

Cour de cassation

chambre civile 2

Audience publique du 9 octobre 2014

N° de pourvoi: 13-18837

ECLI:FR:CCASS:2014:C201559

Publié au bulletin

Rejet

Mme Flise (président), président

SCP Célice, Blancpain et Soltner, 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 :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 11 avril 2013), qu'après réception des déclarations fiscales et avis d'imposition, l'URSSAF d'Ile-de-France (l'URSSAF) a procédé à un redressement des cotisations d'allocations familiales dues, au titre de l'année 2002, par M. X..., avocat, en réintégrant dans leur assiette, le montant de sa quote-part dans les bénéfices distribués par le siège du partnership de droit américain dont il est membre ; que M. X... a saisi d'un recours une juridiction de sécurité sociale ;
Attendu que M. X... fait grief à l'arrêt de rejeter ce dernier, alors, selon le moyen :
1°/ qu'aux termes des articles L. 241-6 et L. 131-6 du code de la sécurité sociale, dans leur version en vigueur à l'époque des faits, l'assiette des cotisations d'allocations familiales des travailleurs indépendants recouvre les revenus présentant un caractère « professionnel » ; qu'à défaut de participation effective à la gestion et au contrôle de la société de droit américain, la seule qualité d'associé d'un partnership américain n'est pas, en elle-même, constitutive de l'exercice d'une activité professionnelle ; que le seul fait pour M. X... d'être membre minoritaire du partnership américain Latham & Watkins, dont il ne détenait que 0,2103 % des droits dans les bénéfices sociaux et 0,2507 % des droits de vote, sans qu'il n'exerce la moindre activité professionnelle sur le sol américain, n'avait donc pas pour effet de conférer un caractère professionnel à la quote-part de bénéfices qu'il a perçue, non en contrepartie d'un travail, mais du seul fait de sa qualité de détenteur de parts de ce partnership ; qu'en retenant au contraire que ces revenus de source américaine présentaient un caractère professionnel et qu'ils devaient en conséquence être assujettis aux cotisations d'allocations familiales au titre de l'année 2002, la cour d'appel, qui a improprement qualifié les revenus litigieux de source américaine, a violé les articles L. 131-6, L. 241-6, L. 242-1 et L. 242-11 du code de la sécurité sociale ;

2°/ qu'en application de l'article L. 131-6 du code de la sécurité sociale, dans sa version en vigueur à l'époque des faits, le revenu professionnel pris en compte dans l'assiette des cotisations sociales d'allocations familiales des travailleurs indépendants « est celui retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu avant déductions, abattements et exonérations mentionnés aux articles 44 quater, 44 sexies, 44 septies et 44 octies, au sixième alinéa de l'article 62, au deuxième alinéa de l'article 154 bis du code général des impôts, à l'exception des cotisations versées aux régimes facultatifs institués dans les conditions fixées par l'article L. 635-1 du présent code par les assurés ayant adhéré auxdits régimes » ; que l'assiette des cotisations d'allocations familiales recouvre donc exclusivement les revenus professionnels qui entrent dans l'assiette de l'impôt sur le revenu ou figurent parmi les exonérations et allègements limitativement visés à l'article L. 131-6 du code de la sécurité sociale ; que la quote-part de bénéfices issue d'un partnership américain, perçue par un résident français en sa qualité de membre dudit partnership, ne saurait dès lors être regardée comme entrant dans l'assiette des cotisations d'allocations familiales dès lors que ce type de revenu est exonéré d'impôt en France en vertu de la Convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994 et que l'exonération prévue par cette convention ne figure pas parmi les exonérations et allègements prévus par l'article L. 131-6 du code de la sécurité sociale devant être pris en considération pour la détermination de l'assiette des cotisations ; que dès lors, à supposer même pour les seuls besoins du débat qu'elle présente un caractère professionnel, la quote-part de bénéfices perçue par M. X... en sa qualité de membre du partnership américain ne pouvait en toute hypothèse être assujettie aux cotisations d'allocations familiales ; qu'en retenant le contraire, la cour d'appel a violé les articles L. 131-6, L. 241-6, L. 242-1 et L. 242-11 du code de la sécurité sociale, ensemble la Convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994 ;

