

Commentaire

Décision n° 2013-361 QPC du 28 janvier 2014

Consorts P. de B.

*(Droits de mutation pour les transmissions à titre gratuit
entre adoptants et adoptés)*

Le Conseil constitutionnel a été saisi le 29 octobre 2013 par la Cour de cassation (chambre commerciale, arrêt n° 1144 du 29 octobre 2013) d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) posée par MM. Michaël et Paul P. de B., portant sur « *l'article 786, alinéa 1 et alinéa 2, 3°, du code général des impôts* » (CGI), c'est-à-dire sur les premier et cinquième alinéas de cet article 786.

Dans sa décision n° 2013-361 QPC du 28 janvier 2014, le Conseil constitutionnel a déclaré ces dispositions conformes à la Constitution.

I. – Dispositions contestées

1. – La distinction entre adoption simple et adoption plénière

Dans le cadre du code civil de 1804, l'adoption avait été conçue « *sur le modèle romain : institution de nature contractuelle, elle était réservée aux majeurs qui y consentaient et tendait surtout à la transmission des biens et du nom de l'adoptant* ». Elle « *change de physionomie* »¹ avec la loi du 19 juin 1923. Le régime juridique actuel de l'adoption sans rupture des liens avec la famille biologique, appelée adoption simple après la réforme du 11 juillet 1966², n'a pas été profondément modifié depuis cette loi du 19 juin 1923.

Le décret-loi du 29 juillet 1939 a institué la possibilité d'une adoption avec rupture des liens familiaux - ce que la loi du 11 juillet 1966 portant réforme de l'adoption a repris sous le terme « adoption plénière ».

L'adoption simple se distingue de l'adoption plénière tant au regard de ses conditions que de ses effets.

¹ Danièle Huet-Weiller, « L'adoption dans les principales législations européennes. France », *RIDP*, vol. 37, n° 3, juillet-septembre 1985, p. 611.

² Loi n° 66-500 du 11 juillet 1966 portant réforme de l'adoption.

• Les conditions relatives à l'adoption plénière sont prévues par les articles 343 à 350 du code civil. En particulier, l'adoption peut être demandée, soit par « *deux époux non séparés de corps, mariés depuis plus de deux ans ou âgés l'un et l'autre de plus de vingt-huit ans* »³, soit par une personne seule « *âgée de plus de vingt-huit ans* »⁴. Cette dernière condition d'âge est supprimée si l'adoption porte sur l'enfant du conjoint, l'adoption pouvant en effet être le fait d'une personne mariée⁵. Sauf à démontrer l'existence de « *justes motifs* », « *les adoptants doivent avoir quinze ans de plus que les enfants qu'ils se proposent d'adopter. Si ces derniers sont les enfants de leur conjoint, la différence d'âge exigée n'est que de dix ans* »⁶. Un agrément administratif est nécessaire lorsque l'adoption est hors du cadre familial⁷. Le consentement de l'adoptant est toujours indispensable⁸. Le consentement personnel de l'adopté n'est requis que si l'enfant est âgé de plus de 13 ans⁹. Il faut d'ailleurs préciser que l'adoption plénière ne concerne en principe que les « *enfants âgés de moins de quinze ans, accueillis au foyer du ou des adoptants depuis au moins six mois* »¹⁰. Toutefois, l'adoption plénière est possible « *si l'enfant a plus de quinze ans et a été accueilli avant d'avoir atteint cet âge par des personnes qui ne remplissaient pas les conditions légales pour adopter ou s'il a fait l'objet d'une adoption simple avant d'avoir atteint cet âge, (...) si les conditions en sont remplies, pendant la minorité de l'enfant et dans les deux ans suivant sa majorité* »¹¹. Cette adoption n'a vocation à intervenir qu'à l'égard des enfants se trouvant « *dans une situation de vide familial* »¹², c'est-à-dire des enfants pour lesquels les père et mère ou le conseil de famille ont valablement consenti à l'adoption, les pupilles de l'État, ou les enfants déclarés abandonnés¹³.

Les effets de l'adoption plénière sont prévus par les articles 355 à 359 du code civil. L'article 356 du code civil prévoit que « *l'adoption confère à l'enfant une filiation qui se substitue à sa filiation d'origine : l'adopté cesse d'appartenir à sa famille par le sang...* »¹⁴. Il n'y a d'exception à cette rupture des liens du sang que lorsque l'enfant d'un conjoint est adopté par l'autre époux. Dans ce cas, l'adoption de l'enfant du conjoint laisse subsister sa filiation d'origine à l'égard

³ Art. 343 du code civil.

