

Cour de cassation

Chambre civile 2

Audience publique du 6 juillet 2017

N° de pourvoi: 16-19.607

ECLI:FR:CCASS:2017:C201100

Publié au bulletin

Cassation

M. Prétot (conseiller doyen faisant fonction de président), président

SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, SCP Gatineau et Fattaccini, avocat(s)

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

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

Sur le moyen unique :

Vu les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale et 80 duodecimes du code général des impôts dans leur rédaction applicable à la date d'exigibilité des cotisations litigieuses ;

Attendu qu'il résulte du premier de ces textes que les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail à l'initiative de l'employeur entrent dans l'assiette des cotisations de sécurité sociale dès lors qu'elles présentent la nature de sommes imposables en application du second de ces textes, peu important leur assujettissement effectif à l'impôt sur le revenu ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, rendu sur renvoi après cassation (2e Civ., 7 mai 2015, pourvoi n° 14-14.956), qu'à la suite d'un contrôle portant sur les années 2006 à 2008, l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales de Paris et de la région parisienne, aux droits de laquelle vient l'URSSAF d'Ile-de-France (l'URSSAF) a notifié à la société Vinci construction grands projets (la société) plusieurs chefs de redressement ; que, contestant le seul chef de redressement portant sur la limite d'exonération des indemnités transactionnelles versées à des salariés expatriés à l'occasion de la rupture de leur contrat de travail, la société a saisi d'un recours une juridiction de sécurité sociale ;

Attendu que pour rejeter ce recours, l'arrêt retient que l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale vise expressément la fraction de ces indemnités qui est assujettie à l'impôt sur le revenu, ce qui suppose que l'impôt soit appelé par les services fiscaux ; or tel n'est pas le cas des salariés visés par le redressement qui, tous, exerçaient leurs fonctions à la date de leur licenciement sous le régime de l'expatriation et avaient fait le choix de payer l'impôt sur le revenu à l'étranger, qu'il s'ensuit que la disposition alternative prévue par l'article 80 duodecies du code général des impôts doit s'appliquer en faveur de la seconde proposition selon la formule : "50 % du montant de l'indemnité si ce seuil est supérieur, dans la limite de six fois le plafond mentionné à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités" ;

Qu'en statuant ainsi, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions l'arrêt rendu le 4 mai 2016, entre les parties, par la cour d'appel de Versailles ; 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 ;

Condamne l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales d'Ile-de-France 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 cassé ;

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

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, avocat aux Conseils, pour la société Vinci construction grands projets.

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR débouté la société VINCI CONSTRUCTION GRANDS PROJETS de toutes ses prétentions, d'AVOIR confirmé la décision de la commission de recours amiable, d'AVOIR condamné la société VINCI CONSTRUCTION GRANDS PROJETS à payer à l'URSSAF d'Île-de-France la somme de 43.952 €, d'AVOIR débouté la Société VINCI CONSTRUCTION GRANDS PROJETS de sa demande d'annulation du redressement opéré par l'URSSAF de Paris et de la Région Parisienne au

titre du « Titre II : Indemnisation de la rupture du contrat de travail - Limites d'exonération - Personnel expatrié », et d'AVOIR rejeté sa demande visant à l'octroi d'un dégrèvement des majorations et pénalités ;

AUX MOTIFS QUE « La cour est saisie de la question de l'assiette devant être prise en compte pour le calcul des limites d'exonération de charges sociales pour les indemnités de rupture du contrat de travail, notamment les indemnités transactionnelles, versées à des salariés ayant exercé leurs fonctions jusque-là en qualité d'expatriés au sein du groupe. La société Vinci s'oppose à la thèse retenue par l'URSSAF, également par le premier juge, reprise dans sa lettre du 12 novembre 2009, en réponse aux observations de la société Vinci formulées dans un mémoire du 7 octobre 2009, qui a considéré que : ...'l'article 80 duodecimes du code des impôts fait référence aux rémunérations N-1 assujetties à l'impôt sur le revenu. Il n'a pas été prouvé par l'employeur que ces salariés, en situation d'expatriation, l'année précédant la rupture du contrat de travail, avaient effectivement payé leurs impôts sur le revenu en France au titre des sommes perçues en tant qu'expatrié. Par conséquent, le redressement est maintenu dans sa totalité pour ces salariés'.... La société Vinci soutient notamment, qu'en exigeant, pour l'application du calcul de l'exonération des cotisations, le paiement par les salariés concernés de l'imposition sur le revenu en France, l'URSSAF ajoute aux dispositions combinées des articles L. 241-1 du code de la sécurité sociale et 80 duodecimes du code général des impôts, une condition qui n'y figure pas, et ce, alors, qu'elle justifie de la rémunération brute de ces salariés au 31 décembre de l'année précédant le paiement de l'indemnité transactionnelle de licenciement, et que, ce faisant l'URSSAF opère une discrimination entre les salariés expatriés et ceux qui sont établis en France.

