

CONCLUSIONS

M. Charles TOUBOUL, rapporteur public

M. T..., notaire à Nancy, se plaint de la cotisation qu'il doit verser « *pour le financement d'avantages sociaux de salariés de [ses] concurrents alors qu'['il] n'emploie aucun salarié* ». Pour lui « *le notariat, qui est un cartel, a pour préoccupation essentielle la limitation de la concurrence de nouveaux entrants sur le marché des prestations de services notariés. La profession a[yant] ainsi toujours privilégié le développement du salariat [qui] préserve le niveau de marge des notaires installés* ».

Cette cotisation est aussi vieille que la Caisse de retraite et de prévoyance des clercs et employés de notaires ou CRPCEN, instituée par la loi du 12 juillet 1937 et elle s'est maintenue depuis. Les dispositions applicables, figurant au 2° de l'article 3 de cette loi, sont issues de l'article 31 de la LFSS pour 2011. Ce sont ces dispositions qu'il entend faire déclarer contraires à la Constitution. Afin de pouvoir vous soumettre une QPC sur ce point, il a demandé l'abrogation des dispositions réglementaires fixant le taux de 4% de cette cotisation¹ au Premier ministre, qui a retransmis cette demande à la ministre des solidarités et de la santé pour qu'elle y réponde directement. Il conteste la décision implicite de rejet résultant du silence gardé par cette dernière depuis lors. Silence dont ne s'est d'ailleurs pas départi depuis le gouvernement qui n'a pas cru devoir produire de mémoire en défense sur la demande d'abrogation. Vous en déduirez l'irrecevabilité des interventions en défense présentées par la CRPCEN et le Conseil supérieur du Notariat (CSN) alors même que le Gouvernement a défendu sur la QPC.

La disposition visée par cette QPC est applicable au litige qui s'est noué spécialement pour cela, M. T... ne soulevant aucun autre moyen que la QPC à l'appui de son recours. Il s'agit bien de dispositions législatives puisqu'elles ont en tout état de cause été réécrites postérieurement à 1958 et elles n'ont jamais été déclarées conformes à la Constitution par le Conseil constitutionnel.

M. T... conteste le prélèvement en cause au regard du principe d'égalité, norme de référence trop connue du contrôle de constitutionnalité pour que la question soit nouvelle. Reste donc à savoir si elle est sérieuse.

Cela dépend notamment de la qualification que l'on donne à la cotisation litigieuse. Une bonne part de l'argumentation de M. T... s'appuie en effet sur le fait qu'il s'agit d'une cotisation sociale, mais il faut se garder de tout nominalisme en ce domaine et sa nature doit être vérifiée. L'article 3 de la loi du 12 juillet 1937 institue quatre prélèvements au profit de la CRPCEN, dont deux à la charge des notaires.

¹ Figurant au 3° de l'article 4 du décret n° 91-613 du 28 juin 1991.

La première, qui n'est pas contestée, est due par tous les notaires en exercice qui ont des clercs et employés, ainsi que par les chambres, caisses et organismes qui sont eux-mêmes employeurs. Cette cotisation est assise sur les salaires, gratifications et avantages de toute nature alloués par les employeurs à leurs clercs et employés.

La seconde, qui est celle que M. T... conteste, est due par tous les notaires en exercice qu'ils aient ou non des clercs et employés et son assiette couvre l'ensemble des émoluments et honoraires perçus par les assujettis c'est-à-dire, en somme, le chiffre d'affaires de tous les notaires.

Cette assiette plus large n'est pas le problème pour la qualification. Il n'y a par exemple aucune difficulté à ce que l'assiette de cotisation des travailleurs indépendants s'étende à l'ensemble de leurs revenus. Le Conseil constitutionnel a jugé que cela n'enlevait pas à ce prélèvement le caractère d'une cotisation sociale dès lors qu'elle leur ouvrait bien des droits à prestations dans un régime obligatoire de sécurité sociale (2012-659 DC du 13 décembre 2012).

C'est donc là le critère essentiel - l'ouverture des droits dans un régime de sécurité sociale pour les assujettis - qui ressort tant de la jurisprudence constitutionnelle (93-325 DC du 13 août 1993), que de votre propre jurisprudence (6 oct. 1999, Caisse nationale d'assurance maladie des professions indépendantes, n°200241, rec.).

La première cotisation instituée par l'article 3 de la loi du 12 juillet 1937 est bien une cotisation, puisqu'elle ouvre droit à des prestations pour les employés des assujettis : il s'agit clairement d'une cotisation patronale. La seconde cotisation, qui pèse sur tous les notaires, y compris ceux qui n'ont aucun employé, ne peut en revanche être regardée comme ouvrant à l'ensemble de leurs assujettis des droits dans le régime considéré. C'est donc tout simplement une imposition de toute nature affectée à un régime obligatoire de sécurité sociale et non une cotisation sociale.