⁴ Art. 343-1, alinéa 1^{er}, du code civil. L'alinéa 2 du même article prévoit que « *si l'adoptant est marié et non séparé de corps, le consentement de son conjoint est nécessaire à moins que ce conjoint ne soit dans l'impossibilité de manifester sa volonté* ».

⁵ Art. 343-2 du code civil.

⁶ Art. 344 du code civil.

⁷ Il s'agit des cas d'adoption d'un pupille de l'État, d'un enfant remis à un organisme autorisé pour l'adoption ou d'un enfant étranger qui n'est pas l'enfant du conjoint de l'adoptant : art. 353-1 du code civil.

⁸ Art. 348-3 du code civil.

⁹ Art. 345, alinéa 3, du code civil.

¹⁰ Art. 345, alinéa 1^{er}, du code civil.

¹¹ Art. 345, alinéa 2, du code civil.

¹² Alain Bénabent, *Droit civil. Droit de la famille*, Lextenso Éditions, Montchrestien, Paris, 2010, p. 411.

¹³ Voir, en ce sens, l'art. 347 du code civil.

¹⁴ Art. 356, alinéa 1^{er}, du code civil.

de ce conjoint et de sa famille. Elle produit, pour le surplus, les effets d'une adoption par deux époux¹⁵. Le nom de l'enfant adopté est celui de l'adoptant¹⁶. Surtout, l'adopté a, dans la famille de l'adoptant, les mêmes droits et les mêmes obligations qu'un enfant dont la filiation est légalement établie¹⁷. Enfin, la transcription du jugement d'adoption plénière tient lieu d'acte de naissance de l'adopté¹⁸.

- Énumérées par les articles 360 et 361 du code civil, les conditions relatives à l'adoption simple sont moins restrictives. En ce sens, l'adoption simple est permise quel que soit l'âge de l'adopté¹⁹. S'il est âgé de plus de treize ans, il doit consentir personnellement à l'adoption²⁰. Concernant les effets de l'adoption simple (définis aux articles 363 à 370-2 du code civil), la filiation adoptive simple s'ajoute à la filiation d'origine. Le jugement d'adoption est mentionné en marge de l'acte de naissance et l'adopté conserve les liens avec sa famille d'origine. En ce sens, l'article 364, alinéa 1^{er}, du code civil dispose que *« l'adopté reste dans sa famille d'origine et y conserve tous ses droits, notamment ses droits héréditaires »*. Deux réserves sont apportées à ce principe : d'une part, les père et mère de l'adopté sont tenus de lui fournir des aliments s'il ne peut les obtenir de l'adoptant²¹ et, d'autre part, les droits d'autorité parentale à l'égard de l'adopté mineur sont exercés par le ou les adoptants²². L'adopté et ses descendants ont, dans la famille de l'adoptant, les droits successoraux des héritiers. Toutefois, l'adopté et ses descendants n'ont pas la qualité d'héritier réservataire à l'égard des ascendants de l'adoptant²³.

2. – Le traitement fiscal des transmissions à titre gratuit entre l'adoptant et l'adopté

Sur le plan fiscal, l'adoption simple et l'adoption plénière ont des conséquences différentes pour la transmission du patrimoine. En matière de droits de mutation à titre gratuit (DMTG), en principe, le lien de parenté qui résulte de l'adoption simple n'est pas pris en compte pour le calcul de ces droits, qu'il s'agisse d'un patrimoine transmis par l'adoptant à l'adopté ou à l'inverse d'un patrimoine transmis par l'adopté à l'adoptant.

¹⁵ Art. 356, alinéa 2 du code civil.

¹⁶ Art. 357 du code civil.

¹⁷ Art. 358 du code civil.

¹⁸ Article 357-1 du code civil

¹⁹ Art. 360, alinéa 1^{er} du code civil.

²⁰ Art. 360, alinéa 4 du code civil.

²¹ Art. 367 du code civil.

²² Art. 365, alinéa 2, du code civil.

²³ Art. 368 du code civil.

Les dispositions de l'article 786 du CGI trouvent leur origine dans les dispositions de l'article 22 de la loi du 16 avril 1930 portant fixation du budget général de l'exercice 1930-1931 aux termes duquel : *« Les droits de mutation exigibles sur les transmissions à titre gratuit entre l'adoptant et l'adopté sont liquidés et perçus sans tenir compte du lien de parenté résultant de l'adoption. »*

« Cette disposition n'est pas applicable aux transmissions effectuées en faveur :

« 1° D'enfants issus d'un premier mariage du conjoint de l'adoptant;

« 2° De pupilles de la nation ou de l'assistance publique ainsi que d'orphelins d'un père mort pour la France ;

« 3° D'adoptés qui, dans leur minorité et pendant six ans au moins, auront reçu de l'adoptant des secours et des soins non interrompus ».

