

# Bulletin *d'information*

Diffusion de jurisprudence, doctrine et communications

N° 871



*Publication  
bimensuelle*

*15 novembre  
2017*

# Consultez sur www.courdecassation.fr

*le site de la Cour de cassation*



COUR DE CASSATION

COUR DE CASSATION

JURISPRUDENCE

PUBLICATIONS

ÉVÉNEMENTS

HAUTES JURIDICTIONS

INFORMATIONS & SERVICES



## La Cour de cassation est la plus haute juridiction de l'ordre judiciaire français



Siégeant dans l'enceinte du palais de justice de Paris, la Cour de cassation a pour mission de contrôler l'exacte application du droit par les tribunaux et cours d'appel. Afin de garantir une interprétation uniforme de la loi, l'article L 411-1 du code de l'organisation judiciaire dispose : **"Il y a pour toute la République une Cour de cassation"**.

[Présentation](#) [Organisation](#)

## Derniers arrêts mis en ligne

- ◆ Communiqué relatif à l'arrêt dit AZF du 13 janvier 2015  
**DESTRUCTIONS, DÉGRADATIONS ET DÉTERIORATIONS**
- ◆ Arrêt n° 6661 du 13 janvier 2015 (12-87.059) - Cour de cassation - Chambre criminelle - ECLI:FR:CCASS:2015:CR06661  
**DESTRUCTIONS, DÉGRADATIONS ET DÉTERIORATIONS**
- ◆ Arrêt n° 616 du 9 janvier 2015 (13-80.967) - Cour de cassation - Assemblée plénière - ECLI:FR:CCASS:2015:AP00616  
**TRAVAIL, APPEL CORRECTIONNEL OU DE POLICE**

[ARRÊTS](#) [AVIS](#) [COMMUNIQUÉS](#) [TRADUCTIONS EN 6 LANGUES](#)



1<sup>re</sup> chambre civile

## Actualités

- ◆ **Affaire AZF : Consulter le communiqué et l'arrêt**
- ◆ **Activité 2014 de la Cour en quelques chiffres-clés**
- ◆ **Retournée solennelle : consulter les discours**
- ◆ **Communiqué relatif à l'arrêt d'assemblée mixte du 09.01.15**

[Voir les précédentes Unes](#)

## Questions prioritaires de constitutionnalité

- ◆ Arrêt n° 7873 du 13 janvier 2015 (14-90.044) - Cour de cassation - Chambre criminelle - ECLI:FR:CCASS:2015:CR07873
- ◆ Arrêt n° 2 du 6 janvier 2015 (14-87.893) - Cour de cassation - Chambre criminelle - ECLI:FR:CCASS:2015:CR00002

QPC soumises à la Cour de cassation

[par date](#) [par texte](#)

## Informations et suivi d'un pourvoi

- ◆ Service de l'accueil et services du greffe
- ◆ Bureau d'aide juridictionnelle
- ◆ Charte de la procédure des justiciables

[SUIVRE VOTRE AFFAIRE](#)

## Colloques à venir

26 janvier 2015

5 février 2015

CYCLE HISTOIRE 2015 - LES PROCES POLITIQUES DANS L'HISTOIRE

[Voir tous les colloques](#)

## Liens professionnels

- Experts judiciaires (dont traducteurs)
- Marchés publics
- Commander des arrêts en ligne
- Contact presse

Ordre des avocats au Conseil d'État et à la Cour de cassation

Fonds ancien de la bibliothèque

Sites partenaires



COUR DE CASSATION

# Bulletin

*d'information*

---

*Communications*

*Jurisprudence*

*Doctrine*

# En quelques mots...

## Communications



2  
•

Par arrêt du 17 mai dernier, la première chambre a jugé (*infra*, n° 1234) qu'« il ne peut être fait exception à la nullité de l'acte de vente d'un bien immobilier appartenant à une SCI, résultant de l'absence d'autorisation préalable du juge des tutelles à la délibération ayant décidé de cette vente, prévue par l'annexe 2 du décret n° 2008-1484 du 22 décembre 2008, au motif que l'acquéreur aurait contracté dans la croyance erronée que le gérant de la SCI propriétaire du bien vendu avait le pouvoir de consentir à ladite vente. » Approuvant cette décision, Jacques Combret note (*Defrénois* 2017, p. 757) que « dès lors qu'il fallait une assemblée pour décider de l'opération de vente, il convenait de se poser la question de la représentation des mineurs à cette assemblée », qui, « normalement, [...] incombe à leur mère », associée majoritaire et gérante de la société. Dès lors, conclut l'auteur, « le recours à la nomination d'un administrateur ad hoc avant la tenue de l'assemblée était nécessaire ».

## Jurisprudence



Le 18 mai, la troisième chambre a jugé (*infra*, n° 1223) que « la possibilité pour un tiers au contrat de se prévaloir, sur le fondement délictuel, d'un manquement contractuel qui lui a causé un préjudice ne peut pas résulter du seul manquement à une obligation contractuelle de résultat de livrer un ouvrage conforme et exempt de vice », solution qui, pour Dimitri Houtcieff (*D.* 2017, p. 1225), « fait définitivement justice des derniers doutes quant au caractère absolu de la solution consacrée en 2006 » (6 octobre 2006, *Bull.* 2006, Ass. plén., n° 9 : « le tiers à un contrat peut invoquer, sur le fondement de la responsabilité délictuelle, un manquement contractuel dès lors que ce manquement lui a causé un dommage »), Pascal Dessuet ajoutant (*RGDA* 2017, p. 364) que « la Cour de cassation avait déjà été amenée à prendre une position identique dans le contexte de la mise en jeu de la responsabilité civile décennale et non plus seulement [...] contractuelle de droit commun pour non-respect de l'obligation de résultat » (Com, 12 juillet 2011, pourvoi n° 06-17.155).

## Doctrine



Le lendemain, l'assemblée plénière a jugé que « les personnels de casinos pour lesquels est autorisée une déduction forfaitaire spécifique sont ceux supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, exerçant une activité professionnelle consacrée à l'activité de jeu et aux services annexes destinés aux joueurs et affectés exclusivement dans les salles du casino dédiées aux jeux de hasard », solution qui, selon Émeric Jeansen (JCP 2017, éd. S, II, 1206), en ce qu'elle « impose à l'employeur de déclarer l'ensemble des rémunérations versées aux salariés qui travaillent dans les salles réservées à l'animation et à la restauration », « contribue à traiter de manière égale, à l'égard des obligations sociales, les casinos et les restaurants ou salles de spectacles non visés par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts » et confirme que « les URSSAF exercent, sous le regard approbateur du pouvoir judiciaire, leur mission de contrôle des casinos avec une grande vigilance ».

Enfin, le 24 mai, la deuxième chambre civile a jugé (*infra*, n° 1233) que « lorsque la solution du litige dépend de l'appréciation de l'état de la victime au regard des conditions de désignation de la maladie mentionnées au tableau n° 42 des maladies professionnelles, il existe une difficulté d'ordre médical qui ne peut être tranchée par la juridiction de sécurité sociale qu'après mise en œuvre d'une expertise médicale technique ». Pour Thierry Tauran (JCP 2017, éd. S, II, 1219), dans une telle hypothèse, « le juge peut ordonner un complément d'expertise ou, lorsqu'une partie en fait la demande, une nouvelle expertise », mais, « à défaut d'une telle demande, le juge est seulement fondé à recourir à un complément d'expertise » (2<sup>e</sup> Civ., 5 novembre 2015, pourvoi n° 14-23.226, Bull. 2015, II, n° 248) et « la cassation est de rigueur lorsqu'une cour d'appel tranche elle-même, et de façon erronée, une difficulté d'ordre médical conditionnant la solution du litige » (Soc, 1<sup>er</sup> avril 1999, pourvoi n° 97-16.412, Bull. 1999, V, n° 155).

# Table des matières

## Jurisprudence

Cour de cassation (\*)

### I. - ARRÊT PUBLIÉ INTÉGRALEMENT

*Arrêt du 19 mai 2017 rendu*

*par l'assemblée plénière*

*Page*

Sécurité sociale 5

### II. - TITRES ET SOMMAIRES D'AVIS - AVIS DES CHAMBRES

*Numéros*

Mineur 1180

Publicité foncière 1181

Élections professionnelles 1211

Entreprise en difficulté  
(loi du 26 juillet 2005) 1212

État 1213

Étranger 1214

Impôt et taxes 1215

Intérêts 1216

Mandat d'arrêt européen 1217

Mineur 1218

Officier de police judiciaire 1219

Procédure civile 1220

Protection des consommateurs 1221

Représentation des salariés 1222

Responsabilité délictuelle  
ou quasi délictuelle 1223 à 1225

Saisies 1226

Santé publique 1227

Sécurité sociale 1228 à 1231

Sécurité sociale, contentieux 1232-1233

Société civile immobilière 1234

Succession 1235

Sûretés réelles et mobilières 1236

Testament 1237

Tierce opposition 1238

Travail réglementation, durée du travail 1239

Travail réglementation, santé et sécurité 1240-1241

### III. - TITRES ET SOMMAIRES D'ARRÊTS - ARRÊTS DES CHAMBRES

*Numéros*

Absence 1182

Accident de la circulation 1183

Appel correctionnel ou de police 1184-1185

Architecte entrepreneur 1186

Assurance (règles générales) 1187

Assurance maritime 1188

Avocat 1189-1190

Bail d'habitation 1191

Bail rural 1192

Cautionnement 1193-1194

Chambre de l'instruction 1195

Chose jugée 1196

Construction immobilière 1197

Contrat d'entreprise 1198-1199

Contrat de travail, exécution 1200 à 1202

Contrat de travail, rupture 1203 à 1208

Divorce, séparation de corps 1209

Douanes 1210

\* Les titres et sommaires des arrêts publiés dans le présent numéro paraissent, avec le texte de l'arrêt, dans leur rédaction définitive, au *Bulletin des arrêts de la Cour de cassation* du mois correspondant à la date du prononcé des décisions.

# Jurisprudence

## Cour de cassation

### I. - ARRÊT PUBLIÉ INTÉGRALEMENT

ARRÊT DU 19 MAI 2014 RENDU PAR L'ASSEMBLÉE PLÉNIÈRE

Titre et sommaire	Page 5
Arrêt	Page 5
Note	Page 7
Rapport	Page 8
Avis	Page 34

### Sécurité sociale

*Cotisations. - Assiette. - Abattement pour frais professionnels. - Déduction forfaitaire spécifique. - Personnel d'un casino. - Champ d'application. - Détermination.*

Les personnels de casinos pour lesquels est autorisée une déduction forfaitaire spécifique sont ceux supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, exerçant une activité professionnelle consacrée à l'activité de jeu et aux services annexes destinés aux joueurs et affectés exclusivement dans les salles du casino dédiées aux jeux de hasard.

