

19 septembre 2019

Cour de cassation

Pourvoi n° 18-20.047

Deuxième chambre civile – Formation restreinte hors RNSM/NA

ECLI:FR:CCASS:2019:C201143

Texte de la décision

Entête

CIV. 2

JL

COUR DE CASSATION

Audience publique du 19 septembre 2019

Rejet

Mme FLISE, président

Arrêt n° 1143 F-D

Pourvoi n° N 18-20.047

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DE CASSATION, DEUXIÈME CHAMBRE CIVILE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par la société Bretonne de canalisation d'eau et d'assainissement Audo et Cie, société par actions simplifiée, dont le siège est [...],

contre l'arrêt rendu le 30 mai 2018 par la cour d'appel de Rennes (9e chambre, sécurité sociale), dans le litige l'opposant à l'Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF) de Bretagne, dont le siège est [...],

défenderesse à la cassation ;

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, les quatre moyens de cassation annexés au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, en l'audience publique du 4 juillet 2019, où étaient présents : Mme Flise, président, Mme Dudit, conseiller référendaire rapporteur, M. Prétot, conseiller doyen, Mme Szirek, greffier de chambre ;

Sur le rapport de Mme Dudit, conseiller référendaire, les observations de la SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, avocat de la société Bretonne de canalisation d'eau et d'assainissement Audo et Cie, de la SCP Gatineau et Fattaccini, avocat de l'URSSAF de Bretagne, l'avis de M. de Monteynard, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Exposé du litige

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Rennes, 30 mai 2018), qu'à la suite d'un contrôle portant sur la période du 1er juin 2008 au 31 décembre 2010, l'URSSAF du Morbihan, aux droits de laquelle vient l'URSSAF de Bretagne (l'URSSAF), a notifié plusieurs chefs de redressement à la société Bretonne de canalisation d'eau et d'assainissement Audo et Cie (la société), laquelle a saisi d'un recours une juridiction de sécurité sociale ;

Moyens

Sur le premier moyen :

Attendu que la société fait grief à l'arrêt de valider le chef de redressement relatif à la prime de salissure, alors, selon le moyen, que constituent des frais professionnels les dépenses exposées par le salarié pour les besoins de son activité professionnelle et dans l'intérêt de l'employeur ; que tel est notamment le cas de l'indemnité de salissure accordée par l'employeur aux salariés pour l'entretien de leur tenue de travail, qui est la propriété de l'employeur et dont le port est obligatoire ; que l'indemnité de salissure versée par la société SBCEA Audo devait en conséquence être qualifiée de remboursement de frais professionnels dès lors qu'elle visait à rembourser les frais d'entretien par les salariés de leur tenue de travail obligatoire ; qu'en écartant néanmoins la nature de remboursement de frais professionnels de cette

indemnité, la cour d'appel a violé l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale et l'arrêté interministériel du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale ;

Motivation

Mais attendu qu'après avoir énoncé qu'il appartient à la société d'apporter la preuve des dépenses de nettoyage et de l'utilisation de la prime conforme à son objet, l'arrêt retient, par motifs propres et adoptés, que le calcul de la prime repose sur un décompte théorique appliqué uniformément à chacun des salariés ; que les attestations des salariés ont un contenu stéréotypé et ne sont pas individuellement circonstanciées ; que la société ne produit pas d'éléments prouvant que la prime ne concerne que les salariés pour lesquels le port du vêtement est obligatoire, alors que les primes de salissure bénéficient à la quasi-totalité du personnel sans considération des fonctions ;

Que de ces énonciations et constatations, procédant de son appréciation souveraine des éléments de fait et de preuve débattus devant elle, dont il ressort que la société ne démontrait pas l'utilisation effective de l'indemnité conformément à son objet, la cour d'appel a exactement décidé que les sommes versées devaient être intégrées dans l'assiette de cotisations et contributions sociales, de sorte que le chef de redressement était justifié ;

D'où suit que le moyen n'est pas fondé ;

Moyens

Sur le deuxième moyen :

Attendu que la société fait grief à l'arrêt de valider le chef de redressement relatif à la prime de grand déplacement, alors, selon le moyen qu'en application de l'article 5 1° de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, l'indemnité de grand déplacement accordée au salarié est réputée être utilisée conformément à son objet dès lors qu'elle ne dépasse pas les limites fixées et que l'employeur démontre que le salarié n'est pas en mesure de regagner chaque soir son domicile ; que lorsque ces deux conditions sont remplies, l'indemnité de grand déplacement versée au salarié est exclue de l'assiette des cotisations sociales pour l'ensemble des jours de la semaine ; qu'en l'espèce, dès lors qu'il n'était pas contesté que les salariés concernés travaillant sur des chantiers situés à Sarzeau ou La Roche-Bernard étaient en grands déplacements et que l'allocation forfaitaire versée aux salariés était inférieure aux limites d'exonération fixée par décret, la présomption de frais professionnels devait s'appliquer sans que la société SBCEA n'ait à prouver que les salariés avaient été empêchés de regagner leur domicile et contraints d'engager des frais supplémentaires ; qu'en retenant le contraire, la cour d'appel a violé, par fausse application, les dispositions de l'article 5 1° de l'arrêté du 20 décembre 2002 et du décret n° 67-290 du 28 mars 1967, ensemble l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