3°/ que la législation s'applique à toutes les personnes exerçant sur le territoire français, à titre temporaire ou permanent, une activité salariée ou une activité professionnelle non salariée ; que par application de ce principe de territorialité, la législation française de sécurité sociale ne reçoit pas au contraire application à raison de revenus prenant leur source en dehors du territoire national ; qu'étant perçus en seule contrepartie de sa qualité d'associé du partnership américain, sans être générés par les activités exercées par ce dernier en France, les revenus de sources étrangères de M. X..., ne pouvaient en conséquence être valablement assujettis à cotisations d'allocations familiales en France en application du principe de territorialité ; qu'en décidant le contraire, la cour d'appel a violé les articles L. 131-6, L. 241-6, L. 242-1 et L. 242-11 du code de la sécurité sociale ; Mais attendu que l'arrêt retient que M. X... perçoit des revenus provenant de l'exercice en France de son activité professionnelle d'avocat et des revenus d'origine américaine perçus au titre de sa qualité d'associé du partnership ; que la circonstance qu'il n'ait pas personnellement contribué aux bénéfices générés par l'activité du cabinet en dehors du territoire français n'enlève pas aux revenus litigieux leur caractère professionnel ; que c'est en effet en raison de ses attributions professionnelles d'avocat associé au sein d'un cabinet international que ces revenus lui sont distribués ; que ces revenus sont bien en rapport avec l'exercice de son activité professionnelle et n'ont pas de cause étrangère à cette activité ; que si l'article L. 131-6 se réfère expressément au revenu professionnel retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu, il n'y a pas lieu de tenir compte des abattements, déductions et exonérations mentionnés au code général des impôts ; que si les revenus de source étrangère tirés du partnership ne sont pas soumis à une imposition en France, il en est néanmoins tenu compte pour le calcul de l'impôt français lorsque le bénéficiaire est résident en France puisqu'en pareil cas un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français lui est accordé ; qu'il apparaît ainsi que les revenus professionnels de source étrangère sont pris en considération pour le calcul du montant de l'impôt sur le revenu même s'ils ne sont pas eux-même assujettis à cet impôt ; que la circonstance que

ces revenus ne sont pas soumis à l'impôt n'exclut pas leur assujettissement aux cotisations sociales ;

Que de ces constatations et énonciations, la cour d'appel a exactement déduit que les revenus de source américaine de M. X... revêtaient, au sens de l'article L. 131-6 du code de la sécurité sociale, le caractère d'un revenu d'activité non salariée retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu, de sorte qu'ils devaient entrer dans l'assiette de cotisations d'allocations familiales dues par l'intéressé ;

D'où il suit que le moyen, nouveau, mélangé de fait et de droit et comme tel irrecevable en sa troisième branche, n'est pas fondé pour le surplus ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne M. X... aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande de M. X..., le condamne à payer à l'URSSAF d'Ile-de-France la somme de 2 500 euros ;

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

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Célice, Blancpain et Soltner, avocat aux Conseils, pour M. X....

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR dit Monsieur X... mal fondé en sa demande tendant à exclure de l'assiette de la cotisation d'allocations familiales des travailleurs indépendants les revenus de source américaine tirés d'un partnership, dit l'Union pour le Recouvrement des Cotisations de Sécurité Sociale et d'Allocations Familiales de Paris-Région Parisienne fondée à réclamer la cotisation d'allocations familiales calculée sur les revenus de source française, ainsi que sur les revenus de source américaine de Monsieur X... tirés du partnership, dit l'URSSAF bien fondée en ses opérations ; constaté que les contributions CSG et CRDS calculées sur les revenus de source américaine ont fait l'objet d'un remboursement à hauteur de la somme de 45. 522 € en date du 8 mars 2010 et rejeté la demande subsidiaire de Monsieur X... relative au remboursement de la somme de 25. 475 € ;

