

COUR D'APPEL DE GRENOBLE

Ch. Soc., 14 octobre 2008

APPELANTE :

L'URSSAF DE LA DROME prise en la personne de son représentant légal en exercice domicilié en cette qualité audit siège
Place de Dunkerque
26031 VALENCE CEDEX 9

Représentée par Mme X... munie d'un pouvoir spécial

INTIMEE :

La REGIE DEPARTEMENTALE D'ANIMATION GE prise en la personne de son représentant légal en exercice domicilié en cette qualité audit siège
Gestion du Château de Grignan
Le Château
26230 GRIGNAN

Représentée par Me Yann LE VIAVANT (avocat au barreau de VALENCE)

COMPOSITION DE LA COUR :

LORS DU DELIBERE :

Monsieur Jean-François GALLICE, Conseiller,
Madame Hélène COMBES, Conseiller,
Monsieur Bernard VIGNY, Conseiller,

DEBATS :

A l'audience publique du 09 Septembre 2008,
Mme COMBES, chargée du rapport, en présence de M. GALLICE, assistée de Mme Corinne FANTIN, Adjoint faisant fonction de Greffier, a entendu les parties en leurs conclusions et plaidoirie(s), conformément aux dispositions de l'article 945-1 du Nouveau Code de Procédure Civile, les parties ne s'y étant pas opposées ;
Puis l'affaire a été mise en délibéré au 14 Octobre 2008, délibéré au cours duquel il a été rendu compte des débats à la Cour.

L'arrêt a été rendu le 14 Octobre 2008.

EXPOSE DU LITIGE

L'Urssaf de la Drôme a opéré un redressement de 39. 695 euros à l'encontre de la Régie Départementale de Gestion et d'Animation des châteaux départementaux et du musée de la résistance du Vercors pour la période du 1er janvier 2002 au 31 décembre 2004 au titre de trois points concernant la déduction de frais professionnels dont un a été contesté.

Après rejet de sa contestation par la commission de recours amiable relative, la Régie a saisi le Tribunal des affaires de sécurité sociale de Valence qui par jugement du 11 septembre 2007 a annulé le redressement au titre de l'année 2002 mais l'a dit bien fondé pour les années 2003 et 2004 et l'a condamnée au paiement de la somme de 20. 937 euros au titre des cotisations et 2. 093, 70 euros au titre des majorations de retard.

L'Urssaf de la Drôme a relevé appel le 27 septembre 2007.

Elle demande à la Cour d'infirmier partiellement le jugement, de confirmer la décision de la commission de recours amiable et de condamner la Régie au paiement de l'intégralité des cotisations dues.

Elle rappelle que si tous les avantages en espèces ou en nature versés en contrepartie ou à l'occasion du travail sont en principe soumis à cotisations, les frais professionnels en sont exonérés dans certaines conditions prévues par arrêté ministériel ;

qu'en vertu des arrêtés du 26 mai 1975 et du 20 décembre 2002, certaines professions qui comportent des frais dont le montant est notoirement supérieur à celui résultant du dispositif peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire spécifique (DFS) dont la pratique relève d'une option de l'employeur ;

que sa décision finale doit être prise au plus tard au moment de l'établissement de la DADS et appliquée sur l'ensemble des rémunérations de l'année.

Elle expose qu'à compter du 1er janvier 2003 et en application de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2003, peut opter pour la DFS l'employeur dont les salariés préalablement consultés n'ont pas expressément refusé l'exercice de cette option ;

que la circulaire ministérielle du 7 janvier 2003 est venue préciser les conditions d'exercice de cette option de sorte que lorsqu'elle ne sont pas respectées, le montant de la DFS doit être réintégré dans l'assiette des cotisations.

Elle précise que le 29 décembre 2004, le Conseil d'Etat a annulé l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 et certaines dispositions de la circulaire prises pour l'application de cet article ;

que sur le plan strictement juridique, cet article étant censé n'avoir jamais existé, les Urssaf étaient fondées à remettre en cause toutes les déductions opérées depuis le 1er janvier 2003 ;

qu'afin d'éviter les effets extrêmement préjudiciables d'une telle solution, l'Acosse a dans une lettre circulaire du 3 mai 2005 recommandé aux Urssaf d'accepter la pratique de la DFS jusqu'au 6 août 2005, date de la parution au Journal officiel du nouvel arrêté du 25 juillet 2005 ;

qu'ainsi, seules les anomalies touchant aux conditions de mise en oeuvre de la DFS étaient susceptibles de donner lieu à régularisation par application de la lettre circulaire du 3 mai 2005.