### ARRÊT

La Cour de cassation, siégeant en assemblée plénière, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF) Rhône-Alpes, venant aux droits de l'URSSAF de la Loire, dont le siège est TSA 9001, 01016 Bourg-en-Bresse,

contre l'arrêt rendu le 7 octobre 2015 par la cour d'appel de Lyon (chambre sociale B), dans le litige l'opposant à la société Casino de Montrond-les-Bains, société par actions simplifiée, dont le siège est 82, rue Francis-Laur, 42210 Montrond-les-Bains,

défenderesse à la cassation ;

L'URSSAF de la Loire s'est pourvue en cassation contre l'arrêt de la cour d'appel de Lyon (sécurité sociale) en date du 19 mars 2013 ;

Cet arrêt a été partiellement cassé le 28 mai 2014 par la deuxième chambre civile de la Cour de cassation ;

La cause et les parties ont été renvoyées devant la cour d'appel de Lyon, autrement composée, qui, saisie de la même affaire, a statué par arrêt du 7 octobre 2015 (chambre sociale B) ;

Un pourvoi ayant été formé contre cet arrêt, la deuxième chambre civile a, par arrêt du 1<sup>er</sup> décembre 2016, décidé le renvoi de l'affaire devant l'assemblée plénière ;

La demanderesse au pourvoi invoque, devant l'assemblée plénière, le moyen de cassation annexé au présent arrêt ;

Ce moyen unique a été formulé dans un mémoire déposé au greffe de la Cour de cassation par la SCP Bouzidi et Bouhanna ;

Le rapport écrit de Mme Ingall-Montagnier, conseiller, et l'avis écrit de M. Feltz, premier avocat général, ont été mis à la disposition des parties ;

(...)

Sur le rapport de Mme Ingall-Montagnier, conseiller, assistée de Mme Laure Anne Pouget, greffier au service de documentation, des études et du rapport, les observations de la SCP Bouzidi et Bouhanna, l'avis de M. Feltz, premier avocat général, auquel la demanderesse au pourvoi, invitée à le faire, n'a pas souhaité répliquer, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le moyen unique, pris en ses deux premières branches :

Vu les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale, 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005, l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, ensemble les articles 14 du décret n° 59-1489 du 22 décembre 1959 portant réglementation des jeux dans les casinos des stations balnéaires, thermales et climatiques, et 1 et 21 de l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos ;

Attendu, d'abord, qu'en application de l'alinéa 3 de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 renvoie, pour la détermination des professions pouvant bénéficier, pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, d'une déduction forfaitaire spécifique, à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, lequel fixe une liste de professions, dont les casinos et cercles, ayant droit à une déduction supplémentaire pour frais professionnels et le taux applicable ;

Attendu, ensuite, que l'article 1 de l'arrêté du 14 mai 2007 définit le casino comme un établissement comportant trois activités distinctes, l'animation, la restauration et le jeu, réunies sous une direction unique et que, selon les articles 14 du décret du 22 décembre 1959 et 21 de l'arrêté du 14 mai 2007, toute personne, pour accéder aux salles de jeux de hasard où tous les jeux autorisés peuvent être exploités, doit justifier de son identité à leur entrée, l'accès du public aux autres salles de l'établissement étant libre ;

Attendu qu'il se déduit de la combinaison de ces textes que les personnels de casinos pour lesquels est autorisée une déduction forfaitaire spécifique sont ceux supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, exerçant une activité professionnelle consacrée à l'activité de jeu et aux services annexes destinés aux joueurs, et affectés exclusivement dans les salles du casino dédiées aux jeux de hasard ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, rendu sur renvoi après cassation (2<sup>e</sup> Civ., 28 mai 2014, pourvoi n° 13-17.652), qu'à la suite d'un contrôle portant sur la période courant du 1<sup>er</sup> janvier 2005 au 31 décembre 2007, l'URSSAF de la Loire a notifié à la société Casino de Montrond-les-Bains (la société) un redressement résultant notamment de la remise en cause de l'application de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels propre à certains personnels des casinos et établissements de jeux ; que la société a saisi d'un recours une juridiction de sécurité sociale ;

Attendu que, pour annuler le redressement au titre des exercices 2006-2007, l'arrêt énonce que le renvoi fait par l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, était lié à l'origine de la déduction forfaitaire spécifique en matière sociale, qui a subsisté à la déduction supplémentaire fiscale, supprimée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2001, à laquelle elle était initialement couplée, et dont la doctrine fiscale, validée par un arrêt du Conseil d'État, limitait le bénéfice aux personnes exerçant effectivement leurs activités professionnelles dans les salles dont l'accès était exclusivement réservé aux joueurs, que leurs fonctions aient été liées directement aux jeux ou qu'elles aient été rattachées aux services annexes réservés aux joueurs ; qu'il ajoute que cette interprétation concernait cependant une époque où les jeux traditionnels se trouvaient dans des salles réservées, accessibles aux seules personnes munies d'une carte spéciale justifiant de l'acquittement d'un droit de timbre, alors que, depuis, le droit de timbre et les salles de jeux à accès réservé ont été supprimés par la loi du 30 décembre 2005 et le décret du 13 décembre 2006 et que désormais, selon l'article 21 de l'arrêté du 14 mai 2007, toute personne peut pénétrer dans les salles de jeux de hasard du casino où peuvent être exploités tous les jeux autorisés dans les casinos, machines à sous et jeux traditionnels, sur seule vérification préalable d'identité, l'accès du public aux autres salles de l'établissement, où aucun jeu d'argent ne peut être exploité, étant libre ; qu'il retient que cette nouvelle réglementation des casinos a rendu obsolète l'interprétation antérieure, qui n'a pu évoluer, d'un avantage fiscal supprimé et que l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 se borne à faire référence aux professions et aux taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, ce qui n'implique pas qu'il soit fait application d'une doctrine fiscale, qui en a par le passé limité le champ d'application et qui ne saurait ajouter des conditions à l'octroi d'avantages résultant de normes supérieures ; qu'il en déduit que peuvent bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique tous les employés du casino qui justifient supporter des frais de représentation, de veillée ou de double résidence ;

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

**Par ces motifs**, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 7 octobre 2015, entre les parties, par la cour d'appel de Lyon ; 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.

**Ass. plén. - 19 mai 2017.**

CASSATION

N° 15-28.777. - CA Lyon, 7 octobre 2015.

M. Louvel, P. Pt. - Mme Ingall-Montagnier, Rap., assistée de Mme Laure Anne Pouget, greffier. - M. Feltz, P. Av. Gén. - SCP Bouzidi et Bouhanna, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. E, Act., n° 443. Voir également le JCP 2017, éd. S, II, 1206, note Émeric Jeansen.*

### Note sous assemblée plénière, 19 mai 2017

La Cour de cassation était saisie de la question de savoir si la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels permettant, en application de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale et de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, à l'employeur de réduire l'assiette des cotisations sociales était applicable, s'agissant d'une société gérant un casino, aux seuls personnels affectés aux activités de casino ou à l'ensemble du personnel susceptible de supporter effectivement lesdits frais professionnels.

Le bénéfice de cette déduction est lié à l'activité professionnelle du salarié et non à l'activité générale de l'entreprise. Les employeurs peuvent opter pour cette déduction lorsque le salarié a donné son accord ou lorsqu'une convention ou un accord collectif l'a explicitement prévu ou que le comité d'entreprise ou les délégués du personnel ont donné leur accord.

Par une jurisprudence ancienne, non critiquée par la doctrine (voir notamment 2<sup>e</sup> Civ., 19 septembre 2013, pourvoi n° 12-22.736 ; 2<sup>e</sup> Civ., 7 novembre 2013, pourvoi n° 12-25.510), la deuxième chambre civile de la Cour de cassation limitait aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, le bénéfice d'un abattement d'assiette de cotisations sociales, qui, comme toute exemption, est d'interprétation stricte en matière de sécurité sociale.

Faisant application de sa jurisprudence, la deuxième chambre civile a cassé et annulé un premier arrêt par lequel la cour d'appel de Lyon avait considéré que la déduction forfaitaire spécifique bénéficiait à l'ensemble du personnel du casino de Montrond-les-Bains supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence (2<sup>e</sup> Civ., 28 mai 2014, pourvoi n° 13-17.652).

La cour d'appel de renvoi a contesté cette jurisprudence, comme obsolète, estimant que la nouvelle organisation des casinos et la suppression corrélative des salles réservées aux jeux a modifié les conditions d'exercice de leur métier par les employés de casino. Elle a, par ailleurs, mis en exergue l'inadéquation de la référence faite à une doctrine fiscale périmée. L'URSSAF de la Loire a alors formé un nouveau pourvoi.

Constatant la rébellion, la deuxième chambre civile de la Cour de cassation a renvoyé à l'assemblée plénière l'examen de ce second pourvoi. La Cour était donc saisie de la question de la pertinence actuelle de la jurisprudence, à la croisée des évolutions de ce mécanisme de déduction de cotisations sociales pour frais professionnels et de la réglementation des jeux. En effet, la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels en matière de cotisations sociales est intimement liée à celle de la déduction supplémentaire en matière fiscale pour frais professionnels, à laquelle elle était adossée, abrogée depuis plusieurs années, lors de la réforme de la réglementation des jeux dans les casinos.

Par son arrêt du 19 mai 2017, l'assemblée plénière a réaffirmé le caractère limité de cet abattement d'assiette de cotisations de sécurité sociale, qui est d'interprétation stricte, comme toute exemption en cette matière imprégnée d'ordre public.

Écartant toute référence à une doctrine fiscale caduque ou à des circulaires dépourvues, selon la jurisprudence traditionnelle de la Cour de cassation, de valeur normative (Com., 13 novembre 1990, pourvoi n° 89-12.826, *Bull.* 1990, IV, n° 272 ; 2<sup>e</sup> Civ., 18 février 2010, pourvoi n° 09-12.206, *Bull.* 2010, II, n° 38), l'assemblée plénière a jugé que les personnels des casinos pour lesquels est autorisée une déduction forfaitaire spécifique sont ceux supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence, exerçant une activité professionnelle consacrée à l'activité de jeu et aux services annexes dédiés aux joueurs et affectés exclusivement dans les salles du casino dédiées aux jeux de hasard.

En effet, en l'état actuel des textes, la déduction forfaitaire spécifique se calcule toujours par renvois successifs à un article d'une annexe du code général des impôts relatif à la déduction supplémentaire fiscale abrogée. Ainsi, l'article L. 242-1, alinéa 3, du code de la sécurité sociale précité renvoie à l'arrêté modifié du 20 décembre 2002, dont l'article 9 renvoie, pour sa part, à l'article 5 de l'annexe 4 du code général des impôts, dans sa version applicable au 31 décembre 2000, lequel fixe une liste de « professions » éligibles à bénéficier de la déduction supplémentaire fiscale supprimée. Dans cette liste d'une centaine de professions figurent les « casinos et cercles ».

