

15 mars 2018
Cour de cassation
Pourvoi n° 17-16.403

Deuxième chambre civile - Formation restreinte hors RNSM/NA

ECLI:FR:CCASS:2018:C200348

Texte de la décision

Entête

CIV. 2

CF

COUR DE CASSATION

Audience publique du 15 mars 2018

Cassation partielle

Mme FLISE, président

Arrêt n° 348 F-D

Pourvoi n° F 17-16.403

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 MAAF assurances, société d'assurances mutuelles, dont le siège est [...]

,
contre l'arrêt n° RG : 14/05782 rendu le 16 février 2017 par la cour d'appel de Bordeaux (chambre sociale, section B), dans le litige l'opposant à l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF) d'Aquitaine, 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 8 février 2018, où étaient présents : Mme Flise, président, Mme Le Fischer , conseiller référendaire rapporteur, M. Prétot, conseiller doyen, Mme Parchemal, greffier de chambre ;

Sur le rapport de Mme Le Fischer , conseiller référendaire, les observations de la SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, avocat de la société MAAF assurances, de la SCP Gatineau et Fattaccini, avocat de l'URSSAF d'Aquitaine, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Exposé du litige

Attendu, selon l'arrêt attaqué, qu'à la suite d'un contrôle portant sur la période du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2010, l'URSSAF de la Gironde, aux droits de laquelle vient l'URSSAF d'Aquitaine (l'URSSAF), a notifié, le 20 octobre 2011, à la société Mutuelle MAAF assurances (la société), une lettre d'observations suivie, le 21 décembre 2011, d'une mise en demeure comportant plusieurs chefs de redressement ; que la société a saisi d'un recours une juridiction de sécurité sociale ;

Moyens

Sur les deuxième et quatrième moyen, ci-après annexés :

Motivation

Attendu qu'il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur ces moyens, qui ne sont manifestement pas de nature à entraîner la cassation ;

Moyens

Mais sur le premier moyen, pris en sa première branche :

Motivation

Vu l'article R. 243-59, dernier alinéa, du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction antérieure au décret n° 2013-1107 du 3 décembre 2013, applicable au contrôle litigieux ;

Attendu que pour valider le chef de redressement relatif à la réintégration, dans l'assiette des cotisations sociales, des sommes versées au titre du financement d'un contrat de retraite supplémentaire à cotisations définies souscrit par l'Union économique et sociale MAAF constituée, notamment, de la société, l'arrêt relève qu'il incombe à l'employeur de préciser les éléments et les circonstances du contrôle de nature à caractériser la décision implicite de l'URSSAF, et notamment de rapporter la preuve d'une décision non équivoque de l'URSSAF approuvant la pratique litigieuse ; qu'en l'espèce, le contrôle ayant donné lieu, en 2007, à un précédent redressement, a été effectué en exécution de deux circulaires, soit la circulaire DSS/5B/2005/396 du 25 août 2005 et la circulaire DSS/5B/2006/330 ; que ces deux circulaires ont été abrogées et remplacées par la circulaire DSS/5B/2009/32 du 30 janvier 2009 qui précise que les deux circulaires ci-dessus référencées ont été refondues en un document unique ; que la société n'établit donc pas que le redressement de 2007 et celui de 2011 ont été effectués à droit constant ; que la circulaire DSS/5B/2009/32 du 30 janvier 2009 précise que l'accès au système de garanties ne peut reposer sur des critères relatifs à la nature du contrat : contrat de travail à durée déterminée ou contrat de travail à durée indéterminée ; que rien n'indique que, dans le contrôle effectué en 2007, ce critère ait été pris en considération, ni même qu'il l'avait à l'être à cette époque et que, dès lors, le précédent contrôle n'ayant pas donné lieu à observations, la même pratique par l'entreprise ne pouvait pas donner lieu à un redressement ultérieur ;

Qu'en statuant ainsi, alors qu'une circulaire administrative dépourvue de toute portée normative ne constitue pas un changement dans les circonstances de droit de nature à rendre inopposable à l'organisme de recouvrement l'appréciation portée par ce dernier, lors d'un précédent contrôle, sur l'application par le redevable de la règle d'assiette, la cour d'appel a violé le texte susvisé ;

Moyens

Et sur le troisième moyen :

Motivation

Vu les articles L. 241-13 et D. 241-7 du code de la sécurité sociale, dans leur rédaction applicable à la date d'exigibilité des cotisations litigieuses ;