AUX MOTIFS QUE « Sur l'assujettissement aux cotisations d'allocations familiales des revenus de source américaine : qu'en vertu des articles L. 131-6 et L. 242-11 du Code de sécurité sociale, dans leur rédaction applicable au litige, les cotisations personnelles d'allocations familiales des travailleurs non salariés non agricoles sont assises sur le revenu professionnel non salarié ; que ce revenu est égal à celui retenu par l'administration fiscale pour le calcul de l'impôt sur le revenu ; qu'en l'espèce, M. X... perçoit des revenus provenant de l'exercice en France de son activité professionnelle d'avocat et des revenus d'origine américaine perçus au titre de sa qualité d'associé du partnership ; que la circonstance qu'il n'ait pas personnellement contribué aux bénéfices générés par l'activité du cabinet en dehors du territoire français n'enlève pas aux revenus litigieux leur caractère professionnel ; que c'est en effet en raison de ses attributions professionnelles d'avocat associé au sein d'un cabinet international que ces revenus lui sont distribués ; que ces revenus sont donc bien en rapport avec l'exercice de son activité professionnelle et n'ont pas de cause étrangère à cette activité ; que si l'article L. 131-6 se réfère expressément au revenu professionnel retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu, il n'y a pas lieu de tenir compte des abattements, déductions et exonérations mentionnés au code général des impôts ; qu'en l'espèce, si les revenus de source étrangère tirés du partnership ne sont pas soumis à une imposition en France, il en est néanmoins tenu compte pour le calcul de l'impôt français lorsque leur bénéficiaire est résident de France puisqu'en pareil cas un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français est accordé ; qu'il apparaît ainsi que les revenus professionnels de source étrangère sont pris

en considération pour le calcul du montant de l'impôt sur le revenu même s'il ne sont pas eux-mêmes assujettis à cet impôt ; d'ailleurs que la circonstance que ces revenus ne soient pas soumis à l'impôt n'exclut pas leur assujettissement aux cotisations sociales ; que, de même, la circonstance que le législateur ait modifié en 2009 l'article L. 131-9 du code de la sécurité sociale afin d'assujettir les revenus de source étrangère aux cotisations d'assurance maladie n'a aucune incidence sur l'assujettissement de ces mêmes revenus aux cotisations d'allocations familiales ; enfin que les modalités restrictives applicables aux déclarations de revenus ne peuvent avoir pour effet d'interdire à l'organisme de recouvrement d'exiger le paiement des cotisations sur la totalité des revenus professionnels des travailleurs indépendants ; que c'est donc à juste titre que l'URSSAF a soumis à cotisation l'ensemble des revenus professionnels perçus par M. X..., quelle que soit l'origine nationale de ces revenus ; Sur le quantum des cotisations et le point de départ des intérêts : que, sur ce point, il résulte du décompte produit par L'URSSAF qu'après le remboursement de la somme de 45. 522 euros correspondant aux contributions CSG/ CRDS assises sans droit sur les revenus de source américaine, M. X... restait bien redevable des cotisations d'allocations familiales au titre de l'année 2002 pour un montant égal à 45. 512 euros et non celle de 17. 037 euros résultant d'une simple extrapolation faite à partir du calcul des contributions CSG/ CRDS ; que le cotisant sera donc débouté de sa demande de remboursement présentée à titre subsidiaire » ;

ET AUX MOTIFS ADOPTES QUE « Le partnership a pour objet l'exercice en commun de l'activité professionnelle d'avocat de ses membres. Dans le cas présent l'association de Monsieur X... dans le partnership est le prolongement de l'activité principale d'avocat accomplie par l'intéressé et les revenus qui sont tirés du partnership qu'ils soient de source française ou étrangère sous forme de distribution de bénéfices trouvent leur origine dans l'exercice de cette activité professionnelle, et ont la nature de revenus professionnels. En effet, c'est parce que Monsieur X... exerce une activité d'avocat en France, et contribue à augmenter les résultats du Partnership, qu'il peut prétendre à une partie des résultats concernant des affaires réalisées hors de France. La lettre de l'article L. 136. 1 du code de la sécurité sociale qui définit le revenu professionnel comme étant " celui retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu " doit être lue comme signifiant que le revenu professionnel en cause est soumis à l'impôt sur le revenu quelle que soit la qualification de ce revenu au regard de l'impôt, (revenus de capitaux mobiliers ou revenus d'activité) et que le montant de ce revenu professionnel est celui qui résulte du calcul de l'impôt sur le revenu (cf cass 2è civile 15. 5. 2008. N° 06-21. 741. N° 777 FS-PBR aff La gravière c/ CARD-RJS 2008- N° 825 et conclusions du commissaire du gouvernement au Conseil d'Etat-aff Ansel. RJS 4/ 2008- études et doctrine-assiette des cotisations des non salariés) (en sens contraire CE. 14. 11. 2007/ N° 293642 RJS 2008. N° 224). En application de ce texte les cotisations de sécurité sociale doivent être assises sur l'ensemble des revenus professionnels trouvant leur origine dans l'exercice de l'activité professionnelle quelle que soit la forme sous laquelle ils sont perçus par le requérant ou la qualification fiscale attachée à ces revenus. En l'occurrence les revenus perçus en France comme aux États-Unis sont des revenus professionnels non commerciaux ; les bénéfices issus du partnership doivent donc être regardés comme le produit de l'activité professionnelle de Monsieur X... et doivent entrer dans l'assiette des cotisations sociales » (...)

