

CIV. 2

LM

COUR DE CASSATION

---

Audience publique du 16 février 2023

Cassation partielle

M. PIREYRE, président

Arrêt n° 165 FS-B

Pourvoi n° N 21-17.207

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

---

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

---

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, DEUXIÈME CHAMBRE CIVILE, DU 16 FÉVRIER 2023

La société [9], société anonyme sportive professionnelle, dont le siège est [Adresse 1], a formé le pourvoi n° N 21-17.207 contre l'arrêt n° RG : 19/04305 rendu le 26 mars 2021 par la cour d'appel de Toulouse (4e chambre sociale, section 3), dans le litige l'opposant :

1°/ à l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF) de Midi-Pyrénées, dont le siège est [Adresse 3],

2°/ à M. [L] [W], domicilié [Adresse 4],

3°/ à M. [Z] [J], domicilié [Adresse 5],

4°/ à M. [T] [R], domicilié [Adresse 2],

5°/ à M. [Y] [V], domicilié [Adresse 6],

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

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de M. Rovinski, conseiller, les observations de la SCP Célice, Texidor, Périer, avocat de la société [9], de la SCP Gatineau, Fattaccini et Rebeyrol, avocat de l'URSSAF de Midi-Pyrénées, et l'avis de Mme Tuffreau, avocat général référendaire, après débats en l'audience publique du 10 janvier 2023 où étaient présents M. Pireyre, président, M. Rovinski, conseiller rapporteur, Mme Taillandier-Thomas, conseiller doyen, Mmes Coutou, Renault-Malignac, Cassignard, M. Leblanc, conseillers, Mmes Vigneras, Dudit, M. Labaune, conseillers référendaires, Mme Tuffreau, avocat général référendaire, et Mme Catherine, greffier de chambre,

la deuxième chambre civile de la Cour de cassation, composée, en application de l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

## Faits et procédure

1. Selon l'arrêt attaqué (Toulouse, 26 mars 2021), à la suite d'un contrôle portant sur les années 2013 à 2015, l'URSSAF de Midi-Pyrénées (l'URSSAF) a notifié à la société anonyme sportive professionnelle [9] (la société) une lettre d'observations du 14 octobre 2016, puis une mise en demeure du 22 décembre 2016.
2. La société a saisi d'un recours une juridiction chargée du contentieux de la sécurité sociale.

## Examen des moyens

### Sur le premier moyen

#### Enoncé du moyen

3. La société fait grief à l'arrêt de rejeter son recours, alors :

« 1°/ qu'en vertu de l'article R. 243-59, premier alinéa, du code de la sécurité sociale, tout contrôle effectué en application de l'article L. 243-7 du même code est précédé de l'envoi par l'organisme chargé du recouvrement des cotisations d'un avis adressé à l'employeur ; que l'absence d'une mention non prévue par le code de la sécurité sociale au sein de l'avis de contrôle entraîne la nullité du redressement mis en oeuvre dès lors que cette situation constitue intrinsèquement une violation des droits de la défense du cotisant ; que selon les articles L. 225-1-1 quinquies et D. 213-1-2 du code de la sécurité sociale, l'ACOSS peut requérir des URSSAF qu'elles opèrent des actions concertées de contrôle et de recouvrement ; que par application combinée de ces textes, l'avis adressé à l'employeur préalablement au contrôle doit préciser qu'il est engagé dans le cadre d'un contrôle concerté décidé par l'ACOSS en vertu de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale lorsque c'est le cas ; que la société a invoqué, dans ses conclusions d'appel, l'irrégularité de l'avis de contrôle et, subséquemment, la nullité des opérations de contrôle et de redressement, dès lors que cet avis ne mentionnait pas que le contrôle avait été diligenté dans le cadre d'un contrôle concerté et ne visait pas l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale ; que pour écarter ce moyen la cour d'appel a retenu que, bien qu'il ne fasse mention ni d'un contrôle concerté ni de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale, l'avis de contrôle comprenait les mentions explicitement visées à l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale, qu'il « précise la nature des documents et éléments chiffrés concernés par les opérations de vérification, rappelle la possibilité d'assistance par un conseil de son choix et fait état de la charte du cotisant en indiquant le site où elle peut être consultée » et que « la circonstance qu'il ne fasse pas mention que le contrôle s'inscrit dans le cadre d'un contrôle concerté, décidé par l'agence centrale des organismes de sécurité sociale, est sans incidence sur le respect des droits de la défense dès lors que la nature du contrôle et la procédure de contrôle en elle-même sont en tout état de cause identiques » ; qu'en statuant ainsi quand l'obligation de motivation conforme de l'avis de contrôle, qui est d'ordre public, est méconnue en présence, comme en

contrôle concerté décidé par l'ACOSS, ce peu important que la mention dans l'avis du caractère concerté du contrôle ne soit pas expressément visée par l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale, la cour d'appel a violé les articles L. 225-1-1, R. 243-59 et D. 213-1-2 du code de la sécurité sociale pris en leur version applicable, ensemble l'article 6 § 1 de la CESDH ;

