

4 avril 2019

Cour de cassation

Pourvoi n° 17-24.470

Deuxième chambre civile – Formation de section

Publié au Bulletin – Publié au Rapport

ECLI:FR:CCASS:2019:C200472

Titres et sommaires

SECURITE SOCIALE - Cotisations - Recouvrement - Prescription - Délai - Point de départ - Mise en demeure - Cotisations susceptibles d'être visées - Date d'exigibilité - Détermination - Portée

Il résulte des dispositions combinées des articles L. 242-1, alinéa 1, et R. 243-6 du code de la sécurité sociale, ce dernier dans sa rédaction applicable à la date d'exigibilité des cotisations litigieuses, que le fait générateur des cotisations sociales afférentes à un avantage, qui constitue le point de départ de la prescription, est la mise à disposition effective de l'avantage au salarié bénéficiaire de celui-ci ; qu'aux termes de l'article L. 244-3 du même code, la mise en demeure ne peut concerner que les cotisations exigibles au cours des trois dernières années civiles qui précèdent l'année de son envoi, ainsi que les cotisations exigibles au cours de l'année de son envoi. L'arrêt ayant constaté que selon le contrat d'investissement conclu le 17 décembre 2004, les bons de souscription d'actions étaient incessibles, que chacun des dirigeants ne pouvait les exercer qu'à compter de la survenance d'un événement et que celui-ci est survenu le 15 avril 2009, il en résulte que ce n'est qu'à compter de cette dernière date que les bénéficiaires ont eu la libre disposition des bons de souscription d'actions de sorte que l'action en recouvrement de cotisations afférentes à cet avantage n'était pas prescrite à la date de délivrance de la mise en demeure

SECURITE SOCIALE - Cotisations - Cotisations afférentes à un avantage - Recouvrement - Prescription - Prescription de l'action en recouvrement - Délai - Point de départ - Mise à disposition effective de l'avantage au salarié bénéficiaire

PRESCRIPTION CIVILE - Prescription triennale - Sécurité sociale - Cotisations - Article L. 244-3 du code de la sécurité sociale - Applications diverses

SECURITE SOCIALE - Cotisations - Assiette - Avantages - Définition

Il résulte de l'article L. 242-1, alinéa 1, du code de la sécurité sociale que, dès lors qu'ils sont proposés aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail et acquis par ceux-ci à des conditions préférentielles, les bons de souscription d'actions constituent un avantage qui entre dans l'assiette des cotisations sociales ; la cour d'appel qui, après avoir analysé le contrat d'investissement conclu entre la société et les dirigeants, a retenu qu'un lien est affirmé, aux termes de cette convention, entre d'une part l'attribution de BSA et le maintien de ceux-ci, et d'autre part, l'existence et le maintien d'un contrat de travail ou d'un mandat social, en déduit exactement que la possibilité d'acquérir et d'exercer les bons de souscription d'actions litigieux constitue un avantage devant entrer dans l'assiette des cotisations de la société

SECURITE SOCIALE - Cotisations - Assiette - Bons de souscription d'actions - Conditions - Acquisition en contrepartie ou à l'occasion du travail et à des conditions préférentielles

SECURITE SOCIALE - Cotisations - Assiette - Avantages - Evaluation - Date - Détermination

L'avantage doit être évalué selon la valeur des bons à la date à laquelle les bénéficiaires en ont obtenu la libre disposition

Texte de la décision

Entête

CIV. 2

MF

COUR DE CASSATION

Audience publique du 4 avril 2019

Cassation

Mme FLISE, président

Arrêt n° 472 FS-P+B+R+I

Pourvoi n° Z 17-24.470

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

A U N O M D U P E U P L E F R A N Ç A I S

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

Statuant sur le pourvoi formé par la société Groupe U... M..., société par actions simplifiée, dont le siège est [...], contre l'arrêt rendu le 6 juillet 2017 par la cour d'appel de Paris (pôle 6, chambre 12), dans le litige l'opposant :

1°/ à l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales Ile-de-France, dont le siège est [...],

2°/ au ministre chargé de la sécurité sociale, domicilié [...], 75350 Paris cedex 07, défendeurs à la cassation ;

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

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, composée conformément à l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, en l'audience publique du 6 mars 2019, où étaient présents : Mme Flise, président, Mme Vieillard, conseiller rapporteur, M. Prétot, conseiller doyen, MM. Cadiot, Decomble, Mmes Taillandier-Thomas, Coutou, conseillers, Mmes Brinet, Palle, Le Fischer, Vigneras, Dudit, conseillers référendaires, M. Gaillardot, premier avocat général, Mme Szirek, greffier de chambre ;

Sur le rapport de Mme Vieillard, conseiller, les observations de la SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, avocat de la société Groupe U... M..., de la SCP Gatineau et Fattaccini, avocat de l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales d'Ile-de-France, l'avis de M. Gaillardot, premier avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Donne acte à la société Groupe U... M... (la SGLB) du désistement de son pourvoi en ce qu'il est dirigé à l'encontre du ministre chargé de la sécurité sociale ;

