

N°362263

SNC Eiffage travaux publics Rhône-Alpes Auvergne

9<sup>ème</sup> et 10<sup>ème</sup> sous-sections réunies

Séance du 31 mars 2014

Lecture du 9 avril 2014

## CONCLUSIONS

### M. Frédéric ALADJIDI, rapporteur public

1 – Depuis l'entrée en vigueur de *la loi n°95-116 du 4 février 1995*, les assiettes de la taxe d'apprentissage et de la participation à l'effort de construction, qui sont fixées, respectivement, par les *articles 225 et 235 bis du CGI*, ont été alignées sur les rémunérations telles qu'elles sont calculées, au regard de *l'article L. 242-1 du CSS*, pour les cotisations sociales, c'est à dire en intégrant notamment les « *indemnités de congés payés* ».

La difficulté, pour les entreprises du BTP, est que, compte tenu de ce que leurs salariés passent aisément d'un employeur à l'autre, y compris en cours d'année, le code du travail a prévu qu'elles doivent obligatoirement être affiliées à des caisses de congés payés qui versent directement aux salariés, en échange de cotisation de leurs employeurs, les indemnités dûes :

- Par une *circulaire DSS/SDAAF/A1 du 28 juillet 1993 de la DSS*, ces entreprises ont été exonérées des cotisations liées aux indemnités de congés payés versés par les caisses ;
- Il n'en a, en revanche, pas été de même pour les impositions précitées.

Par l'*avis du 30 octobre 2009 n° 328015, min. c/ Sté Vignola : RJF 1/10 n° 27 – Conclusions P. Collin : BDCF 2010, n°7*, vous avez estimé :

- d'une part, que l'affiliation obligatoire des employeurs du BTP aux caisses de congés payés était sans incidence sur leur assujettissement à raison des indemnités concernées ;
- d'autre part, qu'au titre de celles-ci, ce n'est ni les cotisations versées aux caisses, ni les indemnités versées par ces dernières qu'il fallait retenir, mais « *le seul montant des indemnités de congés payés dû par l'employeur à ses salariés en application des dispositions du Code du travail et des conventions collectives ou accords applicables à la profession, que l'employeur aurait versé à ses salariés en l'absence d'affiliation* ».

Comme il s'est avéré que, dans bon nombre de contentieux, les échanges contradictoires ne permettaient pas de préciser ce montant, vous avez ajouté, de manière prétorienne, dans votre *décision CE 20 novembre 2013 n° 350093-350094 SAS Olivo et Houlle: RJF 2014, n°142 – Conclusions F. Aladjidi*, « *qu'à défaut de pouvoir établir exactement les sommes que l'employeur aurait versées à ses salariés au titre des indemnités de congés payés, en l'absence d'affiliation obligatoire à une caisse, il y a lieu de retenir (...)*

*un montant évalué à 11,5 % des rémunérations brutes versées au cours de l'année d'imposition ».*

2 - La QPC qui vient d'être appelée et qui porte sur les **articles 225 et 235 bis du CGI**, ainsi que sur **l'article L. 242-1 du CSS**, a été posée dans une quinzaine de dossiers concernant diverses filiales d'un même groupe de BTP, dont seule la tête de série a été inscrite à ce rôle.

Dans l'affaire en cause ce sont des cotisations de TA et de PEEC au titre de 2005 qui sont en litige, lesquelles reposaient sur une évaluation des indemnités de congés payés de 13,14 %. La QPC a été invoquée, directement devant vous, à l'appui d'un pourvoi dirigé contre **l'arrêt de la CAA de Versailles du 19 juin 2012** rejetant, après annulation du jugement de 1<sup>ère</sup> instance, la demande de décharge, faute pour les échanges contradictoires d'avoir permis de remettre en cause le taux retenu par l'administration.

Même si cet arrêt est voué, a minima, à être annulé pour EDD au regard de votre récente **décision de novembre 2013**, ce qui aboutirait à une décharge partielle en faveur de la société requérante, l'intérêt de celle-ci à présenter la présente QPC ne fait pas de doute puisqu'elle est de nature, si elle était accueillie, à entraîner une décharge totale.

3 – Vous pourrez, sans hésitation, ne pas renvoyer la QPC relative à **l'art. L. 242-1 du CSS** :

- d'une part, il ne nous semble pas qu'au sens de **l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958**, il soit, en lui-même, applicable au présent litige, dans la mesure où il fixe l'assiette des cotisations de sécurité sociale qui n'est pas directement en cause ici. Ce n'est qu'en tant que les **articles 225 et 235 bis du CGI** y renvoient, qu'il a une incidence sur le litige fiscal : autrement dit, c'est uniquement par le truchement de cette technique rédactionnelle particulière qu'il intervient et cela ne nous semble pas suffisant, pour que la société requérante puisse, le cas échéant, en obtenir l'abrogation devant le CC, ce qui aurait, bien sûr, des conséquences allant bien au-delà des contentieux que nous venons d'évoquer ;

- d'autre part, le seul grief qui soit propre à cet **article L. 242-1** n'est pas sérieux dans la mesure où il se borne à soutenir qu'il aurait été édicté par une autorité incompétente, ce qui était exact lorsque ses dispositions ont été adoptées, pour la 1<sup>ère</sup> fois, par le **décret 85-1353 du 17 décembre 1985**, mais qui ne l'est plus depuis que **l'article 1<sup>er</sup> de la loi n°87-588 du 30 juillet 1987** leur a donné « *force de loi* ».