Attendu que pour valider le redressement au titre de la réduction générale sur les bas salaires, l'arrêt relève que pour les salariés entrant dans le champ de la mensualisation, les règles applicables en cas d'arrivée ou départ en cours d'année, de suspension du contrat de travail sans maintien ou maintien partiel de la rémunération, en cas de suspension avec maintien partiel de la rémunération sont uniformisées en se fondant sur ce qui est pratiqué en paye ; que dans ces cas, la valeur du SMIC portée au numérateur de la formule est affectée, pour la fraction du SMIC correspondant au mois de l'absence, du rapport entre le salaire versé ledit mois au salarié et celui qui aurait été versé si le salarié n'avait pas été absent après déduction, pour la détermination de ces deux salaires, des éléments de rémunération dont le montant n'est pas proratisé pour tenir compte de l'absence ; qu'en l'espèce, la prime d'assiduité est supprimée quelle que soit la durée de l'absence ; que le montant mensuel du SMIC, pris en compte pour le calcul de coefficient, n'étant réduit que selon le pourcentage demeuré à la charge de l'employeur et soumis à cotisation, c'est à juste titre que les inspecteurs de l'URSSAF ont réintégré cette prime dans le montant des rémunérations comparées ;

Qu'en statuant ainsi, alors que le montant mensuel du salaire minimum de croissance pris en compte pour le calcul du coefficient n'est réduit selon le pourcentage de la rémunération demeurée à la charge de l'employeur et soumise à cotisations qu'en cas de suspension du contrat de travail avec maintien partiel de la rémunération mensuelle brute du salarié, la cour d'appel, qui n'a pas caractérisé que les salariés dont la prime d'assiduité avait été supprimée se trouvaient dans une telle situation, a violé les textes susvisés ;

Dispositif

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs du pourvoi :

CASSE ET ANNULE, mais seulement en ce qu'il a :

- infirmé le jugement déféré en ce qu'il a déclaré non fondé le redressement relatif au contrat de retraite supplémentaire à cotisations définies ARIAL ;
- confirmé le jugement déféré en ce qu'il a validé la décision de la commission de recours amiable relative à la réduction Fillon ;
- confirmé en tous ses termes la décision de la commission de recours amiable du 18 octobre 2012 validant la mise en demeure du 21 décembre 2011 pour son montant de 698 388 euros ;

l'arrêt rendu le 16 février 2017, entre les parties, par la cour d'appel de Bordeaux (RG : 14/05782) ; remet, en conséquence, sur ces points, 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 Toulouse ;

Condamne l'URSSAF d'Aquitaine aux 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 partiellement cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, deuxième chambre civile, prononcé par le président en son audience publique du quinze mars deux mille dix-huit, et signé par Mme Flise, président, et par Mme Szirek, greffier de chambre, qui a assisté au prononcé de la décision.

Moyens annexés

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, avocat aux Conseils, pour la société MAAF assurances.

PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR infirmé le jugement déféré en ce qu'il a déclaré non fondé le redressement relatif au contrat de retraite supplémentaire à cotisations définies ARIAL infligé par l'URSSAF de la Gironde à la société MAAF ASSURANCES, d'AVOIR confirmé la décision de la commission de recours amiable du 18 octobre 2012 [lire le 6 décembre 2012] validant la mise en demeure du 21 décembre 2011 [lire le 22 décembre 2012] pour son entier montant en cotisations, et d'AVOIR débouté la société MAAF ASSURANCES de sa demande de remboursement par l'URSSAF de la Gironde, aux droits de laquelle vient désormais l'URSSAF d'Aquitaine, des sommes versées au titre des cotisations principales ;