Motivation

Mais attendu qu'en application de l'article 5, 1° de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, pour bénéficier d'une déduction sur les indemnités forfaitaires de grand déplacement versées à ses salariés, l'employeur doit justifier que ces indemnités sont destinées à compenser des dépenses supplémentaires de repas et de logement, la présomption d'utilisation conforme dans les limites fixées réglementairement ne pouvant jouer qu'une fois cette preuve apportée ;

Et attendu qu'après avoir retenu que, même si les deux conditions cumulatives de distance et de temps sont réunies et que la société a opté pour le versement d'allocations forfaitaires, il lui appartient de justifier de l'engagement effectif par ses salariés de frais supplémentaires liés à la mission pour bénéficier du jeu de la présomption, l'arrêt constate que la société ne justifie pas, par ses productions, de l'engagement effectif par ses salariés de frais supplémentaires liés à leurs déplacements sur les chantiers de Sarzeau ou de la Roche-Bernard ;

Que de ces constatations, dont il ressort que les indemnités versées aux salariés ne constituaient pas des indemnités de grand déplacement en métropole au sens de l'article 5 de l'arrêté du 20 décembre 2002, la cour d'appel a exactement déduit que leur montant devait être réintégré dans l'assiette des cotisations et contributions ;

D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ;

Moyens

Sur le troisième moyen :

Attendu que la société fait grief à l'arrêt de valider le chef de redressement relatif à l'indemnité de repas, alors, selon le moyen que l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale prévoit en son article 3-3° que l'indemnité destinée à compenser les dépenses supplémentaires de repas est réputée utilisée conformément à son objet pour la fraction qui n'excède pas un certain seuil (soit 16,40 € en 2008, 16,60 € en 2009 et 16,80 € en 2010) lorsqu'un salarié se trouve « en déplacement hors des locaux de l'entreprise ou sur un chantier, et lorsque les conditions de travail lui interdisent de regagner sa résidence ou son lieu habituel de travail pour le repas » ; qu'il est ainsi instauré une présomption d'utilisation conforme des indemnités forfaitaires de repas versées au salarié se trouvant en déplacement hors des locaux de l'entreprise ; qu'en l'espèce la société SBCEA Audo a fait valoir dans ses conclusions d'appel que lorsque ses salariés étaient amenés à intervenir sur les chantiers le vendredi, sans être en situation de grand déplacement dans la mesure où ils pouvaient rentrer chez eux le soir, ils se trouvaient en situation de déplacement professionnel au sens de l'article 3 3° de l'arrêté du 20 décembre 2002 ; qu'en décidant néanmoins que les primes de panier versées aux salariés lors de leurs déplacements le vendredi ne relevaient pas du régime exonératoire, la cour d'appel a violé les dispositions de l'article 3.3° de l'arrêté du 20 décembre 2002 et l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

Motivation

Mais attendu que, selon l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, l'assiette des cotisations est constituée, à moins qu'il n'en ait été disposé autrement en matière fiscale avant le 1er janvier 2001, par le montant global des rémunérations, indemnités, primes, gratifications ou autres acquises aux intéressés, y compris, le cas échéant, les indemnités versées au travailleur salarié ou assimilé à titre de remboursement des frais professionnels ;

Et attendu qu'ayant constaté que les frais litigieux correspondaient à des indemnités de repas, hors frais de grand déplacement, versées à des salariés pour lesquels la société pratiquait la déduction forfaitaire spécifique, la cour d'appel, qui a rappelé que la société ne pouvait cumuler la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels et l'exclusion de l'assiette des cotisations des sommes versées au titre de remboursement des indemnités de repas, de sorte que les sommes litigieuses devaient être intégrées dans l'assiette des cotisations et contributions avec application de l'abattement a, par ce seul motif, légalement justifié sa décision ;

Moyens

Et sur le quatrième moyen :