Il s'est agi de « mettre un terme » à une pratique selon laquelle « certaines personnes qui n'ont pas d'enfants recourent (...) à l'adoption pour éluder le paiement de la majeure partie des droits de succession qui devraient normalement être versés au Trésor après leur décès »²⁴. En outre, il résulte des travaux parlementaires sur la loi du 16 avril 1930 qu'« il n'est pas juste d'appliquer, au point de vue fiscal, le même traitement aux héritiers du sang et aux enfants adoptifs, alors surtout que ces derniers conservent, dans leur famille naturelle, tous leurs droits héréditaires et bénéficient ainsi d'une réduction de la taxe successorale à la fois dans leur famille adoptive et dans leur famille naturelle »²⁵. En ce sens, l'article 22 de la loi du 16 avril 1930 a donc prévu que les droits de mutation exigibles sur les transmissions à titre gratuit entre l'adoptant et l'adopté sont liquidés et perçus sans tenir compte du lien de parenté résultant de l'adoption. Trois tempéraments ont été ajoutés à cette règle de non prise en compte du lien de parenté résultant de l'adoption. En particulier, reprenant les termes de l'article 345 du code civil dans sa rédaction antérieure à la loi du 19 juin 1923²⁶, le législateur a décidé que la règle ne s'applique pas aux adoptés qui, dans leur minorité et pendant six ans au moins, auront reçu de l'adoptant des secours et des soins non interrompus.

Par la suite, ces dispositions ont été successivement complétées en 1938²⁷, en 1939²⁸, en 1944²⁹ et en 1949³⁰, en ajoutant à chaque fois un nouveau cas

²⁴ Sénat – débats publics, 15 février 1930.

²⁵ Rapport général n°110 de M. Charles Dumont, 13 mars 1930 (*JO Sénat*) p. 202.

²⁶ L'article 345, alinéa 1^{er}, du code civil, dans sa rédaction issue de la loi du 2 avril 1904, dispose : « la faculté d'adopter ne pourra être exercée qu'envers l'individu à qui l'on aura, dans sa minorité et pendant six ans au moins, fourni des secours et donné des soins non interrompus, ou celui qui aurait sauvé la vie à l'adoptant, soit dans un combat, soit en le retirant des flammes ou des flots ».

²⁷ Art. 12 de la loi du 31 décembre 1938 modifiant l'art. 35 de la loi du 4 avril 1884 relative à l'organisation municipale, concernant la formation des conseils municipaux.

d'application du barème des droits de mutation applicable entre parents et enfants³¹, les dispositions de ses premier et cinquième alinéas demeurant inchangées. Après un certain nombre d'évolutions formelles (codification, rédaction), les dispositions connaissent deux modifications successives :

– l'article 66 de la loi du 27 décembre 1968 de finances pour 1969 étend le bénéfice du tarif en ligne directe aux adoptés qui, dans leur minorité et leur majorité et pendant dix ans au mois, auront reçu de l'adoptant des secours et des soins non interrompus. De sorte que, depuis cette loi, peuvent bénéficier du régime fiscal applicable aux transmissions en ligne directe, les « *personnes adoptées postérieurement à leur majorité, à condition qu'elles aient commencé à bénéficier des soins et secours avant d'avoir atteint leur majorité et que la durée de ces soins soit de dix ans* »³² ;

– le paragraphe II de l'article 8 de la loi n° 75-1278 du 30 décembre 1975 de finances pour 1976 réduit à cinq ans le délai de six ans prévu par le cinquième alinéa de l'article 786 du CGI.

Ainsi, le premier alinéa de l'article 786 du CGI contesté par la présente QPC pose le principe selon lequel « *pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il n'est pas tenu compte du lien de parenté résultant de l'adoption simple* ». Sous cet angle, l'adoption simple est « transparente » :

– s'il existe un lien de parenté « naturelle » entre l'adopté simple et l'adoptant, les DMTG sont perçus au tarif prévu en fonction de ce lien de parenté ;

– s'il n'existe aucun lien de parenté entre l'adopté simple et l'adoptant, les tarifs applicables au titre des DMTG sont ceux qui concernent les personnes non parentes, non mariées et non « pacsées ».