AUX MOTIFS QUE « en application de l'article L 242-1 du code de la sécurité sociale, tel qu'issu de la loi du 21 août 2003 : " sont exclues de l'assiette des cotisations mentionnées au premier alinéa, les contributions des employeurs destinées au financement des prestations complémentaires de retraite et de prévoyance, lorsqu'elles revêtent un caractère collectif et obligatoire déterminé dans le cadre des procédures visées à l'article L 911-1 du même Code". En application de l'article 113 de la loi du 21 août 2003 : " les contributions des employeurs au financement des prestations de retraite et de prévoyance, instituées avant l'entrée en vigueur de la loi, qui étaient avant cette date en tout ou partie exclues de l'assiette des cotisations mentionnées au premier année des mêmes articles, mais ne peuvent l'être en application des sixième, septième et huitième alinéas nouveaux desdits articles, demeurent exclues des cotisations précitées, et ce, dans les mêmes limites et jusqu'au 30 juin 2008". L'application de l'article 113 de la loi était soumise à la parution d'un décret. L'article 4 du décret 200-435 du 9 mai 2005 a fixé une entrée en vigueur au 1er janvier 2005. L'Union Économique et Sociale MAAF (l'UES) a souscrit un contrat de retraite supplémentaire entièrement financé par l'employeur auprès de la société ARIAL ASSURANCE à compter du 1er janvier 2004. Ce contrat, mis en place par un accord collectif, instaure un régime de retraite supplémentaire à cotisations au bénéfice " des salariés, hors salariés rattachés à la convention des cadres de direction des sociétés d'assurances, titulaires dans l'UES" ; La définition retenue par l'UES pour ouvrir droit au bénéfice de ce contrat est celle des salariés titulaires dont la notion sera précisée s'il est nécessaire de vérifier qu'elle correspond bien à l'exigence d'un contrat collectif. Estimant que le caractère collectif de ce contrat n'était pas respecté, les inspecteurs ont réintégré les sommes versées au titre de ce contrat pour les années 2009 et 2010 dans l'assiette des cotisations, l'année 2008 ne faisant l'objet d'aucune régularisation compte tenu de la période transitoire, aboutissant à un rappel en cotisations de 67.400 €. Le tribunal a annulé de ce chef le redressement, estimant qu'il avait fait l'objet précédemment d'une décision implicite de non assujettissement lors du contrôle réalisé par l'URSSAF des Deux Sèvres à l'UES MAAF ASSURANCES qui a fait l'objet d'une lettre d'observations notifiée le 20 novembre 2007. La société MUTUELLE MAAF ASSURANCES (ci-après la MAAF) prétend qu'il résulte de cette lettre d'observation de l'URSSAF que celle-ci a pris une décision implicite de non redressement s'agissant du contrôle de retraite supplémentaire et qu'elle ne peut donc plus se voir notifier un redressement de ce chef. Aux termes de l'article R 243-59 du code de la sécurité sociale, 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 peut 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. Il incombe à l'employeur de préciser les éléments et les circonstances du contrôle de nature à caractériser la décision implicite de l'URSSAF, et notamment de rapporter la preuve d'une décision non équivoque de l'URSSAF approuvant la pratique litigieuse. En l'espèce, le contrôle ayant donné lieu à la lettre de redressement du 20 novembre 2007 a été effectué en exécution de deux circulaires : « La circulaire DSS/5B/2005/396 du 25 août 2005 relative aux modalités d'assujettissement aux cotisations de sécurité sociale, à la contribution sociale généralisée et à la contribution pour le remboursement de la dette sociale des contributions des employeurs destinées au financement des prestations complémentaires de retraite et de prévoyance. La circulaire DSS/5B/2006/330 relative aux modalités d'assujettissement aux cotisations de sécurité sociale, à CSG et à CRDS des contributions des employeurs destinées au financement de prestations complémentaires de retraite et de prévoyance. Ces deux circulaires ont été abrogées et remplacées par la circulaire DSS/5B/2009/32 du 30 janvier 2009 qui précise : "Cependant, tant les questions soulevées par certaines entreprises que la fin prochaine de la période transitoire ont rendu nécessaire l'apport de précisions complémentaires. A cette occasion, les deux circulaires ci-dessus référencées ont été refondues en un document unique." La MAAF n'établit donc pas que le redressement de 2007 et celui de 2011 ont été effectués à droit constant. La MAAF prétend que, dès lors qu'il n'avait pas été précisé en 2007 que des points

concernant ce régime de retraite n'avaient fait l'objet d'aucune observation et n'étaient même pas repris dans la lettre- contrairement à d'autres qui étaient précisés, tout comme les points qui n'avaient pu être contrôlés alors qu'ils étaient susceptibles de poser difficulté -ce contrat de retraite supplémentaire avait fait l'objet d'un accord tacite concernant en particulier le fait que les salariés en contrat de travail à durée déterminée ne bénéficiaient pas de ce régime complémentaire, alors qu'en 2011 L'URSSAF déduit de ce fait que l'accord ne peut être considéré comme collectif. Si l'on reprend la lettre d'observations de L'URSSAF du 20 novembre 2007 la définition du caractère collectif donne lieu aux observations suivantes : "Ces régimes doivent présenter un caractère collectif et obligatoire. Définition du caractère collectif : La couverture présente un caractère collectif dès lors qu'elle bénéficie de façon générale et impersonnelle à l'ensemble du personnel de l'entreprise ou à une ou plusieurs catégories objectives de salariés et salariés assimilés. Le caractère collectif peut donc être remis en cause lorsque les critères retenus pour déterminer les bénéficiaires ont été définis dans l'objectif d'accorder un avantage personnel (DSS/5B/2005/396). Par catégories de salariés, il convient d'entendre notamment celles qui sont retenues pour l'application du droit du travail : ouvriers, employés, agents de maîtrise, ingénieurs et cadres. Peu importe le nombre de bénéficiaires. (DSS/5B/2005/396). Or la circulaire DSS/5B/2009/32 du 30 janvier 2009 précise, page 12 que l'accès au système de garanties ne peut reposer sur des critères relatifs à la nature du contrat : contrat de travail à durée déterminée ou contrat de travail à durée indéterminée. Rien n'indique que, dans le contrôle effectué en 2007, ce critère ait été pris en considération, ni même qu'il l'avait à l'être à cette époque et que, dès lors, le précédent contrôle n'ayant pas donné lieu à observations, la même pratique par l'entreprise ne pouvait pas donner lieu à un redressement ultérieur » ;