Il est vrai que l'on peut être plus à l'aise pour basculer dans une telle qualification face à des prélèvements tout à fait déconnectés des bénéficiaires, soit parce qu'ils ne financent pas un régime de sécurité sociale, comme la contribution des employeurs au 1% logement (2014-706 DC du 18 décembre 2014 ; 2017-657 QPC du 3 oct. 2017) ou à la formation professionnelle (2014-708 DC du 29 décembre 2014), soit parce qu'ils financent bien de tels régimes mais en pesant sur un nombre d'assujettis incomparablement plus large que ceux de leurs bénéficiaires, comme pour la CSG, qui reste aujourd'hui encore l'archétype de la catégorie (90-285 DC du 28 décembre 1990).

Mais la jurisprudence a requalifié aussi des prélèvements dans des cas plus tangents, où les assujettis étaient en réalité à proximité immédiate des bénéficiaires sans être toutefois les bénéficiaires eux-mêmes (ou leurs employeurs) : ainsi par exemple d'une contribution due par des pluriactifs indépendants dont l'activité de chef d'exploitation agricole n'était pas leur activité principale et qui n'ouvrait aucun droit à prestation servie par la branche vieillesse du régime de sécurité sociale des exploitants agricoles (2015-509 QPC du 11 décembre 2015) ; ou bien encore, dans votre propre jurisprudence, de la cotisation due par les praticiens et auxiliaires médicaux en activité au régime des travailleurs indépendants alors qu'elle ne leur ouvrait plus aucun droit dans ce régime qu'ils avaient quitté au profit du régime général (6 oct. 1999, Caisse nationale d'assurance maladie des professions indépendantes, précité). La proximité entre contributeurs et bénéficiaires ne doit donc pas faire hésiter : seul compte le lien direct entre cotisation et prestation. En l'absence d'un tel lien, il ne peut s'agir d'une cotisation sociale.

Et la circonstance que cette requalification conduise à faire coexister au sein du même article de loi des prélèvements qualifiés pour les uns de cotisation sociale et pour les autres d'imposition de toute nature ne doit pas non plus faire hésiter. C'était déjà le cas dans votre décision du 6 oct. 1999 précitée où la cotisation que vous avez requalifiée avait été instituée comme une cotisation additionnelle à une autre cotisation qui restait quant à elle regardée comme une authentique cotisation sociale, ainsi que le soulignait Christine Maugüe dans ses conclusions sur cette affaire.

Nous pensons donc que vous pourrez analyser la contribution contestée comme une imposition de toute nature. Cela emporte mécaniquement une inconstitutionnalité de l'article en tant qu'il ne fixe pas le taux de cette imposition, contrairement aux prévisions de l'article 34 de la Constitution.

Mais, indépendamment du fait qu'elle n'est pas soulevée, cette incompétence négative du législateur ne peut être utilement invoquée en QPC, sauf lorsqu'elle affecte par elle-même un droit ou une liberté que la constitution garantit, ce que le Conseil constitutionnel exclut lorsque le silence du législateur ne porte que sur le taux de l'imposition². Et cette méconnaissance de la hiérarchie des normes ne sera pas même appréhendable dans le cadre du contrôle de légalité du refus d'abroger les dispositions réglementaires en cause qui fixent ce taux, puisque la loi renvoie explicitement au décret sur ce point, et elle fait « écran »³.

La principale concrétisation de la requalification de ce prélèvement est la grille d'analyse à mettre en œuvre pour apprécier les différents moyens tirés d'une atteinte au principe d'égalité. Au lieu de les examiner à travers l'égalité devant la loi (v. p. ex. la décision 2014-698 DC du 6 août 2014 ayant censuré pour ce motif la réduction dégressive de cotisations sociales par la LFRSS pour 2014), il faudra les analyser à travers le prisme de l'égalité devant l'impôt, qui se dédouble, comme vous le savez, entre une exigence d'égalité devant la loi fiscale d'une part et devant les charges publiques d'autre part, qui découlent respectivement des articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789. M. T... n'y perdra pas tant que cela. Il y laissera effectivement son principal argument mais l'essentiel de ses griefs reste opérant dans le cadre de cette grille.

En premier lieu, M. T... soutient que ce prélèvement porte atteinte au principe d'égalité entre notaires employeurs et notaires non-employeurs en faisant peser sur l'ensemble de la profession des charges qui devraient ne peser que sur ceux qui ont des salariés. Mais le principe d'égalité devant la loi en général, et devant la loi fiscale en particulier, n'interdit pas de traiter de manière identique des personnes se trouvant dans des situations différentes.