2°/ que l'avis adressé à l'employeur préalablement au contrôle doit préciser qu'il est engagé dans le cadre d'un contrôle concerté décidé par l'ACOSS en vertu de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale lorsque c'est le cas ; que l'irrégularité des documents exigés lors de la procédure de redressement entache la procédure de redressement de nullité, sans que le cotisant n'ait à démontrer l'existence d'un grief ; que la société a invoqué, dans ses conclusions d'appel, l'irrégularité de l'avis de contrôle et, subséquemment, la nullité des opérations de contrôle et de redressement, dès lors que l'avis qui lui a été adressé ne mentionnait pas que le contrôle avait été diligenté dans le cadre d'un contrôle concerté et ne visait pas l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale ; que pour écarter ce moyen la cour d'appel a encore retenu que l'avis de contrôle a été adressé « dans un délai suffisant pour lui permettre d'organiser sa défense y compris en prenant attache, si elle le juge utile, avec [8], avisée un mois au préalable de l'existence d'un contrôle concerté, de la période concernée par le contrôle », que « [8] ayant été informée un mois auparavant, par l'agence centrale des organismes de sécurité sociale, de l'inscription au plan national des URSSAF pour 2016 de contrôles concertés pour les clubs de rugby du Top 14 et de la désignation de l'URSSAF Midi-Pyrénées pour "piloter" ce contrôle, ce dernier s'inscrit dans le cadre d'un respect loyal des droits de la défense » et que « la société... a bien eu la possibilité, si elle l'estimait utile, de se concerter avec les autres clubs de rugby professionnel, pour organiser sa défense préalablement à la première visite de l'inspecteur du recouvrement » ; qu'en statuant ainsi cependant que l'obligation de motivation conforme de l'avis de contrôle est d'ordre public en ce qu'elle conditionne le respect des droits de la défense du cotisant de sorte que sa mise en oeuvre est impérative à peine de nullité du redressement subséquent sans que ne soit exigée la preuve d'un préjudice en découlant pour le cotisant, ce dont il résulte que l'URSSAF avait l'obligation de préciser dans l'avis que le contrôle était mis en oeuvre dans le cadre d'un contrôle concerté quelle que soit l'information donnée parallèlement par l'URSSAF à [8], la cour d'appel a violé les articles L. 225-1-1, R. 243-59 et D. 213-1-2 du code de la sécurité sociale, ensemble l'article 6 § 1 de la CESDH. »

#### Réponse de la Cour

4. L'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale n'exige pas que l'avis préalable qu'il prévoit mentionne le caractère concerté du contrôle.

5. Dès lors, c'est à bon droit que la cour d'appel, sans encourir les griefs du moyen, a dit que la circonstance que l'avis préalable ne fasse pas mention que le contrôle s'inscrivait dans le cadre d'un contrôle concerté, décidé par l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale, était sans incidence sur sa régularité.

6. Le moyen n'est, dès lors, pas fondé.

#### Sur le troisième moyen

#### Enoncé du moyen

7. La société fait le même grief à l'arrêt, alors :

« 1°/ qu'il résulte des articles 480 du code de procédure civile et 1351, devenu 1355, du code civil, que l'autorité de la chose jugée n'a lieu qu'à l'égard de ce qui a fait l'objet du jugement et a été tranché dans son dispositif ; que l'autorité de la chose jugée ne peut être invoquée qu'en cas de triple identité de parties, de cause et d'objet entre l'action définitivement jugée et la nouvelle demande ; que le jugement statuant sur un redressement distinct, ayant donné lieu à une lettre d'observations et une mise en demeure distinctes, ne statue pas sur le même objet et n'est donc revêtu d'aucune autorité de la chose jugée relativement aux redressements ultérieurs intervenus par lettre d'observations et lettre de mise en demeure distinctes et portant sur une autre période ; qu'en conséquence les observations pour l'avenir effectuées au titre d'une pratique lors d'un précédent redressement ne rendent pas le cotisant irrecevable à contester le

lors que la société avait fait l'objet d'une observation sur l'avenir dans une lettre d'observations du 25 septembre 2009 au titre de la requalification en contrat de travail de l'intervention du personnel médical et paramédical, elle était irrecevable à contester le chef de redressement n° 18 afférent à l'assujettissement et à l'affiliation au régime général du staff médical et paramédical au titre des années 2013, 2014 et 2015, la cour d'appel a violé les articles 480 du code de procédure civile et 1355 du code civil ;

2°/ que la notification à un cotisant d'une observation pour l'avenir, confirmée en justice, ne le rend pas irrecevable à contester en justice le redressement intervenu ultérieurement dans le cadre d'un contrôle URSSAF sur un même fondement ; qu'en décidant au contraire que dès lors que la société avait fait l'objet d'une observation sur l'avenir dans une lettre d'observations du 25 septembre 2009 au titre de la requalification en contrat de travail de l'interventions du personnel médical, elle était irrecevable à contester le chef de redressement n° 18 afférent à l'assujettissement et à l'affiliation au régime général du staff médical et paramédical au titre des années 2013, 2014 et 2015, la cour d'appel a violé les articles L. 244-2, L. 243-7 et L. 243-12-4 du code de la sécurité sociale dans leur version applicable au jour de l'exigibilité des cotisations ;

3°/ que les juges ne peuvent statuer sur le fond après avoir déclaré une action irrecevable ; qu'en l'espèce ayant déclaré la société irrecevable à contester le chef de redressement n° 18 afférent à l'assujettissement et à l'affiliation au régime général du staff médical et paramédical au titre des années 2013, 2014 et 2015, la cour d'appel ne pouvait, dans le même temps, statuer au fond et décider que le chef de redressement est justifié pour son entier montant compte tenu du lien de subordination existant entre le club et les intervenant médicaux et paramédicaux ; qu'en statuant comme elle l'a fait, la cour d'appel a en conséquence violé l'article 122 du code de procédure civile ;