ET AUX MOTIFS QUE « ce contrat, mis en place par un accord collectif, instaure un régime de retraite supplémentaire, à cotisations, au bénéfice "des salariés hors salariés rattachés à la convention des cadres de direction des sociétés d'assurances, titulaires dans L'UES MAAF ASSURANCES". Aux termes de la convention d'entreprise de l'UES, la notion de titulaire est définie à l'article 4.1.4 : "la titularisation du salarié en contrat de travail à durée indéterminée intervient à l'issue de la période d'essai. L'employeur informe par écrit l'intéressé des garanties et des avantages qui lui sont ouverts." Il n'est pas opérant pour la MAAF de prétendre que c'est la notion de titularisation au sens de l'article 75 de la convention collective applicable qui doit être retenue puisque cet article stipule : "La titularisation, c'est à dire à l'accès à un certain nombre de garanties et avantages prévus par la présente convention, intervient, sauf dispositions plus favorables pratiquées au sein de l'entreprise, après douze mois de présence effective dans l'entreprise. Cela concerne les garanties suivantes : maladie et accident, cure thermale, maternité et adoption, service national et périodes de réserve, absences liées aux charges de famille, licenciement pour faute ou insuffisance professionnelle". Les régimes de retraite supplémentaire n'entrent pas dans le champ d'application de la convention collective et dès lors la définition de la titularisation retenue par celle-ci n'est pas opérante en l'espèce. Il eût d'ailleurs été plus simple pour la MAAF, en justifiant de la situation concrète de salariés concernés, d'établir qu'ils bénéficiaient de ce régime, ce qu'elle ne fait pas. Dès lors, les salariés en contrat de travail à durée déterminée ayant été expressément exclus de l'application du contrat de retraite supplémentaire financé par l'UES, celui-ci ne peut pas être considéré comme un contrat à caractère collectif, bénéficiant de façon générale et impersonnelle à l'ensemble du personnel salarié, ou à certaines catégories puisqu'il exclut de son application les salariés sous contrat de travail à durée déterminée. Le jugement sera donc infirmé de ce chef » ;

1/ ALORS QUE selon l'article R. 243-59 dernier alinéa du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction issue du décret n°2007-546 du 11 avril 2007 applicable en la cause, « le redressement ne peut 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 si ce principe n'est pas applicable en cas de modification du droit en vigueur dans l'intervalle séparant les deux redressements, en revanche il continue à s'appliquer en présence d'une simple nouvelle interprétation de la loi résultant d'une circulaire de l'ACOSS ou de l'administration ; qu'une circulaire administrative dépourvue de toute portée normative ne constitue pas un changement dans les circonstances de droit de nature à rendre inopposable à l'organisme de recouvrement l'appréciation portée par ce dernier, lors d'un précédent contrôle, sur l'application par le redevable de la règle d'assiette (2ème Civ., 9 juillet 2015, 14-18.686, F-P+B) ; que l'exposante soutenait dans ses conclusions que, lors d'un précédent contrôle ayant abouti à une lettre d'observations du 20 novembre 2007, l'URSSAF de la Gironde a pris une décision de non-redressement s'agissant du contrat de retraite supplémentaire à cotisations définies ARIAL, concernant en particulier son caractère collectif et obligatoire, de sorte que la société ne pouvait se voir infliger un redressement au titre de ce même contrat lors du second contrôle survenu en 2011 pour les années 2009 et 2010 ; que pour écarter ce moyen tiré de l'existence d'une décision de validation de

l'URSSAF de la Gironde lors du contrôle de 2007, la cour d'appel a retenu que les circulaires DSS du 25 août 2005 et du 21 juillet 2006 avaient été entre temps abrogées et remplacées par la circulaire DSS du 30 janvier 2009 de sorte que « [l'exposante] n'établit donc pas que le redressement de 2007 et celui de 2011 ont été effectués à droit constant », et que lors du contrôle de 2011 l'URSSAF s'est fondée sur les dispositions de la circulaire du 30 janvier 2009 non applicables en 2007 ; qu'en statuant ainsi, cependant que la circulaire DSS du 30 janvier 2009 ne présentait pas de valeur légale ou réglementaire, de sorte qu'elle n'était pas de nature à modifier le droit applicable et à faire obstacle à l'application des dispositions de l'article R. 243-59 dernier alinéa du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction issue du décret n°2007-546 du 11 avril 2007, en vertu desquelles le redressement ne peut porter sur une pratique ayant fait l'objet d'une validation explicite ou tacite de l'URSSAF lors d'un précédent contrôle, la cour d'appel a violé le texte susvisé, ensemble les articles L. 242-1 et R. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

2/ ALORS ET POUR LES MEMES RAISONS QU'en se fondant, pour écarter la validation par l'URSSAF de la Gironde du caractère collectif du contrat de retraite supplémentaire à cotisations définies ARIAL lors du contrôle intervenu en 2007, sur le motif impropre selon lequel le nouveau contrôle opéré par la même URSSAF en 2011 n'était pas intervenu à droit constant dès lors que les circulaires DSS du 25 août 2005 et du 21 juillet 2006 avaient été entre temps abrogées et remplacées par la circulaire DSS du 30 janvier 2009, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles L. 242-1, R. 243-59 dernier alinéa dans sa rédaction issue du décret n°2007-546 du 11 avril 2007 applicable en la cause, et R. 242-1 du code de la sécurité sociale ;