En application de l'article premier de l'arrêté du 23 décembre 1959 portant réglementation des jeux dans les casinos, et désormais de l'article premier de l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos, toujours en vigueur, les casinos sont des établissements tenus d'avoir trois activités distinctes : l'animation, la restauration et le jeu. Si le terme « casino » peut être employé, dans une acception large, comme une entreprise exploitant un casino, et, dans une acception restreinte, comme les salles où l'on joue aux différents jeux, la déduction forfaitaire spécifique, applicable à la « profession » de casinos et cercles, a été historiquement instituée pour prendre en compte les sujétions supplémentaires liées à l'activité de jeux que les personnels doivent supporter.

La nouvelle réglementation des jeux n'a fait que substituer, au sein des casinos, une enceinte de jeux à une autre. Seuls les jeux inclus dans ce périmètre ont changé. Il n'est plus besoin de carte spéciale soumise à droit de timbre pour entrer dans des salles de jeux à accès réservé, mais toute personne qui veut pénétrer dans les salles de jeux d'un casino doit, désormais, se soumettre à une vérification préalable d'identité. Seules les salles destinées aux deux autres activités précitées des casinos sont d'accès libre.

L'ensemble de ces éléments a conduit l'assemblée plénière à confirmer la jurisprudence de la deuxième chambre civile de la Cour de cassation relative à un dispositif de réduction par l'employeur de l'assiette des cotisations sociales, mécanisme qui n'est pas sans conséquence pour les salariés, en ce qu'il minore leurs droits à pension.

Il peut être relevé, par ailleurs, qu'en l'espèce, l'URSSAF et le casino de Montrond-les-Bains s'opposaient seulement sur le champ d'application de la déduction forfaitaire spécifique, sans en contester le fondement.

Enfin, on peut rappeler que l'existence des « niches sociales » est régulièrement critiquée voire remise en cause par les rapports de la Cour des comptes et les annexes aux projets de loi de financement de la sécurité sociale.

# *Rapport de Mme Ingall-Montagnier*

## *Conseiller rapporteur*

### **PLAN DU RAPPORT**

Analyse succincte des moyens

### **DISCUSSION**

#### **I. - Les textes**

##### **A. - Les textes relatifs aux cotisations sociales**

A. - 1. La déduction supplémentaire en matière fiscale

A. - 2. La déduction forfaitaire spécifique en matière de cotisation sociale

A. - 2.1. De la déduction supplémentaire en matière sociale avant 2002...

A. - 2.2. ...À la déduction forfaitaire spécifique après 2002

a) Les vicissitudes de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale et de sa circulaire d'application

b) Le fondement actuel de la déduction forfaitaire spécifique (DFS) : l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 tel que modifié en 2005

##### **B. - La réglementation des jeux dans les casinos**

B. - 1. Un accès aux salles traditionnelles de jeux de hasard réservé aux titulaires d'une carte d'admission spéciale, soumise à droit de timbre, en début de contrôle URSSAF

B. - 2. Une libéralisation partielle, en mai 2006, avec l'instauration d'un contrôle d'identité à l'entrée de l'ensemble des salles de jeu en contrepartie de la suppression des salles à accès réservé

B. - 3. Les évolutions postérieures au contrôle URSSAF

#### **II. - Une jurisprudence de la deuxième chambre, non contestée par la doctrine, dans la continuité de la jurisprudence administrative**

#### **III. - Une rébellion fondée sur l'évolution des textes et un arrêt récent de la deuxième chambre**

#### **IV. - Éléments de solution**

A. - Sur la question de principe du champ d'application de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels au personnel des casinos

B. - Sur les autres questions posées par les quatre dernière branches du moyen

### **RAPPEL DES FAITS ET DE LA PROCÉDURE**

**Seule restant en jeu, par le présent pourvoi, devant l'assemblée plénière la question du champ d'application, pour le calcul des cotisations sociales, de la déduction forfaitaire spécifique au personnel des casinos pour frais de représentation, de veillée ou de double résidence, le rappel des faits et de la procédure ne retient que les éléments qui y sont relatifs.**

À l'issue d'un contrôle de la société Casino de Montrond-les-Bains (le casino), qui exploite un établissement de jeux, intervenu en 2008 et portant sur les années 2005 à 2007, l'URSSAF de la Loire, devenue l'URSSAF Rhône-Alpes (l'URSSAF), a opéré un redressement. Elle a adressé à la société une lettre d'observations indiquant que des rappels de cotisations à hauteur de près de 100 000 euros étaient dus. Il était, notamment, reproché au casino d'avoir appliqué à l'ensemble du personnel, et non aux seuls membres affectés aux salles de jeux, la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels (DFS). Celle-ci permet de réduire l'assiette des cotisations dues par l'employeur au titre du régime général. Elle est prévue par renvoi de l'article L. 242-1, alinéa 3, du code de la sécurité sociale à un arrêté du 20 décembre 2002, dont l'article 9 renvoie lui-même à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, lequel organisait - jusqu'en 2001 - une déduction supplémentaire, en matière fiscale, pour certains personnels de casinos.

Après échec partiel de la procédure amiable, le casino a saisi le tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne (le TASS) d'un recours sollicitant, notamment, l'annulation des chefs de redressement relatifs à l'application de la DFS bénéficiant aux personnels de casinos.

L'URSSAF faisait valoir que la DFS s'applique aux seuls personnels de casino affectés aux salles de jeux, en s'appuyant sur la doctrine et la jurisprudence fiscale, édictée avant 2001, et en soutenant que l'abrogation - à cette date - de l'avantage fiscal, auquel la DFS était adossée, était sans incidence sur le calcul par l'employeur des cotisations sociales dues.

Le casino contestait la référence à une doctrine fiscale, élaborée sous l'empire d'un texte désormais abrogé, alors de plus que la réglementation relative aux casinos a évolué, que le droit de timbre, sans le paiement duquel les joueurs ne pouvaient accéder aux salles de jeux, a été supprimé en 2005 et que les textes actuellement applicables ne subordonnent l'application de la DFS pour les personnels de casino à aucune autre condition que celle de justifier supporter des frais de représentation et de veillée, des frais de double résidence ou ces deux catégories à la fois.

Par jugement du 23 avril 2012, le TASS a annulé le redressement relatif à l'application de la DFS au personnel physionomiste, de sécurité, aux surveillants de la salle vidéo, aux techniciens et mécaniciens des machines à sous et au personnel de bar et du restaurant pour 2005, 2006 et 2007, et aux membres du comité de direction pour 2006 et 2007, en relevant que la doctrine fiscale traditionnelle qui distinguait entre personnel du casino affecté aux jeux et autres salariés n'avait plus de sens depuis les diverses modifications législatives et réglementaires intervenues en 2002 et 2005 et que rien n'interdisait à l'ensemble du personnel d'un casino d'opter pour la DFS.

Par arrêt du 19 mars 2013, la cour d'appel de Lyon a confirmé le jugement entrepris. Pour annuler le redressement, elle a énoncé que l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale dispose, tant dans sa rédaction initiale que dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005, que « *les professions prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, qui comportent des frais dont le montant est notoirement supérieur à celui résultant du dispositif prévu aux articles précédents, peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire spécifique* », et que parmi les professions figurant à l'article 5 de l'annexe IV figure le personnel des casinos supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence. Elle a relevé qu'une instruction du 30 janvier 1981 de la direction générale des impôts a précisé que bénéficient de la déduction forfaitaire supplémentaire les personnels des casinos exerçant leur activité professionnelle dans des lieux auxquels l'accès du public est subordonné à certaines conditions ; que, par décision du 21 mars 2001, le Conseil d'État a refusé d'annuler cette instruction, mais l'a jugée inopposable faute d'avoir été publiée au *Journal officiel*, que la loi du 30 décembre 2005 a supprimé la restriction à l'accès des salles de jeu aux personnes munies d'une carte justifiant de l'acquiescement d'un droit de timbre, et que l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos dispose en son article 21 que « *tous les jeux autorisés peuvent être exploités dans une ou plusieurs salles de l'établissement à la seule condition que l'identité de toutes les personnes ayant pénétré dans cette ou ces salles ait été vérifiée au préalable* ». Elle en a déduit que la DFS ne peut être restreinte aux seuls membres du personnel des casinos exerçant leur activité dans des lieux auxquels l'accès du public est subordonné à certaines conditions, mais bénéficie au personnel des casinos supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence.

Sur pourvoi de l'URSSAF, la Cour de cassation, par arrêt du 28 mai 2014 (2<sup>e</sup> Civ., 28 mai 2014, pourvoi n° 13-17.652), a cassé partiellement l'arrêt attaqué en ce qu'il a confirmé l'annulation du redressement au titre de la DFS pour le personnel de casino affecté aux machines à sous et pour André X..., membre du comité de direction, par les motifs suivants : « *Qu'en statuant ainsi, alors, d'une part, que l'annulation par le Conseil d'État statuant au contentieux de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 autorisant les employeurs à pratiquer sur l'assiette des cotisations de sécurité sociale une déduction forfaitaire spécifique a privé de fondement juridique cette pratique jusqu'à l'entrée en vigueur de l'arrêté du 25 juillet 2005, et que, pour la période antérieure à la publication de ce dernier, cette déduction, instituée par une circulaire dépourvue de valeur réglementaire, résultait d'une simple tolérance administrative dont les conditions d'application relevaient de l'appréciation exclusive de l'organisme de recouvrement, d'autre part, qu'en vertu de la doctrine fiscale, la déduction forfaitaire spécifique prévue, pour la période postérieure à la publication de l'arrêté du 25 juillet 2005, pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, bénéficie aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais, la cour d'appel a violé les textes susvisés* ».

Par arrêt du 7 octobre 2015, la cour d'appel de Lyon, autrement composée, a confirmé le jugement sur le point litigieux en adoptant une solution contraire à celle de la Cour de cassation, retenant expressément que la doctrine fiscale visée par celle-ci n'était plus à prendre en considération et qu'il convenait d'appliquer littéralement les textes dans leur version actuelle.

Après notification de cette décision le 19 octobre 2015, **l'URSSAF a formé un pourvoi le 17 décembre 2015 et déposé son mémoire ampliatif le 8 avril 2016, qu'elle a signifié à la société cotisante le 26 avril suivant.**

**Le casino n'a pas constitué en défense.**

La procédure paraît régulière.