4°/ que le lien de subordination est caractérisé par l'exécution d'un travail sous l'autorité d'un employeur, qui a le pouvoir de donner des ordres et des directives, d'en contrôler l'exécution et de sanctionner les manquements de son subordonné ; que pour déduire l'existence d'un tel lien de subordination entre le club de rugby et les intervenants médicaux et paramédicaux, la cour d'appel s'est bornée à relever « l'existence d'un service organisé par la société... au sein duquel interviennent des médecins, des masseurs-kinésithérapeutes et un ostéopathe », service coordonné par deux médecins salariés, que les intervenants médicaux et paramédicaux ont l'obligation d'être présents lors des matchs, que l'activité médicale est exercée dans les locaux du club avec les moyens et matériels du club, que les intervenants reçoivent des honoraires mensuels, l'existence d'une « hiérarchisation des intervenants », ainsi que « la cosignature des conventions d'honoraires » ; qu'en statuant ainsi par des motifs insusceptibles d'établir un pouvoir de direction, de contrôle et sanction du club de rugby à l'égard des intervenants médicaux et paramédicaux, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles L. 242-1, L. 311-2 et L. 311-11 du code de la sécurité sociale et de l'article L. 1221-1 du code du travail pris en leur version applicable à la date d'exigibilité des cotisations sociales ;

5°/ que sont présumés ne pas être liés avec le donneur d'ordre par un contrat de travail dans l'exécution de l'activité donnant lieu à immatriculation ou inscription les personnes physiques immatriculées au registre du commerce et des sociétés, au répertoire des métiers, au registre des agents commerciaux ou auprès des URSSAF pour le recouvrement des cotisations d'allocations familiales ; que la société exposante faisait valoir, en l'espèce, que les intervenants médicaux et paramédicaux devaient se voir appliquer la présomption de non-salariat au regard de leur activité libérale en qualité d'indépendant inscrit auprès de l'URSSAF ; qu'en énonçant au contraire que « la circonstance que les autres médecins et intervenants paramédicaux disposent d'un cabinet médical ou paramédical avec une patientèle propre n'est pas exclusive de l'existence d'un lien de subordination lors de leurs participations au service de soins organisé au sein de la société alors que la présomption de non-salariat ne peut concerner que leur activité libérale dans leurs propres cabinets », cependant que dès lors que ces intervenant médicaux et paramédicaux avaient le statut d'indépendant inscrit auprès de l'URSSAF la présomption de non salariat devait s'appliquer peu important que leur activité se déroule ou non dans leur cabinet médicaux, la cour d'appel a violé, par refus d'application, les articles L. 8221-6 I 3° et L. 8221-6-1 du code du travail. »

Réponse de la Cour

8. Selon l'article L. 8221-6, I, du code du travail, dans sa rédaction applicable à la date d'exigibilité des cotisations et

Pourvoi N°21-17.207-Deuxième chambre civile  
contributions illicites, les personnes physiques, dans l'exécution de l'activité donnant lieu à immatriculation aux  
registres ou répertoires que ce texte énumère, sont présumées ne pas être liées avec le donneur d'ordre par un contrat  
de travail. L'existence d'un contrat de travail peut toutefois être établie lorsque ces personnes fournissent des  
prestations dans des conditions qui les placent dans un lien de subordination juridique permanente à l'égard du  
donneur d'ordre.

16 février 2023

9. Le lien de subordination est caractérisé par l'exécution d'un travail sous l'autorité d'un employeur qui a le pouvoir de donner des ordres et des directives, d'en contrôler l'exécution et de sanctionner les manquements de son subordonné, le travail au sein d'un service organisé pouvant constituer un indice du lien de subordination lorsque l'employeur détermine unilatéralement les conditions d'exécution du travail.

10. L'arrêt relève qu'il résulte des constatations des inspecteurs de recouvrement que le docteur [J], médecin généraliste, qui a sous sa responsabilité les différents intervenants en charge du suivi médical des sportifs de l'équipe professionnelle, est, à ce titre, directement rattaché à la direction générale de la société, qu'il cosigne avec le président de la société les conventions d'honoraires des intervenants paramédicaux et a été embauché en qualité de salarié à compter de la saison sportive 2014/2015 en vue d'occuper les mêmes fonctions que celles qui lui étaient dévolues lors des saisons sportives précédentes, que seul M. [M] a été déclaré en qualité de salarié sur cette période, qu'à compter de la saison 2014/2015, M. [E] a été engagé comme salarié, en sa qualité de masseur-kinésithérapeute, préparateur physique et coordinateur des services médicaux et sportifs de l'équipe professionnelle, que le docteur [J] participe à la coordination de l'ensemble des activités des autres membres du staff encore rémunérés en honoraires.

11. L'arrêt ajoute que le règlement de la Ligue nationale impose aux clubs la présence de l'encadrement médical pendant les entraînements et les matchs, que l'activité médicale et paramédicale est exercée dans les locaux du club où évoluent les joueurs et comprend également la couverture des matchs tant à domicile qu'à l'extérieur, les « mises au vert », les « décompressions » ainsi que les stages, que les moyens matériels et produits consommables nécessaires et suffisants aux actes médicaux et paramédicaux sont directement et intégralement pris en charge par le club et qu'il en est de même des frais de déplacement nécessaires au bon déroulement de l'activité des intéressés, que le staff médical et paramédical est rémunéré mensuellement selon un forfait en application d'une convention conclue lors de chaque saison sportive pour une durée de douze mois, les intervenants médicaux n'établissant pas de feuille de soins nominative et ne percevant pas d'honoraires de clientèle, les montants forfaitaires perçus ayant été déclarés en tant qu'honoraires par chaque bénéficiaire au titre d'une activité libérale indépendante et non en tant qu'éléments d'une rémunération par la société au titre d'une activité salariée.