3/ ALORS, A TITRE SUBSIDIARE, QUE sont exclues de l'assiette des cotisations de sécurité sociale, dans les limites fixées par décret, les contributions des employeurs destinées au financement des prestations complémentaires de retraite et de prévoyance, versées par les organismes habilités, lorsqu'elles revêtent un caractère collectif et obligatoire ; que collectif s'oppose à individuel et ne signifie pas sans exception ; que les catégories de personnel s'entendent comme celles qui sont retenues pour l'application du droit du travail ou comme celles s'inspirant des usages ou des accords ou conventions collectives applicables dans la profession ; que le contrat instituant le régime de retraite supplémentaire à cotisations définies ARIAL prévoit que ce régime s'applique au bénéficiaire « des salariés, hors salariés rattachés à la convention des cadres de direction des sociétés d'assurance, titulaire dans l'UES MAAF ASSURANCES » ; qu'il s'agit d'une catégorie objective à part entière au sens de la Convention collective applicable, de sorte que n'est pas remis en cause le caractère collectif de ce régime de retraite supplémentaire ; qu'en retenant le contraire, la cour d'appel a violé les articles L. 242-1 alinéa 6, L. 911-1 et L. 911-2 du code de la sécurité sociale ;

4/ ALORS A TITRE SUBSIDIARE QU'en retenant que « les salariés en contrat de travail à durée déterminée [ont] été expressément exclus de l'application du contrat de retraite supplémentaire financé par l'UES », cependant que le contrat de retraite supplémentaire à cotisations définies ARIAL prévoit à l'article 2 des conditions particulières signées le 20 avril 2004 (voir contrat p° 11) l'exclusion de son champ d'application des salariés non titulaires, c'est à dire - tel que le prévoit l'article 75 de la Convention collective des sociétés d'assurance - des salariés présents dans l'entreprise depuis moins de douze mois effectifs sans distinction selon qu'ils soient en contrat à durée indéterminée ou en contrat à durée déterminée, la cour d'appel a dénaturé l'article 2 du contrat de retraite supplémentaire à cotisations définies ARIAL, ensemble le principe interdisant au juge de dénaturer les éléments qu'il examine.

DEUXIEME MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR confirmé le jugement déféré en ce qu'il a déclaré fondé le redressement relatif aux salariés en forfait jours réduit infligés par l'URSSAF de la Gironde à la société MAAF ASSURANCES, d'AVOIR confirmé la décision de la commission de recours amiable du 18 octobre 2012 [lire le 6 décembre 2012] validant la mise en demeure 21 décembre 2011 [lire le 22 décembre 2011] pour son entier montant en cotisations, et d'AVOIR débouté la société MAAF ASSURANCES de sa demande de remboursement par l'URSSAF de la Gironde, aux droits de laquelle vient désormais l'URSSAF d'Aquitaine, des sommes versées au titre des cotisations principales ;

AUX MOTIFS QUE « Aux termes de l'article R 243-59 du code de la sécurité sociale, 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 peut 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. Il incombe à l'employeur de préciser les éléments et les circonstances du contrôle de nature à caractériser la décision implicite de l'URSSAF, et notamment de rapporter la preuve d'une décision non équivoque de l'URSSAF approuvant la pratique litigieuse. En l'espèce, rien n'indique que l'abattement d'assiette plafonnée concernant les salariés en forfait jours ait fait l'objet d'un quelconque examen dans le cadre du contrôle ayant donné lieu à la lettre d'observations du 20 novembre 2007. La MAAF ne peut dès lors faire état d'un accord tacite et, c'est pour le surplus par des motifs pertinents que la cour adopte que le premier juge a écarté l'existence d'un quelconque accord tacite. Aux termes de l'article L 242-8 du code de la sécurité sociale pour le calcul des cotisations de sécurité sociale dues au titre des employés à temps partiel, au sens de l'article L 212-4-2 du code du travail, et qui sont déterminés compte tenu du plafond prévu à l'article L 241-3, il est opéré un abattement d'assiette destiné à compenser la différence entre le montant des cotisations dues au titre de chacun de ces salariés et le montant des cotisations qui seraient dues pour une durée de travail identique dans le cas où chacun d'eux travaillerait temps complet. L'article L 212-4-2 du code du travail devenu l'article L 3123-1 définit le salarié à temps partiel dont la durée du travail est inférieure : 1° À la durée légale du travail, ou lorsque cette durée est inférieure à la durée légale, à la durée fixée conventionnellement pour la branche ou l'entreprise ou à durée du travail applicable dans l'établissement ; 2°) À la durée mensuelle résultant de l'application, sur cette période, de la durée légale du travail ou, si elle est inférieure, de la durée du travail fixée conventionnellement pour la branche ou l'entreprise ou de la durée du travail applicable dans l'établissement ; 3°) À la durée du travail annuelle résultant de l'application sur cette période de la durée légale du travail, soit 1.607 heures, ou, si elle est inférieure, de la durée du travail fixée conventionnellement pour la branche ou l'entreprise ou de la durée du travail applicable dans l'établissement. Le forfait annuel en jours consiste à décompter le temps de travail en jours ou demi-journées et non plus en heures. Il fixe le nombre de jours que le salarié doit s'engager à effectuer chaque année. Cette modalité d'organisation et de décompte du temps de travail exonère l'entreprise de la plupart des dispositions relatives à la durée du travail, à l'exception de celles applicables aux repos. Les salariés ayant formé une convention de forfait annuel en jours sont uniquement soumis aux dispositions relatives : -au repos quotidien, -au repos hebdomadaire, -aux jours fériés et congés payés et autres. Il est uniquement exigé que l'accord collectif qui institue le forfait en jours contienne des stipulations assurant le respect du droit à la santé et au repos. Au-delà même de l'argument strictement textuel, une telle organisation du temps de travail est évidemment incompatible avec un travail à temps partiel au sens de l'article L 242-8 du code de la sécurité sociale» ;