**La deuxième chambre civile, par décision du 1<sup>er</sup> décembre 2016, au visa des articles L. 431-6 et L. 431-7, alinéa 1, du code de l'organisation judiciaire, a ordonné le renvoi en assemblée plénière du présent pourvoi.**

**Analyse succincte des moyens**

Par un unique moyen de cassation, articulé en six branches, l'URSSAF fait grief à l'arrêt d'annuler les redressements relatifs à l'application de la déduction forfaitaire spécifique pour les exercices 2006 et 2007, alors que :

1° en jugeant que peuvent bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique tous les employés du casino qui justifient supporter des frais de représentation, de veillée ou de double résidence, alors qu'en vertu de la doctrine fiscale, seuls peuvent en bénéficier les personnels affectés aux activités de casino et aux services annexes, la cour d'appel a violé les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 modifié ;

2° en annulant le redressement aux motifs que la nouvelle réglementation des jeux a supprimé les salles de jeux à accès réservé, quand cela n'a pas fait disparaître la distinction entre activités de casino et autres activités, la cour d'appel a statué par des motifs inopérants et privé sa décision de base légale au regard des articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 modifié ;

3° en reprochant à l'URSSAF de ne pas préciser, dans la lettre d'observations remise au cotisant, la liste nominative des salariés concernés par le redressement, la cour d'appel a violé les articles L. 242-1, R. 243-59 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté précité ;

4° en ne répondant pas aux conclusions soulevant le fait qu'en tant que membre du comité de direction, le directeur exerçait réglementairement des fonctions dirigeantes et qu'ainsi, au regard de la réglementation des jeux et notamment des articles 12, 13, 14 de l'arrêté du 14 mai 2007, il ne pouvait bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique, la cour d'appel a violé l'article 455 du code de procédure civile ;

5° subsidiairement, en imposant à l'URSSAF, pour annuler le deuxième chef de redressement, de justifier, salarié par salarié, de l'absence de frais de représentation, de veille ou de double résidence ouvrant droit à la réduction forfaitaire spécifique, alors que la preuve de tels frais incombe au cotisant qui a pratiqué cette déduction de cotisations, la cour d'appel a inversé la charge de la preuve, en violation de l'article 1315 du code civil ;

6° le même grief subsidiaire est formulé à l'encontre de l'annulation du troisième chef de redressement concernant M. X..., membre du comité de direction.

**Les deux premiers griefs posent des questions similaires à celles soulevées dans le précédent pourvoi.**

#### Identification des points de droit à juger

**1. - Le pourvoi pose la question du champ d'application de la déduction forfaitaire spécifique**, ainsi résumée sur l'agenda de la Cour de cassation au titre des assemblées plénières 2017 : « *La déduction forfaitaire pour frais professionnels permettant, en application de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale et de l'arrêté du 20 décembre 2002, à l'employeur de réduire l'assiette des cotisations sociales est-elle applicable, s'agissant d'une société gérant un casino, aux seuls personnels affectés aux activités de casino ou l'est-elle à l'ensemble du personnel susceptible de supporter effectivement lesdits frais professionnels ?* ».

**2. - Le moyen ne conteste nullement la légalité ou le principe de la déduction forfaitaire spécifique, mais seulement son champ d'application.**

**3. - La question posée à l'assemblée plénière est plus circonscrite que celle soumise à la deuxième chambre civile par le premier pourvoi<sup>1</sup>.**

En effet, le moyen unique de l'URSSAF, sur ce second pourvoi, ne porte que sur les redressements relatifs à l'application de la déduction forfaitaire spécifique pour les exercices 2006 et 2007, pour lesquels la cour d'appel de renvoi a fait application de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005.

Le moyen unique de l'URSSAF, lors du premier pourvoi, portait, de surcroît, sur les redressements relatifs à l'application de la déduction forfaitaire spécifique pour l'exercice 2005, ce qui nécessitait qu'il soit fait application de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, tant dans sa rédaction initiale que dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005.

**L'assemblée plénière n'aura donc à s'interroger sur l'application de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 précité que dans sa rédaction postérieure à la modification issue de l'arrêté du 25 juillet 2005.**

#### DISCUSSION

Par le présent pourvoi, l'URSSAF fait grief à la cour d'appel de Lyon d'avoir résisté à l'analyse de la deuxième chambre civile et d'avoir en conséquence annulé les redressements auxquels elle a procédé à l'encontre de la société Casino de Montrond-les-Bains, après avoir remis en cause, pour les exercices 2006 et 2007, l'application par cette société de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels au personnel affecté aux machines à sous et à un membre du comité de direction.

Telle que résumée par la cour d'appel de Lyon, la question posée apparaît, *a priori*, simple : « *Savoir si, comme le soutient la SAS Casino de Montrond-les-Bains, tous les salariés de cette entreprise de casino peuvent bénéficier de cette déduction supplémentaire pour frais professionnels dès lors qu'ils justifient exposer de tels frais, ou si celle-ci est, comme le soutient l'URSSAF de la Loire, limitée aux salariés dont les fonctions sont liées directement aux jeux, ou se rattachent aux services annexes réservés aux joueurs<sup>2</sup>* ».

<sup>1</sup> Cf. arrêt attaqué, p. 4, avant-dernier paragraphe : « *l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale dispose (dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005, seule applicable à la période ici litigieuse, qui ne porte que sur les années 2006 et 2007) ; p. 7 : « Confirme le jugement rendu entre les parties par le tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Etienne du 23 avril 2012, en ce qu'il a annulé les redressements litigieux auxquels l'URSSAF de la Loire a procédé pour les exercices 2006 et 2007 à l'encontre de la SAS Casino de Montrond-les-Bains au titre du refus de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels, d'une part, aux salariés de cette entreprise prétendument non affectés aux jeux ou aux services annexes réservés aux joueurs, et, d'autre part, à monsieur André X..., membre du comité de direction de ce casino* ».

<sup>2</sup> Cf. page 5 de l'arrêt attaqué.

Comme souvent, cependant, la réponse s'avère complexe, en raison et de l'histoire de la déduction forfaitaire spécifique des frais professionnels pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, adossée à une disposition fiscale désormais abrogée, et de l'évolution de la réglementation des jeux dans les casinos.

Ainsi, à cette question, la Cour de cassation a apporté une réponse qui est conforme à sa jurisprudence ancienne, constante, non contestée par la doctrine, fondée, notamment, sur la doctrine fiscale et la jurisprudence administrative : « en vertu de la doctrine fiscale, la déduction forfaitaire spécifique prévue, pour la période postérieure à la publication de l'arrêté du 25 juillet 2005, pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence bénéficie aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais ».

La cour d'appel de Lyon a fait prévaloir une réponse fondée sur les seuls textes désormais applicables en considérant que « la nouvelle organisation des casinos et la suppression corrélative des salles réservées aux jeux a fondamentalement modifié les conditions d'exercice de leur métier par les employés de casino et a rendu complètement obsolète l'interprétation donnée du texte litigieux par la doctrine fiscale, celle-ci n'ayant bien évidemment pas pu évoluer puisqu'elle concernait un avantage fiscal supprimé depuis plusieurs années lors de cette réforme des casinos », avant d'ajouter, faisant référence à un arrêt de la deuxième chambre civile (13 février 2014, pourvoi n° 13-11.630) sur les conditions d'application de la déduction forfaitaire spécifique aux chauffeurs routiers, que « Quoiqu'il en soit, la doctrine sociale ou la doctrine fiscale, contenues dans des circulaires dépourvues de valeur réglementaire, ne saurait ajouter des conditions à l'octroi d'avantages de normes supérieures. L'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, dans sa rédaction applicable en la cause, se borne à faire référence aux professions et aux taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur ».

Restreindre la question posée à l'assemblée plénière à une querelle des anciens et des modernes s'avérerait hasardeux et serait se méprendre sur les conséquences d'une réponse qui pourrait, au-delà des personnels de casino, impacter certaines des 110 autres professions visées à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts (CGI), comme les professions dont la doctrine fiscale a admis qu'elles pourraient aussi bénéficier de cette déduction forfaitaire spécifique.

Ce serait aussi oublier que la déduction forfaitaire spécifique concerne un dispositif plus large, dans lequel elle s'insère, dit des « niches sociales », évoquées par de nombreux documents et rapports, tant les annexes 5 aux projets de lois de financement de la sécurité sociale que les rapports de la Cour des comptes ou celui de l'IGAS et de l'IGF<sup>3</sup>.

Dès lors que la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels en matière de cotisation sociale est intimement liée à celle de l'avantage fiscal, abrogé depuis plusieurs années lors de la réforme de la réglementation des casinos, que constituait la déduction supplémentaire pour frais professionnels, un rappel de l'historique de l'ensemble des textes en cause s'avère nécessaire (I) pour mieux appréhender tant la logique de la jurisprudence de la deuxième chambre dans sa perspective historique (II) que la perspective d'évolution proposée par la cour d'appel de Lyon (III), avant de soumettre à la réflexion quelques éléments de solution (IV).

11  
•

## I. - Les textes

### A. - Les textes relatifs aux cotisations sociales

L'assiette des cotisations sociales est fixée par le premier alinéa 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, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous autres avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire ».

Le montant des cotisations sociales du régime général, dont une part est à la charge de l'employeur, l'autre à celle du salarié, est retenu à la source. Il est précompté, sur le salaire, par l'employeur, qui verse à l'URSSAF les deux parts de cotisations, patronale et salariale.

Ces cotisations sociales ouvrent droit au salarié à des prestations sociales.

En vertu de l'alinéa 3 de l'article L. 242-1 précité, « il ne peut être opéré sur la rémunération ou le gain des intéressés servant au calcul des cotisations de sécurité sociale, de déduction au titre de frais professionnels que dans les conditions et limites fixées par arrêté interministériel. Il ne pourra également être procédé à des déductions au titre de frais d'atelier que dans les conditions et limites fixées par arrêté ministériel ».

L'arrêté interministériel du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, pris en application de cet alinéa 3, les définit en son article 1, expose leurs modalités d'indemnisation en son article 2, avant de déterminer, en son article 9, le champ des professions pouvant prétendre à une déduction forfaitaire spécifique.

Toutefois l'article 9 de cet arrêté de 2002 n'établit pas une liste de professions pouvant prétendre à la déduction forfaitaire spécifique, mais procède par renvoi à un article du code général des impôts qui a cessé de recevoir application en matière fiscale à compter de l'année 2001. L'article 9 prévoit ainsi que les professions figurant à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, qui comportent des frais dont le montant est notoirement supérieur à celui résultant du dispositif général, peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire spécifique. Parmi les professions citées par cet article du code général des impôts figurent les « casinos et cercles ».

<sup>3</sup> Rapport IGAS-IGF juin 2015 : « Revue de dépenses sur les exonérations et exemptions de charges sociales spécifiques ».

Les difficultés du présent pourvoi procèdent de ce renvoi, par un article d'un arrêté interministériel, pris en application du code de la sécurité sociale, pour le calcul des cotisations sociales, à un article du CGI, privé d'application fiscale, relatif au calcul de prélèvements fiscaux.

La déduction sociale ainsi prévue est, dans la limite de 7 600 € par année civile, calculée selon un taux fixé, pour chaque profession, par cet article périmé du code général des impôts. Le rapport IGAS/IGF précité de juin 2015 souligne la fragilité juridique du dispositif<sup>4</sup>. Toutefois ni l'URSSAF, ni les casinos, ni même l'ACOSS, ni aucune des professions figurant sur la liste de l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts ne contestent le principe de la DFS, se contentant de critiquer la détermination de son champ d'application.

