 du Code de la sécurité sociale précisant dans sa version originelle que « Toute mesure d'exonération, totale ou partielle, de cotisations de sécurité sociale, instituée à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale, donne lieu à compensation intégrale aux régimes concernés par le budget de l'État pendant toute la durée de son application ».

7. L. n° 2018-1213, 24 déc. 2018, art. 2, portant mesures d'urgence économiques et sociales : Dr. fisc. 2019, n° 4, act. 2.

8. Le coût de la mesure est dû pour moitié aux exonérations fiscales et pour moitié aux exonérations sociales, V. AN, rapp. n° 1547 sur le projet de loi portant mesures d'urgence économique et sociale, p. 21.

9. V. L. n° 2018-1213, 24 déc. 2018, art. 1^{er} : Dr. fisc. 2019, n° 4, act. 1. – URSSAF Actualité, 27 déc. 2018.

10. Programme d'Emmanuel Macron pour la présidentielle, p. 29.

11. Afin d'éviter des effets de seuil, un dégrèvement dégressif est en outre prévu pour les foyers se situant entre ces limites et 28 000 € pour une part (majoré de 8 500 € pour les deux demi-parts suivantes) soit 45 000 € pour un couple (majoré de 6 000 € par demi-part supplémentaire) ces plafonds étant définis par le 1° du II bis de l'article 1417.

12. Selon un fichier de la DGFIP cité par *Le Monde*, 16 déc. 2018, p. 30.

13. Une campagne sur les réseaux sociaux du type « balance ton maire » a été lancée ce qui n'a pas manqué d'alimenter un débat devenu polémique sur la hausse de la fiscalité locale.

14. L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 42 (Dr. fisc. 2019, n° 1-2, comm. 31).

15. Relatif à l'imposition des plus-values latentes en cas de transfert par un contribuable de son domicile lorsque les droits sociaux qu'il détient dans une société excèdent 50 % des bénéfices sociaux ou que leur valeur excède 800 000 euros assortis d'un sursis automatique dans certains États dont ceux de l'Union européenne.

16. L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 40 : Dr. fisc. 2019, n° 1-2, comm. 46, note J.-F. Desbuquois.

17. L. n° 90-1168, 29 déc. 1990 : Dr. fisc. 1991, n° 2-3, comm. 45.

retraités ne devaient être taxés au taux de 8,3 % que si leur revenu fiscal de référence dépassait 14 404 euros pour la première part majorée de 3 846 euros par demi-part pendant deux années consécutives au lieu d'une dans le schéma initial voté en 2017¹⁸.

b) Un recul brutal et coûteux.

13 - Dans un second temps, face au mouvement des gilets jaunes, l'adresse présidentielle du 10 décembre¹⁹ remettait en cause, pour des raisons purement électoralistes, la hausse de la CSG à 8,3 % sur les retraites mensuelles comprises entre 1 200 euros et 2 000 euros net. Dès le 1^{er} janvier 2019, 3,8 millions de foyers soit environ 5 millions de retraités reviendront au taux en vigueur d'avant 2018 soit 6,6 %²⁰. Ce faisant l'exécutif renforce encore une niche socio-fiscale en faveur des retraités d'une ampleur déjà considérable et particulièrement inéquitable²¹. En effet si l'on compare à revenu égal, le taux de CSG d'un actif et d'un retraité au-delà du seuil de 2 000 euros net par mois, on constate que le retraité subit un prélèvement de 8,3 % au lieu de 9,2 % pour un actif²². En dessous de ce seuil l'avantage ne cesse de croître en fonction du niveau de la CSG qui passe à 6,6 %, puis à 3,8 %²³ pour finir à 0 en dessous de 1 040 euros net pour une personne seule (1 590 pour un couple)²⁴.