Le tarif applicable aux DMTG repose sur la hiérarchie établie en matière de dévolution successorale, tant du point de vue de l'ordre que du degré successoral. L'article 777 du CGI fixe les différents taux des DMTG pour la part nette revenant à chaque ayant droit en fonction du lien de parenté entre le donateur ou le défunt et le bénéficiaire de la mutation. Ces différents tarifs

²⁸ Art. 1037 du décret-loi du 29 juillet 1939 relatif à la famille et à la natalité française.

²⁹ Art. 21 de l'ordonnance du 30 décembre 1944 portant aménagements fiscaux.

³⁰ Art. 9 de la loi n° 49-1033 du 31 juillet 1949 portant aménagement d'ordre fiscal.

³¹ Il s'agit des transmissions effectuées en faveur : « 4° D'adoptés dont le ou les adoptants ont perdu, morts pour la France, tous leur descendants en ligne directe » ; « 5° D'adoptés dont les liens de parenté avec la famille naturelle ont été déclarés rompus par le tribunal chargé de l'homologation de l'acte d'adoption, en exécution de l'article 352 du code civil » ; « 6° Des successibles en ligne directe descendant des personnes visées aux n° 1° à 5° ci-dessus » ; « 7° D'adoptés, anciens déportés politiques ou enfants de déportés n'ayant pas de famille naturelle en ligne directe ».

³² Rép. n° 6422 à M. Jean-Sébastien Vialatte, J.O.A.N, 29 janvier 2013, p. 1057.

tiennent compte des liens familiaux existant entre le *de cuius* et l'héritier en cause.

Des exceptions sont prévues, permettant que les transmissions soient imposées selon le régime fiscal applicable aux transmissions en ligne directe. Tel est le cas des dispositions du 3^o de l'article 786 du CGI, également contestées par la présente QPC, qui réservent l'hypothèse des transmissions en faveur d'adoptés qui, soit dans leur minorité et pendant cinq ans au moins, soit dans leur minorité et leur majorité et pendant dix ans au moins, auront reçu de l'adoptant des secours et des soins non interrompus.

Dans un arrêt en date du 15 décembre 2009³³, la chambre commerciale de la Cour de cassation s'est prononcée sur la conventionnalité des dispositions contestées. L'auteur du pourvoi faisait grief à l'arrêt rendu le 30 mai 2008 par la cour d'appel de Paris « *de l'avoir débouté de sa demande en retenant qu'est applicable, pour le calcul des droits de succession, le taux de 60 % sans abattement, alors, selon le moyen, que l'article 786, alinéa 1^{er}, du code général des impôts, qui applique aux enfants adoptés simples le régime fiscal des successions entre tiers (60 % sans abattement), instaure une discrimination par rapport aux autres enfants, héritiers réservataires, bénéficiant du régime fiscal en ligne directe (40 % avec abattement), ce qui est prohibé par les articles 14 de la Convention européenne des droits de l'homme, 2.2 de la Convention relative aux droits de l'enfant des Nations Unies, et 26 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques, et est contraire au principe de l'égalité des filiations rappelé par la CEDH* ».

La chambre commerciale a rappelé que « *le second alinéa de l'article 1 du Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme permet à l'État de légiférer en matière fiscale en sorte que le taux de 60 % des droits de mutation à titre gratuit, qui est celui applicable entre personnes dépourvues de lien de parenté ou parentes au-delà du quatrième degré, ne constitue pas une distinction discriminatoire dès lors qu'il repose sur une justification objective et raisonnable* ». Elle a considéré que le moyen n'était pas fondé. En ce sens, elle a confirmé l'interprétation de la cour d'appel qui avait « *constaté que l'article 786 du code général des impôts ne tient pas compte du lien de parenté résultant de l'adoption simple pour les droits de mutation à titre gratuit et que le taux applicable est celui des successions entre tiers* ». Mais elle a également confirmé l'interprétation de la cour d'appel jugeant que « *ce texte rétablit l'équilibre en prévoyant que cette disposition n'est pas applicable aux transmissions faites en faveur d'adoptés qui, pendant la durée minimale qu'il prévoit, ont reçu de l'adoptant des secours et des soins non interrompus* ». Comme l'a relevé le professeur Ludovic Ayrault, « *la Haute juridiction a donc*

³³ Cass., com., 15 décembre 2009, n° 08-19.406.

validé l'approche du législateur consistant à imposer, dans l'article 786, 3° du CGI, une logique matérielle sur l'approche purement juridique. Une telle démarche part d'un principe d'assimilation entre enfant biologique et enfant adopté »³⁴.