L'employeur peut opter pour la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels lorsqu'une convention ou un accord collectif du travail l'a explicitement prévu ou lorsque le comité d'entreprise ou les délégués du personnel ont donné leur accord.

À défaut, il appartient à chaque salarié d'accepter ou non cette option. Celle-ci peut alors figurer soit dans le contrat de travail ou un avenant au contrat de travail, soit faire l'objet d'une procédure mise en œuvre par l'employeur consistant à informer chaque salarié individuellement par lettre recommandée avec accusé de réception de ce dispositif et de ses conséquences sur la validation de ses droits.

L'application de cette déduction ne peut avoir pour effet de ramener la base des cotisations à un montant inférieur au montant du SMIC majoré des indemnités, primes ou majorations s'y ajoutant en vertu d'une disposition législative ou d'une disposition réglementaire.

La déduction forfaitaire spécifique applicable aux casinos en matière de cotisations sociales se calculant par renvoi à un article du code général des impôts relatif à une déduction supplémentaire fiscale, laquelle a été abrogée, il convient de rappeler l'historique des textes relatifs à la déduction supplémentaire fiscale (A) puis d'aborder celui de la déduction forfaitaire spécifique en matière de cotisation sociale, avant d'évoquer l'évolution de la réglementation des jeux dans les casinos (B).

#### A. - 1. La déduction supplémentaire en matière fiscale

Dès les années 1930, l'administration fiscale a accordé une déduction supplémentaire au titre des frais professionnels aux ouvriers du bâtiment. Cette déduction a ensuite été élargie à de nouvelles catégories professionnelles.

Le ministre des finances l'a étendue au personnel des casinos, pour prendre en compte les sujétions résultant de la pratique du jeu par les clients, par arrêté du 26 février 1947 relatif aux taux des déductions supplémentaires pour frais professionnels applicables à certaines catégories de contribuables pour le calcul de l'impôt sur les traitements et salaires<sup>5</sup>. L'article 1 de cet arrêté mentionne que « *Le tableau contenu sous l'article 1 de l'arrêté provisoirement applicable du 12 mars 1941 des professions donnant droit, pour le calcul de l'impôt sur les traitements et salaires, à une déduction supplémentaire pour frais professionnels est complété comme suit :*

*Casinos et cercles :*

- *personnel supportant des frais de représentation et de veillée 8 % ;*
- *personnel supportant des frais de double résidence 12 % ;*
- *personnel supportant à la fois des frais de représentation et de veillée et des frais de double résidence 20 % ».*

Cet arrêté de 1947 a été codifié à l'article 5 de l'annexe IV au code général des impôts (CGI), lors de la refonte de plusieurs codes en un code unique intitulé code général des impôts<sup>6</sup>.

Ledit article 5 de l'annexe IV, sous le titre « *Dispositions revêtant la forme d'un arrêté<sup>7</sup>* », prévoyait, pour la détermination des traitements et salaires à retenir pour le calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, une déduction supplémentaire pour frais professionnels au profit de près de 110 professions calculée d'après les taux indiqués à un tableau dont l'énumération confine à un catalogue à la Prévert : les mannequins (10 %), les fonctionnaires ou agents des assemblées parlementaires (20 %), les internes des hôpitaux de Paris (20 %), les journalistes (30 %), les limeurs de cadre de bicyclettes du département de la Loire (20 %), les brodeurs de la région lyonnaise utilisant des métiers pantographes (20 %), le cartonnage de la région de Nantua (5 %), les tricoteurs du Var (30 %), les lapidaires du Jura et de l'Ain (25 %), les rogneurs de peignes d'Oyonnax (25 %), les éclaircisseuses de pipe de la région de Saint-Claude (5 %), les ouvriers mineurs travaillant au fond des mines (10 %), les fonctionnaires du Conseil économique et social (20 %), les conservateurs des hypothèques (25 %)...

Le troisième alinéa du 3° de l'article 83 du CGI renvoyait aux dispositions de l'article 5 de l'annexe IV le soin de fixer le taux de la déduction supplémentaire pour frais professionnels dont peuvent bénéficier, en sus de la déduction forfaitaire de 10 %, les professions qui comportent des frais notablement supérieurs à ce forfait.

Pour les casinos, l'instruction du 30 janvier 1981, publiée au *Bulletin officiel des impôts* sous la référence 5 F-13-81, a réservé le bénéfice de cette déduction supplémentaire aux personnels supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence exerçant leur activité professionnelle dans les salles exclusivement ouvertes aux possesseurs d'une « *carte d'entrée dans le casino* ».

<sup>4</sup> Revue de dépenses sur les exonérations et exemptions de charges sociales spécifiques cf. annexe III : déduction forfaitaire, spécifique, p. 229 : « *A cela s'ajoute... la fragilité juridique du dispositif (par exemple, l'assimilation des salariés d'entreprises de nettoyage aux ouvriers du bâtiment, par lettre ministérielle de 1972) et le faible niveau de norme qui le sous-tend (arrêté faisant référence à un article abrogé du code général des impôts dans sa rédaction la plus récente). La mission en conclut que les évaluations existantes relatives à ce dispositif sont négatives (valeur = 0)* ».

<sup>5</sup> *JORF*, 6 mars 1947, p. 2133.

<sup>6</sup> Cf. décret n° 50-478 du 6 avril 1950 portant règlement d'administration publique pour la refonte des codes fiscaux et arrêté du secrétaire d'État aux finances du même jour, *JO* du 30 avril 1950.

<sup>7</sup> Section II - Traitements et salaires - Déduction supplémentaire pour frais professionnels. Article 5 : « *Pour la détermination des traitements et salaires à retenir pour le calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, les contribuables exerçant les professions désignées dans le tableau ci-dessous ont droit à une déduction supplémentaire pour frais professionnels, calculée d'après les taux indiqués audit tableau* ».

L'article 87 de la loi de finances pour 1997<sup>8</sup> a organisé l'extinction progressive du troisième alinéa du 3<sup>e</sup> de l'article 83 du CGI, par abaissement sur quatre ans, à compter de l'imposition des revenus de l'année 1997, du plafond applicable aux déductions forfaitaires supplémentaires pour frais professionnels dont bénéficiaient certaines professions, en raison des disparités qu'elles induisaient entre contribuables exerçant des activités économiquement comparables.

L'entrée en vigueur de cette mesure, qui devait avoir lieu à compter de l'imposition des revenus de l'année 2000, a été reportée d'un an par l'article 10 de la loi de finances pour 1998<sup>9</sup>. La suppression de cette suppression, un temps envisagée par le gouvernement<sup>10</sup>, a été rejetée. Le site Légifrance note l'article 5 de l'annexe IV du CGI comme seulement « *périmé* » par l'article 10 de cette loi de finances pour 1998.

#### A. - 2. La déduction forfaitaire spécifique en matière de cotisation sociale

L'assiette, très large, des cotisations sociales est fixée par le premier alinéa de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, précédemment cité. Cette rédaction de la règle générale est ancienne, comme le soulignait déjà M. Palisse, conseiller, dans un rapport d'assemblée plénière<sup>11</sup>. En effet, l'article L. 242-1, issu de la nouvelle codification résultant du décret n° 85-1353 du 17 décembre 1985<sup>12</sup>, a repris sans changement l'article L. 120 de l'ancien code de la sécurité sociale, lui-même issu du décret n° 56-1279 du 10 décembre 1956 portant codification des textes législatifs concernant la sécurité sociale. En revanche, les alinéas suivants, consacrés aux cas particuliers et exceptions à la règle générale de l'universalité de l'assiette, ont fait l'objet de nombreuses adjonctions et modifications.

La faculté de déduction des frais professionnels a été ainsi prévue, par exception à la règle générale, à l'alinéa 3 de l'article L. 242-1<sup>13</sup>, lequel alinéa reprend quasiment à l'identique le deuxième alinéa de l'article L. 120 de l'ancien code de la sécurité sociale : « *Il ne peut être opéré sur la rémunération ou le gain des intéressés servant au calcul des cotisations des assurances sociales, des accidents du travail et des allocations familiales, de déduction au titre de frais professionnels que dans les conditions et limites fixées par arrêté ministériel [...]* ».

La version en vigueur de cet article du 1<sup>er</sup> janvier 2017 au 1<sup>er</sup> janvier 2018 est plus ramassée : « *Il ne peut être opéré sur la rémunération ou le gain des intéressés servant au calcul des cotisations de sécurité sociale, de déduction au titre de frais professionnels que dans les conditions et limites fixées par arrêté interministériel [...]* ».

L'article R. 242-1 du même code détermine certaines règles de calcul des cotisations de sécurité sociale et renvoie à des arrêtés ministériels conjoints le soin de déterminer les conditions et limites mises aux abattements pour frais professionnels.

En application de l'ancien article L. 120 du code de la sécurité sociale, ayant précédé l'article L. 242-1 du même code, un arrêté interministériel du 14 septembre 1960 a instauré la déduction supplémentaire pour frais professionnels en matière sociale : « *lorsque le travailleur bénéficie, en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques, par application de l'article 83 du code général des impôts et de l'article 5 de l'annexe IV du même code, d'une déduction supplémentaire pour frais professionnels, les employeurs sont autorisés à déduire de la base des cotisations une somme égale au montant de cette déduction supplémentaire* ».

En raison de la suppression de la déduction supplémentaire fiscale à laquelle elle était adossée, deux périodes doivent être distinguées pour l'application de la déduction supplémentaire en matière sociale. La date de césure n'est pas tout à fait concomitante à la date de disparition de la mesure fiscale, mais liée à l'adoption d'un arrêté interministériel du 20 décembre 2002 sur la déductibilité des frais professionnels pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, destiné à redonner un fondement juridique à la déduction supplémentaire en matière sociale.

##### A. - 2.1. De la déduction supplémentaire en matière sociale avant 2002...

Antérieurement à 2002, le régime de la déduction supplémentaire en matière sociale était donc expressément déterminé, par référence aux règles propres à la législation fiscale, tout d'abord par l'alinéa 2 de l'article 1 de l'arrêté interministériel du 14 septembre 1960<sup>14</sup> relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, puis par l'article 4 de l'arrêté du 26 mai 1975<sup>15</sup>, rédigé en termes quasiment identiques : « *Lorsque le salarié bénéficie en matière d'impôt sur le revenu, par application de l'article 83 du code général des impôts et de l'article 5 de l'annexe IV du même code, d'une déduction supplémentaire pour frais professionnels, la base des cotisations peut être réduite par application du taux de ladite déduction supplémentaire, dans la limite de 50 000 F par année civile. Si l'employeur use de cette faculté, la base des cotisations est constituée, à moins qu'il n'en soit disposé autrement en matière fiscale, par le montant global des rémunérations, indemnités, primes, gratifications ou autres acquises aux intéressés, y compris, le cas échéant, les indemnités versées à titre de remboursement de frais professionnels* ».

L'employeur était ainsi autorisé, en matière sociale, à déduire de l'assiette des cotisations une somme égale au montant de la déduction supplémentaire dont bénéficiaient les salariés au titre de l'impôt sur le revenu par application des articles 83 du CGI et 5 de l'annexe IV du même code.