12. L'arrêt précise que les constatations des inspecteurs sont de même nature que celles faites dans le cadre de l'observation pour l'avenir contenue dans la lettre d'observations du 25 septembre 2009, les docteurs [V] et [J] y étant mentionnés comme chargés du « management du service », et qu'elles mettent en évidence l'existence d'un service organisé par la société au sein duquel interviennent des médecins, des masseurs-kinésithérapeutes et un ostéopathe, que ce service est coordonné et organisé par le docteur [J], dans les liens d'un contrat de travail avec la société depuis la dernière année contrôlée.

13. De ces constatations et énonciations relevant de son pouvoir souverain d'appréciation des éléments de fait et de preuve débattus devant elle, la cour d'appel, sans encourir aucun des griefs du moyen, faisant ressortir l'existence d'un lien de subordination juridique permanente entre les intéressés et la société, en a exactement déduit que les sommes qui leur étaient versées étaient assujetties aux cotisations sociales.

14. Le moyen n'est, dès lors, pas fondé.

Mais sur le deuxième moyen, pris en sa première branche

Enoncé du moyen

15. La société fait le même grief à l'arrêt, alors :

Pourvoi N°21-17.207-Deuxième chambre civile  
« 177 que selon l'article L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale, dans sa version issue de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009, afin d'en restituer le véritable caractère, les URSSAF « sont en droit d'écarter, comme ne leur étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes aient un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'aient pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les contributions et cotisations sociales d'origine légale ou conventionnelle auxquelles le cotisant est tenu au titre de la législation sociale ou que le cotisant, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées, eu égard à sa situation ou à ses activités réelles » ; qu'en cas de redressement fondé sur l'abus de droit reproché au cotisant l'URSSAF doit appliquer la procédure afférente ; qu'elle doit notamment, à la demande du cotisant et en cas de désaccord sur les rectifications, soumettre la procédure à l'avis du comité des abus de droit ; qu'en l'espèce, tel qu'il ressort des propres constatations de l'arrêt, le chef de redressement n° 6 infligé à la société tient à la prétendue manoeuvre reprochée au club de rugby ayant consisté à rémunérer en partie l'un de ses joueurs, M. [O] [H], sous la forme de versements d'honoraires pour droit à l'image à une société « en contrepartie de la prétendue exploitation de l'image individuelle du joueur » et ce afin, selon la lettre d'observations, « d'éluder le paiement des cotisations sociales sur la partie du salaire réglée sous forme de droits à l'image considérés comme des revenus mobiliers » ; que ce motif de redressement tiré du reproche fait au club de rugby d'avoir entendu « éluder le paiement des cotisations sociales » en contrepartie de la « prétendue exploitation de l'image individuelle » du joueur répond clairement à la définition de l'abus de droit tel que découlant de la loi ; qu'en écartant néanmoins l'application de cette procédure aux motifs impropres que « ces termes de la lettre d'observations ne sont pas de nature à induire que les inspecteurs du recouvrement ont retenu l'existence d'un acte fictif comme allégué par la société. Ils ne peuvent être interprétés comme signifiant que cet acte a pu n'être inspiré par aucun autre motif que celui d'éluder les cotisations et contributions sociales dues, puisque ce chef de redressement ne porte que sur le droit à l'image individuel d'un seul joueur (M. [O] [H]) et pour une seule année (2013). La référence aux droits éludés correspond donc en réalité au constat que les cotisations et contributions sociales n'ont pas été payées, ce qui est le cas de tout redressement, et que le seul qualificatif de "prétendue" est insuffisant pour permettre à la cour de considérer que les inspecteurs du recouvrement se sont placés sur le terrain d'un abus de droit pour procéder à ce chef de redressement, alors qu'ils ont ensuite développés un argumentaire, notamment en lien avec un précédent contrôle, qui doit être examiné lors de l'examen sur le fond de ce chef de redressement et qui est de nature à expliciter le qualificatif inapproprié utilisé au stade des constatations que la cour a reprises », la cour d'appel, qui n'a pas tiré les conséquences légales de ses constatations desquelles il ressortait que le chef de redressement était fondé sur la volonté de la société exposante « d'éluder le paiement des cotisations sociales » par l'entremise d'une « prétendue exploitation de l'image individuelle du joueur » ce qui correspond juridiquement à la définition de l'abus de droit du cotisant, a violé les articles L. 243-7-2 et R. 243-60-1 du code de la sécurité sociale dans leur version applicable au litige. »

## Réponse de la Cour

Vu les articles L. 243-7-2, R. 243-60-1 et R. 243-60-3 du code de la sécurité sociale, dans leur rédaction applicable au litige :

16. Aux termes du premier de ces textes, afin d'en restituer le véritable caractère, les organismes mentionnés aux articles L. 213-1 et L. 752-1 sont en droit d'écarter, comme ne leur étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes aient un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'aient pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les contributions et cotisations sociales d'origine légale ou conventionnelle auxquelles le cotisant est tenu au titre de la législation sociale ou que le cotisant, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées, eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

17. Lorsque l'organisme de sécurité sociale écarte un acte juridique dans les conditions ci-dessus, il se place nécessairement sur le terrain de l'abus de droit. Il en résulte qu'il doit se conformer à la procédure prévue par les textes susvisés et qu'à défaut de ce faire, les opérations de contrôle et celles, subséquentes, de recouvrement sont entachées de nullité.