Exposé du litige

Attendu, selon l'arrêt attaqué et les productions, qu'une convention dénommée contrat d'investissement a été conclue, le 17 décembre 2004, entre la société Groupe U... M... (la SGLB), ses dirigeants et la Société de Détention d'actions du groupe U... M... (la SDAGLB), aux termes de laquelle, la SGLB ayant souhaité mettre en place, au profit des dirigeants, des mécanismes d'intéressement, ceux-ci ont souscrit des bons de souscription d'actions émis par la SGLB ; qu'il était notamment stipulé que les bons ne pourraient être exercés qu'à compter de la cotation de la SGLB ou de "la sortie de Colony", c'est-à-dire du transfert de la propriété de la totalité de la participation des sociétés ColAce et ColPlay à une autre entité, et étaient incessibles, les dirigeants s'engageant toutefois irrévocablement, notamment en cas de sortie de Colony, à vendre leurs bons à la SDAGLB moyennant un prix dont les modalités de calcul étaient précisées ; que, cette condition s'étant réalisée le 15 avril 2009, les dirigeants ont cédé leurs bons à la SDAGLB en réalisant une plus-value globale de 2 693 820 euros ; qu'à la suite d'un contrôle de la SGLB portant sur les années 2008 et 2009, l'URSSAF de Paris et région parisienne, aux droits de laquelle vient l'URSSAF d'Ile-de-France, a réintégré dans l'assiette des cotisations le montant de cette plus-value et a notifié, le 2 décembre 2011, une mise en demeure à la SGLB qui a saisi d'un recours une juridiction de sécurité sociale ;

Moyens

Sur le deuxième moyen, pris en ses trois premières branches, qui est préalable :

Attendu que la SGLB fait grief à l'arrêt de rejeter son recours alors, selon le moyen :

1°/ que les bons de souscription d'actions sont des instruments financiers, valeurs mobilières, permettant de souscrire à une ou plusieurs actions dites sous-jacentes pendant une période donnée, dans une proportion et à un prix fixé à l'avance ; qu'ils sont acquis moyennant un investissement financier de la part de leur détenteur et leur valorisation varie en fonction de la valeur des actions auxquelles ils se rattachent ; qu'ils sont susceptibles de générer des profits comme des pertes en fonction de l'évolution à la hausse ou à la baisse des actions auxquelles ils se rattachent ; que l'achat de bons de souscription d'actions effectué par des dirigeants d'entreprise en leur qualité d'associé et d'actionnaire - peu important qu'il leur soit réservé et/ou qu'il soit soumis à conditions - doit en conséquence être qualifié d'investissement financier et non d'élément de rémunération assujéti à cotisations de sécurité sociale ; qu'en retenant le contraire, la cour d'appel a violé l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

2°/ qu'en retenant l'existence d'un avantage résultant de l'achat de bons de souscription d'actions par les dirigeants de la société Groupe U... M..., sans constater que ces bons avaient été octroyés à des conditions préférentielles aux personnes concernées, la cour d'appel n'a pas légalement justifié sa décision au regard de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

3°/ qu'en se fondant sur le motif impropre selon lequel "le fait de pouvoir vendre les bons avant leur période d'exercice établit que les dirigeants bénéficiaient en réalité d'un avantage pécuniaire certain", cependant que n'importe quel détenteur de bons de souscription d'actions peut, sans bénéficier d'un quelconque avantage, les céder avant leur période d'exercice à l'expiration de laquelle ils deviennent caduques, la cour d'appel a violé l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

Motivation

Mais attendu qu'il résulte de l'article L. 242-1, alinéa 1, du code de la sécurité sociale que, dès lors qu'ils sont proposés aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail et acquis par ceux-ci à des conditions préférentielles, les bons de souscription d'actions constituent un avantage qui entre dans l'assiette des cotisations sociales ;

Et attendu qu'après avoir analysé le contrat d'investissement conclu le 17 décembre 2004 entre la SGLB, les dirigeants et la SDAGLB, l'arrêt retient essentiellement qu'un lien est affirmé, aux termes de cette convention, entre d'une part l'attribution de BSA et le maintien de ceux-ci, et d'autre part, l'existence et le maintien d'un contrat de travail ou d'un mandat social ;

Que de ces constatations, la cour d'appel a exactement déduit, abstraction faite des motifs surabondants critiqués par la troisième branche, que la possibilité d'acquérir et d'exercer les bons de souscription d'actions litigieux constituait un avantage, qui devait entrer dans l'assiette des cotisations de la société ;

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

Moyens

Et sur le premier moyen :