ET AUX MOTIFS EVENTUELLEMENT ADOPTES QUE « La société MUTUELLE MAAF ASSURANCES n'est pas fondée à se prévaloir d'un accord tacite donné par l'organisme de recouvrement lors d'un précédent contrôle pour faire obstacle au redressement portant sur l'abattement d'assiette plafonnée dans le cas des salariés en forfait jours réduit. En effet, la Lettre d'observations du 20 novembre 2007 qui a porté sur la période du 1er janvier 2004 au 31 décembre 2006 ne permet pas de soutenir que cette pratique a fait l'objet d'un contrôle et qu'elle aurait été en quelque sorte validée par les agents de recouvrement. Le cas des agents en forfait jours réduit n'est jamais mentionné dans ce document de façon directe ou même indirecte. Nous ferons remarquer que les agents de contrôle ont examiné dans leurs opérations d'octobre et de novembre 2011 des documents beaucoup plus nombreux que lors des opérations précédentes. On constate en particulier qu'ils ont examiné les doubles des bulletins de salaire ainsi que les livres de paie mensuels et annuels. En l'absence de décision antérieure implicite de la part de l'organisme de recouvrement, l'employeur ne peut se prévaloir des dispositions de l'article R243-59, dernier alinéa, du code de la sécurité sociale. Sur le fond, l'employeur n'est manifestement pas fondé à soutenir que les cadres en forfait jours réduit doivent être considérés comme des travailleurs à temps partiel au regard de l'abattement prévu à l'article L. 242-8 du code de la sécurité sociale. La Circulaire Ministérielle DRT 2000/07 du 6 décembre 2000, relative à la réduction négociée du temps de travail, considère que les Cadres employés sur la base d'un forfait jours réduit ne peuvent pas bénéficier des dispositions spécifiques du code du travail applicable aux salariés à temps partiel. Certes, la réduction Fillon s'applique aux salariés dont le forfait comporte moins de 218 jours mais il s'agit là d'une disposition spécifique qui ne fait pas de ses salariés des salariés à temps partiel au regard du droit du travail. Par ailleurs, la jurisprudence invoquée par l'employeur (Cour de Cassation, 2ème chambre civile, 20 septembre 2005, n° 04-30.354) concerne le droit aux prestations et non celui régissant l'assiette et le taux des cotisations sociales. Au vu de l'ensemble de ces observations la société MUTUELLE MAAF ASSURANCES sera déboutée de ce chef de contestation du redressement dont elle a fait l'objet » ;

ALORS QUE selon l'article L. 242-8 du code de la sécurité sociale, pour le calcul des cotisations de sécurité sociale dues au

titre des employés travaillant à temps partiel, il est opéré un abattement d'assiette destiné à compenser la différence entre le montant des cotisations dues au titre de chacun de ces salariés et le montant des cotisations qui seraient dues pour une durée de travail identique dans le cas où chacun d'eux travaillerait à temps complet ; que la conclusion d'une convention de forfait en jours sur l'année n'est pas incompatible avec un travail à temps partiel ; que l'exposante faisait valoir en conséquence que les salariés de l'entreprise employés selon un forfait annuel en jours réduit - inférieur à la durée légale de 218 jours par an applicable pour les salariés à temps plein - travaillaient selon un régime de temps partiel, de sorte que l'abattement d'assiette prévu par l'article L. 242-8 du code de la sécurité sociale devait normalement s'appliquer ; qu'en retenant, pour décider le contraire et écarter l'abattement d'assiette susvisé, que le travail au forfait jours est incompatible avec la reconnaissance d'un travail à temps partiel, la cour d'appel a violé les articles L. 242-1, L. 242-8 et R. 242-7 du code de la sécurité sociale, ensemble l'article L. 3123-1 du code du travail ;

TROISIEME MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR confirmé le jugement déféré en ce qu'il a déclaré fondé le redressement relatif à la réduction de cotisations Fillon infligé par l'URSSAF de la Gironde à la société MAAF ASSURANCES, d'AVOIR confirmé la décision de la commission de recours amiable du 18 octobre 2012 [lire le 6 décembre 2012] validant la mise en demeure du 21 décembre 2011 [lire le 22 décembre 2011] pour son entier montant en cotisations, et d'AVOIR débouté la société MAAF ASSURANCES de sa demande de remboursement par l'URSSAF de la Gironde, aux droits de laquelle vient désormais l'URSSAF d'Aquitaine, des sommes versées au titre des cotisations principales ;