Il ne pouvait pratiquer cette déduction supplémentaire que si le salarié concerné avait lui-même été autorisé par l'administration fiscale à pratiquer un abattement supplémentaire sur ses revenus.

Une URSSAF a remis en cause la déduction supplémentaire pour frais de représentation et de veillée appliquée au titre des années 1994 à 1996 à certains salariés de deux casinos pour la détermination de l'assiette des prélèvements sociaux, sur la base de l'instruction fiscale du 30 janvier 1981 précédemment citée, au motif que ceux-ci n'exerçaient

<sup>8</sup> Loi de finances n° 96-1181 du 30 décembre 1996.

<sup>9</sup> Loi de finances n° 97-126 du 30 décembre 1997.

<sup>10</sup> Rapport général projet de loi de finances pour 1998, adopté par l'Assemblée nationale, M. Alain Lambert, tome II.

<sup>11</sup> Assemblée plénière du 26 janvier 2001, pourvoi n° 99-13.397, *Bull.* 2001, I, Ass. plén., n° 2.

<sup>12</sup> *JORF*, 21 décembre 1985.

<sup>13</sup> Dans la version de l'alinéa 3 en vigueur du 21 décembre 1985 au 1<sup>er</sup> janvier 2016.

<sup>14</sup> *JORF*, 27 septembre 1960, p. 8784.

<sup>15</sup> Lequel abrogeait, en son article 5, l'arrêté du 14 septembre 1960.

pas leur activité professionnelle dans une salle exclusivement ouverte aux possesseurs d'une carte d'entrée dans le casino. Sur renvoi préjudiciel du TASS sur la légalité de cette instruction, le Conseil d'État, par deux décisions du 21 mars 2001<sup>16</sup>, a déclaré la circulaire inopposable aux deux sociétés de casinos, faute d'avoir fait l'objet d'une publication au *Journal officiel*, tout en précisant que les sociétés requérantes n'étaient pas fondées à soutenir qu'elle serait entachée d'illégalité pour avoir restreint le champ d'application de la déduction supplémentaire pour frais professionnels, dès lors que le ministre n'avait pas excédé les limites de la compétence qui lui est attribuée par l'article 83 du CGI. L'instruction comme l'arrêté étant un acte du ministre, celui-ci était compétent pour restreindre la portée des dispositions de l'arrêté ministériel codifié à l'article 5 de l'annexe IV au CGI<sup>17</sup>.

Au 31 décembre 2000, la déduction supplémentaire a été supprimée en matière fiscale, mais elle n'a pas été remise en cause en matière sociale, par une tolérance administrative dont M. Morvan, dans son manuel de droit de la protection sociale<sup>18</sup>, souligne « *la surprenante générosité* ».

Ainsi, une lettre de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) du 22 janvier 2001<sup>19</sup> a maintenu le régime de l'abattement d'assiette pour frais professionnels au bénéfice de certaines catégories de salariés en matière sociale, le temps que lui soit donné un nouveau fondement et que l'arrêté du 20 décembre 2002 consacre, toujours pour le même auteur, « *cette faveur* ».

A. - 2.2. ... à la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels après 2002

L'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale a donc eu pour objet, en son article 9, de maintenir en matière sociale, en lui redonnant un fondement juridique sous le nouveau nom de déduction forfaitaire spécifique, la déduction supplémentaire pour un certain nombre de professions, abrogée par voie de conséquence de la suppression de la déductibilité fiscale.

Supprimée depuis plus de quinze ans en matière fiscale, sauf pour ce qui concerne la profession de journaliste, la déduction supplémentaire pour frais professionnels persiste donc en matière sociale. Pour paraphraser une phrase historique, « *la déduction supplémentaire pour frais professionnels en matière sociale est morte, Vive la déduction forfaitaire spécifique* ».

Mais celle-ci a connu une histoire mouvementée, à la recherche justement de fondement juridique.

a) Les vicissitudes de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale et de sa circulaire d'application

Entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2003, il donne en son article premier la définition suivante des frais professionnels : « *charges de caractère spécial inhérentes à la fonction ou à l'emploi du travailleur salarié ou assimilé que celui-ci supporte au titre de l'accomplissement de ses missions* ».

L'article 9, relatif aux abattements supplémentaires pour frais professionnels applicables pour certaines professions en matière d'assiette de sécurité sociale, disposait, dans sa version initiale : « *Les professions, prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, qui comportent des frais dont le montant est notoirement supérieur à celui résultant du dispositif prévu aux articles précédents peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire spécifique. Cette déduction est, dans la limite de 7 600 euros par année civile, calculée selon les taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code précité.*

*Sauf dans le cas où le ou les travailleurs salariés et assimilés ou leurs représentants, préalablement consultés, refusent expressément, l'employeur peut user de cette faculté. L'assiette des cotisations est alors constituée, à moins qu'il n'en ait été disposé autrement en matière fiscale avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001, par le montant global des rémunérations, indemnités, primes, gratifications ou autres acquises aux intéressés, y compris, le cas échéant, les indemnités versées au travailleur salarié ou assimilé à titre de remboursement des frais professionnels [...]* ».

Cet arrêté a fait l'objet d'une circulaire d'application du ministre chargé de la sécurité sociale du 7 janvier 2003 (DSS/SDFSS/5B/n° 2003/07), dont la partie IV était spécifiquement consacrée à la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels.

L'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 et les dispositions afférentes de la circulaire d'application ont cependant été annulés par décisions du Conseil d'État du 29 décembre 2004<sup>20</sup>.

Dans ces conclusions, M. Stahl, commissaire du gouvernement, ne proposait pas l'annulation de cet article. Après avoir souligné qu'il faisait référence à la liste de l'article 5 de l'annexe IV du CGI et aux taux correspondants, alors qu'en matière fiscale les dispositions en cause avaient perdu toute force juridique à la date d'intervention de l'arrêté, il indiquait que la pérennisation du mécanisme de calcul des cotisations sociales était apparemment souhaitée par les organisations d'employeurs mais non par les organisations de salariés, le mécanisme forfaitaire étant susceptible de réduire le montant des prestations en espèces lorsque la déduction forfaitaire est supérieure aux frais professionnels

<sup>16</sup> CE, 21 mars 2001, requêtes n° 213111 et n° 214848, Société Casino Europe 92 et Yport Loisirs.

<sup>17</sup> CE, 21 mars 2001, Yport Loisirs et casino Europe 92, requêtes n° 213111 et n° 214848 : « *Considérant que [...] le décret du 20 août 1987 a eu pour effet de permettre l'accès sans carte d'admission aux locaux où sont exploités certains des jeux mentionnés à l'article 1 du décret du 22 décembre 1959 ; que, par suite, en continuant à réserver le bénéfice de la déduction supplémentaire pour frais professionnels aux employés de casino travaillant dans une salle exclusivement ouverte aux titulaires d'une carte d'admission, alors que certains personnels affectés à des activités de casino exercent leur profession dans des locaux désormais accessibles sans cette carte, l'instruction fiscale du 30 janvier 1981 ne s'est pas bornée à donner une interprétation de la réglementation applicable, mais a limité la portée de l'article 5 de l'annexe IV au code général des impôts ; [...] Considérant, toutefois, qu'en restreignant ainsi le champ d'application de la déduction supplémentaire pour frais professionnels dont peuvent bénéficier les personnels de casino, le ministre des finances n'a pas excédé les limites de la compétence qui lui est attribuée par l'article 83 du code général des impôts et qu'il peut exercer en prenant les dispositions qu'il est autorisé à édicter par arrêté ou par circulaire ; que, par suite, même si les dispositions réglementaires de l'instruction 5 F-13-81 du 30 janvier 1981 ne sauraient être opposées à la société Yport loisirs (idem pour Casino 92), faute d'avoir fait l'objet d'une publication au Journal officiel, la société requérante n'est pas fondée à soutenir qu'elles seraient entachées d'illégalité* ».

<sup>18</sup> LexisNexis, 7<sup>e</sup> édition.

<sup>19</sup> Citée par le *Bulletin officiel des impôts* 5-L-5-02, n° 155, du 12 septembre 2002, point 17.

<sup>20</sup> Requêtes n° 254529 et n° 254832, Fédération nationale de l'aviation marchande.

réellement exposés. Il précisait que, pour concilier ces aspirations contradictoires, les ministres avaient conservé le mécanisme particulier d'option à laquelle peuvent souscrire les employeurs à défaut d'opposition des salariés. Il relevait cependant que, pour qui ne connaît pas les détails de la législation et de la doctrine fiscale antérieure à 2001, il était possible d'être intrigué par le renvoi des dispositions selon lesquelles l'assiette de la déduction forfaitaire est constituée de l'ensemble des rémunérations versées aux salariés « à moins qu'il n'en ait été disposé autrement en matière fiscale avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001 » et que, de là à penser que ce renvoi serait illégal en ce que l'on pourrait reprocher aux auteurs de l'arrêté de n'avoir pas pris les mesures réglementaires nécessaires à l'application de la loi, il n'y avait qu'un tout petit pas qu'il était possible de franchir.

Le Conseil d'État a annulé l'article 9 non sur la légalité du renvoi à l'article 5 ancien de l'annexe IV du CGI, mais sur la dérogation à la règle de non-cumul :

#### **N° 254.529 sur l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 :**

« Considérant que l'article 9 de l'arrêté attaqué permet à l'employeur, sauf dans le cas où les travailleurs intéressés ou leurs représentants le refusent, de pratiquer, sur le montant de la rémunération des salariés relevant des professions mentionnées à l'article 5 de l'annexe IV au code général des impôts dans sa rédaction en vigueur au 30 décembre 2000, une déduction forfaitaire spécifique calculée selon les taux qui étaient prévus par cet article ; que le deuxième alinéa de l'article 9 dispose que l'assiette des cotisations comprend alors les indemnités versées au salarié à titre de remboursement des frais professionnels "à moins qu'il n'en ait été disposé autrement en matière fiscale avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001" ;

Considérant que la dérogation à la règle de non-cumul de la déduction particulière prévue par l'ancien article 5 de l'annexe IV au code général des impôts, à laquelle il est ainsi renvoyé, ne résulte ni de cet article, ni d'aucune autre disposition législative ou réglementaire publiée ; qu'en procédant à un tel renvoi imprécis, les ministres ont édicté une règle qui, étant inapplicable, aboutit à méconnaître la loi qu'ils étaient chargés d'appliquer ; que cette disposition n'est pas séparable de l'ensemble de celles de l'article 9 ; que celui-ci doit, par suite et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens contestant cet article, être annulé » ;

#### **N° 254.832 sur la circulaire d'application :**

« Considérant [...] toutefois, par décision de ce jour, le Conseil d'État, statuant au contentieux, a annulé pour excès de pouvoir l'article 9 de l'arrêté interministériel du 20 décembre 2002 ; que, dès lors, les dispositions des paragraphes 4.1, 4.2 et 4.3 de la circulaire attaquée doivent être annulées en tant qu'ils réitèrent les règles de l'article 9 de cet arrêté dont elles prescrivent de manière impérative l'application [...] ».