L'URSSAF réplique notamment que les dispositions précitées indiquent une alternative à laquelle il ne peut être dérogée, sans qu'il soit pour autant ajouté à ces textes. Au surplus, aucune discrimination n'est induite par ce raisonnement entre les salariés, puisque les cotisations sont supportées par l'employeur et non par ceux-ci. En droit, aux termes de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, 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, et s'agissant plus particulièrement des indemnités de rupture du contrat de travail, la loi n° 99-1140 du 29 décembre 1999 dispose à son alinéa 8 : ... 'Sont aussi prises en compte les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail à l'initiative de l'employeur ou à l'occasion de la cessation forcée des fonctions des mandataires sociaux, dirigeants et personnes visées à l'article 80 ter du code général des impôts, à hauteur de la fraction de ces indemnités qui est assujettie à l'impôt sur le revenu, en application de l'article 80 duodecimes du même code.'... L'article 80 duodecimes dans sa version issue de l'article 56 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005, dispose : ...'Toute indemnité versée à l'occasion de la rupture du contrat de travail constitue une rémunération imposable, sous réserve de l'exonération prévue au 22° de l'article 81 et des dispositions suivantes. Ne constituent pas une rémunération imposable : (...) 3° La fraction des indemnités de licenciement versées en dehors du cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi au sens de l'article L. 321-4 et L. 321-4-1 du même code, qui n'excède pas : a) soit deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture du contrat de travail, ou 50 % du montant de l'indemnité si ce seuil est supérieur, dans la limite de six fois le plafond mentionné à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités. b) soit le montant de l'indemnité de licenciement prévue par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à

défaut par la loi. (...) ' L'article L.241-1 du code de la sécurité sociale dans sa version applicable au présent litige, vise expressément la fraction de ces indemnités qui est assujettie à l'impôt sur le revenu, ce qui suppose que l'impôt soit appelé par les services fiscaux ; or, tel n'est pas le cas des salariés de la société Vinci visés par le redressement qui, tous, exerçaient leurs fonctions à la date de leur licenciement sous le régime de l'expatriation et avaient fait le choix de payer l'impôt sur le revenu à l'étranger. Il s'ensuit que la disposition alternative prévue par l'article 80 duodecies du code général des impôts doit s'appliquer en faveur de la seconde proposition selon la formule : ... 50 % du montant de l'indemnité si ce seuil est supérieur, dans la limite de six fois le plafond mentionné à l'article L.242-1 du code de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités... La société Vinci soutient qu'il convient de retenir les salaires qui selon les attestations produites aux débats : « auraient été payées à M. X s'il avait exercé son activité professionnelle en France », corroborées par des fiches de salaire du mois de décembre de chaque année pour chacun des salariés comportant un cumul imposable, alors que cette reconstitution ne correspond pas à la réalité des salaires effectivement perçus par le salarié sur le territoire étranger. Il ne peut par ailleurs être sérieusement soutenu que l'application des textes retenue par l'URSSAF rompt l'égalité des droits des salariés entre ceux qui exercent leurs fonctions sur le territoire français (établis en France) et ceux qui ont expressément opté pour le statut d'expatrié, alors que l'ensemble de ces salariés ne sont pas concernés par l'acquittement des cotisations à caractère social qui sont à la charge exclusive de leur employeur commun » ;

ET AUX MOTIFS DES PREMIERS JUGES, EN LES SUPPOSANT ADOPTES, QU' « aux termes de l'article L.762-1 du code de la sécurité sociale : « Les travailleurs salariés ou assimilés de nationalité française qui exercent leur activité dans un pays étranger et qui ne sont pas ou ne sont plus soumis à la législation française de sécurité sociale en vertu d'une convention internationale ou de l'article L.761-2 ont la faculté de s'assurer volontairement contre 1° les risques de maladie et d'invalidité et les charges de la maternité ; 2° les risques d'accidents du travail et de maladie professionnelle ; Le travailleur peut adhérer, au choix, soit à l'une ou l'autre de ces assurances, soit aux deux, peut aussi adhérer à l'assurance volontaire contre le risque vieillesse prévue à l'article L.742 1. » Attendu d'autre part qu'il résulte de l'article L. 242-1 du Code de la sécurité sociale que toutes sommes ou avantages accordés aux travailleurs salariés en contrepartie ou à l'occasion du contrat de travail sont considérés comme rémunérations et entrent dans l'assiette des cotisations ; que ce même article dispose que sont prises en compte les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail à l'initiative de l'employeur[...], à hauteur de la fraction de ces indemnités qui est assujettie à l'impôt sur le revenu, en application de l'article 80 duodecies du Code général des impôts ; Que l'article 80 duodecies du Code général des impôts (loi du 30 décembre 2005) dispose que : « Toute indemnité versée à l'occasion de la rupture du contrat de travail constitue une rémunération imposable, sous réserve de l'exonération prévue au 22° de l'article 81 et des dispositions suivantes : Ne constituent pas une rémunération imposable 1° les indemnités mentionnées à l'article L.122-14-4 du Code du travail ; 2° les indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde au sens des articles L.321-4 et L.321-4-1 du même code ; 3° la fraction des indemnités de licenciement versées en dehors du cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi [...], qui n'excède pas : a) soit deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail, ou 50 % du montant de l'indemnité si ce seuil est supérieur, dans la limite de six fois le plafond mentionné à l'article L.241-3 du Code de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités ; b) soit le montant de l'indemnité de licenciement prévue par la convention

collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut par la loi » ; c) Que l'instruction fiscale du 31 mai 2000 prévoit que la rémunération annuelle brute de référence s'entend de la rémunération annuelle : - Versée par l'employeur dans l'année qui précède le licenciement, - Soumise à l'impôt sur le revenu, avant déduction des cotisations sociales, retraite et prévoyance complémentaire, assurance chômage et de la part déductible de la CSG, Soit celle figurant à la ligne 20A de la déclaration annuelle des données sociales (DADS) relative aux rémunérations versées au cours de l'année civile précédant la rupture du contrat de travail. Attendu qu'au point 10 de la lettre d'observations de l'URSSAF et intitulé : cotisations - rupture forcée du contrat de travail avec limites d'exonération, L'organisme a pris comme référence l'article L.242-1 du Code de la sécurité sociale et l'article 80 duodecimes du Code général des impôts ; textes d'ailleurs rappelés en exergue de la motivation ; Qu'il a fait application de la circulaire ACOSS du 21 novembre 2000 admettant dans le cas particulier d'un salarié licencié pour faute lourde ou grave, qui ne peut bénéficier d'aucune indemnité de licenciement, que l'indemnité versée au salarié dans le cadre d'une transaction et destinée à éviter tout contentieux, suit exonérée de cotisations dans les conditions et limites applicables à l'indemnité de licenciement ; Que c'est dans ces conditions qu'il a été constaté que les sommes versées à certains salariés dépassaient les limites indiquées par référence aux textes applicables ; Qu'un tableau récapitulatif de ces dépassements figurait en annexe ; Que le cas de chacun des six salariés en cause y apparaissait ; Que l'organisme retenait dans sa base de calcul l'indemnité transactionnelle: figurant dans l'acte la concrétisant, et non celle retenue par la requérante dans son recours et bénéficiant des déductions légales ; qu'il s'agissait pour Monsieur X... de 109 992 €, pour Monsieur Y... de 200 658 €, pour Monsieur Z... de 122 332 €, pour Monsieur A... de 82 654 €, pour Monsieur B... de 72 430 € et pour Monsieur C... de 20 461 ; que l'organisme distinguait : 1° - l'indemnité conventionnelle de licenciement (ICL) 2° - la transaction : 3° - le total tel que ci-dessus rappelé ; Que pour calculer la limite d'exonération la plus favorable, il était comparé l'ICL à la moitié de la somme versée et au double de la rémunération de l'année N-1 ; Que pour quatre des salariés concernés, soit Messieurs X..., Y..., Z... et C..., le double de la rémunération N-1 n'était pas retenu et apparaissait comme égal à zéro ; Que pour Messieurs B... et A..., le montant de N-1 multiplié par 2 était calculé ; Attendu que la requérante a contesté ce mode de calcul devant la commission de recours amiable ; Que pour rejeter la requête de VINCI CONSTRUCTION, la commission s'est fondée sur les textes précédemment invoqués par l'URSSAF dans sa lettre d'observations ; Qu'elle a justifié sa prise en compte de la notion de rémunération annuelle brute définie par l'instruction fiscale à savoir « la rémunération annuelle déclarée par l'employeur qui procède au licenciement pour être soumise à l'impôt sur le revenu établi au nom de l'intéressé » ; Qu'il appartient en conséquence à l'entreprise de démontrer que le revenu de référence a bien été soumis à l'impôt sur le revenu par l'administration fiscale ; Attendu que la commission précise que dans l'hypothèse où la limite d'exonération fixée par référence au double de la rémunération annuelle brute de l'année N-1 s'avère moins favorable en raison de la faiblesse de la rémunération de référence, ou ne peut être utilisée en raison de l'absence de rémunération au cours de l'année N-1, la détermination de la limite d'exonération s'effectue en fonction des autres critères, à savoir la moitié du montant total des indemnités dans la limite de 5 fois (mise à la retraite) ou 6 fois (licenciement) le plafond de la sécurité sociale pour la période considérée, supposée supérieure au minimum conventionnel ou légal ; Attendu qu'en l'espèce, la requérante s'est bornée à des allégations à la barre concernant la situation fiscale de certains des salariés en cause ; Attendu en conséquence que c'est à bon droit que la commission de recours amiable a validé le mode de calcul de l'inspecteur de l'URSSAF en considérant que pour Messieurs X..., Y..., Z... et C..., la limite d'exonération devait être appréciée par l'application des critères alternatifs définis par les textes en vigueur, la rémunération N-1