Attendu que la SGLB fait le même grief à l'arrêt, alors, selon le moyen, que les cotisations de sécurité sociale se prescrivent par trois ans à compter de la fin de l'année civile au titre de laquelle elles sont dues ; que les bons de souscription d'actions sont des instruments financiers, valeurs mobilières, permettant de souscrire à une ou plusieurs actions dites sous-jacentes pendant une période donnée, dans une proportion et à un prix fixé à l'avance ; qu'en admettant que les bons de souscription d'actions constituent un avantage susceptible d'être assujéti à cotisations de sécurité sociale, le fait générateur des cotisations dues sur cet avantage est constitué par l'acquisition des bons par leur détenteur ; qu'en l'espèce la Société Groupe U... M... a soutenu à ce titre dans ses conclusions d'appel que les bons de souscription d'actions ayant été acquis, sur leurs deniers propres, par plusieurs de ses dirigeants au cours du mois de décembre 2004, c'est à cette date que devait être retenu le fait générateur des cotisations dues au titre d'un éventuel avantage ; qu'elle a fait valoir en conséquence qu'au jour du redressement survenu en 2011 l'action en recouvrement des cotisations de sécurité sociale dues au titre d'un tel avantage était prescrite comme ayant dépassé le délai de prescription triennale ; qu'en retenant au contraire, pour écarter la prescription, que le fait générateur des cotisations dues sur l'avantage retenu était constitué, non par l'acquisition des bons de souscription d'actions par les dirigeants de la société, mais par la cession en 2009 de ces bons à la société SDAGLB, la cour d'appel a violé les articles L. 242-1, R. 243-6 et L. 244-3 du code de la sécurité sociale ;

Motivation

Mais attendu qu'il résulte des dispositions combinées des articles L. 242-1, alinéa 1, et R. 243-6 du code de la sécurité sociale, ce dernier dans sa rédaction applicable à la date d'exigibilité des cotisations litigieuses, que le fait générateur des cotisations sociales afférentes à un avantage, qui constitue le point de départ de la prescription, est la mise à disposition effective de l'avantage au salarié bénéficiaire de celui-ci ; qu'aux termes de l'article L. 244-3 du même code, la mise en demeure ne peut concerner que les cotisations exigibles au cours des trois années civiles qui précèdent l'année de son envoi, ainsi que les cotisations exigibles au cours de l'année de son envoi ;

Et attendu que l'arrêt constate que selon le contrat d'investissement conclu le 17 décembre 2004 entre la SGLB, la SDAGLB et les dirigeants, les bons de souscription d'actions étaient incessibles et que chacun des dirigeants ne pouvait les exercer qu'à compter de la survenance de la sortie de Colony, ou de la cotation de la société ; qu'il précise que la cession de Colony à Accor a été réalisée le 15 avril 2009 ;

Qu'il en résulte que ce n'est qu'à compter de cette dernière date que les bénéficiaires ont eu la libre disposition des bons de souscription d'actions, de sorte que l'action en recouvrement des cotisations afférentes à cet avantage n'était pas prescrite à la date de délivrance de la mise en demeure ;

Que, par ces motifs de pur droit substitués à ceux critiqués par le moyen, après avis donné aux parties en application de l'article 1015 du code de procédure civile, l'arrêt se trouve légalement justifié ;

Moyens

Mais sur le deuxième moyen, pris en ses quatrième et cinquième branches, qui est recevable :

Motivation

Vu l'article L. 242-1, alinéa 1, du code de la sécurité sociale ;

Attendu que pour débouter la SGLB de l'ensemble de ses demandes, l'arrêt énonce que l'avantage soumis à cotisations doit être évalué en fonction de la plus-value réalisée sur la cession des bons de souscription ;

Qu'en statuant ainsi, alors que l'avantage devait être évalué selon la valeur des bons à la date à laquelle les bénéficiaires en ont obtenu la libre disposition, la cour d'appel a violé le texte susvisé ;

Moyens

Et sur le troisième moyen :

Motivation

Vu les articles L. 242-1, alinéa 1, et L. 311-3, 23°, du code de la sécurité sociale, ce dernier dans sa rédaction applicable au litige ;

Attendu, selon le second de ces textes, que sont affiliés obligatoirement aux assurances sociales du régime général les présidents et dirigeants des sociétés par actions simplifiées et des sociétés d'exercice libéral par actions simplifiées ;

Attendu que pour débouter la SGLB de l'ensemble de ses demandes, l'arrêt retient que le contrat d'investissement conclu le 17 décembre 2004 entre cette société, les dirigeants et la SDAGLB, indique que les associés ont souhaité, conformément au Protocole, mettre en place au profit des dirigeants des mécanismes d'intéressement ; que les bénéficiaires sont précisés en page 8 sous le titre intitulé "Investissement des dirigeants", à savoir MM. S..., L..., K..., O..., I... et D... ; que les fonctions de dirigeant au sein de la SAS de M. L... sont remises en cause par la société pour l'année 2009, seules les fonctions de président du conseil de surveillance lui étant reconnues ; qu'or, il résulte clairement de la lecture du contrat que l'offre de souscription de BSA ne valait qu'au profit des dirigeants sociaux et qu'en conséquence, au moment de la signature du contrat, M. L... avait nécessairement cette qualité ; qu'il est dès lors inopérant de produire des extraits Kbis de la société datés de 2009 ne faisant apparaître que S... en qualité de président de la SAS ; que de plus, si dans les années qui ont suivi, il avait perdu cette qualité, il aurait dû, comme il a été vu précédemment, faire procéder au rachat de ces bons, ce qui n'a pas été le cas ; que par ailleurs, les autres bénéficiaires à savoir MM. S..., K..., O..., I... et D... ne sont pas plus mentionnés sur cet extrait Kbis alors même qu'ils profitent également de l'offre de souscription, ce qui sous-tend soit leur qualité de dirigeants sociaux, soit celle de salariés membres de la direction ; que dans la lettre d'observations, l'inspecteur relevait à cet égard qu'ils étaient tous titulaires d'un mandat social ou d'un contrat de travail au sein de la SAS Groupe U... M... et que cette dernière ne démontre pas le contraire aujourd'hui ;