2° L'abandon de la hausse de la fiscalité sur les carburants concerne majoritairement les personnes physiques

14 - Votée en 2017, l'augmentation des taxes sur le fuel devait aboutir à une convergence avec les prix de l'essence eux-mêmes en augmentation.

a) L'abandon de la hausse des taxes profite d'abord aux ménages

15 - Dans le contexte de l'annonce présidentielle du 10 décembre, la commission des finances de l'Assemblée nationale a décidé de se rallier à la position du Sénat introduite à l'article 18 terdecies de la loi de finances pour 2019 en gelant la trajectoire carbone sur les taxes intérieures de consommation définie par l'article 16 de la loi de finances pour 2018²⁵ mais aussi en supprimant l'article 19 de la loi de finances pour 2019 qui mettait un terme au tarif réduit de taxe inté-

rieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) applicable au gazole non routier. En réduisant la hausse de ces taxes de 4 milliards environ ces deux mesures devraient préserver le pouvoir d'achat des ménages et le taux de marge des entreprises²⁶.

b) D'autant que les mesures de soutien au pouvoir d'achat énergétique sont maintenues

16 - La hausse du chèque carburant et l'amélioration de la prime à la casse pour les gros rouleurs qui devaient compenser la hausse de ces taxes pour un montant modeste de 130 millions euros ont finalement été maintenues après un débat houleux entre le Premier ministre (qui souhaitait les annuler) et sa majorité parlementaire à l'Assemblée nationale le 18 décembre 2018.

2. Des dispositions dans la continuité de la politique fiscale du quinquennat précédent

17 - L'année 2018 a également permis de vérifier la loi politique immuable et pourtant maintes fois regrettée par toute personne raisonnable, selon laquelle les réformes fiscales et budgétaires qui ne sont pas lancées la première année d'un quinquennat ne sont pas mises en œuvre : l'abandon de la fiscalité écologique et l'extension des niches fiscales le prouvent une fois de plus s'il en était nécessaire.

A. - Le prélèvement à la source et les niches fiscales

18 - Si le prélèvement à la source est finalement mis en œuvre les niches fiscales toujours décriées continuent à prospérer.

1° Le prélèvement à la source

19 - Son principe ayant été voté sous le quinquennat précédent, le prélèvement à la source a, après maintes tergiversations en septembre 2018, vu le jour au 1^{er} janvier 2019.

a) Le prélèvement à la source maintenu et lancé au 1^{er} janvier 2019

20 - Initialement prévu au 1^{er} janvier 2018 le prélèvement à la source a été repoussé d'un an au 1^{er} janvier 2019²⁷ pour permettre aux entreprises collectrices de s'organiser et pour limiter les inévitables tentatives d'optimisation des contribuables sur leurs revenus 2018. Les réductions et crédits d'impôt relatifs à 2018 sont conservés mais les détenteurs de revenus fonciers et les épargnants volontaires seront perdants car seule la moyenne des travaux réalisés en 2018 et 2019 sera déduite des revenus fonciers 2019 tout comme la moyenne des versements en 2018 et 2019 dans le cas où les cotisations de 2018 seraient inférieures à celles de 2017 et 2019 en lissant le paiement des cotisations de régime d'épargne retraite²⁸.

b) Avec des aménagements favorables aux particuliers

21 - Le Gouvernement a pris conscience au printemps 2018 des difficultés de trésorerie créées par le décalage entre le prélèvement à la

18. En 2018 le taux nul concerne les contribuables dont la première part de quotient familial n'excède pas 11 018 euros en 2016, majorée de 2 942 euros par demi-part supplémentaire.

19. Mesure inscrite dans l'article 3 du projet de loi du 19 décembre 2018 portant mesures d'urgence économiques et sociales.

20. Compte tenu des délais de mise en œuvre de la mesure, les bénéficiaires de la mesure obtiendront un remboursement au plus tard le 1^{er} juillet 2019 des prélèvements intervenus pendant les premiers mois de l'année 2019.

21. Dans le mouvement de fronde contre la hausse de la CSG sur les retraites, le plus étonnant n'est pas tant la virulence des retraités à défendre leurs avantages que l'incapacité de l'exécutif à communiquer et à rappeler l'évidence à savoir la persistance d'une niche socio-fiscale à trois niveaux (et depuis le 1^{er} janvier 2019 à quatre niveaux...) d'autant plus anormale que la CSG finance essentiellement des dépenses sociales dont les retraités sont les principaux bénéficiaires.

22. Le taux « normal » de 8,3 % (6,6 % avant 2018) s'applique aux retraités dont le revenu fiscal de référence est supérieur à 14 404 euros pour la première part, majorée de 3 846 euros pour chaque demi-part supplémentaire.