Attendu que la société fait grief à l'arrêt de valider le chef de redressement relatif aux frais de repas remboursés au réel, alors, selon le moyen qu'il incombe à l'URSSAF d'établir qu'un avantage a été accordé à un travailleur à l'occasion ou en contrepartie du travail, et peut ainsi être qualifié de rémunération au sens de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ; que les frais engagés par l'entreprise à destination de sa clientèle constituent des charges d'exploitation ne relevant ni de la réglementation des avantages en nature, ni de celle des frais professionnels ; qu'au cas présent, pour réintégrer dans l'assiette des cotisations sociales des frais de repas d'affaire avec des clients, la cour d'appel a considéré que l'exposante ne produisait pas les justificatifs suffisants pour faire la preuve de la réalité de frais d'entreprise ; qu'en validant le redressement de la société SBCEA Audo de ce chef, sans rechercher si les sommes redressées avaient été versées à ses salariés à l'occasion ou en contrepartie du travail, et pouvaient ainsi être qualifiées de rémunération, la cour n'a pas donné de base légale à sa décision au regard de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

Motivation

Mais attendu que constituent des frais d'entreprise au sens de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, les sommes versées au salarié en remboursement des dépenses ne découlant pas de son activité, qu'il a exposées à titre exceptionnel et dans l'intérêt de son employeur ;

Et attendu qu'après avoir constaté que la société produit des notes de restaurant sur lesquelles ne sont pas précisés les noms des bénéficiaires et que certains repas ont été pris individuellement, l'arrêt retient que la réalité des repas d'affaires et la qualité des personnes qui y ont participé ne sont pas établies ;

Qu'en l'état de ces constatations, relevant de son pouvoir souverain d'appréciation des éléments de fait et de preuve soumis à son examen, et faisant ressortir que la société n'établissait pas que les dépenses litigieuses avaient été engagées dans l'intérêt de l'entreprise et qu'elles correspondaient à des frais exposés en dehors de l'exercice normal de l'activité du salarié, la cour d'appel a exactement déduit que les sommes litigieuses devaient être réintégrées dans l'assiette de cotisations et contributions ;

D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ;

Dispositif

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Bretonne de canalisation d'eau et d'assainissement Audo et Cie aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande de la société Bretonne de canalisation d'eau et d'assainissement Audo et Cie et la condamne à payer à l'URSSAF de Bretagne la somme 3 000 euros ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, deuxième chambre civile, prononcé et signé par M. Prétot, conseiller doyen, conformément aux dispositions des articles 456 et 1021 du code de procédure civile, en remplacement du président

empêché, et par Mme Rosette, greffier de chambre qui a assisté au prononcé de l'arrêt en l'audience publique du dix-neuf septembre deux mille dix-neuf.

Moyens annexés

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, avocat aux Conseils, pour la société Bretonne de canalisation d'eau et d'assainissement Audo et Cie

PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'AVOIR validé les redressements opérés par l'URSSAF suite à son contrôle de la SAS SBCEA AUDO, d'AVOIR débouté la société SBCEA AUDO de toutes ses demandes, d'AVOIR condamné la société SBCEA AUDO à payer à l'URSSAF Bretagne la somme de 2 610 € correspondant aux chefs de redressement non contestés, et 67.875 € (60 257 € de cotisations + 7 618 € de majorations) au titre des chefs de redressement contestés, outre les majorations de retard à échoir ;