18. L'arrêt relève que les inspecteurs du recouvrement ont considéré que le versement d'honoraires par la société à la société [7], en contrepartie de l'exploitation de l'image individuelle du joueur du club, constituait un complément de

Pourvoi N°21-17.207-Deuxième chambre civile  
rémunération comme decouplant de l'exécution normale du contrat de travail liant le joueur professionnel à la société. 16 février 2023

Il retient que les termes de la lettre d'observations ne sont pas de nature à induire que les inspecteurs du recouvrement ont retenu l'existence d'un acte fictif et ne peuvent pas être interprétés comme signifiant que cet acte a pu n'être inspiré par aucun autre motif que celui d'éluder les cotisations et contributions sociales dues. Il ajoute que la référence aux droits éludés correspond au constat que les cotisations et contributions sociales n'ont pas été payées, ce qui est le cas de tout redressement, et que le seul qualificatif de « prétendue exploitation de l'image individuelle du joueur » est insuffisant pour permettre de considérer que les inspecteurs du recouvrement se sont placés sur le terrain d'un abus de droit pour procéder au redressement, alors qu'ils ont ensuite développé un argumentaire sur le fond, notamment en lien avec un précédent contrôle.

19. En statuant ainsi, alors qu'elle constatait que l'organisme de recouvrement avait écarté la convention litigieuse au motif qu'elle avait pour seul objet d'éluder le paiement des cotisations sociales, ce dont il résultait qu'il s'était implicitement placé sur le terrain de l'abus de droit pour opérer le redressement, la cour d'appel, qui n'a pas tiré les conséquences légales de ses constatations, a violé les textes susvisés.

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

CASSE ET ANNULE, sauf en ce qu'il dit que la contrainte est régulière et valide l'observation pour l'avenir, l'arrêt rendu le 26 mars 2021, entre les parties, par la cour d'appel de Toulouse ;

Remet, sauf sur ces points, l'affaire et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant cet arrêt et les renvoie devant la cour d'appel de Bordeaux ;

Condamne l'URSSAF de Midi-Pyrénées aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par l'URSSAF de Midi-Pyrénées et la condamne à payer à la société [9] la somme de 3 000 euros ;

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 en l'audience publique du seize février deux mille vingt-trois par Mme Taillandier-Thomas, conseiller doyen, et signé par elle, en remplacement du président empêché, conformément aux dispositions des articles 452 et 456 du code de procédure civile.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Célice, Texidor, Périer, avocat aux Conseils, pour la société anonyme sportive professionnelle (SASP) [9]

PREMIER MOYEN DE CASSATION

(Sur le moyen de nullité du contrôle tiré de l'absence de mention dans l'avis de contrôle de ce qu'il s'inscrit dans le cadre d'un contrôle concerté)

La SASP [9] fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR infirmé le jugement entrepris en toutes ses dispositions, d'AVOIR dit que les opérations de contrôle sont régulières, d'AVOIR dit que la contrainte est régulière, d'AVOIR validé l'observation pour l'avenir n°20, d'AVOIR validé le redressement pour un montant ramené à 684.390.91 € en cotisations et contributions outre d'une part les majorations de retard qui devront être recalculées et d'autre part les majorations complémentaires de retard, de l'AVOIR condamnée à payer à l'URSSAF Midi-Pyrénées ces sommes, et de l'AVOIR déboutée de l'intégralité de ses demandes ;

1. ALORS QU'en vertu de l'article R. 243-59 premier alinéa du code de la sécurité sociale, tout contrôle effectué en application de l'article L. 243-7 du même code est précédé de l'envoi par l'organisme chargé du recouvrement des cotisations d'un avis adressé à l'employeur ; que l'absence d'une mention non prévue par le code de la sécurité sociale

intrinsèquement une violation des droits de la défense du cotisant ; que selon les articles L. 225-1-1 quinquies et D. 213-1-2 du code de la sécurité sociale, l'ACOSS peut requérir des URSSAF qu'elles opèrent des actions concertées de contrôle et de recouvrement ; que par application combinée de ces textes, l'avis adressé à l'employeur préalablement au contrôle doit préciser qu'il est engagé dans le cadre d'un contrôle concerté décidé par l'ACOSS en vertu de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale lorsque c'est le cas ; que la SASP [9] a invoqué, dans ses conclusions d'appel, l'irrégularité de l'avis de contrôle et, subséquemment, la nullité des opérations de contrôle et de redressement, dès lors que cet avis ne mentionnait pas que le contrôle avait été diligenté dans le cadre d'un contrôle concerté et ne visait pas l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale (conclusions p. 9 à 16) ; que pour écarter ce moyen la cour d'appel a retenu que, bien qu'il ne fasse mention ni d'un contrôle concerté ni de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale, l'avis de contrôle comprenait les mentions explicitement visées à l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale, qu'il « précise la nature des documents et éléments chiffrés concernés par les opérations de vérification, rappelle la possibilité d'assistance par un conseil de son choix et fait état de la charte du cotisant en indiquant le site où elle peut être consultée » et que « la circonstance qu'il ne fasse pas mention que le contrôle s'inscrit dans le cadre d'un contrôle concerté, décidé par l'agence centrale des organismes de sécurité sociale, est sans incidence sur le respect des droits de la défense dès lors que la nature du contrôle et la procédure de contrôle en elle-même sont en tout état de cause identiques » (arrêt p. 5 § 4) ; qu'en statuant ainsi quand l'obligation de motivation conforme de l'avis de contrôle, qui est d'ordre public, est méconnue en présence, comme en l'espèce, d'un avis n'informant pas le cotisant que le contrôle dont il fait l'objet est mis en oeuvre dans le cadre d'un contrôle concerté décidé par l'ACOSS, ce peu important que la mention dans l'avis du caractère concerté du contrôle ne soit pas expressément visée par l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale, la cour d'appel a violé les articles L. 225-1-1, R. 243-59 et D. 213-1-2 du code de la sécurité sociale pris en leur version applicable, ensemble l'article 6 § 1 de la CESDH ;