23. Le taux réduit de 3,8 % concerne les personnes dont le revenu fiscal de référence (RFR) est compris entre 11 019 euros pour la première part majorée de 2 942 euros pour chaque demi-part supplémentaire et 14 403 euros pour la première part majorée de 3 846 euros pour chaque demi-part supplémentaire.

24. Selon les calculs du Sénat le plafond de CSG de 3,8 % correspond à 1 350 euros net mensuels (2 070 pour un couple), le plafond de 6,6 % à 2 000 euros (3 060 pour un couple) (*Sénat, rapp. n° 232, 21 déc. 2018 sur le projet de loi portant mesures d'urgence économique et sociale, par J.-M. Vanlerenberghe*).

25. L. n° 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 16.

26. Contrairement au Gouvernement qui estimait qu'un tiers de la hausse des taxes serait finalement à la charge des entreprises, nous maintenons notre évaluation précisée dans ces colonnes l'an dernier que la quasi-totalité de ces hausses auraient été finalement répercutées sur les consommateurs qui seront donc les grands bénéficiaires de la mesure, V. É. Pichet, *Doctrine fiscale et budgétaire du quinquennat : un nouveau cap : Dr. fisc. 2018, n° 4, étude 136, spéc. n° 63*.

27. *Communiqué ministère de l'Action et Comptes publics n° 17, 17 juin 2017*.

28. Si les cotisations de 2018 sont inférieures à celle de 2017 et 2019, la déduction pour les revenus de 2019 ne concernera que 50 % de la moyenne des cotisations 2018 et 2019 en conséquence les contribuables qui n'investiront pas dans leur retraite complémentaire en 2018 ne pourront déduire de leurs revenus que la moitié des sommes placées en 2019.

source et le remboursement de certaines réductions ou crédits d'impôts. Après avoir envisagé, en juin 2018, un acompte de 30 % à verser en avril 2019 avec un solde en août 2019, la loi de finances pour 2019 instaure finalement dans son article 12 un versement sous forme d'avance aux foyers fiscaux de 60 % du montant d'un nombre limité de réductions et de crédits d'impôt afférents aux dépenses effectués en 2018 dès le 15 janvier 2019²⁹ avant la restitution du solde en septembre 2019 au moment du calcul définitif de l'IR à payer sur les revenus 2018.

2° Les niches fiscales

22 - Loin de l'objectif affiché de réduire significativement les niches fiscales, les mesures adoptées en 2018 étendent ou prorogent plusieurs dépenses fiscales.

a) La création et l'élargissement des niches fiscales existantes

23 - Comme les années précédentes la loi de finances pour 2019 a créé de nouvelles niches. C'est le cas du dispositif encourageant les rénovations dans l'ancien qui prend le nom du ministre de la Ville Denormandie en accordant à compter du 1^{er} janvier 2019 et sur le modèle du Pinel, une réduction d'impôt sur le revenu de 12 % à 21 % de l'investissement lors de l'achat d'un bien existant loué entre 6 ans et 12 ans minimum à des locataires sous condition de ressources et de loyers et nécessitant au moins 25 % de travaux ou l'exonération des primes olympiques³⁰ des Jeux olympiques de l'hiver 2018 à Pyeongchang. Les prorogations concernent des dispositifs comme la réduction d'impôt au titre des souscriptions au capital d'entreprise de presse. Les élargissements favorisent le sempiternel et mouvant CITE et le plafond de l'abattement spécifique dont bénéficient les élus locaux au titre de leurs indemnités de fonction qui aboutit à une exonération d'impôt sur le revenu à hauteur de 7 896 euros par an (11 844 € en cas de cumul des mandats). Cet abattement fut augmenté *via* un amendement sénatorial et sans aucune évaluation préalable pour les élus locaux des communes de moins de 3 500 habitants sous réserve de la renonciation au remboursement des frais de transport et de séjour à 17 976 euros par an³¹.

b) Des modestes tentatives de plafonnement

24 - Au chapitre des abrogations ou des limitations, l'article 4 de la loi de finances pour 2019 abaisse les plafonds de la réfaction d'impôt sur le revenu en faveur des contribuables domiciliés dans les départements et régions d'outre-mer de l'article 197, I, 3 du CGI³² et un amendement parlementaire a restreint la niche fiscale³³ accordée aux journalistes sous forme d'un abattement d'impôt sur le revenu de 7 650 euros pour frais professionnel à ceux dont le revenu brut annuel n'excède pas 93 510 euros (soit un salaire net mensuel de

6 000 euros), prélude inexorable à une baisse du plafond dans les années à venir³⁴.

