

N° 373259

Ministre du budget c/ M. et Mme B...

3^e et 8^e sous-sections réunies

Séance du 16 janvier 2015

Lecture du 2 février 2015

CONCLUSIONS

M. Vincent DAUMAS, rapporteur public

Le présent pourvoi pose une question qui se situe à la lisière du droit fiscal et du droit de la fonction publique. Elle se retrouve dans plusieurs autres affaires, certaines pendantes devant vous¹, d'autres devant les juges du fond. Il y a d'autant plus lieu de la faire trancher par vos sous-sections réunies que les juridictions de fond y ont donné des réponses divergentes.

Il s'agit, comme souvent en matière fiscale, d'éclairer un régime qui n'est plus aujourd'hui en vigueur : le régime d'exonération des heures supplémentaires introduit par la loi du 21 août 2007 dite « loi TEPA »² – vous savez que ce régime de faveur a été supprimé par la deuxième loi de finances rectificative pour 2012³. Le législateur avait prévu, à l'article l'article 81 quater du code général des impôts, que ce régime d'exonération s'appliquait aux heures supplémentaires effectuées par les « agents publics titulaires ou non titulaires ». C'est cet aspect du régime qui est en cause dans la présente affaire, et précisément le point de savoir si peuvent en bénéficier les praticiens hospitaliers.

Par l'arrêt qu'attaque le ministre, signalé par la cour pour son importance jurisprudentielle⁴ et publié à la Revue de jurisprudence fiscale (RJF 1/2014 n° 30), la cour administrative d'appel de Lyon a jugé que oui, en prenant le contrepied des cours administratives d'appel de Douai⁵ et Bordeaux⁶.

1

□ Notamment : pourvois du ministre n° 383260 dirigé contre l'arrêt de la cour administrative d'appel de Nancy n° 13NC00150 et n° 382336 dirigé contre l'arrêt de la cour administrative d'appel de Marseille n° 11MA04231.

2

□ Loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, article 1^{er}.

3

□ Loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, article 3.

4

□ Code de publication R.

5

Pour aboutir à cette conclusion, la cour a jugé, tout d'abord, que les dispositions d'exonération codifiées à l'article 81 quater du CGI ne pouvaient être lues comme excluant les praticiens hospitaliers de son champ d'application. Elle a jugé ensuite que les dispositions réglementaires auxquelles la loi avait renvoyé pour fixer les modalités d'application de l'exonération n'avaient pu légalement en restreindre la portée en omettant les rémunérations versées aux praticiens hospitaliers de la liste énumérant les catégories de rémunérations bénéficiant de l'exonération.

Le ministre soulève dans son pourvoi un moyen d'erreur de droit. Il développe à son appui deux argumentations distinctes qui s'en prennent aux deux temps du raisonnement suivi par la cour.

1. Le ministre soutient tout d'abord que l'expression « agents publics titulaires ou non titulaires », au sens du 5° du I de l'article 81 quater du CGI, n'inclut pas les praticiens hospitaliers.

Selon lui, l'expression ne peut désigner que les agents relevant de l'une des trois fonctions publiques, d'Etat, territoriale ou hospitalière, cette dernière étant régie par les dispositions de la loi n° 86-33 du 9 janvier 1986. Or fait-il valoir, les praticiens hospitaliers ne sont pas régis par les dispositions de cette loi mais par celles des articles L. 6152-1 et R. 6152-1 et suivants du code de la santé publique.

Cette première argumentation nous paraît devoir être écartée. Nous entendons bien, comme y insiste le ministre, qu'une disposition d'exonération doit en principe s'interpréter strictement. Mais en l'occurrence nous ne croyons pas qu'il y ait matière à interprétation. Pour lire la loi fiscale, vous partez du principe que les termes qu'elle emploie sont réputés avoir le sens commun ou, lorsqu'ils renvoient à des notions venant d'autres branches du droit, le sens que leur donnent les textes dont ils sont issus, tel que précisé, le cas échéant, par la jurisprudence du juge compétent (voyez pour un exemple récent, à propos de la notion de « médicament vétérinaire », CE 16 juillet 2014, Société Agranix, n° 363037, aux tables du Recueil et à la RJF 11/2014 n° 999). Or votre jurisprudence qualifie avec constance les praticiens hospitaliers d'agents publics, nonobstant la circonstance qu'ils ne sont pas régis par les dispositions de la loi du 9 janvier 1986 mais par des dispositions réglementaires qui constituent des statuts d'emplois. Entre autres décisions, voyez : CE 4 juillet 1997, Ministre des affaires sociales c/ M. de L... P..., n° 159966, au Recueil ; CE 29 novembre 2004, Centre hospitalier de Lavaur, n° 271950, aux tables du Recueil sur un point connexe ; CE 1^{er} avril 2005, Mme V..., n° 272543, inédite au Recueil ; CE 30 novembre 2005, M. K..., n° 283015, inédite au Recueil ; CE 26 juillet 2011, Mme M..., n° 336114, aux tables du Recueil sur un point connexe. Aucun des termes employés par le législateur ne permet de penser qu'il aurait entendu exclure les praticiens hospitaliers des agents publics susceptibles de bénéficier de l'exonération. Et, si vous éprouviez le besoin de vous référer aux travaux

□ CAA Douai, 16 octobre 2012, M. et Mme M..., n° 11DA01323, C+, RJF 4/2013 n° 404.