Les autres dispositions de l'arrêté, et notamment l'article 11, qui abrogeait l'arrêté du 26 mai 1975, n'ont toutefois pas été annulées.

L'histoire se répète alors et l'on assiste à un nouvel exemple de tolérance administrative, comme en 2001, pour maintenir le régime de l'abattement d'assiette pour frais professionnels au bénéfice de certaines catégories de salariés en matière sociale, le temps que lui soit donné un nouveau fondement.

Ainsi, à la suite de ces annulations :

- une lettre collective n° 2005-028 du 3 mars 2005 a été diffusée dans les réseaux URSSAF précisant, en ce qui concerne la pratique de la DFS, que dans l'attente de la parution d'un nouvel arrêté rétablissant au plan juridique cette pratique, les DFS pour frais professionnels étaient maintenues dans les mêmes conditions que celles fixées par l'article 9 annulé par le Conseil d'État ;

- une lettre-circulaire n° 2005-077 du 3 mai 2005 de l'ACOSS a précisé la portée de la recommandation précédente à l'égard des employeurs et au regard des contrôles opérés par l'URSSAF. L'ACOSS a décidé le maintien de la DFS telle que prévue par la disposition annulée « compte tenu des effets extrêmement préjudiciables » pour les entreprises des conséquences de cette annulation. Cette lettre circulaire précisait notamment : « En conséquence, la pratique de la DFS trouve désormais son fondement juridique, non plus dans les dispositions de l'arrêté du 20 décembre 2002 et de la circulaire du 7 janvier 2003, mais dans la présente lettre circulaire, qui introduit une tolérance administrative.

Cette tolérance administrative de l'ACOSS reprend dans son ensemble les dispositions de l'article 9 annulées et des paragraphes 4.1, 4.2 et 4.3 de la circulaire ministérielle du 7 janvier 2003 également annulées ».

Entre le 1<sup>er</sup> janvier 2003 et la nouvelle rédaction de l'article 9 annulé de l'arrêté du 20 décembre 2002 par arrêté du 25 juillet 2005, la DFS n'a donc eu d'autre fondement qu'une simple tolérance administrative dont les conditions d'application relevaient de l'appréciation exclusive de l'organisme de recouvrement.

La deuxième chambre civile de la Cour de cassation a en ce sens jugé, à plusieurs reprises, que « l'annulation par le Conseil d'État de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 [...] a privé rétroactivement de fondement juridique cette pratique jusqu'à l'entrée en vigueur de l'arrêté du 25 juillet 2005<sup>21</sup> » et qu'entre le 1<sup>er</sup> janvier 2003 et cette date, la déduction forfaitaire n'avait d'autre fondement que la lettre-circulaire du 3 mai 2005, « simple tolérance administrative dont les conditions d'application relevaient de l'appréciation exclusive de l'organisme de recouvrement<sup>22</sup> ».

Ainsi qu'il a été mentionné en début de rapport, l'assemblée plénière n'aura, dans le présent pourvoi, à se prononcer que sur l'application de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005, et non dans les versions antérieures que nous venons d'évoquer.

<sup>21</sup> Par ex., 2<sup>e</sup> Civ., 17 juin 2010, pourvoi n° 09-16.548.

<sup>22</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 22 janvier 2009, pourvoi n° 07-21.030 ; 2<sup>e</sup> Civ., 11 juin 2009, pourvoi n° 08-13.893 ; 2<sup>e</sup> Civ., 17 décembre 2009, pourvoi n° 08-21.602 ; 2<sup>e</sup> Civ., 1<sup>er</sup> juillet 2010, pourvois n° 09-15.313 et n° 09-15.314 ; Soc., 1<sup>er</sup> février 2011, pourvoi n° 08-44.570 ; Soc., 7 mars 2012, pourvoi n° 10-30.723, et 2<sup>e</sup> Civ., 28 mai 2014, pourvoi n° 13-17.652.

b) Le fondement actuel de la déduction forfaitaire spécifique : l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 tel que modifié en 2005

L'article 6 de l'arrêté interministériel du 25 juillet 2005 modifiant l'arrêté du 20 décembre 2002 a, en effet, remplacé la disposition annulée par la disposition suivante :

« Les professions, prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, qui comportent des frais dont le montant est notablement supérieur à celui résultant du dispositif prévu aux articles précédents peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire spécifique. Cette déduction est, dans la limite de 7 600 euros par année civile, calculée selon les taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code précité. [...] L'assiette des cotisations est alors constituée par le montant global des rémunérations, indemnités, primes, gratifications ou autres acquises aux intéressés, y compris, le cas échéant, les indemnités versées au travailleur salarié ou assimilé à titre de remboursement des frais professionnels, à l'exception de celles versées, d'une part, à certaines professions bénéficiant d'une déduction forfaitaire spécifique dont le montant est notablement inférieur à la réalité des frais professionnels exposés par le travailleur salarié ou assimilé et, d'autre part, de celles versées au titre d'avantages venant en contrepartie de contraintes professionnelles particulièrement lourdes. La liste limitative des ces exceptions est jointe en annexe<sup>23</sup> du présent arrêté [...] ».

Cette nouvelle rédaction de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 a fait l'objet de deux circulaires :

- une circulaire d'application du ministre de la santé et des solidarités du 4 août 2005 (DSS/SDFSS/5B/N° 2005/376), non publiée au *Journal officiel*, dont la partie IV est consacrée à la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels. Elle précise, notamment, sur le champ des professions concernées par la DFS, que « le bénéfice de la DFS pour frais professionnels est lié à l'activité professionnelle du salarié et non à l'activité générale de l'entreprise et que lorsqu'un salarié exerce plusieurs professions dont certaines ouvrant droit à la DFS, il y a lieu de considérer séparément les revenus tirés de chacune des activités et de leur appliquer le régime d'imposition qui leur est propre ;

S'agissant des mandataires sociaux, la DFS pour frais professionnels peut leur être attribuée dès lors que l'activité exercée par le dirigeant se trouve dans une profession ouvrant droit à réduction sous réserve que :

- l'activité puisse être regardée comme constituant l'exercice d'une profession effective et distincte de la fonction de dirigeant, qui justifie éventuellement l'attribution d'une rémunération séparée ;

- la DFS ne s'applique qu'à la part de rémunération afférente à l'activité ouvrant droit à la déduction.

En conséquence le mandataire social doit être titulaire d'un contrat de travail distinct de son mandat social pour son activité professionnelle spécifique et bénéficier de deux rémunérations distinctes.

Le champ des professions concernées est celui qui avait été déterminé, sur la base des interprétations ayant fait l'objet d'une décision spéciale de la direction de la législation fiscale ou de la direction de la sécurité sociale, avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001 » ;

- une circulaire ministérielle du 19 août 2005 (DSS/SDFSS/5B/N° 2005/389), publiée au *Bulletin officiel santé, protection sociale, solidarité* n° 9 du mois d'octobre 2005, qui se présente sous forme de questions-réponses. Parmi les seize questions-réponses sur les conditions d'application de la réglementation relative, notamment, à la DFS, la question n° 52 est relative au champ d'application de la DFS dans la limite de 7 600 euros ;

Question n° 52 : « L'employeur doit-il vérifier que le montant des frais exposés par son salarié est supérieur ou égal à 7 600 euros pour pouvoir appliquer la déduction forfaitaire spécifique ? »

Réponse : « Non. La seule appartenance à l'une des professions visées à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, ou qui relèvent de ce dispositif par des interprétations ayant fait l'objet d'une décision spéciale de la direction de la législation fiscale ou de la direction de la sécurité sociale avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001, suffit à permettre le bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique ».

<sup>23</sup> « Annexe : Allocations et indemnités versées au titre des remboursements de frais professionnels admis à être déduits de l'assiette de cotisations en cas de déduction forfaitaire spécifique autorisée aux professions prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000.

I. - Allocations et indemnités versées à certaines professions bénéficiant d'une déduction forfaitaire spécifique dont le montant est notablement inférieur à la réalité des frais professionnels exposés par le travailleur salarié ou assimilé

1° Les indemnités de grands déplacements allouées aux ouvriers du bâtiment dans les conditions fixées à l'article 5 de l'arrêté du 20 décembre 2002 ;

2° Les indemnités journalières de "défraiement" versées aux artistes dramatiques, lyriques, chorégraphiques ainsi qu'aux régisseurs de théâtre, qui participent à des tournées théâtrales ;

3° Les indemnités pour frais de mécanisation des ouvriers forestiers ;

4° Les allocations de "saison" allouées aux artistes, musiciens, chefs d'orchestre et autres travailleurs du spectacle qui sont engagés par les casinos, les théâtres municipaux ou les théâtres bénéficiant de subventions des collectivités territoriales pendant la durée de la saison ainsi que, le cas échéant, les remboursements de leurs frais de déplacement. Il en est de même pour les répétitions effectuées dans le cadre de la saison.

5° Les allocations et remboursements de frais perçus par les chefs d'orchestre, musiciens et choristes à l'occasion de leurs déplacements professionnels en France et à l'étranger. Il en est de même pour les répétitions effectuées dans le cadre de ces déplacements ;

6° Les allocations et remboursements de frais professionnels des journalistes professionnels au sens de l'article L. 761-2 du code de la sécurité sociale, mentionnés dans la lettre du 11 mars 1974 du ministère de l'économie et des finances, dans les conditions prévues par le dispositif.

II. - Allocations et indemnités versées au titre d'avantages résultant de contraintes professionnelles particulièrement lourdes

1° La prise en charge obligatoire du coût des titres de transport des salariés par les employeurs d'Île-de-France instituée par la loi n° 82-684 du 4 août 1982 et par le décret n° 91-57 du 16 janvier 1991 et 50 % de la prise en charge totale ou partielle de l'abonnement mensuel par les employeurs de province instituée par l'article 109 de la loi n° 2000-1208 du 13 décembre 2000. De même, la prime de transport instituée par l'arrêté du 28 septembre 1948 applicable en région parisienne et en province peut être admise dans la limite de 4 euros ;

2° La part contributive de l'employeur dans les titres-restaurant dans les limites prévues à l'article L. 131-4 du code de la sécurité sociale ».

Enfin, une **lettre du 20 janvier 2011** a été adressée par le directeur de la réglementation, du recouvrement et du service de l'ACOSS au président du Syndicat des casinos modernes de France, avec copie au président des Casinos de France et au président de l'Association des casinos indépendants de France, pour « *répondre aux demandes de sécurisation juridique formulées par les employeurs* » sur les conditions d'application de la DFS au sein des casinos. Elle précise :

« *Je vous prie de bien vouloir trouver ci-dessous la position de l'ACOSS quant à la question soulevée. Je tiens à vous préciser que les contrôles effectués à partir de 2011 sur les casinos seront effectués dans son entier respect. Toutefois, il s'agit d'une tolérance qui va à l'encontre des dispositions de jurisprudence dont nous disposons. Dans ce cadre aucun effet rétroactif n'est envisagé* ».