B. - Un renforcement de la lutte contre la fraude fiscale des particuliers toujours modulé par le Conseil constitutionnel

25 - Priorité fiscale récurrente du pouvoir depuis l'affaire *Cahuzac*, la lutte contre la fraude fiscale bénéficie de nouveaux outils de détection et de répression qui concerne aussi les personnes et se décline surtout en 2018 dans la loi de lutte contre la fraude³⁵.

1° Des mesures de lutte contre la fraude concernant aussi les ménages

26 - Les nouvelles mesures concernent à la fois les moyens de contrôle et la répression de la fraude fiscale.

a) La création d'une police fiscale et la limitation du verrou de Bercy

27 - L'article 1^{er} de la loi de lutte contre la fraude fiscale crée une police fiscale au sein du ministère des finances en complément de la BNRDF. Pour une meilleure détection de la fraude, l'article 10 codifié à l'article 242 bis du CGI impose aux plateformes d'économie collaborative en ligne de déclarer les revenus perçus par leurs utilisateurs à compter du 1^{er} janvier 2020 au-delà d'un montant et d'un nombre de transactions annuel qui seront fixés par un arrêté. La remise en cause du verrou de Bercy codifiée à l'article L. 228 du LPF n'a finalement pas été aussi radicale qu'attendue car seuls un nombre limité de dossiers devra être transmis au parquet sans passer par le filtre de la Commission des infractions fiscales : le nouveau dispositif devrait concerner environ 5 000 dossiers par an pour moins de 1 000 en l'état actuel.

b) Des sanctions alourdies

28 - De manière dissuasive, l'article 16 de la loi de lutte contre la fraude augmente le plafond de l'amende encourue pour fraude fiscale au double du produit tiré de l'infraction lorsque le montant est supérieur aux montants fixes de 500 000 euros ou 3 millions d'euros de l'article 1741 du CGI et rend obligatoire, au nom du principe du *name and shame* une peine afflictive sous forme d'affichage des décisions prononcées en matière de fraude fiscale, sauf motivation contraire³⁶. Enfin l'article 19 pénalise les professionnels du chiffre et du droit qui fournissent intentionnellement et directement des prestations permettant des fraudes fiscales sanctionnées par une majoration de 80 % en leur infligeant une amende égale à 50 % du profit tiré de la prestation avec un plancher de 10 000 euros³⁷.

2° Une jurisprudence du Conseil constitutionnel soucieuse de l'égalité devant l'impôt et de la proportionnalité des sanctions

29 - Le dixième anniversaire de la création des questions prioritaires de constitutionnalité³⁸ a démontré la puissance de cette nou-

29. Il s'agit principalement des réductions ou crédit d'impôts pour emploi de personnes à domicile (*CGI, art. 199 sexdecies*, pour un coût de 2,5 milliards), des dépenses d'hébergement en établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD), en faveur des investissements locatifs comme le Pinel (*CGI, art. 199 novovicies*), le Censi-Bouvard (*CGI, art. 199 sexvicies*), le Scellier (*CGI, art. 199 septvicies*), le tout pour 1,8 milliard et de la réduction au titre des dons effectués par les particuliers (*CGI, art. 200*, pour 0,8 milliard).

30. *L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 9, V. Dr. fisc. 2019, n° 1-2, comm. 2.*

31. L'on ne peut s'empêcher de penser que cette faveur a pour objet de renouer le dialogue entre la majorité présidentielle et les élus locaux...

32. La réduction d'impôt sur le revenu est de 30 % en Guadeloupe, Martinique et Réunion et de 40 % en Guyane et à Mayotte. Le plafond passe à compter des revenus perçus en 2018 de 5 100 euros à 2 450 euros pour les trois premiers DOM et de 6 700 euros à 4 050 pour les deux derniers.