Qu'en se déterminant ainsi, par des motifs impropres à caractériser la situation de M. L... au regard de la règle d'assujettissement au régime général énoncée au second des textes susvisés, à la date du fait générateur de l'avantage, la cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision ;

Dispositif

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 6 juillet 2017, entre les parties, par la cour d'appel de Paris ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel de Paris, autrement composée ;

Laisse à chacune des parties la charge de ses dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette les demandes ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, deuxième chambre civile, et prononcé par le président en son audience publique du quatre avril deux mille dix-neuf.

Moyens annexés

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Célice, Soltnner, Texidor et Périer, avocat aux Conseils, pour la société Groupe U... M....

PREMIER MOYEN DE CASSATION

est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'AVOIR débouté la société GROUPE U... M... de l'ensemble de ses demandes, d'AVOIR confirmé la décision de la commission de recours amiable et d'AVOIR condamné la société GROUPE U... M... à payer à l'URSSAF la somme de 902.360 € au titre des cotisations et celle de 129.714 € au titre des majorations de retard ;

AUX MOTIFS QUE « Le point de redressement en litige porte sur les Bons de Souscriptions d'Actions Autonomes (BSA) accordés à 6 personnes par la SAS Groupe U... M... et la discussion met en cause la date de l'avantage ainsi potentiellement procuré, la nature juridique de celui-ci et le statut particulier de M. L.... Sur la date de l'avantage potentiellement procuré et l'éventuelle prescription. Le contrat d'investissement conclu le 17 décembre 2004 entre le Groupe U... M... SAS, les dirigeants et SDAGLB SNC, indique en son article 2.1.1, qu'il est accordé à leurs dirigeants, Mrs S..., L..., K..., O..., I... et D..., une souscription de BSA à hauteur de 100 chacun pour les deux premiers et 10 chacun pour tous les autres, pour un montant global de 900 000 €. Le contrat prévoit que les BSA sont incessibles (art. 2.1.2), que chacun des dirigeants ne pourra les exercer qu'à compter de la survenance de la sortie de Colony, ou de la cotation de la société (art.2.2.1), qu'il promet irrévocablement à SDAGLB de lui vendre en cas de sortie de Colony (art.3.1.1), moyennant un prix de cession défini notamment en fonction du prix de cession de la totalité, que la réalisation de chacune des promesses d'achat interviendra dans les 30 jours de la levée de la promesse (art.7.1) et SDAGLB paiera alors au dirigeant le prix de cession (art.7.3) et que les promesses seront caduques au plus tard le 31 décembre 2018. Il s'en déduit que si incontestablement, l'attribution à un nombre réduit de personnes du droit de souscrire à une augmentation de capital à réaliser constitue un avantage, ce dernier ne se matérialise et ne se quantifie qu'au moment de la cession, par la différence entre le prix d'achat et le prix de vente. En conséquence, le rachat par la société SDAGLB étant intervenu en 2009 avec une plus-value globale de 2 693 820 €, suite à la cession de Colony à Accor réalisée le 15 avril 2009, c'est à cette date que l'on doit apprécier l'avantage procuré, de sorte que ce dernier se retrouve bien dans la période objet du contrôle de l'URSSAF et qu'il y a donc lieu d'écarter toute prescription par rapport à la date du contrat. Par ailleurs, force

est de constater que la lettre d'observations est conforme aux exigences de l'article R.243-59 en son alinéa 5 indiquant « les observations faites au cours du contrôle, assorties de l'indication de la nature, du mode de calcul et du montant des redressements et des éventuelles majorations et pénalités. Comportant la cause, les cotisations, la nature, les chefs de redressement et le montant des sommes dues, ainsi que la période concernée, la société n'a donc pu se méprendre sur l'étendue de ses obligations et prétendre aujourd'hui que ses droits n'ont pas été respectés. Enfin, si contrairement aux stock-options, il n'existe aucun texte pour dire que l'avantage est considéré comme une rémunération lors de la levée de l'option, l'article L.242-1 du code de la sécurité sociale est suffisant en ce qu'il vise les sommes versées et en ce sens, il ne peut d'agir que des sommes versées lors de la cession » ;