AUX MOTIFS QUE « pour les salariés entrant dans le champ de la mensualisation, les règles applicables en cas d'arrivée ou départ en cours d'année, de suspension du contrat de travail sans maintien ou maintien partiel de la rémunération, en cas de suspension avec maintien partiel de la rémunération sont uniformisées en se fondant sur ce qui est pratiqué en paye. Ainsi, dans ces cas, la valeur du Smic portée au numérateur de la formule est affectée, pour la fraction du Smic correspondant au mois de l'absence, du rapport entre le salaire versé ledit mois au salarié et celui qui aurait été versé si le salarié n'avait pas été absent après déduction, pour la détermination de ces deux salaires, des éléments de rémunération dont le montant n'est pas proratisé pour tenir compte de l'absence. À titre d'exemple, une prime versée un mois où le salarié a été absent et dont le montant n'est pas réduit pour tenir compte de cette absence est exclue des rémunérations comparées. En l'espèce, il s'agit de l'inverse puisque la prime est supprimée quelle que soit la durée de l'absence et le montant mensuel du SMIC, pris en compte pour le calcul de coefficient n'étant réduit que selon le pourcentage demeuré à la charge de l'employeur et soumise à cotisation, c'est à juste titre que les inspecteurs de l'URSSAF ont réintégré cette prime dans le montant des rémunérations comparées, selon la méthode exposée. Le jugement sera donc confirmé de ce chef » ;

ET AUX MOTIFS EVENTUELLEMENT ADOPTES QUE « les inspecteurs vérificateurs ont répertorié ce qu'ils ont considéré être des « erreurs de calcul ». La question du maintien de la prime d'assiduité ne représente qu'un seul type de ces « erreurs ». Or, la société MUTUELLE MAAF ASSURANCES apparaît limiter sa contestation du redressement à cette seule question de la prime d'assiduité tout en demandant d'annuler totalement ce chef de redressement. Nous remarquerons que le contrôle de la réduction Fillon dans cette entreprise a donné lieu à la mise en place d'une méthodologie complexe avec sélection d'un échantillon statistique, l'employeur étant mis en mesure de formuler des observations. Au terme du contrôle, les redressements de cotisations sont présentés de façon générale pour chacune des années considérées sans qu'il soit possible d'isoler la part de redressement imputable à l'existence de la prime d'assiduité, seul motif énoncé de la contestation par l'employeur de l'ensemble des redressements motivés par la réduction Fillon. La société MUTUELLE MAAF ASSURANCES produit l'article 27 de sa Convention d'entreprise qui précise les conditions d'attribution ou de suppression de ladite prime d'assiduité. Il en ressort effectivement que le montant de la prime n'est pas proportionnel à la présence du salarié puisque la prime est versée ou retenue en totalité suivant que l'employé titulaire a effectué ou non durant le mois la durée de travail en vigueur dans l'entreprise. Toute absence supérieure à une journée ou à deux demi-journées entraîne la suppression de la prime pour le mois considéré. Cependant, il ne s'ensuit pas que la mise en place de ce dispositif destiné à lutter contre l'absentéisme du personnel, soit un motif suffisant pour modifier l'interprétation donnée aux variables intervenant dans le calcul de la réduction Fillon telles que le SMIC en cas d'absence du salarié et le montant de la rémunération mensuelle de celui-ci » ;

ALORS QUE selon l'article L. 241-13 III du code de la sécurité sociale, dans ses versions applicables de 2007 à 2010, le

montant de la réduction de charges sociales « Fillon » est égal au produit de la rémunération mensuelle, telle que définie à l'article L. 242-1 du même code, par un coefficient qui est fonction du rapport entre le salaire minimum de croissance (SMIC), calculé pour un mois sur la base de la durée légale du travail, et la rémunération mensuelle du salarié, hors rémunération des heures complémentaires et supplémentaires et hors rémunération des temps de pause, d'habillage et de déshabillage ; que le SMIC pris en compte pour le calcul du coefficient de réduction des cotisations sur les bas salaires est calculé pour un mois sur la base de la durée légale du travail ou sur la base de la durée de travail si celle-ci est inférieure à la durée légale, laquelle s'entend de la durée effective de travail (2ème Civ., 31 mars 2016, n° 15-12.303, FS-P+B) ; qu'en cas d'absence ou de suspension du contrat de travail, le montant du SMIC retenu au numérateur de la formule de calcul de la réduction Fillon doit donc être proratisé à hauteur de la durée effective de travail ; qu'en revanche le fait que l'absence du salarié entraîne pour ce dernier la suppression intégrale de sa prime d'assiduité, dès que l'absence dépasse une journée, n'emporte pas proratisation à la baisse du montant du SMIC retenu au numérateur de la formule de calcul dans une proportion supérieure à la durée de cette absence, seule comptant la durée effective du travail accompli ; qu'en décidant le contraire pour valider le redressement sur ce point, la cour d'appel a violé les articles L. 242-1, L. 241-13 et D. 241-7 du code de la sécurité sociale.