La notion de « *secours et soins non interrompus* » a été précisée par la jurisprudence judiciaire. Selon le Cour de cassation, pour être éligible au régime de l'exception prévue par le 3° de l'article 786 du CGI, la « *prise en charge [de l'adopté] doit être continue et principale (...), et non pas subsidiaire* »³⁵.

À titre d'illustration, dans un arrêt en date du 7 avril 2009, la chambre commerciale de la Cour de cassation a jugé que ne constitue pas des « *secours et soins non interrompus* », susceptibles de soumettre la transmission de l'adoptant à l'adopté au régime fiscal des transmissions en ligne directe, le fait de s'occuper de l'enfant d'une manière « *très régulière assimilable aux soins prodigués par une grand-mère à sa petite fille (...)* », alors que l'adopté « *n'a jamais cessé d'habiter chez ses parents qui pourvoient à titre principal à son éducation* »³⁶. Comme le souligne le professeur Pierre Murat, il convient de ne « *pas confondre des marques d'affection se traduisant par des aides et cadeaux améliorant l'ordinaire avec un soutien nécessaire et important* »³⁷.

Par exemple, une femme ayant fait l'objet d'une adoption simple par son oncle et sa tante ne peut pas revendiquer le régime de faveur prévu par le 3° de l'article 786 du CGI dès lors qu'elle ne justifie « *pas d'un délaissement particulier de ses parents ayant amené les adoptants à se substituer à eux, dans une prise en charge matérielle et financière quotidienne* »³⁸.

Le juge judiciaire retient donc une « *conception exigeante* »³⁹ de la notion de « *secours et soins non interrompus* ».

Selon la doctrine fiscale, « *la preuve que l'adopté a reçu des secours et des soins non interrompus de l'adoptant pendant la durée minimale prévue par la loi doit être fournie dans les formes compatibles avec la procédure écrite au moyen de documents tels que quittances, factures, lettres missives et papiers domestiques. Le témoignage est, en principe, exclu même sous forme d'attestation ou de certificat de notoriété* »⁴⁰. Mais cette exclusion « *n'interdit*

³⁴ Ludovic Ayrault, « Droit fiscal européen des droits de l'homme : chronique de l'année 2009 », *Droit fiscal*, n° 8, 25 février 2010, 209.

³⁵ Cass., com., 7 avril 2009, n° 08-14.407.

³⁶ *Ibid.*

³⁷ Pierre Murat, « Adoption simple et droits de succession : les exigences de la condition de "secours et soins interrompus" reçus de l'adoptant », *Droit de la famille*, n° 6, juin 2009, comm. 77.

³⁸ Cass., com., 15 mai 2012, n° 11-16.124.

³⁹ Pierre Murat, *op. cit.*

⁴⁰ BOFIP-Impôts, 12 septembre 2012 (BOI-ENR-DMTG-10-50-80-20120912).

pas aux juges du fond de constater les faits selon des présomptions graves, précises et concordantes invoquées dans les mémoires produits par les parties ou selon des attestations annexées à ces mémoires »⁴¹.

Par ailleurs, selon une réponse du ministre de l'économie, *« il est tenu compte des difficultés que peuvent éprouver certains adoptés à apporter la preuve qu'ils réunissent les conditions légale. Le caractère probatoire des documents produits est apprécié de manière libérale ; il est tenu notamment compte du jugement d'adoption, s'il ressort de celui-ci de façon suffisamment précise que les conditions prévues à l'article 786-3° (...) sont remplies, ou des attestations fournies. Mais la présomption qui se dégage de ces dernières doit être corroborée par d'autres présomptions suffisamment précises et concordantes pour que la preuve puisse être considérée comme rapportée. En toute hypothèse, l'appréciation de la valeur probante des documents produits est une question de fait. Si la question posée (...) concerne un cas particulier, l'administration pourrait procéder à un examen des circonstances de l'affaire si les nom, prénom et domicile de l'adoptant, ainsi que la date de son décès, lui étaient indiqués »⁴².*

B. – Origine de la QPC et question posée

1. – Les requérants, nés en 1977 et 1978, ont fait l'objet d'une adoption simple par M. de B, prononcée par jugement du tribunal de grande instance (TGI) de Paris en 1980. À la suite du décès de l'adoptant et dans le cadre d'un contentieux relatif au tarif des droits de succession appliqués à ces adoptés, MM. Michaël et Paul P. de B. ont, à l'occasion d'un pourvoi en cassation, demandé à la Cour *« de renvoyer au Conseil constitutionnel une question prioritaire pour apprécier la constitutionnalité des dispositions de l'article 786 du code général des impôts au regard des articles 6, 13, 16 et 17 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, ainsi que du 10^{ème} alinéa du Préambule de la Constitution de 1946 »*.