AUX MOTIFS QUE « Sur la prime de salissure. Considérant qu'aux termes de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, tout avantage en espèces ou en nature versé en contrepartie ou à l'occasion du travail doit être soumis à cotisations à l'exclusion des sommes représentatives de frais professionnels dans les conditions fixées par arrêté ministériel. Que les dispositions de l'article 2 de l'arrêté du 20 décembre 2002 prévoient que : « L'indemnisation des frais professionnels s'effectue : 1° Soit sous la forme du remboursement des dépenses réellement engagées par le travailleur salarié ou assimilé ; l'employeur est tenu de produire les justificatifs y afférents. Ces remboursements peuvent notamment porter sur les frais prévus aux articles 6,7 et 8 (3°, 4° et 5°) ; 2° Soit sur la base d'allocations forfaitaires ; l'employeur est autorisé à déduire leurs montants dans les limites fixées par le présent arrêté, sous réserve de l'utilisation effective de ces allocations forfaitaires conformément à leur objet. Cette condition est réputée remplie lorsque les allocations sont inférieures ou égales aux montants fixés par le présent arrêté aux articles 3, 4, 5, 8 et 9 ». Qu'il résulte de ces dispositions que la déduction des allocations forfaitaires est subordonnée à leur utilisation effective conformément à leur objet, ce que l'employeur a la charge de prouver par tous moyens. Que, s'il n'est pas tenu de justifier du montant exact des frais réels exposés par ses salariés, il doit toutefois rapporter la preuve de l'engagement par ceux-ci d'une dépense effective conforme à l'objet de l'allocation forfaitaire versée. Que le seul fait que l'activité soit reconnue comme potentiellement salissante ne prouve pas l'utilisation de la prime conformément à son objet. Considérant que la société SBCEA AUDO invoque le jeu d'une double présomption : 1) présomption de l'engagement de frais d'entreprise puisque le vêtement demeure la propriété de l'employeur, que le port de ce vêtement est obligatoire et que les dépenses d'entretien sont justifiées en vertu de dispositions conventionnelles ou d'une réglementation interne à l'entreprise. 2) présomption de l'utilisation conforme de la prime de salissure puisque la méthode de calcul démontre que l'employeur a tenté de rembourser au mieux les salariés des dépenses réellement engagées. Qu'en l'espèce, le calcul développé dans les écritures de la société, ainsi qu'à sa pièce n°15, tient compte de l'amortissement de la machine à laver et du sèche-linge, du coût de la lessive et de l'électricité. Que cependant, ce calcul retient un prix d'achat d'un sèche-linge, sans qu'il soit avéré que tous les salariés en possèdent, un amortissement quasi intégral du prix d'achat de la machine à laver alors que les salariés disposent nécessairement déjà d'une telle machine pour l'entretien de leur linge personnel. Que ce décompte théorique présenté pour justifier l'utilisation conforme, appliqué uniformément à chacun des salariés pour un coût de 2,68 €/semaine sur une base de 2 lavages estimés, ne peut être retenu. Considérant, par ailleurs, que la société verse aux débats en pièce n°14 de ses productions 39 attestations rédigées par ses salariés, indiquant chacune : « l'indemnité de lavage que je perçois tous les mois est une compensation du fait que je nettoie mes vêtements de travail ». Que par le contenu stéréotypé desdites attestations, lesquelles ne sont pas individuellement circonstanciées, la société n'établit pas pour chaque salarié soumis au port d'une tenue, l'utilisation de la prime de salissure conforme à son objet. Considérant que la société SBCEA AUDO rappelle que les salariés sont dans l'obligation en vertu d'une note de service de procéder à l'entretien de leurs vêtements de travail dont elle reste propriétaire. Qu'elle ne démontre cependant nullement que les salariés se présentent à leur poste de travail avec une tenue nettoyée et

propre, que des contrôles sont effectués régulièrement et qu'elle est contrainte de prononcer une sanction en cas de non-respect de cette obligation. Considérant que l'arrêté du 20 décembre 2002 définit les frais professionnels comme des charges de caractère spécial inhérentes à la fonction ou à l'emploi du travailleur salarié ou assimilé que celui-ci supporte au titre de l'accomplissement de ses missions. Que la société se borne à affirmer que la prime ne concerne que les salariés pour lesquels le port du vêtement est obligatoire sans produire d'éléments probants tels que les bulletins de salaire de salariés non soumis à cette obligation. Que comme l'a justement énoncé le tribunal, les primes de salissure bénéficient à la quasi-totalité du personnel sans considération des fonctions. Que la société n'apportant aucun justificatif des dépenses de nettoyage exposées par les salariés et donc la preuve d'une utilisation conforme à leur objet, le redressement opéré à ce titre en point 3 de la lettre d'observations est justifié ; que le jugement doit donc être confirmé de ce chef » ;

ET AUX MOTIFS DES PREMIERS JUGES A LES SUPPOSER ADOPTES QUE « Frais professionnels non justifiés-indemnité de salissure. Les conditions d'exonération des frais professionnels de l'assiette des cotisations sont fixées par l'arrêté du 20 décembre 2002 modifié par l'arrêté du 25 juillet 2005. Est ainsi considérée comme frais d'entreprise, la mise à disposition du salarié de vêtements de travail dans les cas suivants : - les vêtements qui répondent aux critères de protection individuelle au sens des articles R 4321-1 et sv. du code du travail ; - les vêtements de coupe et de couleur (uniforme notamment) fixées par les entreprises spécifiques à une profession et qui répondent à un objectif de salubrité, de sécurité ou concourent à la démarche commerciale de l'entreprise. Ces vêtements demeurent la propriété de l'entreprise et ne doivent pas être portés en dehors de l'activité professionnelles, sauf à être considérés comme des avantages en nature. L'entretien de ces vêtements relèvent des frais d'entreprise sous réserve de la justification des dépenses réellement engagées. Il s'ensuit que ne peuvent être considérées comme frais d'entreprise les primes de salissure versées par l'employeur lorsqu'elles sont calculées sans justification des dépenses réellement engagées ou lorsqu'elles bénéficient à la quasi-totalité du personnel sans considération de leurs fonctions. C'est donc à bon droit que les primes de salissure ainsi versées par la SAS SBCEA AUDO à son personnel ont été réintégrées dans l'assiette des cotisations pour un montant de 7.999 € » ;