Elle fait valoir qu'entre le 1er janvier 2003 et le 3 mai 2005, la pratique de la DFS trouve son fondement juridique dans la lettre circulaire de l'Acoss qui introduit une tolérance administrative d'interprétation stricte, reprenant dans son ensemble les dispositions de l'article 9 annulé.

Elle en conclut que l'employeur qui entend mettre en oeuvre la pratique de la DFS doit respecter le champ des professions concernées, les taux de déduction fixés au 31 décembre 2000, la limite de 7.600 euros par année civile, l'absence de refus exprès du salarié ou de ses représentants, la date limite d'exercice de l'option et la règle du non-cumul de cette déduction.

Elle indique que l'arrêté du 25 juillet 2005 prévoit dans son article 6 les nouvelles dispositions relatives à l'information des salariés, la consultation devant être effectuée préalablement à la pratique de la DFS.

Elle soutient que lors des opérations de contrôle, l'inspecteur a relevé que l'employeur n'avait pas organisé de consultation préalable des salariés et qu'il ne pouvait donc prétendre à l'application de la DFS, ainsi que l'a justement décidé le tribunal des affaires de sécurité sociale au titre des années 2003 et 2004.

Subsidiairement, elle fait valoir que l'employeur ne peut cumuler la DFS pour frais professionnels et l'exclusion de l'assiette des cotisations des sommes versées au titre du remboursement des frais professionnels, à moins qu'il n'en ait été disposé autrement en matière fiscale avant le 1er janvier 2001.

Elle ajoute que seuls les artistes des tournées théâtrales peuvent prétendre s'exonérer du principe du non-cumul entre la DFS et les indemnités allouées au titre des frais professionnels.

Elle souligne que la Régie n'est pas en mesure de démontrer que le festival de Grignan doit être assimilé à une tournée théâtrale.

La Régie conclut à la confirmation du jugement en ses dispositions relatives à l'année 2002 et faisant appel incident, à sa réformation pour les années 2003 et 2004.

Elle réclame 2.000 euros au titre des frais irrépétibles.

Elle expose qu'elle organise une animation estivale annuelle dans le cadre du château de Grignan, ce qui en plus de ses 12 permanents mobilise 30 salariés mis à sa disposition par le département et jusqu'à 100 salariés du spectacle pendant l'été.

Elle fait valoir qu'elle observe une gestion rigoureuse des deniers publics ;

Sur la période de l'année 2002, elle conclut à la confirmation du jugement.

Elle rappelle que l'Urssaf rehausse la base des cotisations des allocations pour frais professionnels perçus par les artistes au motif que les conditions de dérogation au principe du non-cumul ne sont pas remplies.

Elle précise que jusqu'à la fin de l'année 2002, certaines professions visées par des dispositions fiscales abrogées continuaient à bénéficier d'une déduction spécifique pour le calcul de l'assiette des cotisations sociales, sans condition particulière ;

que cette déduction ne pouvait cependant se cumuler avec le versement d'allocations de frais, sauf dans certains cas particuliers dont celui des artistes (allocations versées à l'occasion des tournées).

Elle expose que confrontée à l'accueil de plus d'une centaine de personnes pendant la saison estivale, elle a fait le choix, non de leur verser des indemnités de frais comme il est d'usage dans la profession, mais d'organiser elle-même leur accueil en assurant leur logement et leur nourriture ;

que dans ces conditions, les personnels ne reçoivent aucune indemnité de sa part mais n'ont en contrepartie aucun souci logistique.

Elle relève que l'Urssaf occulte cette situation claire et que ses motifs de rejet sont inopérants ;

qu'elle ne peut en effet procéder de la sorte alors que l'employeur n'a pas versé d'allocation de frais aux salariés et que l'on ne se trouve donc pas dans une situation de cumul.

Elle en conclut que la règle du non-cumul ne pouvant être invoquée, l'Urssaf ne peut valablement remettre en cause l'application de la DFS.

Elle invoque la production par l'Urssaf de pièces nouvelles qui contiennent des éléments non discutés lors du contrôle.