AUX MOTIFS DES PREMIERS JUGES A LES SUPPOSER ADOPTES QUE « L'article L.242-1 du CSS dispose que « pour le calcul des cotisations des assurances sociales, des accidents du travail et des allocations familiales, sont considérées comme rémunérations toutes les sommes versées aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous autres avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire (...) » sauf si une disposition législative ou réglementaire prévoit une possibilité d'exonération. Les BSA sont des titres émis par les sociétés par actions donnant le droit de souscrire à une augmentation de capital à réaliser. En l'absence de régime social spécifique pour les BSA, il convient de rechercher, au vu des caractéristiques de la situation, si la plus-value réalisée par les dirigeants lors de leur cession, avant leur date d'exercice, constitue ou non un avantage en espèces et comme tel, soumis à cotisations. L'inspecteur a relevé que le contrat d'investissement a été conclu en 2004 entre la SAS Groupe U... M..., les dirigeants et la société en nom collectif SDAGLB (société de détention d'actions du Groupe U... M...) aux fins de mettre en place un intéressement des dirigeants de la SAS Groupe U... M... aux performances des sociétés du groupe, que les six personnes concernées sont toutes titulaires d'un mandat social et d'un contrat de travail au sein de la société, que le contrat comporte une clause prévoyant que les intéressés s'engagent à vendre l'intégralité de leurs BSA à la SDAGLB, notamment dans les cas suivants : - indisponibilité répétée ou prolongée mettant le dirigeant dans l'impossibilité mentale ou physique d'exercer tout ou partie de ses fonctions de salarié ou de mandataire social, - démission du dirigeant de son mandat social ou de son contrat de travail exercé dans la société, - licenciement du dirigeant en l'absence de faute lourde ou grave ou révocation de son mandat social exercé dans la société ad nutum ou pour juste motif, - absence de renouvellement du mandat social du dirigeant à son terme ... La situation des acquéreurs n'est donc pas celle d'un investisseur extérieur quand bien même le prix d'acquisition aurait été payé par les intéressés et quand bien même le prix d'acquisition de ces bons aurait été déterminé selon les mêmes principes que pour les investisseurs extérieurs. La date d'échéance était le 31 décembre 2018. Les BSA ont été cédés en 2009, donc avant leur date d'exercice, à la suite d'un événement distinct de ceux mentionnés ci-dessus (la sortie d'une société tierce partie au protocole). Le fait de pouvoir vendre les bons avant leur période d'exercice établit que les dirigeants bénéficiaient en réalité d'un avantage pécuniaire certain, étant souligné que s'il existait éventuellement un élément variable, il ne concernait que le montant de la plus-value. Il y a lieu, en conséquence, de confirmer ce second point de redressement » ;

ALORS QUE les cotisations de sécurité sociale se prescrivent par trois ans à compter de la fin de l'année civile au titre de laquelle elles sont dues ; que les bons de souscription d'actions sont des instruments financiers, valeurs mobilières, permettant de souscrire à une ou plusieurs actions dites sous-jacentes pendant une période donnée, dans une proportion et à un prix fixé à l'avance ; qu'en admettant que les bons de souscription d'actions constituent un avantage susceptible d'être assujéti à cotisations de sécurité sociale, le fait générateur des cotisations dues sur cet avantage est constitué par l'acquisition des bons par leur détenteur ; qu'en l'espèce la Société GROUPE U... M... a soutenu à ce titre dans ses conclusions d'appel que les bons de souscription d'actions ayant été acquis, sur leurs deniers propres, par plusieurs de ses dirigeants au cours du mois de décembre 2004, c'est à cette date que devait être retenu le fait générateur des cotisations dues au titre d'un éventuel avantage ; qu'elle a fait valoir en conséquence qu'au jour du redressement survenu en 2011 l'action en recouvrement des cotisations de sécurité sociale dues au titre d'un tel avantage était prescrite comme ayant dépassé le délai de prescription triennale ; qu'en retenant au contraire, pour écarter la prescription, que le fait générateur des cotisations dues sur l'avantage retenu était constitué, non par l'acquisition des bons de souscription d'actions par les dirigeants de la société, mais par la cession en 2009 de ces bons à la société SDAGLB, la cour d'appel a violé les articles L. 242-1, R. 243-6 et L. 244-3 du code de la sécurité sociale.