multipliée par 2 ne pouvant être retenue comme ayant été imposée fiscalement sur le revenu ; Qu'il apparaît dans la note produite en délibéré et qui reprend les bases de calcul précédemment analysées que les sommes réintégréées s'établissent comme suit : Année 2006 - M. X... :

54996 € ; cotisations 2006 : 24 423 € ; M. Y... 43011€ ; année 2007 : M. Z... 30.050 € ; cotisations 2007: 17 832 € ; A... 41327€ ; année 2008 M. B... 21.683 € M. C... 15 000 € cotisations 2008 : 9 168 €. Soit un total de cotisations de 51 423 € Attendu de surcroît que l'URSSAF ramène sa demande reconventionnelle à 43 952 €, alors qu'elle se montait lors de ses premières conclusions à 98 910 € et à 32 827 € de majorations de retard ; qu'elle rappelle que sa mise en demeure portait sur un montant de 266.398 € (cotisations : 233.571 € - majorations de retard : 32.827 €) ; Qu'en effet l'organisme retire de ces montants : D Le règlement de 132.852 € le 5 janvier 2009 D L'annulation par la commission de recours amiable du 29 mars 2010 de la somme de 603 € - Un second règlement de 40.437 € le 23 janvier 2012. D L'acceptation d'un redressement de 2.869 € en cotisations concernant Messieurs X... et Z... ; Que la contestation ne porte plus que sur la somme de 48 554 € comme reconnu à la barre. Attendu qu'il y a lieu en conséquence de débouter la SAS VINCI CONSTRUCTION Grands Projets de son recours et de toutes ses fins et prétentions ; De faire droit à la demande reconventionnelle de l'URSSAF de Paris - Région Parisienne d'un montant de 43 952 € se décomposant en : 11.125 € de cotisations, 32 827 € de majorations de retard » ;

ALORS, D'UNE PART, QU'en cas de versement d'une indemnité transactionnelle ou conventionnelle de rupture au salarié, il appartient au juge de rechercher si elle comprend des éléments de salaire soumis à cotisations sociales ou des indemnités exonérées de cotisations en-deçà des seuils fixés à l'article 80 duodecies du code général des impôts ; que selon ce dernier texte, dans sa version applicable, « ne constituent pas une rémunération imposable : (...) La fraction des indemnités de licenciement versées en dehors du cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi au sens des articles L. 1233-32 et L. 1233-61 à L. 1233-64 du code du travail, qui n'excède pas : a) Soit deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail, ou 50 % du montant de l'indemnité si ce seuil est supérieur, dans la limite de six fois le plafond mentionné à l'article L. 241-3 du code de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités ; b) Soit le montant de l'indemnité de licenciement (...) » ; que l'application du plafond d'exonération prévu par ce texte à hauteur de « deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail » n'est pas conditionnée au fait que la rémunération perçue par le salarié au cours de l'année n-1 ait été soumise à l'impôt sur le revenu en France ; qu'en décidant le contraire, pour retenir que seule était applicable aux salariés expatriés la limite d'exonération de « 50 % du montant de l'indemnité », la cour d'appel, qui a ajouté une condition à la loi, a violé les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale et 80 duodecies du code général des impôts ;

ALORS, D'AUTRE PART ET A TITRE SUBSIDIARE, QUE selon l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, dans sa version applicable au litige, « sont aussi prises en compte les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail à l'initiative de l'employeur (...), à hauteur de la fraction de ces indemnités qui est assujettie à l'impôt sur le revenu en application de l'article 80 duodecies du même code » ; qu'en admettant, pour les besoins du débat et par une critique de pure droit découlant des motifs de l'arrêt, que

le principe d'alignement de l'assiette des cotisations de sécurité sociale sur l'assiette de l'impôt sur le revenu fasse obstacle à l'application de la limite d'exonération à hauteur de « deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile » aux salariés expatriés non-imposables en France, alors ledit principe impliquerait plus au-delà l'exonération totale de cotisations des indemnités de rupture perçues par lesdits salariés expatriés non imposables en France ; qu'en retenant néanmoins qu'était applicable aux salariés expatriés la limite d'exonération de « 50 % du montant de l'indemnité », la cour d'appel a violé les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale et 80 duodecies du code général des impôts. **Publication :**

Décision attaquée : Cour d'appel de Versailles , du 4 mai 2016