ALORS QUE constituent des frais professionnels les dépenses exposées par le salarié pour les besoins de son activité professionnelle et dans l'intérêt de l'employeur ; que tel est notamment le cas de l'indemnité de salissure accordée par l'employeur aux salariés pour l'entretien de leur tenue de travail, qui est la propriété de l'employeur et dont le port est obligatoire ; que l'indemnité de salissure versée par la Société SBCEA AUDO devait en conséquence être qualifiée de remboursement de frais professionnels dès lors qu'elle visait à rembourser les frais d'entretien par les salariés de leur tenue de travail obligatoire ; qu'en écartant néanmoins la nature de remboursement de frais professionnels de cette indemnité, la cour d'appel a violé l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale et l'arrêté interministériel du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale.

DEUXIEME MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'AVOIR validé les redressements opérés par l'URSSAF suite à son contrôle de la SAS SBCEA AUDO, d'AVOIR débouté la société SBCEA AUDO de toutes ses demandes, d'AVOIR condamné la société SBCEA AUDO à payer à l'URSSAF Bretagne la somme de 2 610 € correspondant aux chefs de redressement non contestés, et 67.875 € (60 257 € de cotisations + 7 618 € de majorations) au titre des chefs de redressement contestés, outre les majorations de retard à échoir ;

AUX MOTIFS QUE « Sur la prime de grand déplacement (redressement de 40.940 €). Considérant que l'article 5 de l'arrêté du 20 décembre 2002 définit en son 1° la situation de grand déplacement en métropole comme celle où le salarié est empêché de regagner chaque jour sa résidence habituelle. Qu'il précise que 'Le travailleur salarié ou assimilé est présumé empêché de regagner chaque jour sa résidence habituelle lorsque la distance séparant son lieu de résidence du lieu de déplacement est au moins égale à 50 km (trajet aller) et que les transports en commun ne permettent pas de parcourir cette distance dans un temps inférieur à 1h30 (trajet aller)'. Qu'au regard des dispositions susvisées et celles de l'article 2 de l'arrêté du 20 décembre 2002 susmentionnées, la société SBCEA AUDO invoque une nouvelle fois le jeu d'une double présomption : - présomption de l'engagement de frais professionnels dès lors qu'il est satisfait aux deux conditions de distance et de temps de trajet, - présomption de l'utilisation conforme des indemnités versées lorsque celles-ci sont inférieures ou égales au montant fixé par arrêté. Que dès lors, elle invoque que le redressement ne peut

être pratiqué au titre d'indemnités dont il est justifié qu'elles sont versées au profit de salariés en situation de grand déplacement (non contestée par l'URSSAF) et pour un montant inférieur au seuil réglementaire. Qu'en conséquence, elle entend voir juger qu'elle n'avait pas à apporter d'autre justification que celles ci-dessus énoncées. Que l'URSSAF sollicite la confirmation de ce chef de redressement au motif que la société SBCEA AUDO ne produit aucun élément probant sur l'engagement effectif de frais supplémentaires. Considérant qu'en application de l'article 5, 1°, de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, pour bénéficier d'une telle déduction sur les indemnités forfaitaires versées à ses salariés en mission en métropole, l'employeur doit justifier que ces indemnités sont destinées à compenser des dépenses supplémentaires de repas et de logement, la présomption d'utilisation conforme dans les limites fixées par l'arrêté ne pouvant jouer qu'une fois cette preuve apportée ; Qu'ainsi, même si les deux conditions cumulatives de distance et de temps de trajet sont en l'espèce réunies et que la société a opté pour le versement d'allocations forfaitaires et non le remboursement des dépenses réellement engagées, il appartient à la société de justifier de l'engagement effectif par ses salariés de frais supplémentaires liés à la mission pour bénéficier du jeu de la présomption. Que force est de constater que la société ne justifie pas par ses productions de l'engagement effectif par ses salariés de frais supplémentaires liés à leurs déplacements sur les chantiers de Sarzeau ou la Roche-Bernard. Que les indemnités versées aux dits salariés ne constituaient donc pas des indemnités de grand déplacement en métropole au sens de l'article 5 de l'arrêté du 20 décembre 2002, de sorte que leur montant devait être réintégré dans l'assiette de cotisation. Considérant que la société se prévaut en la matière d'une décision implicite antérieure valant accord tacite. Que l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale, relatif aux modalités des contrôles d'assiette des cotisations dispose en son dernier alinéa que l'absence d'observations vaut accord tacite concernant les pratiques ayant donné lieu à vérification, dès lors que l'organisme de recouvrement a eu les moyens de se prononcer en toute connaissance de cause, le redressement ne pouvant alors porter sur des éléments qui, ayant fait l'objet d'un précédent contrôle dans la même entreprise ou le même établissement, n'ont pas donné lieu à observations de la part de cet organisme. Que la preuve d'une décision implicite antérieure valant accord tacite par absence d'observations incombe à celui qui l'invoque. Qu'en l'espèce la société a fait l'objet d'un précédent contrôle portant sur la période courant de juin 2000 à décembre 2002 à l'issue duquel aucun redressement n'est intervenu quant au principe des indemnités de grand déplacement aux termes de la lettre d'observations (pièce n°16 de la société) ; que cependant, ce document n'établit pas que l'URSSAF ait été alors en mesure d'apprécier les modalités de mise en oeuvre des indemnités de grand déplacement, dès lors que les documents consultés à l'époque diffèrent de ceux consultés lors du contrôle 2008-2010, la lettre d'observations du 21 mars 2003 ne mentionnant nullement au titre des pièces consultées les « pièces justificatives de frais de déplacements », contrairement à la lettre d'observations du 22 février 2011. Que par ailleurs aucune pièce relative à un contrôle de 1999 n'est versée aux débats par la société. Que dans ces conditions la société est mal fondée à se prévaloir en la matière d'une décision implicite antérieure valant accord tacite. Qu'enfin c'est en fonction des pièces qui lui ont été transmises par la société à l'occasion d'un contrôle postérieur portant sur les années 2014-2015 qu'un inspecteur de l'URSSAF a constaté qu'une situation de grand déplacement était alors caractérisée par la société (pièce n°18 de la société). Que ce constat tiré de l'examen des pièces présentées et portant d'ailleurs sur une période postérieure à celle objet du présent redressement, ne saurait par lui-même remettre en cause l'appréciation de la situation observée au titre des années 2008-2010 relevant l'absence de preuve de frais supplémentaires effectifs liés aux déplacements. Que le redressement opéré à ce titre en point 9 de la lettre d'observations est justifié ; que le jugement doit donc être confirmé de ce chef » ;