2. ALORS QUE l'avis adressé à l'employeur préalablement au contrôle doit préciser qu'il est engagé dans le cadre d'un contrôle concerté décidé par l'ACOSS en vertu de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale lorsque c'est le cas ; que l'irrégularité des documents exigés lors de la procédure de redressement entache la procédure de redressement de nullité, sans que le cotisant n'ait à démontrer l'existence d'un grief ; que la SASP [9] a invoqué, dans ses conclusions d'appel, l'irrégularité de l'avis de contrôle et, subséquemment, la nullité des opérations de contrôle et de redressement, dès lors que l'avis qui lui a été adressé ne mentionnait pas que le contrôle avait été diligenté dans le cadre d'un contrôle concerté et ne visait pas l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale (conclusions p. 9 à 16) ; que pour écarter ce moyen la cour d'appel a encore retenu que l'avis de contrôle a été adressé « dans un délai suffisant pour lui permettre d'organiser sa défense y compris en prenant attache, si elle le juge utile, avec [8], avisée un mois au préalable de l'existence d'un contrôle concerté, de la période concernée par le contrôle », que « [8] ayant été informée un mois auparavant, par l'agence centrale des organismes de sécurité sociale, de l'inscription au plan national des URSSAF pour 2016 de contrôles concertés pour les clubs de rugby du Top 14 et de la désignation de l'URSSAF Midi-Pyrénées pour "piloter" ce contrôle, ce dernier s'inscrit dans le cadre d'un respect loyal des droits de la défense » et que « la société [9] a bien eu la possibilité, si elle l'estimait utile, de se concerter avec les autres clubs de rugby professionnel, pour organiser sa défense préalablement à la première visite de l'inspecteur du recouvrement » (arrêt p. 5 § 3 et 5) ; qu'en statuant ainsi cependant que l'obligation de motivation conforme de l'avis de contrôle est d'ordre public en ce qu'elle conditionne le respect des droits de la défense du cotisant de sorte que sa mise en oeuvre est impérative à peine de nullité du redressement subséquent sans que ne soit exigée la preuve d'un préjudice en découlant pour le cotisant, ce dont il résulte que l'URSSAF avait l'obligation de préciser dans l'avis que le contrôle était mis en oeuvre dans le cadre d'un contrôle concerté quelle que soit l'information donnée parallèlement par l'URSSAF à [8], la cour d'appel a violé les articles L. 225-1-1, R. 243-59 et D. 213-1-2 du code de la sécurité sociale, ensemble l'article 6 § 1 de la CESDH.

## DEUXIEME MOYEN DE CASSATION

(Sur le moyen de nullité des opérations de contrôle tiré du non-respect de la procédure d'abus de droit)

La SASP [9] fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR infirmé le jugement entrepris en toutes ses dispositions, d'AVOIR dit que les opérations de contrôle sont régulières, d'AVOIR dit que la contrainte est régulière, d'AVOIR validé l'observation pour l'avenir n°20, d'AVOIR validé le redressement pour un montant ramené à 684.390.91 € en cotisations et contributions outre d'une part les majorations de retard qui devront être recalculées et d'autre part les majorations complémentaires de retard, de l'AVOIR condamnée à payer à l'URSSAF Midi-Pyrénées ces sommes, et de l'AVOIR déboutée de l'intégralité de ses demandes ;



Pourvoi N°21-17.207-Deuxième chambre civile 16 février 2023  
1. ALORS QUE SELON l'article L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale, dans sa version issue de la loi n°2009-526 du 12 mai 2009, afin d'en restituer le véritable caractère, les URSSAF « sont en droit d'écarter, comme ne leur étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes aient un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'aient pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les contributions et cotisations sociales d'origine légale ou conventionnelle auxquelles le cotisant est tenu au titre de la législation sociale ou que le cotisant, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées, eu égard à sa situation ou à ses activités réelles » ; qu'en cas de redressement fondé sur l'abus de droit reproché au cotisant l'URSSAF doit appliquer la procédure afférente ; qu'elle doit notamment, à la demande du cotisant et en cas de désaccord sur les rectifications, soumettre la procédure à l'avis du comité des abus de droit ; qu'en l'espèce, tel qu'il ressort des propres constatations de l'arrêt, le chef de redressement n° 6 infligé à la SASP [9], tient à la prétendue manoeuvre reprochée au club de rugby ayant consisté à rémunérer en partie l'un de ses joueurs, M. [O] [H], sous la forme de versements d'honoraires pour droit à l'image à une société « en contrepartie de la prétendue exploitation de l'image individuelle du joueur » et ce afin, selon la lettre d'observations, « d'éluder le paiement des cotisations sociales sur la partie du salaire réglée sous forme de droits à l'image considérés comme des revenus mobiliers » (lettre d'observations p. 15) ; que ce motif de redressement tiré du reproche fait au club de rugby d'avoir entendu « éluder le paiement des cotisations sociales » en contrepartie de la « prétendue exploitation de l'image individuelle » du joueur répond clairement à la définition de l'abus de droit tel que découlant de la loi ; qu'en écartant néanmoins l'application de cette procédure aux motifs impropres que « ces termes de la lettre d'observations ne sont pas de nature à induire que les inspecteurs du recouvrement ont retenu l'existence d'un acte fictif comme allégué par la société. Ils ne peuvent être interprétés comme signifiant que cet acte a pu n'être inspiré par aucun autre motif que celui d'éluder les cotisations et contributions sociales dues, puisque ce chef de redressement ne porte que sur le droit à l'image individuel d'un seul joueur (M. [O] [H]) et pour une seule année (2013). La référence aux droits éludés correspond donc en réalité au constat que les cotisations et contributions sociales n'ont pas été payées, ce qui est le cas de tout redressement, et que le seul qualificatif de " prétendue " est insuffisant pour permettre à la cour de considérer que les inspecteurs du recouvrement se sont placés sur le terrain d'un abus de droit pour procéder à ce chef de redressement, alors qu'ils sont ensuite développés un argumentaire, notamment en lien avec un précédent contrôle, qui doit être examiné lors de l'examen sur le fond de ce chef de redressement et qui est de nature à expliciter le qualificatif inapproprié utilisé au stade des constatations que la cour a reprises » (arrêt p. 7), la cour d'appel, qui n'a pas tiré les conséquences légales de ses constatations desquelles il ressortait que le chef de redressement était fondé sur la volonté de la société exposante « d'éluder le paiement des cotisations sociales » par l'entremise d'une « prétendue exploitation de l'image individuelle du joueur » ce qui correspond juridiquement à la définition de l'abus de droit du cotisant, a violé les articles L. 243-7-2 et R. 243-60-1 du code de la sécurité sociale dans leur version applicable au litige ;