DEUXIEME MOYEN DE CASSATION (EN TOUTE HYPOTHÈSE)

Il est fait grief à l'arrêt confirmatif attaqué d'AVOIR débouté la société GROUPE U... M... de l'ensemble de ses demandes, d'AVOIR confirmé la décision de la commission de recours amiable et d'AVOIR condamné la société GROUPE U... M... à payer à l'URSSAF la somme de 902.360 € au titre des cotisations et celle de 129.714 € au titre des majorations de retard ;

AUX MOTIFS QUE « Sur la nature juridique de l'avantage potentiellement procuré. L'article L.242-1 du code de la sécurité sociale dispose que : Pour le calcul des cotisations des assurances sociales, des accidents du travail et des allocations familiales, sont considérées comme rémunérations toutes les sommes versées aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous autres avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire. Il convient donc de rechercher si la souscription de BSA qui constitue un avantage, est ou non faite en contrepartie ou à l'occasion d'un travail, ou constitue comme le prétend la société un simple investissement financier. Le contrat d'investissement conclu le 17 décembre 2004 entre le Groupe U... M... SAS, les dirigeants et SDAGLB SNC, indique en page 5, dans le cadre de son préambule que : Les associés ont souhaité, conformément au Protocole, mettre en place au profit des Dirigeants des mécanismes d'intéressement aux performances de la Société selon les conditions visées ci-dessous. Les Dirigeants ont manifesté leur volonté d'investir dans la Société conformément aux modalités et conditions du présent contrat d'investissement. Il vise ces dirigeants, à savoir Ms S..., L..., K..., O..., I... et D.... Outre les rachats consécutifs à la survenance d'événements extérieurs, tels que la sortie de Colony ou la cotation de la société, il est aussi prévu les ventes en cas de départ d'un dirigeant, soit pour des raisons qui lui sont personnelles, comme le décès, l'indisponibilité répétée et/ou prolongée, sa démission, soit pour des raisons extérieures à lui, telles que le licenciement, ou l'absence de renouvellement du mandat social du dirigeant (art.5). Il est précisé en 5.1.1, chacun des dirigeants promet irrévocablement à SDAGLB de lui vendre la totalité de ses BSA en cas de départ du dirigeant concerné. Très clairement, et contrairement à ce qui est prétendu par la société, un lien est affirmé entre d'une part, l'attribution de BSA et le maintien de ceux-ci et d'autre part, l'existence et le maintien d'un contrat de travail ou d'un mandat social. La plus-value potentiellement dégagée est donc bien en contrepartie ou à l'occasion d'un travail. Si les BSA représentent un investissement financier pour les dirigeants, lequel investissement est soumis à des aléas et à des risques inhérents à l'activité, cela ne retire en rien l'existence d'un avantage réservé aux dirigeants ou salariés dont seul le caractère bénéficiaire et l'importance de celui-ci généreront des cotisations. Il en est de même de l'absence de liquidité des bons, la liquidité n'étant pas un critère de l'avantage d'autant que celui-ci est déterminé seulement lorsque celle-ci s'exerce par le biais d'une cession. Enfin, en matière d'assiette de cotisations de sécurité sociale, la position de l'administration fiscale et de la jurisprudence administrative n'ont aucune incidence. En conséquence, la plus-value réalisée lors de la cession de 2009 constitue un avantage soumis à cotisations au sens de l'article L.242-1 du code de la sécurité sociale précité » ;

AUX MOTIFS DES PREMIERS JUGES A LES SUPPOSER ADOPTES QUE « L'article L.242-1 du CSS dispose que « pour le calcul des cotisations des assurances sociales, des accidents du travail et des allocations familiales, sont considérées comme rémunérations toutes les sommes versées aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous autres avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire (...) » sauf si une disposition législative ou réglementaire prévoit une possibilité d'exonération. Les BSA sont des titres émis par les sociétés par actions donnant le droit de souscrire à une augmentation de capital à réaliser. En l'absence de régime social spécifique pour les BSA, il convient de rechercher, au vu des caractéristiques de la situation, si la plus-value réalisée par les dirigeants lors de leur cession, avant leur date d'exercice, constitue ou non un avantage en espèces et comme tel, soumis à cotisations. L'inspecteur a relevé que le contrat d'investissement a été conclu en 2004 entre la SAS Groupe U... M..., les dirigeants et la société en nom collectif SDAGLB (société de détention d'actions du Groupe U... M...) aux fins de mettre en place un intéressement des dirigeants de la SAS Groupe U... M... aux performances des sociétés du groupe, que les six personnes concernées sont toutes titulaires d'un mandat social et d'un contrat de travail au sein d la société, que le contrat comporte une clause prévoyant que les intéressés s'engagent à vendre l'intégralité de leurs BSA à la SDAGLB, notamment dans les cas suivants : - indisponibilité répétée ou prolongée mettant le dirigeant dans l'impossibilité mentale ou physique d'exercer tout ou partie de ses fonctions de salarié ou de mandataire social, - démission du dirigeant de son mandat social ou de son contrat de travail exercé dans la société, - licenciement du dirigeant en l'absence de faute lourde ou grave ou révocation de son mandat social exercé dans la société ad nutum ou pour juste motif, - absence de renouvellement du mandat social du dirigeant à son terme ... La situation des acquéreurs n'est donc pas celle d'un investisseur extérieur quand bien

même le prix d'acquisition aurait été payé par les intéressés et quand bien même le prix d'acquisition de ces bons aurait été déterminé selon les mêmes principes que pour les investisseurs extérieurs. La date d'échéance était le 31 décembre 2018. Les BSA ont été cédés en 2009, donc avant leur date d'exercice, à la suite d'un événement distinct de ceux mentionnés ci-dessus (la sortie d'une société tierce partie au protocole). Le fait de pouvoir vendre les bons avant leur période d'exercice établit que les dirigeants bénéficiaient en réalité d'un avantage pécuniaire certain, étant souligné que s'il existait éventuellement un élément variable, il ne concernait que le montant de la plus-value. Il y a lieu, en conséquence, de confirmer ce second point de redressement » ;