ET AUX MOTIFS DES PREMIERS JUGES A LES SUPPOSER ADOPTES QUE « Frais professionnels - indemnités de grand déplacement. L'éloignement des chantiers par rapport au siège de l'entreprise ou du domicile du salarié permet de qualifier les trajets pour s'y rendre de grands déplacements dès lors que la distance à parcourir est supérieure à 50 kms, ou le temps de trajet aller en transport en commun est supérieur à 1 H 30. Encore, faut-il pour bénéficier de la déduction y afférent qu'il soit justifié par l'entreprise de l'engagement de frais supplémentaires. En l'espèce, des indemnités de grands déplacements ont été versées à des ouvriers travaillant sur des chantiers à SARZEAU et LA ROCHE BERNARD. La nature de l'indemnité de grand déplacement est de permettre de couvrir les frais supplémentaires de logement ou de nourriture du salarié qu'occasionnent la situation de déplacement. Il appartient à la société de fournir les justificatifs de ces frais. Or, l'imprécision des états versés par la SAS SBCEA AUDO ne permet pas de justifier le bien-fondé de la déduction opérée par l'entreprise. Il s'ensuit que le redressement fait de ce chef à hauteur de 40.940 € est justifié » ;

ALORS QU'en application de l'article 5 1° de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, l'indemnité de grand déplacement accordée au salarié est réputée être

utilisée conformément à son objet dès lors qu'elle ne dépasse pas les limites fixées et que l'employeur démontre que le salarié n'est pas en mesure de regagner chaque soir son domicile ; que lorsque ces deux conditions sont remplies, l'indemnité de grand déplacement versée au salarié est exclue de l'assiette des cotisations sociales pour l'ensemble des jours de la semaine ; qu'en l'espèce, dès lors qu'il n'était pas contesté que les salariés concernés travaillant sur des chantiers situés à SARZEAU ou LA ROCHE-BERNARD étaient en grands déplacements et que l'allocation forfaitaire versée aux salariés était inférieure aux limites d'exonération fixée par décret, la présomption de frais professionnels devait s'appliquer sans que la Société SBCEA n'ait à prouver que les salariés avaient été empêchés de regagner leur domicile et contraints d'engager des frais supplémentaires ; qu'en retenant le contraire, la cour d'appel a violé, par fausse application, les dispositions de l'article 5 1° de l'arrêté du 20 décembre 2002 et du décret n° 67-290 du 28 mars 1967, ensemble l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