2. ALORS QU'il est retenu dans la lettre d'observations du 14 septembre 2016, au titre du chef de redressement n° 6, que « le club a assuré une partie de la rémunération de ce joueur sous forme de versements d'honoraires à la SARL [7] chargée d'exploiter son image et permettant ainsi d'éluder le paiement des cotisations sociales sur la partie du salaire réglée sous forme de droits d'image considérés comme des revenus mobiliers » (lettre d'observations p. 15 § 2) et que « en contrepartie de la prétendue exploitation de l'image individuelle du joueur, la société verse une somme globale et forfaitaire convenue à l'avance au titre de chaque saison sportive » (voir lettre d'observations p. 15 § 3) ; que l'URSSAF a entendu en cela retenir, d'une part, que le versement d'un droit à l'image à la SARL [7] chargée d'exploiter l'image du joueur (M. [O] [H]) revêtait un caractère fictif et, d'autre part, que cet acte avait été passé dans le but d'éluder le paiement des cotisations de sécurité sociale, ce qui correspond juridiquement à la définition de l'abus de droit au sens de l'article L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale ; qu'en décidant au contraire que la lettre d'observations ne reposait pas, en son chef de redressement n° 6, sur un abus de droit reproché à la société exposante et en écartant en conséquence l'application de la procédure en question, la cour d'appel a dénaturé les dispositions précitées de la lettre d'observations, ensemble le principe interdisant aux juges de dénaturer les pièces qu'il examine ;

3. ALORS QUE la lettre d'observations reproche à la société d'avoir entendu « éluder le paiement des cotisations sociales » en contrepartie de la « prétendue exploitation de l'image individuelle » du joueur, ce qui correspond juridiquement à la définition de l'abus de droit du cotisant au sens de l'article L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale ; qu'en se fondant néanmoins sur les motifs impropres selon lesquels le redressement ne porterait que sur un seul joueur de rugby et au titre d'une seule année pour écarter le recours à l'abus de droit, circonstance pourtant insusceptible d'écarter le recours à cette procédure, la cour d'appel a derechef violé les articles L. 243-7-2 et R. 243-60-1 du code de la sécurité sociale dans leur version applicable au litige ;

Pourvoi N°21-17.207-Deuxième chambre civile 16 février 2023  
4. ALORS QUE la méconnaissance de la procédure d'abus de droit par les inspecteurs de l'URSSAF entache de nullité la procédure de redressement prise en son ensemble ; qu'en l'espèce il a été retenu que « l'abus de droit implicite allégué par la société [9] ne portant que sur le chef de redressement n°6, il est exact qu'il ne peut avoir pour effet d'affecter la validité de l'intégralité du redressement » (arrêt p. 6) ; qu'en statuant ainsi cependant que la violation par les inspecteurs de l'URSSAF de la procédure d'ordre public instituée par l'article L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale, afférente à l'obligation de saisine pour avis du comité des abus de droit en cas de redressement fondé sur un abus de droit, entachait de nullité le redressement pris en son ensemble en ce qu'il a porté atteinte aux droits de la défense de la société, la cour d'appel a violé les articles L. 243-7-2 et R. 243-60-1 du code de la sécurité sociale dans leur version applicable au litige.

### TROISIEME MOYEN DE CASSATION

(Sur le chef de redressement n°18 : assujettissement et affiliation au régime général : cas du staff médical et paramédical).