S'il est vrai, en revanche, que le principe d'égalité devant les charges publiques s'oppose aux « assimilations excessives » c'est-à-dire à un traitement qui formellement égalitaire ferait peser sur certains redevables une charge excessive compte tenu de leurs facultés contributives, M. T... ne livre aucun élément concret à l'appui de la thèse selon laquelle une telle charge pourrait peser sur les notaires non-employeurs.

Pour le reste, l'assiette retenue – le CA des notaires – apparaît fondée sur des critères objectifs et rationnels au regard de l'objectif de financement du régime des clercs et employés de notaires que ce prélèvement poursuit. Et il ne nous semble pas anormal de faire contribuer l'ensemble de la profession à la protection sociale des salariés et clercs, dont sont issus la

² Seules les modalités de recouvrement ont pu être retenues à cet égard : v. les décisions n°2012-225 QPC du 30 mars 2012 et n°2012-298 QPC du 28 mars 2013.

³ V. *a fortiori* lorsque le renvoi n'est qu'implicite : 19 juillet 2017, Sté Pol Roger, n°407191 T.

plupart des notaires et qui ont vocation à apporter leur concours à ces derniers même si, à un moment ou à un autre de leur carrière (ou même plus durablement), certains notaires peuvent préférer ou être contraints de travailler seuls.

En deuxième lieu, M. T... soutient que ce prélèvement rompt l'égalité entre notaires et avocats qui interviennent pour partie sur le même marché de la prestation de service juridique. Mais ce moyen revient en réalité à comparer les règles propres à deux professions réglementées différentes, à deux régimes de sécurité sociale différents ou à deux catégories de redevables d'impositions différentes. Et au regard de l'ensemble des différences de situation qui les caractérisent, la seule circonstance que les notaires soient soumis à une imposition à laquelle ne sont pas assujettis les avocats ne saurait constituer une atteinte au principe d'égalité. En tout état de cause, il apparaît assez naturel que seuls les notaires contribuent au financement du régime social des clercs et employés de notaires.

En troisième lieu, M. T... soutient qu'il serait porté atteinte à l'égalité entre notaires installés et nouveaux notaires en retenant comme assiette le chiffre d'affaires et non le résultat, alors que les charges des nouveaux notaires sont beaucoup plus importantes que celles des notaires déjà installés depuis un certain temps. Mais un prélèvement assis sur le chiffre d'affaires n'apparaît pas en soi méconnaître l'égalité devant les charges publiques, comme en témoigne la trentaine de taxes spéciales sur le chiffre d'affaires aujourd'hui en vigueur. Et, pour le reste, M. T... se borne à mettre en avant le taux de la cotisation 4% qu'il trouve excessif ramené au taux de marge, sans toutefois livrer quelque indication sur celui-ci. Mais si ce taux peut apparaître effectivement élevé compte tenu de l'assiette qu'il frappe, il est fixé par le pouvoir réglementaire et ne peut donc utilement être avancé à l'appui de sa QPC et M. T... n'en conteste pas la légalité dans le cadre de son recours pour excès de pouvoir contre le refus d'abroger le décret.

En quatrième et dernier lieu, M. T... invoque une méconnaissance du principe d'égalité entre professionnels libéraux et salariés, en tant que cette contribution conduirait à taxer deux fois la même prestation de service dans le cas où un notaire fait appel à un salarié ou bien où il sous-traite à un confrère ou à un autre professionnel libéral pour prendre en charge un dossier. Mais son grief n'est pas très clair et les situations qu'il évoque sont en réalité très différentes les unes des autres.

Si le notaire confie cette tâche à un salarié, il y a bien cumul entre deux prélèvements mais on a déjà dit qu'ils avaient deux natures distinctes et des justifications propres : l'un est une cotisation patronale, l'autre une contribution de solidarité et la coexistence de ce double prélèvement ne soulève pas de difficulté en lui-même.

Pour ce qui est des tâches confiées à un confrère, si M. T... envisage le cas des "doubles minutes", le texte législatif ne conduit pas nécessairement à une double imposition et, au demeurant, l'article 35 du décret d'application de ces dispositions a pris les devants en prévoyant les conditions nécessaires pour l'éviter. Enfin, si c'est une sous-traitance au profit d'un autre professionnel libéral qu'il critique, cet autre professionnel, qui n'est pas notaire, ne sera pas assujéti à l'imposition critiquée de sorte que le grief n'a aucune consistance.

La QPC de M. T... n'est donc pas sérieuse et vous n'aurez pas à la transmettre et comme c'est le seul moyen qu'il a articulé au soutien de son REP vous pourrez le rejeter dans la foulée.

PCMNC à la non admission des interventions, à la non-transmission de la QPC au Conseil constitutionnel et au rejet de la requête.