1) ALORS QUE les bons de souscription d'actions sont des instruments financiers, valeurs mobilières, permettant de souscrire à une ou plusieurs actions dites sous-jacentes pendant une période donnée, dans une proportion et à un prix fixé à l'avance ; qu'ils sont acquis moyennant un investissement financier de la part de leur détenteur et leur valorisation varie en fonction de la valeur des actions auxquelles ils se rattachent ; qu'ils sont susceptibles de générer des profits comme des pertes en fonction de l'évolution à la hausse ou à la baisse des actions auxquelles ils se rattachent ; que l'achat de bons de souscription d'actions effectué par des dirigeants d'entreprise en leur qualité d'associé et d'actionnaire - peu important qu'il leur soit réservé et/ou qu'il soit soumis à conditions - doit en conséquence être qualifié d'investissement financier et non d'élément de rémunération assujetti à cotisations de sécurité sociale ; qu'en retenant le contraire, la cour d'appel a violé l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

2) ALORS QU'en retenant l'existence d'un avantage résultant de l'achat de bons de souscription d'actions par les dirigeants de la société GROUPE U... M..., sans constater que ces bons avaient été octroyés à des conditions préférentielles aux personnes concernées, la cour d'appel n'a pas légalement justifié sa décision au regard de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

3) ALORS QU'en se fondant sur le motif impropre selon lequel « le fait de pouvoir vendre les bons avant leur période d'exercice établit que les dirigeants bénéficiaient en réalité d'un avantage pécuniaire certain », cependant que n'importe quel détenteur de bons de souscription d'actions peut, sans bénéficier d'un quelconque avantage, les céder avant leur période d'exercice à l'expiration de laquelle ils deviennent caduques, la cour d'appel a violé l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

4) ALORS ET A TITRE SUBSIDIAIRE QU'en admettant que les bons de souscription d'actions constituent un avantage susceptible d'être assujetti à cotisations de sécurité sociale, le fait générateur de ces cotisations est alors constitué par la décision d'attribution des bons ; que cet avantage doit être évalué en tenant compte de la valeur du bon à cette date ; qu'en décidant au contraire que l'avantage retenu par l'URSSAF devait être évalué au regard de la plus-value de cession des bons de souscription d'actions, la cour d'appel a violé l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

5) ALORS ET A TITRE PLUS SUBSIDIAIRE QU'à supposer que l'avantage retenu ne puisse être évalué au jour de l'attribution des bons de souscription d'actions, il ne pouvait à tout le moins correspondre qu'au montant de l'éventuelle plus-value réalisée au jour de l'acquisition des actions rattachées aux bons ; qu'en décidant au contraire que l'avantage retenu devait être évalué en fonction de la plus-value de cession des bons de souscription, la cour d'appel a violé 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 débouté la société GROUPE U... M... de l'ensemble de ses demandes, d'AVOIR confirmé la décision de la commission de recours amiable et d'AVOIR condamné la société GROUPE U... M... à payer à l'URSSAF la somme de 902.360 € au titre des cotisations et celle de 129.714 € au titre des majorations de retard ;

AUX MOTIFS QUE « Sur le statut particulier de M. L.... Le contrat d'investissement conclu le 17 décembre 2004 entre le Groupe U... M... SAS, les dirigeants et SDAGLB SNC, indique en page 5, dans le cadre de son préambule que : Les associés ont souhaité, conformément au Protocole, mettre en place au profit des Dirigeants des mécanismes d'intéressement... Les bénéficiaires sont précisés en page 8 sous le titre I intitulé ' Investissement des dirigeants', à savoir Mrs S..., L..., K..., O..., I... et D.... Les fonctions de dirigeant au sein de la SAS de M. L... sont remises en cause par la société pour l'année 2009, seules les fonctions de président du conseil de surveillance lui étant reconnues. Or, il résulte clairement de la