33. *L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 2 bis C ; V. Dr. fisc. 2019, n° 1-2, comm. 2.*

34. Là encore, l'on ne peut s'empêcher de penser que l'instauration de ce plafond soudain est une réponse de la majorité présidentielle aux critiques acerbes des journalistes dans la gestion de la crise des gilets jaunes...

35. *L. n° 2018-898, 23 oct. 2018 relative à la lutte contre la fraude.*

36. L'article 18 autorise également l'Administration à publier les sanctions administratives infligées aux personnes morales après avis conforme de la Commission des infractions fiscales.

37. La loi de lutte contre la fraude n'ayant pas été déférée au Conseil constitutionnel, il faut attendre les inévitables QPC pour connaître l'opinion du Conseil quant à la parfaite constitutionnalité de ces dispositions.

38. Issues de la réforme de la Constitution du 23 juillet 2008.

velle procédure. En 2018, deux grandes décisions du Conseil constitutionnel concernent les particuliers.

a) L'égalité devant l'impôt

30 - Le Conseil constitutionnel a censuré dans sa décision n° 2018-747 QPC³⁹ sous le visa de l'article 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen du 26 août 1789 l'article 9° bis de l'article 81 du CGI qui affranchissait d'impôt sur le revenu les rentes viagères visant à réparer un préjudice corporel ayant entraîné une incapacité permanente totale seulement lorsqu'elles étaient versées en exécution d'une décision de justice alors que celles versées en réparation d'un même préjudice en application d'une transaction ne bénéficiaient pas de ce régime fiscal. Le juge a logiquement estimé que les dispositions contestées instituaient une différence de traitement entre les victimes d'un même préjudice corporel sans rapport avec l'objet de la loi, qui est de faire bénéficier d'un régime fiscal favorable les personnes percevant une rente viagère en réparation du préjudice né d'une incapacité permanente totale⁴⁰.

b) La proportionnalité des sanctions

31 - L'apport de la classe politique à la jurisprudence fiscale ne faiblit pas et après M. Cahuzac c'est au tour de M. Thévenoud d'apporter involontairement sa pierre à l'édifice jurisprudentiel. Dans sa décision n° 2018-745 QPC du 23 novembre 2018⁴¹, le Conseil a précisé sa jurisprudence *Cahuzac* rappelé que l'article 1741 du CGI qui

permet l'application de plusieurs sanctions afin d'assurer une répression effective des infractions fiscales respectait bien le principe de nécessité des délits et des peines, sous la réserve de ne s'appliquer qu'aux cas les plus graves de dissimulation frauduleuse de sommes soumises à l'impôt ». Cette gravité peut résulter du montant des droits fraudés, de la nature des agissements, de la personne poursuivie ou des circonstances de leur intervention. En l'espèce, le Conseil constitutionnel a considéré que, comme pour la dissimulation frauduleuse, certains comportements d'omission déclarative volontaire pouvaient présenter une telle gravité comme des omissions portant sur des sommes très importantes ou à des manquements répétés dans le temps ou relatifs à de nombreux impôts.

Conclusion

32 - Les ménages sont incontestablement les grands gagnants des arbitrages fiscaux rendus par l'exécutif les 6 et 10 décembre en réponse à la mobilisation des gilets jaunes, les mesures de soutien au pouvoir d'achat des actifs dès le 1^{er} janvier 2019 restant finalement en ligne avec le projet présidentiel de faire en sorte que le travail paie sans dégrader la compétitivité des entreprises. En revanche l'annulation de la hausse de la CSG pour les retraites inférieures à 2 000 euros par mois est un véritable recul électoraliste qui accroît l'inégalité fiscale à revenu égal entre les actifs et les inactifs en élargissant les niches de CSG dont bénéficient déjà les retraités et l'abandon de la hausse des taxes sur le carburant repousse toute réforme d'envergure de la fiscalité environnementale au nom de la nécessaire acceptabilité de la fiscalité par les électeurs.

MOTS-CLÉS : Fiscalité des personnes - Chronique - Année 2018
Chroniques - Fiscalité des personnes - Année 2018

39. *JurisData* n° 2018-020561 ; *Dr. fisc.* 2018, n° 48, act. 514.

40. *Ibid.*, cons. 7.

41. *Dr. fisc.* 2018, n° 48, act. 515 ; *Dr. fisc.* 2018, n° 48, act. 516.