TROISIEME MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'AVOIR validé les redressements opérés par l'URSSAF suite à son contrôle de la SAS SBCEA AUDO, d'AVOIR débouté la société SBCEA AUDO de toutes ses demandes, d'AVOIR condamné la société SBCEA AUDO à payer à l'URSSAF Bretagne la somme de 2 610 € correspondant aux chefs de redressement non contestés, et 67.875 € (60 257 € de cotisations + 7 618 € de majorations) au titre des chefs de redressement contestés, outre les majorations de retard à échoir ;

AUX MOTIFS QUE « Sur la prime de panier. Considérant que l'inspecteur du recouvrement a constaté à la lettre d'observations (pièce n°4 de la société) que des primes de paniers avaient été exclues de l'assiette de cotisations alors que les ouvriers bénéficiaient de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels, lesdits remboursements devant dès lors être réintégrés dans l'assiette de cotisations en application de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002. Que les salariés de la société SBCEA AUDO envoyés sur les chantiers de Sarzeau ou La Roche-Bernard regagnaient leur domicile le vendredi soir. Que l'employeur fait valoir que la Convention collective des ouvriers de travaux publics prévoit que l'indemnité de grand déplacement recouvre les frais liés au logement et à la nourriture (petit-déjeuner, déjeuner et dîner), mais que ne pouvant se voir allouer une indemnité de grand déplacement pour le vendredi, les salariés doivent bénéficier d'une prime de panier compensant les frais de nourriture engagés pour le repas du midi puisqu'ils demeurent toujours dans l'impossibilité de regagner leur domicile situé à plus d'une heure et demie du chantier. Considérant qu'il apparaît en tout état de cause que lesdits frais correspondent à des indemnités de repas (hors frais de grands déplacements) versées à des salariés pour lesquels la société pratiquait la DFS; que de plus, la société ne justifie pas par ses pièces de l'engagement effectif par ses salariés de frais supplémentaires de repas liés à leurs déplacements sur les chantiers de Sarzeau ou la Roche-Bernard le vendredi. Que le redressement opéré à ce titre en point 5 de la lettre d'observations (avec réintégration des paniers de chantiers pour leur montant brut avec application de l'abattement de 10%) est justifié ; que le jugement doit donc être confirmé de ce chef » ;

ET AUX MOTIFS DES PREMIERS JUGES A LES SUPPOSER ADOPTES QUE « Primes de panier versés à des salariés pour lesquels l'entreprise pratique la déduction forfaitaire spécifique. Lors de sa vérification, l'inspecteur a constaté que la SAS SBCEA AUDO versait des indemnités de panier pour la journée du vendredi à des salariés pour lesquels elle pratiquait la déduction forfaitaire spécifique alors même que ces salariés rentraient le vendredi soir chez eux et que les indemnités de grands déplacements correspondent uniquement à des indemnités de découcher incluant la nuit et le petit-déjeuner. Il s'ensuit que le redressement à hauteur de 1.363 € de ce chef est justifié » ;

ALORS QUE l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale prévoit en son article 3 3° que l'indemnité destinée à compenser les dépenses supplémentaires de repas est réputée utilisée conformément à son objet pour la fraction qui n'excède pas un certain seuil (soit 16,40 € en 2008, 16,60 € en 2009 et 16,80 € en 2010) lorsqu'un salarié se trouve « en déplacement hors des locaux de l'entreprise ou sur un chantier, et lorsque les conditions de travail lui interdisent de regagner sa résidence ou son lieu habituel de travail pour le repas » ; qu'il est ainsi instauré une présomption d'utilisation conforme des indemnités forfaitaires de repas versées au salarié se trouvant en déplacement hors des locaux de l'entreprise ; qu'en l'espèce la Société SBCEA AUDO a fait valoir dans ses conclusions d'appel que lorsque ses salariés étaient amenés à intervenir sur les chantiers le vendredi, sans être en situation de grand déplacement dans la mesure où ils pouvaient rentrer chez eux le soir, ils se trouvaient en situation de déplacement professionnel au sens de l'article 3 3° de l'arrêté du 20 décembre 2002 ; qu'en décidant

néanmoins que les primes de panier versées aux salariés lors de leurs déplacements le vendredi ne relevaient pas du régime exonératoire, la cour d'appel a violé les dispositions de l'article 3.3° de l'arrêté du 20 décembre 2002 et l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

QUATRIEME MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'AVOIR validé les redressements opérés par l'URSSAF suite à son contrôle de la SAS SBCEA AUDO, d'AVOIR débouté la société SBCEA AUDO de toutes ses demandes, d'AVOIR condamné la société SBCEA AUDO à payer à l'URSSAF Bretagne la somme de 2 610 € correspondant aux chefs de redressement non contestés, et 67.875 € (60 257 € de cotisations + 7 618 € de majorations) au titre des chefs de redressement contestés, outre les majorations de retard à échoir ;