« La convention fiscale conclue entre la France et les États Unis, le 31 août 1994, relative à l'élimination des doubles impositions, dispose : Article 14. § 1 " les revenus qu'un résident d'un État contractant tire d'une profession libérale ou d'autres activités de caractère indépendant ne sont imposables que dans cet État, à moins que ce résident n'exerce de telles activités dans l'autre État contractant et qu'il n'y dispose de façon habituelle d'une base fixe pour l'exercice de ses activités. Dans ce cas, les revenus sont imposables dans l'autre État, mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cette base fixe, et selon les principes contenus dans l'article " (...). Article 24 § 1 " les

revenus qui proviennent des États-Unis et qui sont imposables ou ne sont imposables qu'aux États-Unis conformément aux dispositions de la présente Convention, sont pris en compte pour le calcul de l'impôt français lorsque leur bénéficiaire est un résident de France et qu'ils ne sont pas exemptés d'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française. Dans ce cas, l'impôt américain n'est pas déductible de ces revenus, mais le bénéficiaire a droit à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français ". Ce crédit d'impôt est égal : " pour les revenus visés à l'article 14 (professions indépendantes), au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus " ; (...). Il en ressort :- que les revenus non commerciaux de source américaine réalisés par un partnership perçus par des personnes résidentes fiscales en France ne sont pas imposables en France,- mais qu'ils sont " pris en compte pour le calcul de l'impôt français ", et que leurs bénéficiaires ont droit en France à un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus. Par conséquent, les revenus de source étrangère, bien que non imposables en France sont néanmoins " retenus pour le calcul de l'impôt sur le revenu " puisqu'ils permettent de déterminer le montant final de l'impôt restant à payer après l'imputation du crédit d'impôt. En outre si la convention fiscale franco américaine du 31 août 2004 permet au requérant de bénéficier d'un crédit d'impôt en France, elle ne l'exonère nullement du paiement en France des cotisations sociales sur les revenus perçus aux U. S. A. Parallèlement l'accord franco-américain de sécurité sociale du 2 mars 1987, énonce en son article 7- § 3 : " La personne qui exerce habituellement une activité non salariée non agricole sur le territoire de l'un et de l'autre des états contractants est soumise uniquement à la législation de l'état contractant sur le territoire duquel elle exerce son activité principale " ; soit en l'occurrence la France. Or, dès lors que les revenus de source américaine tirés du partnership trouvent leur origine dans l'activité professionnelle du requérant et ont la nature de revenus professionnels, l'accord franco américain de sécurité sociale est directement et spécifiquement applicable à la situation. Il en découle que l'ensemble des revenus professionnels de travailleur indépendant, réalisés tant en France qu'aux États-Unis, doit être inclus en France dans l'assiette de la cotisation d'allocations familiales dans la mesure où l'activité principale est exercée en France. Monsieur X... sera donc débouté de sa demande tendant à exclure de l'assiette des cotisations sociales ses revenus de source étrangère tirés du partnership, comme étant mal fondée » ;