QUATRIEME MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief l'arrêt attaqué d'AVOIR confirmé le jugement déféré en ce qu'il a validé le redressement infligé à la société MAAF ASSURANCES relatif aux sommes exclues de l'assiette des cotisations et contributions sociales, d'AVOIR confirmé en tous ses termes la décision de la commission de recours amiable en date du 18 octobre 2012 [lire le 6 décembre 2012] validant la mise en demeure du 21 décembre 2011 [lire le 22 décembre 2011] pour son entier montant en cotisations, et d'AVOIR débouté la société MAAF ASSURANCES de sa demande de remboursement par l'URSSAF d'Aquitaine des sommes versées au titre des cotisations principales ;

AUX MOTIFS QUE « Sommes exclues de l'assiette des cotisations et contributions sociales. Absence de justificatif. La MAAF indique qu'elle a adressé par courrier du 24 novembre 2011, la copie de la lettre de licenciement notifiée à Monsieur X... pour justifier de cette somme. La pièce n°3, qui correspond à cette lettre, ne comprend pas la lettre de licenciement et ne concerne que monsieur Y..., le redressement sera confirmé de ce chef. Concernant monsieur Y..., le seul redressement maintenu concernait la réintégration dans la base CSG-CRDS des sommes, incluses dans la transaction représentant la prise en charge de dépenses personnelles de l'intéressé. Au surplus, le bulletin de paie correspondant ne figure pas, dans les pièces produites, en annexe du courrier du 24 novembre 2011. Le redressement de ce chef sera donc maintenu » ;

ET AUX MOTIFS EVENTUELLEMENT ADOPTES QUE « 4. Sommes exclues de l'assiette des cotisations et contributions sociales : les indemnités de licenciement versées à Monsieur X... : Le contrôle a fait apparaître le versement d'une somme de 620 770,00 € un salarié, Monsieur X... André, somme déclarée comme indemnité de licenciement. Cette somme a été réintégrée dans l'assiette des cotisations car le justificatif produit par l'employeur aux inspecteurs du recouvrement a été jugé insuffisamment probatoire. Depuis lors, l'employeur maintient que ce salarié a fait l'objet d'une procédure de licenciement mais n'a toujours pas été en mesure de produire l'ensemble des pièces justificatives qui lui ont été réclamées. Il se contente de soutenir que le décès de Monsieur X... a fait obstacle à la recherche desdites pièces. Il s'ensuit qu'en l'état de ces constatations le redressement sur ce point ne peut être que confirmé. 5. CSG/CRDS sur indemnités transactionnelles : le cas de Monsieur Pierre Z... A... La MUTUELLE MAAF ASSURANCES est mal fondée à contester ce chef de redressement. L'URSSAF a admis à ce jour qu'une partie de l'indemnité transactionnelle versée à ce salarié avait bien été soumise à la CSG/CRDS mais il n'en reste pas moins que le dossier a fait apparaître que dans le cadre de la transaction des sommes avaient été abandonnées par Monsieur Z... A... car elles correspondaient à des dépenses personnelles de celui-ci. Or celles-ci n'ont pas été soumises à la CSG/CRDS. Il y a lieu en conséquence de débouter la MUTUELLE MAAF ASSURANCES de ce chef de contestation » ;

1) ALORS QU'en se bornant à retenir, pour valider le redressement sur ce point, que la somme transactionnelle accordée à deux salariés à la suite de la rupture de leur contrat présentait un caractère indemnitaire et devait à ce titre être assujettie à la CSG-CRDS, sans répondre au moyen de la société exposante par lequel elle faisait précisément valoir s'être acquittée de la CSG-CRDS due au titre de l'indemnité transactionnelle accordée auxdits salariés, la cour d'appel a violé l'article 455 du code de procédure civile ;

2) ALORS QU'en retenant, pour valider le redressement relatif à l'indemnité transactionnelle versée à Monsieur Y..., que « le bulletin de paie correspondant ne figure pas, dans les pièces produites, en annexe du courrier du 24 novembre 2011 », sans tenir compte de ce bulletin de paie qui était régulièrement produit en pièce n° 17 du bordereau de communication de pièces de la société exposante, la cour d'appel a violé l'article 455 du code de procédure civile.

Décision attaquée

Cour d'appel de bordeaux chambre sociale section b
16 février 2017 (n°14/05782)

VOIR LA DÉCISION 

Textes appliqués

Articles L. 241-13 et D. 241-7 du code de la sécurité sociale, dans leur rédaction applicable à la date d'exigibilité des cotisations litigieuses.

Article R. 243-59, dernier alinéa, du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction antérieure au décret n° 2013-1107 du 3 décembre 2013, applicable au contrôle litigieux.