AUX MOTIFS QUE « Sur le remboursement de frais au réel. Considérant qu'en application de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, sont soumises à cotisations toutes les sommes versées et les avantages accordés en contrepartie ou à l'occasion du travail. Que l'employeur peut toutefois être conduit à rembourser des dépenses engagées par le salarié ou à mettre à sa disposition des biens ou des services, sans qu'il s'agisse pour autant d'un élément de rémunération ou d'un avantage en nature, lorsqu'elles correspondent à des frais d'entreprise. Que constituent des frais d'entreprise, au sens de l'article susvisé, les sommes versées au salarié en remboursement des dépenses, ne découlant pas de son activité, qu'il a exposées à titre exceptionnel et dans l'intérêt de son employeur ; que constituent notamment comme frais d'entreprise les dépenses engagées par le salarié ou prises en charge directement par l'employeur à l'occasion de repas d'affaire, sauf abus manifeste. Qu'il résulte des constatations faites par l'inspecteur (lettre d'observations en pièce n°4 de la société ; point n° 8) que la société SBCEA AUDO a remboursé, en franchise de cotisations, diverses factures de repas ou de consommations réglées par des salariés pour lesquels l'entreprise pratique la déduction forfaitaire spécifique. Que la société fait valoir que le redressement opéré par l'Urssaf n'est pas fondé et que les dépenses litigieuses ont été engagées non pas en contrepartie ou à l'occasion du travail mais pour le compte de l'activité de l'entreprise et qu'ils peuvent bénéficier de la réglementation liée aux frais d'entreprise car revêtant un caractère exceptionnel, étant exposés en dehors de l'activité normale du salarié et pris dans l'intérêt de l'entreprise. Que la société a pris en charge des notes de restaurant alors même que les notes ne précisaient pas le nom des bénéficiaires et que certains repas ont été pris individuellement. Que l'absence de mention des bénéficiaires ne permet pas à l'URSSAF de vérifier que les dépenses ont bien été engagées dans l'intérêt de l'entreprise et qu'elles correspondent à des frais exposés en dehors de l'exercice normal de l'activité du salarié. Que, faute pour la société de rapporter par ses productions, notamment en pièce n°13 (relevés de dépenses et factures) la preuve de la réalité des repas d'affaires et de la qualité des personnes qui y ont participé, l'URSSAF est bien fondée à réintégrer ces dépenses dans l'assiette de cotisations. Que le jugement sera là encore confirmé » ;

ET AUX MOTIFS DES PREMIERS JUGES A LES SUPPOSER ADOPTES QUE « L'inspecteur a également constaté des remboursements de facture de repas à des salariés pour lesquels l'entreprise pratique la déduction forfaitaire spécifique. La SAS SBCEA AUDO fait valoir qu'il s'agit de remboursement de consommation lors de rendez-vous de chantier avec des clients. Or, il n'a été produit, même au cours des débats, aucune facture permettant de s'assurer de l'utilisation conforme des sommes remboursées. Il convient donc de valider le redressement opéré à hauteur de 7 345 €. Si en application de l'article R 243-9 du code de la sécurité sociale, l'absence d'observations vaut accord tacite concernant les pratiques ayant donné lieu à vérification, il incombe néanmoins à l'employeur de prouver l'existence d'une décision implicite de l'URSSAF admettant sans équivoque la légitimité des pratiques suivies, ce que l'absence d'observations lors d'un contrôle précédent ne suffit pas à établir. Il 'ensuit que les redressements litigieux sont fondés et il y lieu de condamner la AS SBCEA AUDO à en payer le montant » ;

ALORS QU'il incombe à l'URSSAF d'établir qu'un avantage a été accordé à un travailleur à l'occasion ou en contrepartie du travail, et peut ainsi être qualifié de rémunération au sens de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ; que les frais engagés par l'entreprise à destination de sa clientèle constituent des charges d'exploitation ne relevant ni de la réglementation des avantages en nature, ni de celle des frais professionnels ; qu'au cas présent, pour réintégrer dans l'assiette des cotisations sociales des frais de repas d'affaire avec des clients, la Cour d'appel a considéré que l'exposante ne produisait pas les justificatifs suffisants pour faire la preuve de la réalité de frais d'entreprise ; qu'en validant le redressement de la société SBCEA AUDO de ce chef, sans rechercher si les sommes redressées avaient été versées à ses

salariés à l'occasion ou en contrepartie du travail, et pouvaient ainsi être qualifiées de rémunération, la Cour n'a pas donné de base légale à sa décision au regard de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

Décision attaquée



Cour d'appel de Rennes ss
30 mai 2018 (n°16/04700)

Les dates clés

- Cour de cassation Deuxième chambre civile 19-09-2019
- Cour d'appel de Rennes SS 30-05-2018