ALORS, D'UNE PART, QU'aux termes des articles L. 241-6 et L. 131-6 du code de la sécurité sociale, dans leur version en vigueur à l'époque des faits, l'assiette des cotisations d'allocations familiales des travailleurs indépendants recouvre les revenus présentant un caractère « professionnel » ; qu'à défaut de participation effective à la gestion et au contrôle de la société de droit américain, la seule qualité d'associé d'un partnership américain n'est pas, en elle-même, constitutive de l'exercice d'une activité professionnelle ; que le seul fait pour Monsieur X... d'être membre minoritaire du partnership américain LATHAM & WATKINS, dont il ne détenait que 0, 2103 % des droits dans les bénéfices sociaux et 0, 2507 % des droits de vote, sans qu'il n'exerce la moindre activité professionnelle sur le sol américain, n'avait donc pas pour effet de conférer un caractère professionnel à la quote-part de bénéfices qu'il a perçue, non en contrepartie d'un travail, mais du seul fait de sa qualité de détenteur de parts de ce partnership ; qu'en retenant au contraire que ces revenus de source américaine présentaient un caractère professionnel et qu'ils devaient en conséquence être assujettis aux cotisations d'allocations familiales au titre de l'année 2002, la Cour d'appel, qui a improprement qualifié les revenus litigieux de source américaine, a violé les articles L. 131-6, L. 241-6, L. 242-1 et L. 242-11 du code de la sécurité sociale ;

ALORS, D'AUTRE PART ET EN TOUTE HYPOTHESE, QU'en application de l'article L. 131-6 du code de la sécurité sociale, dans sa version en vigueur à l'époque des faits, le revenu professionnel pris en compte dans l'assiette des cotisations sociales d'allocations familiales des travailleurs indépendants « est celui retenu pour le calcul de l'impôt sur le

revenu avant déductions, abattements et exonérations mentionnés aux articles 44 quater, 44 sexies, 44 septies et 44 octies, au sixième alinéa de l'article 62, au deuxième alinéa de l'article 154 bis du code général des impôts, à l'exception des cotisations versées aux régimes facultatifs institués dans les conditions fixées par l'article L. 635-1 du présent code par les assurés ayant adhéré auxdits régimes ; » ; que l'assiette des cotisations d'allocations familiales recouvre donc exclusivement les revenus professionnels qui entrent dans l'assiette de l'impôt sur le revenu ou figurent parmi les exonérations et allègements limitativement visés à l'article L. 131-6 du code de la sécurité sociale ; que la quote-part de bénéfices issue d'un partnership américain, perçue par un résident français en sa qualité de membre dudit partnership, ne saurait dès lors être regardée comme entrant dans l'assiette des cotisations d'allocations familiales dès lors que ce type de revenu est exonéré d'impôt en France en vertu de la Convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994 et que l'exonération prévue par cette convention ne figure pas parmi les exonérations et allègements prévus par l'article L. 131-6 du code de la sécurité sociale devant être pris en considération pour la détermination de l'assiette des cotisations ; que dès lors, à supposer même pour les seuls besoins du débat qu'elle présente un caractère professionnel, la quote-part de bénéfices perçue par Monsieur X... en sa qualité de membre du partnership américain ne pouvait en toute hypothèse être assujettie aux cotisations d'allocations familiales ; qu'en retenant le contraire, la Cour d'appel a violé les articles L. 131-6, L. 241-6, L. 242-1 et L. 242-11 du code de la sécurité sociale, ensemble la Convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994 ;

ALORS ENFIN, DE TROISIEME PART ET A TITRE PLUS SUBSIDIAIRE, QUE la législation s'applique à toutes les personnes exerçant sur le territoire français, à titre temporaire ou permanent, une activité salariée ou une activité professionnelle non-salariée ; que par application de ce principe de territorialité, la législation française de sécurité sociale ne reçoit pas au contraire application à raison de revenus prenant leur source en dehors du territoire national ; qu'étant perçus en seule contrepartie de sa qualité d'associé du partnership américain, sans être générés par les activités exercées par ce dernier en France, les revenus de sources étrangères de Monsieur X..., ne pouvaient en conséquence être valablement assujettis à cotisations d'allocations familiales en France en application du principe de territorialité ; qu'en décidant le contraire, la cour d'appel a violé les articles L. 131-6, L. 241-6, L. 242-1 et L. 242-11 du code de la sécurité sociale.

Publication :

Décision attaquée : Cour d'appel de Paris , du 11 avril 2013