

N° 427742

M. et Mme A...

10^e et 9^e chambres réunies

Séance du 17 juin 2019

Lecture du 27 juin 2019

CONCLUSIONS

Mme Anne ILJIC, rapporteure publique

Par la loi n° 2011-94 du 25 janvier 2011, le législateur a décidé, à compter du 1^{er} janvier 2012, la suppression de la profession d'avoué près les cours d'appel. Cette mesure faisait suite à une première suppression, ayant affecté les offices d'avoués près les tribunaux de grande instance et opérée, quarante ans plus tôt, par la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971 de réforme de certaines professions juridiques et judiciaires.

La réforme de 211 s'est accompagnée de l'adoption par le législateur, pour les avoués titulaires de parts en capital, d'un dispositif d'indemnisation du préjudice résultant de la perte du droit de leur droit de présentation mais aussi de leur préjudice de carrière, de leur préjudice économique et des préjudices accessoires toutes causes confondues, dont le montant devait être fixé par le juge de l'expropriation (article 13 de loi n° 2011-94, premier alinéa). Pour les avoués détenant seulement des parts en industrie, le texte prévoyait que le juge fixerait le montant de l'indemnité à laquelle ils auraient droit, en tenant compte de leur âge, en vue d'indemniser le préjudice subi du fait de la suppression de la profession (deuxième alinéa).

Ce dispositif a cependant été partiellement retoqué par le Conseil constitutionnel, saisi dans le cadre de son contrôle a priori, qui a d'abord jugé contraire au principe d'égalité devant les charges publiques l'indemnisation du préjudice de carrière des avoués détenant des parts en capital, qu'il a estimée sans lien avec la nature des fonctions d'officier ministériel supprimées (décision n° 2010-624 DC du 20 janvier 2011, considérant 21). Le commentaire de sa décision explicite ce motif en indiquant qu'un officier ministériel ne progresse par définition pas dans une hiérarchie qui lui donnerait vocation à une meilleure situation, et qu'il ne fait donc pas carrière. Il a par ailleurs censuré, toujours au regard du principe d'égalité devant les charges publiques, le fait pour le législateur d'avoir entendu indemniser le préjudice économique et les autres préjudices accessoires qu'auraient subi ces avoués, en se fondant sur leur caractère seulement éventuel (considéranants 22 et 23). A cet égard, il a relevé que la loi leur conférait de plein droit le titre d'avocat et la possibilité d'exercer l'ensemble des attributions réservées à ces derniers, dont le monopole de la représentation près le tribunal de grande instance du ressort de leur résidence professionnelle, qu'elle prévoyait leur inscription automatique au barreau, et qu'elle leur reconnaissait même une spécialisation en procédure d'appel.

Seules restaient donc l'indemnisation du préjudice patrimonial tiré de la perte du droit de présentation, et celle du préjudice spécifiquement subi par les avoués porteurs de parts en industrie, contestées au regard de l'article 6 de la Déclaration de 1789 en tant que le silence

du législateur avait pour effet de les soumettre à des régimes fiscaux différents. Comme en témoignent les travaux préparatoires de la loi du 25 janvier 2011, ce dernier avait en effet entendu permettre l'application des règles d'imposition de droit commun, autrement dit la taxation en tant que plus-values professionnelles de l'indemnité perçue par les titulaires de parts en capital au titre de la perte de leur droit de présentation, élément de leur actif immobilisé. L'indemnité perçue par les titulaires de parts en industrie, assimilée à une indemnité de licenciement, avait pour sa part vocation à être exonérée, de même que celle perçue par des avoués partant en retraite, en vertu de l'article 150-0-A du code général des impôts. Mais cette argumentation, fondée sur l'idée que des avoués ayant prêté serment la même année, investi les mêmes sommes dans le développement de leur activité, et subi le même préjudice ne pourraient bénéficier de la même indemnité en raison de l'application de règles fiscales différentes, n'a pas prospéré : après avoir rappelé que le principe d'égalité ne s'opposait pas à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, 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, le Conseil a jugé que le législateur n'avait « *pas méconnu le principe d'égalité en ne prenant pas en compte les conséquences de l'assujettissement à l'impôt de l'indemnité accordée* ».

