

Cotisations et contributions sociales

1077 Sanction du recours à l'abus de droit implicite par l'URSSAF

Solution. – Lorsque l'organisme de sécurité sociale écarte un acte juridique ayant un caractère fictif, ou recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs et n'ayant pu être inspiré par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les contributions et cotisations sociales, 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 et qu'à défaut de ce faire, les opérations de contrôle et celles, subséquentes, de recouvrement sont entachées de nullité.

Impact. – Dans trois arrêts du 16 février 2023, la Cour de cassation sanctionne le recours implicite à l'abus de droit par l'URSSAF : l'URSSAF ne peut à la fois écarter un acte qu'elle considère abusif et priver le cotisant des garanties prévues par la loi dans ce cas.

Cass. 2^e civ., 16 févr. 2023, n° 21-17.207 : [JurisData n° 2023-001847](#)

Cass. 2^e civ., 16 févr. 2023, n° 21-18.322 : [JurisData n° 2023-001844](#)

Cass. 2^e civ., 16 févr. 2023, n° 21-11.600 : [JurisData n° 2023-001852](#)

1^{er} espèce : Cass. 2^e civ., 16 févr. 2023, n° 21-17.207 : [JurisData n° 2023-001847](#)

LA COUR – (...)

Mais sur le deuxième moyen, pris en sa première branche

Énoncé du moyen

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

« 1^o / 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 manœuvre 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 développé 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 rémunération comme découlant de l'exécution normale du contrat de travail liant le joueur professionnel à la société. 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