La SASP [9] fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR infirmé le jugement entrepris en toutes ses dispositions, d'AVOIR dit que la contrainte est régulière, d'AVOIR validé le redressement pour un montant ramené à 684.390.91 € en cotisations et contributions outre d'une part les majorations de retard qui devront être recalculées et d'autre part les majorations complémentaires de retard, de l'AVOIR condamnée à payer à l'URSSAF Midi-Pyrénées ces sommes, et de l'AVOIR déboutée de l'intégralité de ses demandes ;

1. ALORS QU'il résulte des articles 480 du code de procédure civile et 1351, devenu 1355, du code civil, que l'autorité de la chose jugée n'a lieu qu'à l'égard de ce qui a fait l'objet du jugement et a été tranché dans son dispositif ; que l'autorité de la chose jugée ne peut être invoquée qu'en cas de triple identité de parties, de cause et d'objet entre l'action définitivement jugée et la nouvelle demande ; que le jugement statuant sur un redressement distinct, ayant donné lieu à une lettre d'observations et une mise en demeure distinctes, ne statue pas sur le même objet et n'est donc revêtu d'aucune autorité de la chose jugée relativement aux redressements ultérieurs intervenus par lettre d'observations et lettre de mise en demeure distinctes et portant sur une autre période ; qu'en conséquence les observations pour l'avenir effectuées au titre d'une pratique lors d'un précédent redressement ne rendent pas le cotisant irrecevable à contester le redressement infligé au titre de cette même pratique lors d'un contrôle ultérieur ; qu'en décidant au contraire que dès lors que la SASP [9] avait fait l'objet d'une observation sur l'avenir dans une lettre d'observations du 25 septembre 2009 au titre de la requalification en contrat de travail de l'intervention du personnel médical et paramédical, elle était irrecevable à contester le chef de redressement n° 18 afférent à l'assujettissement et à l'affiliation au régime général du staff médical et paramédical au titre des années 2013, 2014 et 2015, la cour d'appel a violé les articles 480 du code de procédure civile et 1355 du code civil ;

2. ALORS QUE la notification à un cotisant d'une observation pour l'avenir, confirmée en justice, ne le rend pas irrecevable à contester en justice le redressement intervenu ultérieurement dans le cadre d'un contrôle URSSAF sur un même fondement ; qu'en décidant au contraire que dès lors que la SASP [9] avait fait l'objet d'une observation sur l'avenir dans une lettre d'observations du 25 septembre 2009 au titre de la requalification en contrat de travail de l'interventions du personnel médical, elle était irrecevable à contester le chef de redressement n° 18 afférent à l'assujettissement et à l'affiliation au régime général du staff médical et paramédical au titre des années 2013, 2014 et 2015, la cour d'appel a violé les articles L. 244-2, L. 243-7 et L. 243-12-4 du code de la sécurité sociale dans leur version applicable au jour de l'exigibilité des cotisations ;

3. ALORS EN TOUTE HYPOTHÈSE QUE les juges ne peuvent statuer sur le fond après avoir déclaré une action irrecevable ; qu'en l'espèce ayant déclaré la SASP [9] irrecevable à contester le chef de redressement n° 18 afférent à l'assujettissement et à l'affiliation au régime général du staff médical et paramédical au titre des années 2013, 2014 et 2015, la cour d'appel ne pouvait, dans le même temps, statuer au fond et décider que le chef de redressement est justifié pour son entier montant compte tenu du lien de subordination existant entre le club et les intervenant médicaux et paramédicaux ; qu'en statuant comme elle l'a fait la cour d'appel a en conséquence violé l'article 122 du code de procédure civile ;

4. ALORS A TITRE SUBSIDIAIRE QUE le lien de subordination est caractérisé par l'exécution d'un travail sous l'autorité d'un employeur, qui a le pouvoir de donner des ordres et des directives, d'en contrôler l'exécution et de sanctionner les

pour déduire l'existence d'un tel lien de subordination entre le club de rugby et les intervenants médicaux et paramédicaux, la cour d'appel s'est bornée à relever « l'existence d'un service organisé par la société [9] au sein duquel interviennent des médecins, des masseurs-kinésithérapeutes et un ostéopathe », service coordonné par deux médecins salariés, que les intervenants médicaux et paramédicaux ont l'obligation d'être présents lors des matchs, que l'activité médicale est exercée dans les locaux du club avec les moyens et matériels du club, que les intervenants reçoivent des honoraires mensuels, l'existence d'une « hiérarchisation des intervenants », ainsi que « la cosignature des conventions d'honoraires » (arrêt p. 19 et 20) ; qu'en statuant ainsi par des motifs insusceptibles d'établir un pouvoir de direction, de contrôle et sanction du club de rugby à l'égard des intervenants médicaux et paramédicaux, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles L. 242-1, L. 311-2 et L. 311-11 du code de la sécurité sociale et de l'article L. 1221-1 du code du travail pris en leur version applicable à la date d'exigibilité des cotisations sociales ;

5. ALORS, ENFIN A TITRE SUBSIDIAIRE, QUE sont présumés ne pas être liés avec le donneur d'ordre par un contrat de travail dans l'exécution de l'activité donnant lieu à immatriculation ou inscription les personnes physiques immatriculées au registre du commerce et des sociétés, au répertoire des métiers, au registre des agents commerciaux ou auprès des URSSAF pour le recouvrement des cotisations d'allocations familiales ; que la société exposante faisait valoir, en l'espèce, que les intervenants médicaux et paramédicaux devaient se voir appliquer la présomption de non-salariat au regard de leur activité libérale en qualité d'indépendant inscrit auprès de l'URSSAF ; qu'en énonçant au contraire que « la circonstance que les autres médecins et intervenants paramédicaux disposent d'un cabinet médical ou paramédical avec une patientèle propre n'est pas exclusive de l'existence d'un lien de subordination lors de leurs participations au service de soins organisé au sein de la société alors que la présomption de non-salariat ne peut concerner que leur activité libérale dans leurs propres cabinets » (arrêt p. 20), cependant que dès lors que ces intervenants médicaux et paramédicaux avaient le statut d'indépendant inscrit auprès de l'URSSAF la présomption de non salariat devait s'appliquer peu important que leur activité se déroule ou non dans leur cabinet médicaux, la cour d'appel a violé, par refus d'application, les articles L. 8221-6 I 3° et L. 8221-6-1 du code du travail.