6

□ CAA Bordeaux, 21 mai 2013, M. M..., n° 12BX00779.

parlementaires de la loi, qui nous paraît claire, indiquons que l'on n'y trouve aucun indice d'une telle intention du législateur – tout au contraire⁷.

2. Le ministre soutient également – c'est le second aspect de son argumentation, présenté à titre subsidiaire – qu'en renvoyant à un décret le soin de prévoir les modalités de l'exonération des heures supplémentaires dont il a posé le principe, le législateur a entendu permettre au pouvoir réglementaire de préciser le champ d'application de cette exonération.

Selon lui, le décret du 4 octobre 2007 pris sur le fondement de cette habilitation⁸, en ne mentionnant pas, parmi les éléments de rémunération ouvrant droit à l'exonération, les indemnités versées aux praticiens hospitaliers au titre de leur temps de travail additionnel, n'aurait rien fait d'autre que délimiter le champ d'application de l'exonération, sans ajouter à la loi.

Relevons que la question de la légalité de ce décret vous a été posée, par le biais d'un recours dirigé contre le refus d'abroger ses dispositions, en tant précisément qu'elles ne mentionnaient pas les indemnités versées aux praticiens hospitaliers au titre de leur temps de travail additionnel. Toutefois, vous avez jugé que l'abrogation de l'article 81 quater du CGI en 2012 avait eu pour effet, implicitement mais nécessairement, d'abroger ce décret, ce qui vous a conduit à prononcer un non-lieu à statuer sur le recours dont vous étiez saisi (CE 5^e sous-section jugeant seule, 21 octobre 2013, n° 343705, inédite au Recueil). La question n'a donc pas été tranchée.

Nous n'avons pas d'hésitation à vous inviter à écarter le second aspect de l'argumentation du ministre, qui ne nous semble pas sérieux. En invitant le pouvoir réglementaire à fixer les « modalités » selon lesquelles sont exonérés les éléments de rémunération versés aux agents publics au titre de leurs heures supplémentaires ou de leur temps de travail additionnel, le législateur ne peut être regardé comme l'ayant habilité à définir ni même à préciser le champ d'application de cette exonération. Vous jugez constamment que le pouvoir réglementaire ne peut légalement, sous couvert de préciser les modalités d'application de la loi, restreindre son champ d'application ou édicter une condition non prévue par celle-ci (pour ne s'en tenir qu'à des décisions intervenues en matière fiscale, voyez notamment CE assemblée, 31 octobre 1975, Société Coq-France, n° 97234, au Recueil et à la RJF 12/1975 n° 578, chronique B. Martin Laprade p. 373, concl. M.-A. Latournerie à Dr. fisc. 51/75 comm. 1656 ; CE 25 juillet 1986, M. C..., n° 44966, aux tables du Recueil et à la RJF 11/1986 n° 989 ; CE 7 décembre 1988, Ministre du budget c/ SARL Coffinet, n° 84073, aux tables du Recueil et à la RJF 1/1989 n° 103). Si vous êtes d'accord pour écarter

7

□ Voir notamment les rapports de M. Gilles Carrez, fait au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale (doc. AN n° 62, 5 juillet 2007) et de M. Philippe Marini, fait au nom de la commission des finances du Sénat (doc. Sénat n° 404, 19 juillet 2007), indiquant tous deux que la référence du texte au « temps de travail additionnel » couvre le cas d'agents publics dont la durée de travail est organisée selon des périodes de temps ne reposant pas sur un décompte horaire, ce qui est le cas, en particulier, des praticiens hospitalier.

8

□ Décret n° 2007-1430 du 4 octobre 2007 portant application aux agents publics de l'article 1^{er} de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, article 1^{er}.

le premier aspect de l'argumentation du ministre, vous ne pourrez que confirmer le raisonnement tenu par la cour pour juger que le pouvoir réglementaire n'avait pu légalement restreindre le champ d'application de la loi en ne mentionnant pas, parmi les éléments de rémunération exonérés, les indemnités versées aux praticiens hospitaliers au titre de leur temps de travail additionnel.

Par ces motifs nous concluons :

- au rejet du pourvoi ;
- à ce qu'une somme de 3 000 euros soit mise à la charge de l'Etat, au profit de M. et Mme B..., au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.