C'est cette appréciation que les requérants voudraient voir remise en cause.

Mme S..., épouse A..., exerçait au moment de la réforme la profession d'avoué au sein d'une société civile professionnelle dont elle détenait 50 % des parts en capital. Elle a reçu à cette occasion une indemnité d'un peu plus d'un 1 M € qu'elle a déclarée au titre de l'année 2012 à hauteur de 370 456 €, conformément aux modalités prévues par l'article 35 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011. En ont résulté des droits de près de 117 000 €, dont 60 000 € environ au titre de l'impôt sur le revenu et le reste au titre des prélèvements sociaux. Après avoir vainement réclamé, elle a porté le litige devant le tribunal administratif puis devant la cour administrative d'appel de Marseille, qui ont tous deux refusé de prononcer la décharge des sommes litigieuses (jugement n° 140512 du 19 octobre 2016 et arrêt n° 16MA04857 du 6 décembre 2018).

A l'appui du pourvoi en cassation que forment contre cet arrêt M. A..., son époux, et Mme A..., sa fille, qui vient au droit de sa mère décédée en 2017, les intéressés forment une question prioritaire de constitutionnalité contre l'article 13 de la loi du 25 janvier 2011, critiquant le fait que l'indemnité perçue par les avoués détenteurs de parts en industrie et celle perçue par les détenteurs de parts en capital font l'objet d'un traitement fiscal différent.

Mais cette question est vouée à la non transmission, car si la disposition contestée est bien de nature législative, et si vous pouvez faire l'effort de la regarder comme applicable au litige, elle a comme nous vous l'avons dit déjà été déclarée conforme à la Constitution par le Conseil constitutionnel dans sa décision n° 2010-624 DC du 20 janvier 2011, sans qu'aucun changement des circonstances de droit ou de fait n'en justifie le réexamen.

Quelques mots d'abord sur l'applicabilité au litige, condition dont le ministre vous dit qu'elle n'est pas remplie au motif que l'imposition litigieuse ne résulterait pas de l'application par l'administration fiscale de l'article 13 de la loi de 2011 mais des dispositions de droit commun figurant dans le code général des impôts, en l'occurrence les articles 93 et 93 quater applicables aux plus-values professionnelles, renvoyant eux-mêmes aux articles 39 duodécies à 39 novodécies de ce code. Il vous rappelle que des dispositions dont l'inconstitutionnalité serait sans influence sur la solution du litige ne peuvent être regardées comme applicables à

ce dernier (voyez 19 janvier 2011, *EARL Schmittseppel et Noir*, n° 343389, T. pp. 761-947-949-1115-1123, concl. C. Legras ; ou pour une illustration récente 7 juin 2019, *SAS Bonhom*, n° 421946, inédite).

Il est vrai que les requérants auraient sans doute dû placer leur critique sur le terrain des dispositions combinées de l'article 13 de la loi de 2011 et de celles du code général des impôts, mais il nous paraît excessivement sévère de leur opposer que, pris isolément, l'article qu'ils contestent ne serait pas applicable au litige. C'est d'autant plus vrai que dans sa décision 2010-624, le Conseil constitutionnel a examiné la constitutionnalité du régime fiscal applicable à l'indemnisation des avoués alors même qu'il n'était pas saisi des dispositions de droit commun du code général des impôts, même s'il a ensuite écarté le grief dont il était saisi au motif que le législateur n'avait pas méconnu le principe d'égalité devant la loi laissant ces dernières s'appliquer.

Ce premier obstacle paraît donc franchissable. Tel n'est en revanche pas le cas de celui que constitue l'existence d'une déclaration préalable de conformité de la disposition contestée à la Constitution.