Par un arrêt en date du 29 octobre 2013 (n° 13-13301/13-13302), la Cour de cassation a relevé que *« seuls l'alinéa 1 et le 3° de l'alinéa 2 de l'article 786 du code général des impôts sont applicables au litige, lequel concerne les droits de mutation dus sur la succession de l'adoptant par deux personnes adoptées selon le régime de l'adoption simple »*. Elle a donc décidé de renvoyer au Conseil constitutionnel la seule question de la conformité à la Constitution de *« l'article 786, alinéa 1 et alinéa 2, 3°, du code général des impôts »*. Elle a retenu que *« la*

⁴¹ Cass., com., 5 janvier 1988, n° 86-12.749, *Droit fiscal*, 1988, n° 18, comm. 916. Voir, par exemple, CA Dijon, ch. civ. A, 17 juin 2003, n° 02-399, (concernant un acte de notoriété établi sur la foi du témoignage de deux habitants âgés de la commune où résidait alors l'adopté qui est corroboré par les circonstances de fait de sa naissance) : *Droit fiscal*, n° 10, 4 mars 2004, comm. 308.

⁴² Réponse n° 7079 à M. Jacques Carat, J.O. Sénat, 1^{er} octobre 1987, p. 1546.

question posée présente un caractère sérieux en ce que, conduisant à liquider les droits de succession selon le taux applicable aux tiers, faute pour l'adopté simple à faire la preuve de ses relations personnelles avec l'adoptant, le texte litigieux est susceptible de méconnaître tant le droit de mener une vie familiale normale, que le principe d'égalité devant l'impôt ».

2. – Selon les requérants, les dispositions contestées méconnaissaient le droit de mener une vie familiale normale, les droits de la défense et les principes d'égalité devant l'impôt et les charges publiques.

3. – Des observations en intervention au soutien de la QPC ont été présentées par M. Robert V.-H. qui, dans le cadre d'une instance en cours devant le TGI de Montauban, a soulevé une QPC portant sur ces mêmes dispositions. Le TGI a décidé de surseoir à statuer dans l'attente de la décision du Conseil constitutionnel. Présentée dans les conditions prévues par le deuxième alinéa de l'article 6 du règlement intérieur sur la procédure suivie devant le Conseil constitutionnel pour les questions prioritaires de constitutionnalité, cette intervention, enregistrée le 5 novembre 2013 a été jugée recevable. M. Robert V.-H. soutenait en particulier que les dispositions contestées instituaient une discrimination entre les personnes adoptées simples selon qu'elles ont ou n'ont pas reçu de l'adoptant des secours et des soins non interrompus ayant débuté au cours de leur minorité.

II. – L'examen de la constitutionnalité des dispositions contestées

A. – Le grief tiré de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et les charges publiques

Les requérants soutenaient qu'en privant l'adopté simple du bénéfice de la prise en compte du lien de parenté pour la perception des DMTG, alors que tous les autres liens de parenté sont pris en compte pour la perception de ces droits, les dispositions contestées portent atteinte aux principes d'égalité devant la loi et les charges publiques. La partie intervenante faisait en outre valoir qu'en interdisant à l'adopté ayant reçu des secours et soins uniquement après sa majorité de pouvoir bénéficier des dispositions du cinquième alinéa de l'article 786 du CGI, le législateur avait également instauré une différence de traitement sans lien avec l'objectif poursuivi et méconnaissant les principes d'égalité devant la loi et les charges publiques.

Dans le prolongement de sa jurisprudence constante relative aux principes d'égalité devant la loi et les charges publiques, le Conseil constitutionnel a rappelé ses considérants de principe : « *Considérant qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : "la Loi... doit*

être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse" ; que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;

« Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : "Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés" ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être assujettis les contribuables ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; » (cons. 5 et 6).

Le Conseil constitutionnel a rappelé certaines des dispositions du code civil relatives aux conditions de l'adoption plénière et de l'adoption simple ainsi qu'à leurs effets.

Par les dispositions contestées, le législateur a exclu l'adoption simple des liens de parenté pris en compte pour la perception des DMTG et a également prévu, par dérogation à cette règle, une prise en compte de ce lien lorsque les secours et les soins ont été prodigués par l'adoptant à l'adopté pendant sa minorité ou à la fois pendant sa minorité et pendant sa majorité et qu'ils excèdent une certaine durée. Celle-ci diffère selon que ces secours et soins se sont appliqués ou non pendant une période de cinq ans au cours de la minorité.