Sur la période des années 2003 et 2004, elle demande à la Cour d'infirmer le jugement et d'annuler les redressements opérés.

Elle rappelle que l'Urssaf remet l'abattement en cause au motif de l'absence d'option expresse exprimée par les salariés sur cette déduction.

Elle précise qu'en 2002, le régime des frais professionnels des salariés a été remanié, l'article 9 de l'arrêté du 9 décembre 2002 redéfinissant le régime de la DFS.

Elle souligne que ce texte reconduit l'application de l'ancienne déduction supplémentaire de frais applicable à certaines professions (notamment les artistes), que le fisc avait supprimé.

Elle rappelle la chronologie de l'annulation par le Conseil d'Etat de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 et le maintien du dispositif annulé par une circulaire du 3 mai 2005.

Elle fait valoir que l'Urssaf adopte une position contraire au texte clair de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 en soutenant que le salarié doit avoir exprimé de façon expresse son accord sur l'abattement, alors que le texte ne mentionne que le refus exprès.

Elle reconnaît que si juridiquement aucune déduction forfaitaire ne pouvait plus être admise du fait de l'annulation de l'article 9, l'Urssaf ne pouvait décider d'appliquer un texte illégal en définissant elle-même les conditions de sa mise en oeuvre.

Elle fait valoir que l'article 9 stricto sensu permet d'appliquer une déduction forfaitaire supplémentaire pour les artistes, sauf dans les limites imposées par la règle du non-cumul et sauf refus exprès des salariés ;

que l'Urssaf ne peut ajouter à ce texte en y ajoutant les conditions relatives à un accord exprès mentionnées dans une circulaire qui n'a pas de valeur réglementaire.

Elle soutient que les pièces complémentaires qu'elle produit en cause d'appel démontrent que ses salariés ont été informés oralement et par mention sur leurs bulletins de salaire de l'application de la déduction spécifique et qu'ils n'y ont pas renoncé.

Elle rappelle pour le surplus qu'elle ne verse à ses salariés aucune allocation pour frais et que l'Urssaf invoque à tort la règle du non-cumul.

Elle soutient subsidiairement que ses artistes doivent être considérés comme étant en tournée.

DISCUSSION

Attendu que pour un plus ample exposé des faits, de la procédure et des moyens des parties, la Cour se réfère à la décision attaquée et aux conclusions déposées et soutenues à l'audience ;

Attendu que le régime relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale a été soumis jusqu'au 31 décembre 2002 aux dispositions de l'arrêté du 26 mai 1975 et à compter du 1er janvier 2003 aux dispositions de l'arrêté du 20 décembre 2002 ;

qu'il convient donc d'analyser successivement le redressement opéré au titre de l'année 2002 et le redressement opéré au titre des années 2003 et 2004 ;

1 - Sur le redressement opéré au titre de l'année 2002

Attendu que l'arrêté du 26 mai 1975 fixe en son article 4 les conditions dans lesquelles lorsque le salarié bénéficie en matière d'impôt sur le revenu d'une déduction supplémentaire pour frais professionnels, l'employeur est autorisé à déduire de la base des cotisations une somme égale au montant de cette déduction supplémentaire ;

Attendu que l'alinéa 2 de l'article 4 pose le principe du non-cumul des remboursements de frais avec la déduction forfaitaire spécifique ;

que ce texte n'impose à l'employeur qui use de cette faculté aucune condition préalable de consultation de ses salariés ;

Attendu que la Régie décrit dans ses écritures la pratique qu'elle suit depuis l'origine et qui consiste à organiser elle-même l'accueil des personnels qu'elle emploie à l'occasion du festival en assurant leur logement dans des gîtes ruraux ainsi que leur nourriture ;

Attendu que l'Urssaf ne conteste pas la réalité de cette pratique dont il résulte que la Régie qui prend en charge toute la logistique inhérente à l'accueil des artistes (réservation, hébergement,

nourriture) ne leur verse, au sens du texte susvisé, aucune indemnité à titre de remboursement de frais professionnels ;

Attendu qu'à supposer que l'on puisse invoquer l'existence d'un avantage en nature, il est constant que l'article 4 de l'arrêté du 26 mai 1975 ne fait nullement référence aux avantages en nature comme devant être intégrés dans l'assiette des cotisations ;