lecture du contrat que l'offre de souscription de BSA ne valait qu'au profit des dirigeants sociaux et qu'en conséquence, au moment de la signature du contrat, M. L... avait nécessairement cette qualité. Il est dès lors inopérant de produire des extraits Kbis de la société datés de 2009 ne faisant apparaître que S... en qualité de président de la SAS. De plus, si dans les années qui ont suivi, il avait perdu cette qualité, il aurait dû, comme il a été vu précédemment, faire procéder au rachat de ces bons, ce qui n'a pas été le cas. Par ailleurs, les autres bénéficiaires à savoir Mrs S..., K..., O..., I... et D... ne sont pas plus mentionnés sur cet extrait Kbis alors même qu'ils profitent également de l'offre de souscription, ce qui sous-tend soit leur qualité de dirigeants sociaux, soit celle de salariés membres de la direction. Dans la lettre d'observations, l'inspecteur relevait à cet égard qu'ils étaient tous titulaires d'un mandat social ou d'un contrat de travail au sein de la SAS Groupe U... M... et cette dernière ne démontre pas le contraire aujourd'hui. Ce moyen sera donc écarté. Tous les moyens soulevés étant rejetés, la plus-value dégagée en 2009 doit être soumise à assujettissement, y compris pour la part attribuée à M. L... et le jugement entrepris sera confirmé en toutes ses dispositions » ;

AUX MOTIFS DES PREMIERS JUGES A LES SUPPOSER ADOPTES QUE « L'article L.242-1 du CSS dispose que « pour le calcul des cotisations des assurances sociales, des accidents du travail et des allocations familiales, sont considérées comme rémunérations toutes les sommes versées aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous autres avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire () » sauf si une disposition législative ou réglementaire prévoit une possibilité d'exonération. Les BSA sont des titres émis par les sociétés par actions donnant le droit de souscrire à une augmentation de capital à réaliser. En l'absence de régime social spécifique pour les BSA, il convient de rechercher, au vu des caractéristiques de la situation, si la plus-value réalisée par les dirigeants lors de leur cession, avant leur date d'exercice, constitue ou non un avantage en espèces et comme tel, soumis à cotisations. L'inspecteur a relevé que le contrat d'investissement a été conclu en 2004 entre la SAS Groupe U... M..., les dirigeants et la société en nom collectif SDAGLB (société de détention d'actions du Groupe U... M...) aux fins de mettre en place un intéressement des dirigeants de la SAS Groupe U... M... aux performances des sociétés du groupe, que les six personnes concernées sont toutes titulaires d'un mandat social et d'un contrat de travail au sein de la société, que le contrat comporte une clause prévoyant que les intéressés s'engagent à vendre l'intégralité de leurs BSA à la SDAGLB, notamment dans les cas suivants : - indisponibilité répétée ou prolongée mettant le dirigeant dans l'impossibilité mentale ou physique d'exercer tout ou partie de ses fonctions de salarié ou de mandataire social, - démission du dirigeant de son mandat social ou de son contrat de travail exercé dans la société, - licenciement du dirigeant en l'absence de faute lourde ou grave ou révocation de son mandat social exercé dans la société ad nutum ou pour juste motif, - absence de renouvellement du mandat social du dirigeant à son terme La situation des acquéreurs n'est donc pas celle d'un investisseur extérieur quand bien même le prix d'acquisition aurait été payé par les intéressés et quand bien même le prix d'acquisition de ces bons aurait été déterminé selon les mêmes principes que pour les investisseurs extérieurs. La date d'échéance était le 31 décembre 2018. Les BSA ont été cédés en 2009, donc avant leur date d'exercice, à la suite d'un événement distinct de ceux mentionnés ci-dessus (la sortie d'une société tierce partie au protocole). Le fait de pouvoir vendre les bons avant leur période d'exercice établit que les dirigeants bénéficiaient en réalité d'un avantage pécuniaire certain, étant souligné que s'il existait éventuellement un élément variable, il ne concernait que le montant de la plus-value. Il y a lieu, en conséquence, de confirmer ce second point de redressement » ;

ALORS QUE le Président du Conseil de surveillance d'une société par actions simplifiées ne constitue pas un dirigeant susceptible d'être rattaché au régime des salariés au regard des dispositions de l'article L. 311-3 23° du code de la sécurité sociale ; que la société a fait valoir en conséquence qu'il n'était pas possible pour l'URSSAF d'appliquer des cotisations de sécurité sociale au titre d'un éventuel avantage perçu le Président du Conseil de surveillance de la société SAS GROUPE U... M..., Monsieur L... ; qu'en décidant le contraire, la cour d'appel a violé les articles L. 242-1 et L. 311-3 23° du code de la sécurité sociale.

Travaux Préparatoires

Rapport du conseiller

[TÉLÉCHARGER \(20190404_C2_ARRET_472_RAPPORT_17-24.470.PDF - 56.1 KB\) >](#)

Avis de l'avocat général

[TÉLÉCHARGER \(20190404_ARRET_AVIS_17-24.470_ANO.PDF - 23.9 KB\) >](#)

Décision **attaquée**

Cour d'appel de paris I3
6 juillet 2017 (n°14/02741)

Textes **appliqués**

Articles L. 242-1, alinéa 1, et L. 311-3, 23°, du code de la sécurité sociale, ce dernier dans sa rédaction applicable au litige.

Article L. 242-1, alinéa 1, du code de la sécurité sociale.

Les **dates clés**

- Cour de cassation Deuxième chambre civile 04-04-2019
- Cour d'appel de Paris L3 06-07-2017