Aucun changement des circonstances de droit n'étant intervenu depuis son adoption¹, c'est sur le terrain du changement des circonstances de fait que se placent les requérants (voyez sur cette notion CC, n° 2010-14/22 QPC du 30 juillet 2010 s'agissant du régime de la garde à vue, et pour un exemple de maniement par vos soins, CE, 2 février 2012, *Mme L...*, n° 355137, T. p. 960, au sujet des règles de publicité des parrainages des candidats à l'élection présidentielle).

Mais leur argumentation repose sur une lecture erronée de la décision de 2010 : contrairement à ce qui est soutenu, ce n'est pas en se fondant sur la circonstance que les avoués exerceraient effectivement les fonctions d'avocat que le Conseil constitutionnel a estimé que leur préjudice économique n'était qu'éventuel, mais sur la possibilité qui leur était offerte de poursuivre l'activité qu'ils exerçaient antérieurement, et même de l'élargir, en exerçant cette profession. De sorte que nous ne croyons pas que constitue un changement des circonstances de fait le constat établi par un rapport parlementaire selon lequel le chiffre d'affaires des anciens avoués près les cours d'appel se serait effondré après la réforme (rapport d'information n° 580 de la commission des lois du Sénat du 4 juin 2014 sur la mise en œuvre de la loi de 2011 réformant la procédure d'appel, p. 16). Ce rapport ne contient de toute façon pas plus d'éléments que ceux dont le Conseil constitutionnel disposait déjà lorsqu'il s'est prononcé, les difficultés dont il fait état étant déjà largement documentés par les travaux préparatoires de la loi de 2011, sur la base notamment de l'expérience de la suppression de la profession d'avoué près les tribunaux de grande instance en 1971.

De plus, le changement des circonstances invoqué par les requérants est sans lien avec le grief qu'ils formulent à l'encontre de la loi, qui n'est pas relatif à l'absence l'indemnisation du préjudice économique subi par les anciens avoués détenteurs de parts en capital, mais à la différence de traitement fiscal des indemnités perçues par les avoués selon les modalités selon lesquelles ils exerçaient leur profession.

¹ Les deux modifications apportées à l'article 13 de la loi du 25 janvier 2011 par les articles 3 de l'ordonnance n° 2014-1345 et 102 de la loi n° 2019-222 du 23 mars 2019 sont en effet mineures et n'ont modifié en rien la portée de la disposition contestée.

La condition tenant d'absence de déclaration préalable de conformité à la Constitution n'est donc pas remplie, ce qui fait obstacle à la transmission de la QPC.

Précisons tout de même que la question posée, qui n'est pas nouvelle au sens de l'ordonnance de 1958 (voyez sur ce point la décision n° 2009-595 DC du 3 décembre 2009), n'est en tout état de cause pas sérieuse, les avoués détenteurs de parts en capital se trouvant dans une situation différente de ceux ne détenant que des parts en industrie, cette différence justifiant une différence de traitement fiscal. En effet, alors que les premiers détiennent une partie du capital social, les parts détenues par les seconds, correspondant en fait à l'apport de leur industrie, c'est-à-dire de leur force de travail, ne leur ouvrent droit qu'à participer aux décisions collectives ainsi qu'au partage des pertes et bénéfices, et n'ont aucune valeur patrimoniale. Ainsi ne sont-elles pas cessibles et doivent-elles être annulées en cas de retrait (Répertoire de droit des sociétés Dalloz, Section 2, Régime juridique de l'apport en industrie). C'est la raison pour laquelle l'indemnité perçue par les avoués porteurs de parts en industrie a été assimilée à une indemnité pour licenciement économique, tandis que celle perçue par les avoués détenteurs de parts en capital au titre de la perte de leur droit de présentation a été considérée comme relevant du régime des plus-values professionnelles. Comme l'a jugé le Conseil constitutionnel dans sa décision de 2010, il ne résulte de cette application des règles de droit commun aucune méconnaissance du principe d'égalité devant la loi.

PCMNC à la non transmission de la question prioritaire de constitutionnalité.