D'une part, le Conseil a considéré qu'« *en excluant en principe la prise en compte du lien de parenté résultant de l'adoption simple pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, le législateur s'est fondé sur les différences établies dans le code civil entre l'adoption simple et l'adoption plénière* » (cons. 10), après avoir rappelé ces différences aux considérants 7 et 8 de la décision commentée.

D'autre part, il a considéré qu'« *en réservant le cas des adoptés ayant reçu de l'adoptant des secours et des soins non interrompus dans les conditions prévues par le cinquième alinéa de l'article 786 du code général des impôts, le législateur a entendu atténuer les effets de la différence de traitement résultant du premier alinéa du même article afin de prendre en compte les liens*

particuliers qui sont nés d'une prise en charge de l'adopté par l'adoptant » (cons. 10). Le législateur a ainsi permis aux personnes adoptées dans la forme simple de bénéficier du traitement fiscal des autres héritiers en ligne directe à la condition qu'elles aient fait l'objet d'une prise en charge continue et principale par l'adoptant qui a commencé pendant leur minorité. Il a fait varier la durée des secours et des soins requise, selon que ces secours et ces soins ont été dispensés pendant la minorité ou à la fois pendant la minorité et pendant la majorité de l'adopté. Le Conseil a jugé « *qu'en attachant des effets différents aux secours et aux soins dispensés pendant la minorité de l'adopté, [le législateur] a institué des différences de traitement qui reposent sur des critères objectifs et rationnels en lien direct avec les objectifs poursuivis* » (cons. 10). Il a également jugé « *qu'il n'a pas traité différemment des personnes placées dans une situation identique* » (cons. 10). Le Conseil a considéré qu'il n'en résulte pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques et que le grief tiré de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et les charges publiques pouvait être écarté.

B. – Le grief tiré de la méconnaissance du dixième alinéa du Préambule de la Constitution de 1946

Selon les requérants, les dispositions contestées instituaient une immixtion injustifiée et discriminatoire de l'autorité publique dans les relations familiales de l'enfant mineur adopté simple. En outre, ils soutenaient que ces dispositions conduisaient à la négation du lien d'adoption. En particulier, ils faisaient valoir qu'en prévoyant que le lien de parenté résultant de l'adoption simple n'est pas pris en compte pour la perception des DMTG, le premier alinéa de l'article 786 du CGI portait atteinte au droit de mener une vie familiale normale.

Le droit de mener une vie familiale normale qui, selon la jurisprudence constitutionnelle, résulte du dixième alinéa du Préambule de la Constitution de 1946, possède une portée bien circonscrite. Il a essentiellement été appliqué par le Conseil dans les cas où la disposition législative contestée empêche les membres d'une famille de vivre ensemble.

Ainsi, dans la décision n° 93-325 DC⁴³, était en cause la faculté offerte aux étrangers de faire venir auprès d'eux leurs conjoints et leurs enfants mineurs. Au-delà des évolutions quant au fond du droit, c'est encore la même question du regroupement familial qui se posait dans la décision n° 2003-484 DC⁴⁴ qui a confirmé la valeur constitutionnelle de ce droit. D'une manière générale, la

⁴³ Décision n° 93-325 DC du 13 août 1993, *Loi relative à la maîtrise de l'immigration et aux conditions d'entrée, d'accueil et de séjour des étrangers en France*, cons. 69 et 70.

⁴⁴ Décision n° 2003-484 DC du 20 novembre 2003, *Loi relative à la maîtrise de l'immigration, au séjour des étrangers en France et à la nationalité*, cons. 37 et 38.

situation des étrangers est le plus souvent en cause dans les décisions faisant application du droit de mener une vie familiale normale, sauf quelques exceptions également éloignées des difficultés posées par la décision commentée⁴⁵.

Les décisions n^{os} 2010-39 QPC et 2010-92 QPC relatives à l'adoption par les couples homosexuels et au mariage entre personnes de même sexe sont une confirmation de cette conception circonscrite du droit de mener une vie familiale normale.

Dans la première de ces deux décisions, le Conseil a considéré que l'article 365 du code civil, qui empêche que, par la voie de l'adoption simple, un enfant mineur puisse voir établi un deuxième lien de filiation à l'égard du concubin ou du partenaire de sa mère « *ne fait aucunement obstacle à la liberté du parent d'un enfant mineur de vivre en concubinage ou de conclure un pacte civil de solidarité avec la personne de son choix* » et qu'il ne « *fait pas davantage obstacle à ce que ce parent associe son concubin ou son partenaire à l'éducation et la vie de l'enfant* ». Le Conseil a également jugé que « *le droit de mener une vie familiale normale n'implique pas que la relation entre un enfant et la personne qui vit en couple avec son père ou sa mère ouvre droit à l'établissement d'un lien de filiation adoptive* »⁴⁶.