Attendu que c'est au terme d'une exacte analyse des éléments qui lui étaient soumis que le tribunal des affaires de sécurité sociale a jugé qu'en l'absence de versement d'indemnités, la Régie était fondée à appliquer la DFS sans que l'Urssaf puisse lui opposer la règle du non-cumul non applicable en l'espèce ;

que le jugement sera confirmé en ce qu'il a annulé le redressement opéré du chef de la déduction forfaitaire spécifique, au titre de l'année 2002 ;

2 - Sur le redressement opéré au titre des années 2003 et 2004

Attendu qu'à compter du 1er janvier 2003, le régime relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale a été soumis aux dispositions de l'arrêté du 20 décembre 2002 ;

que dans son article 9, cet arrêté maintient le principe d'une déduction, qu'il qualifie de " forfaitaire spécifique " et qui ne peut être appliquée par l'employeur qu'autant que les salariés " préalablement consultés " ne l'ont pas expressément refusée ;

que le principe du non-cumul est maintenu ;

Attendu que les premiers juges ont exactement rappelé la chronologie de l'annulation par le Conseil d'Etat le 29 décembre 2004 de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 et des dispositions de la circulaire prise pour son application ;

qu'un nouvel arrêté a été pris le 25 juillet 2005 et publié au Journal Officiel le 6 août 2005 ;

Attendu qu'afin de régler les situations nées pendant la période transitoire, et avant d'éviter les effets préjudiciables de la remise en cause de toutes les déductions opérées depuis le 1er janvier 2003, l'Acoss a, dans une lettre collective du 3 mars 2005, préconisé le maintien de la pratique de la DFS dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités ;

que dans une lettre circulaire du 3 mai 2005, elle a indiqué que le fondement juridique de la DFS était la tolérance administrative qui reprend dans son ensemble les dispositions annulées de l'article 9 et de la circulaire ;

Attendu que c'est à bon droit que les premiers juges ont retenu qu'en l'état du vide juridique créé par l'annulation de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, seules les dispositions de ce texte pouvaient être maintenues à titre de tolérance administrative, à l'exclusion toutefois de celles de la circulaire qui n'ont aucune valeur normative et ajoutent au texte en exigeant la preuve de l'acceptation expresse des salariés ;

qu'ils ont justement rappelé que la seule exigence posée par l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 est la consultation préalable des salariés dont l'accord exprès n'est nullement requis ;

Attendu que la Régie produit en cause d'appel les contrats de travail conclus avec plusieurs de ses salariés, accompagnés d'attestations de ceux-ci dans lesquelles ils indiquent avoir été préalablement consultés sur l'application de la DFS ;

Attendu que la Régie souligne à juste titre que l'échantillon qu'elle produit est représentatif de l'accord préalable qu'elle recueille auprès de ses salariés ;

qu'il convient de dire qu'elle a satisfait aux exigences de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 ;

Attendu qu'il convient pour le surplus de reprendre l'analyse faite précédemment sur l'absence de versement d'indemnités de remboursement de frais et de dire que la Régie était fondée à appliquer la DFS au cours des années 2003 et 2004 ;

que le redressement fait par l'Urssaf au titre de ces années sera annulé ;

Attendu qu'il n'est pas inéquitable de laisser à la charge de la Régie Départementale de Gestion et d'Animation des châteaux départementaux et du musée de la résistance du Vercors les frais exposés par elle dans la présente instance et non compris dans les dépens.

PAR CES MOTIFS

LA COUR,

Statuant publiquement, contradictoirement, après en avoir délibéré conformément à la loi,

- Confirme le jugement rendu le 11 septembre 2007 par le tribunal des affaires de sécurité sociale de Valence en ce qu'il a annulé le redressement opéré du chef de la déduction forfaitaire spécifique, au titre de l'année 2002.

- L'infirmant pour le surplus, annule le redressement opéré au titre des années 2003 et 2004.

- Déboute l'Urssaf de la Drôme de toutes ses demandes.

- Déboute la Régie Départementale de Gestion et d'Animation des châteaux départementaux et du musée de la résistance du Vercors de sa demande au titre des frais irrépétibles.

Prononcé publiquement par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la Cour, les parties ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du nouveau code de procédure civile.

Signé par Monsieur GALLICE, président, et par Madame FANTIN, faisant fonction de greffier, à laquelle la minute de la décision a été remise par le magistrat signataire.