4 – Pour **l'article 235 bis** relatif à la PEEC, il y a matière à hésitation sur la question de savoir s'il remplit la condition posée par **l'article 23-5 précité** qui exige que la disposition contestée « *n'ait pas déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances* ».

Il se trouve, en effet, que, dans sa décision **QPC du 13 janvier 2011 n°2010-84**, le CC a déjà déclaré conforme à la Constitution les dispositions de cet article :

- Si, la question qui avait, à l'époque, justifié le renvoi était totalement différente puisqu'elle était de savoir si elles méconnaissaient les dispositions de **l'article 8 de la DDHC** relative aux sanctions, le CC est réputé avoir examiné l'ensemble des griefs éventuels ;

- Et il ne nous semble pas qu'il y eu, depuis lors, une jurisprudence constituant un « *changement de circonstance* » au sens de la *décision n° 2011-120 QPC du 08 avril 2011 - M. I... A. [Recours devant la Cour nationale du droit d'asile]* : votre *décision Olivo et Houlle* ne nous paraît pas constituer, en effet, une évolution suffisante de la jurisprudence par rapport à votre *avis Vignola* pour permettre une nouvelle saisine

5 – Quoiqu'il en soit, comme vous devez examiner le sérieux des griefs au titre de *l'article 225*, qui, pour sa part, n'a jamais donné lieu à une quelconque *décision du CC*, aucun de ces griefs ne pouvant être regardé comme nouveau.

a) Vous pourrez aisément écarter comme non sérieux celui qui est tiré de la non-conformité à l'OVC d'intelligibilité et d'accessibilité de la loi car cet objectif n'est pas au nombre des « *droits et libertés que la Constitution garantit* », au sens de *l'article 61-1 de la Constitution* ;

b) Pour le reste, la société se borne à reprocher aux dispositions précitées d'avoir retenu une définition insuffisamment précise de l'assiette des taxes litigieuses, tout particulièrement du fait du simple renvoi à la notion d'indemnité de congé payé.

Mais, comme le CC juge qu'il faut tenir compte de la loi telle qu'elle est interprétée par la jurisprudence (cf. *Décision n° 2010-39 QPC du 06 octobre 2010 - Mmes Isabelle D. et Isabelle B. [Adoption au sein d'un couple non marié]*), le grief manque en fait dès lors que l'on tient compte des précisions qui ont été apportés par *l'avis Vignola* et, a fortiori, les *décisions Olivo et Houlle* dans le cadre de l'office du juge de l'impôt.

Par ailleurs, on sait que l'incompétence négative, au regard de *l'article 34 de la constitution*, n'est invocable, en matière de QPC, aux termes de la *décision du 18 juin 2012 n° 2012-254 QPC, Fédération de l'énergie et des mines*, que « *dans le cas où cette méconnaissance affecte par elle-même un droit ou une liberté que la Constitution garantit* ».

Or il ne nous semble pas que ce soit le cas ici :

- Le fait, en particulier, que vous ayez, dans les *dernières décisions rendues*, ouvert la voie à une évaluation forfaitaire de la part des impositions contestées liées aux indemnités de congé payé alors qu'il résultait, jusqu'alors de l'avis que cette évaluation devait se faire « *au réel* » n'apparaît être une atteinte ni à la garantie des droits et à la séparation des pouvoirs, ni au droit de propriété, ni à l'égalité devant la loi, qui sont protégées, respectivement, par les *articles 16, 2-17 et 1<sup>er</sup> de la DDHC* ;

- Il s'agit, en effet, de tenir compte de la situation particulière dans laquelle se trouve les parties lorsqu'il leur est impossible, compte tenu de la difficulté à rassembler les informations en cause, d'établir le montant exact qui aurait dû être retenu, laquelle impossibilité ne saurait déboucher sur une décharge totale des impositions en cause ;

- Et il était tout aussi impossible au législateur de prévoir, par avance, que parmi les redevables de ces taxes, il y avait une difficulté pour les entreprises du BTP qu'il lui serait

revenu d'atténuer : nous sommes, au contraire, au cœur de l'office interprétatif du juge, face à une loi claire mais délicate à appliquer dans ce cas de figure particulier.

6 - Et PMNC au non-renvoi de la QPC.