Dans la seconde décision, le Conseil a jugé que « *le droit de mener une vie familiale normale n'implique pas le droit de se marier pour les couples de même sexe* »⁴⁷.

Au-delà de la particularité de ces deux précédents, le droit à une vie familiale normale doit être entendu dans un sens concret (possibilité de vivre ensemble), plus que dans un sens proprement formel qui impliquerait une consécration en droit des liens biologiques.

Dans sa décision du 28 janvier 2014, le Conseil constitutionnel a rappelé que « *le droit de mener une vie familiale normale résulte du dixième alinéa du Préambule de la Constitution de 1946 qui dispose : "La Nation assure à l'individu et à la famille les conditions nécessaires à leur développement"* » (cons. 12). Il a considéré qu'« *en prévoyant qu'il n'est pas tenu compte du lien de parenté résultant de l'adoption simple pour la perception des droits de*

⁴⁵ Dans sa décision n^o 99-419 DC du 9 novembre 1999, *Loi relative au pacte civil de solidarité*, le Conseil a par exemple décidé que le PACS (qui ne comporte aucune disposition relative au droit de la famille) ne portait pas atteinte au droit de mener une vie familiale normale dans la mesure où les dispositions du code civil relatives à la filiation et à l'autorité parentale ont vocation à s'appliquer (cons. 77 et s.).

⁴⁶ Décision n^o 2010-39 QPC du 6 octobre 2010, *Mmes Isabelle D. et Isabelle B. (Adoption au sein d'un couple non marié)*, cons. 7 et 8.

⁴⁷ Décision n^o 2010-92 QPC du 28 janvier 2011, *Mme Corinne C. et autre (Interdiction du mariage entre personnes de même sexe)*, cons. 8.

mutation à titre gratuit et en réservant le cas des adoptés ayant reçu de l'adoptant lors de leur minorité des secours et des soins non interrompus, le législateur a adopté des dispositions fiscales qui sont sans incidence sur les règles relatives à l'établissement de la filiation adoptive prévues par le titre VIII du livre I^{er} du code civil ». Il a relevé « *qu'elles ne font pas obstacle aux relations entre l'enfant et l'adoptant en la forme simple* » (cons. 13). Par suite, le Conseil a écarté le grief tiré de la méconnaissance du droit de mener une vie familiale normale.

C. – Le grief tiré de la méconnaissance des droits de la défense

Selon les requérants, en subordonnant la prise en compte du lien de parenté résultant de l'adoption simple pour la perception des DMTG à la preuve des secours et des soins non interrompus, les dispositions du cinquième alinéa de l'article 786 du CGI méconnaissent les droits de la défense et, en particulier, le droit à une procédure juste et équitable garantissant la filiation de l'adopté simple. Ils soutenaient notamment que l'adopté simple, qui hérite de l'adoptant avant l'âge de cinq ans, se trouvait devant une preuve impossible à rapporter.

Dans le prolongement de sa jurisprudence constante⁴⁸, le Conseil constitutionnel a rappelé que « *le principe du respect des droits de la défense qui implique, en particulier, l'existence d'une procédure juste et équitable* » (cons. 15) est garanti par les dispositions de l'article 16 de la Déclaration de 1789 aux termes duquel : « *Toute société dans laquelle la garantie des droits n'est pas assurée, ni la séparation des pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution* ».

Le Conseil constitutionnel a considéré que « *les dispositions contestées n'instituent ni une présomption ni une règle de preuve* ». Dès lors, le Conseil a jugé que « *le seul fait qu'il appartient à celui qui entend se prévaloir de ces dispositions d'apporter la preuve de la situation de fait permettant d'en bénéficier ne porte pas atteinte aux droits de la défense* » (cons. 16). Par suite, il a écarté le grief tiré de la méconnaissance des droits de la défense.

En définitive, le Conseil constitutionnel a déclaré conformes à la Constitution les premier et cinquième alinéas de l'article 786 du CGI qui ne méconnaissent aucun droit ou liberté garanti par la Constitution.

⁴⁸ Voir, par exemple, décision 2012-227 QPC, 30 mars 2012, *M. Omar S. (Conditions de contestation par le procureur de la République de l'acquisition de la nationalité par mariage)*, cons. 10.