Cette lettre admet, compte tenu des incidences sur l'organisation et le fonctionnement des casinos des dispositions de l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos, l'application de la DFS pour certains personnels qui n'exercent pas exclusivement leurs fonctions dans les salles de jeux ou qui consacrent leur activité aux services annexes réservés aux joueurs.

## **B. - La réglementation des jeux dans les casinos**

Les casinos ont été longtemps prohibés. Par dérogation à l'article 410 de l'ancien code pénal, interdisant les jeux de hasard, la loi du 15 juin 1907 a accordé aux stations classées « *balnéaires* », « *thermales* » ou « *climatiques* » la possibilité d'ouvrir et d'exploiter un casino.

Leur implantation, comme aujourd'hui, était subordonnée à la délivrance d'une autorisation du ministère de l'intérieur et les différents aspects de leur fonctionnement soumis à diverses règles exigeantes. Les casinos y exploitaient des jeux traditionnels, sans être autorisés à exploiter les machines à sous, apparues après la Première Guerre mondiale.

Ce n'est qu'en 1987 que la loi<sup>24</sup> a permis l'utilisation de machines à sous dans les casinos « *autorisés où est pratiqué au moins un des jeux prévus par la loi* », par dérogation à l'interdiction générale des appareils de jeu du décret-loi du 31 août 1937 et de la loi n° 83-628 du 12 juillet 1983<sup>25</sup>.

Le bénéfice d'un casino, aussi intéressant pour l'exploitant que pour l'État et les collectivités locales de par les retombées fiscales que son implantation génère, a été étendu par la loi n° 88-13 du 5 janvier 1988 sur l'amélioration de la décentralisation aux grandes agglomérations de plus de 500 000 habitants classées « *stations de tourisme* ».

Selon un rapport récent sur l'organisation et l'exploitation des jeux dans l'Union européenne<sup>26</sup>, la France serait aujourd'hui le pays européen le plus doté en casinos, avec 199 casinos.

L'article 1 de l'arrêté du 14 mai 2007, toujours en vigueur, relatif à la réglementation des jeux dans les casinos, en donne la définition : « **Un casino est un établissement comportant trois activités distinctes : l'animation, la restauration et le jeu, réunies sous une direction unique sans qu'aucune d'elles puisse être affirmée** ».

Le dossier de presse 2016 des casinos de France illustre ces obligations réglementaires : « *les casinos constituent de véritables complexes de loisirs autour du jeu : des spectacles de qualité, diverses animations culturelles, récréatives, sportives, artistiques et des restaurants souvent gastronomiques, parfois étoilés. Les casinos proposent, comme toutes les entreprises de loisirs, du temps de divertissement, un espace de rencontre et d'animation qui n'attire pas seulement les joueurs* ».

La réglementation relative aux casinos est désormais, à l'exception de l'arrêté du 14 mai 2007 précité, codifiée au code de la sécurité intérieure. Ainsi :

- les dispositions de la loi du 15 juin 1907 relative aux casinos, abrogées par l'article 19 de l'ordonnance n° 2012-351 du 12 mars 2012 relative à la partie législative du code de la sécurité intérieure, sont désormais reprises aux articles L. 321-1 à L. 321-7 et suivants du code de la sécurité intérieure ;

- le décret n° 59-1489 du 22 décembre 1959 portant réglementation des jeux dans les casinos des stations balnéaires, thermales et climatiques, abrogé par l'article 16 du décret n° 2014-1253 du 27 octobre 2014 relatif aux dispositions des livres III, VI et VII de la partie réglementaire du code de la sécurité intérieure, est désormais codifié aux articles R. 321-1 à R. 321-39 de ce code.

En application de l'article 1 du décret de 1959 précité, devenu l'article D. 321-13 du code de la sécurité intérieure, les catégories de jeux de hasard suivant peuvent être autorisées dans les casinos :

- les jeux dits de « *contrepartie* <sup>27</sup> » ;
- les jeux dits « *de cercle* » ;
- les formes électroniques de ces deux jeux ;
- les machines à sous.

Le moyen unique de l'URSSAF portant sur les redressements relatifs à l'application de la DFS pour les exercices 2006 et 2007, il convient de remettre en perspective l'évolution de la réglementation des jeux dans les casinos au regard de la période contrôlée : avant, pendant et après celui-ci.

<sup>24</sup> Loi n° 87-306 du 5 mai 1987 modifiant certaines dispositions relatives aux casinos autorisés.

<sup>25</sup> Pour l'historique, cf. Conseil constitutionnel, décision n° 2010-55 QPC, du 18 octobre 2010.

<sup>26</sup> Rapport d'information 2016 des sénateurs Allizard et Marie.

<sup>27</sup> Jeux dans lesquels le joueur affronte l'établissement et non les autres joueurs.

## B. - 1. Un accès aux salles traditionnelles de jeux de hasard réservé aux titulaires de carte d'admission spéciale, soumise à droit de timbre, en début de contrôle URSSAF

Une séparation était organisée dans les casinos entre les diverses salles de jeux de hasard, en application de l'alinéa 1 de l'article 14 du décret du 22 décembre 1959<sup>28</sup> et de l'article 26 de l'arrêté d'application du 23 décembre 1959, tels que modifiés par décret du 20 août 1987, lors de l'introduction des machines à sous. Ainsi :

- l'entrée dans les salles de jeux de hasard réservées aux machines à sous, à la boule et au vingt-trois ne nécessitait que la délivrance d'un ticket ou de tout autre moyen, payant ou non, permettant de contrôler le nombre de personnes entrées ;

- l'accès aux salles de jeux de table traditionnels était réservée aux titulaires d'une carte spéciale d'admission, délivrée par le directeur de l'établissement et soumise à droit de timbre.

Ce droit de timbre était prévu par l'article 945 du code général des impôts, qui disposait :

« I. Nul ne peut pénétrer dans les salles où, conformément à la loi du 15 juin 1907, les jeux de hasard sont autorisés, sans être muni d'une carte délivrée par le directeur de l'établissement et passible d'un droit de timbre dont la quotité est fixée comme suit : [...]

II. - Les dispositions qui précèdent ne sont pas applicables aux cartes d'entrée dans les salles de jeux de boule ainsi que dans les salles où sont exploités des appareils de jeux automatiques sauf, dans ce dernier cas, s'il s'agit de salles dont l'accès est subordonné à la délivrance d'une carte assujettie au droit de timbre prévu au paragraphe I ».

Le personnel employé dans les salles de jeux devait, aux termes du décret du 22 décembre 1959, faire l'objet d'un agrément ministériel et était tenu à des contraintes vestimentaires :

- « Toutes les personnes employées à un titre quelconque dans les salles de jeux [...] doivent être agréées par le ministre de l'intérieur [...] » (article 8) ;

- « Les membres du personnel des salles de jeux ci-après désignés : chef et sous-chef de table, croupier, changeur, ravitailleur et valet de pied doivent, pendant le travail, porter des vêtements sans poche » (article 9).

## B. - 2. Une libéralisation partielle, en mai 2006, avec l'instauration d'un contrôle d'identité à l'entrée de l'ensemble des salles de jeu en contrepartie de la disparition des salles à accès réservé

La réglementation sur les jeux a été modifiée pour tenir compte d'un protocole conclu entre les syndicats de casinos, d'une part, et le ministère de l'intérieur, le ministère du budget et le ministère de la santé, d'autre part, sur la promotion du jeu responsable. La lettre précitée du 20 janvier 2011 de l'ACOSS au président du Syndicat des casinos modernes de France y fait référence.

Le rapport d'information sénatorial intitulé « L'évolution des jeux de hasard et d'argent : le modèle français à l'épreuve<sup>29</sup> » précise que ce protocole qui prévoyait la suppression du droit de timbre en échange de l'instauration d'un contrôle aux entrées a été signé par l'État dans une dynamique de soutien à la profession des casinos, affectée par la désaffectation pour les jeux de table en raison, entre autres, du droit de timbre dissuasif exigé à l'entrée et du « tsunami » des machines à sous. La mise en place de la vérification des identités aux entrées de l'ensemble des casinos a eu pour but de renforcer l'effectivité des dispositions réglementaires qui permettent de refuser l'accès des salles de jeux aux personnes frappées d'interdiction, ainsi qu'aux mineurs.

Comme annoncé, la législation a évolué en 2006 :

- d'une part, la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 a supprimé en son article 112, à compter du 1<sup>er</sup> mai 2006, l'article 945 du code général des impôts, relatif au droit de timbre dans les casinos. Cette suppression a, par voie de conséquence, supprimé les salles d'accès réservé, pour lesquelles les URSSAF admettaient le bénéfice de la DFS, à la différence des autres salles de jeux, où elles la refusaient ;

<sup>28</sup> Article 14 du décret du 22 décembre 1959, dans sa version applicable du 21 août 1987 au 15 décembre 2006 : « l'accès des salles de jeux où sont exploités simultanément la boule, le vingt-trois et les appareils automatiques mentionnés au d de l'article 1, ou deux de ces jeux seulement, et l'accès des salles où ne sont exploités que ces appareils sont subordonnés à la délivrance d'un ticket ou à la mise en oeuvre de tout autre moyen, payant ou non, permettant de contrôler le nombre de personnes entrées. L'accès des autres salles de jeux est subordonné à la délivrance d'une carte d'admission passible du droit de timbre mentionné à l'article 945 du code général des impôts ».

Article 26 de l'arrêté du 23 décembre 1959 portant réglementation des jeux dans les casinos, dans sa version applicable du 26 août 1987 à son abrogation : « admission dans les salles de jeux de hasard autres que celles réservées à la boule, au vingt-trois et aux machines à sous. L'accès aux salles où fonctionnent les jeux de hasard autres que la boule, le vingt-trois et les machines à sous ou deux de ces jeux seulement ou les seules machines à sous, est soumis à la présentation d'une carte spéciale dont le prix ne peut être inférieur au droit de timbre dont la quotité est fixée à l'article 945 du code général des impôts ».

<sup>29</sup> Rapport d'information n° 58 de M. Trucy, au nom de la commission des finances, déposé le 7 novembre 2006, p. 100 : « un protocole très complet et longtemps attendu, signé à la fin de 2005 par le gouvernement (ministres de l'intérieur et du budget) et la profession de casinos »

1. - Instauration du contrôle aux entrées « Soucieux des risques croissants que peuvent créer chez certains joueurs, et par voie de conséquence, chez leurs proches, une pratique excessive du jeu pouvant conduire à la dépendance, le ministère de l'intérieur met en place un contrôle aux entrées pour interdire l'accès aux salles de jeux aux mineurs et aux personnes frappées d'interdiction.

« Ce contrôle s'inscrit également dans une dynamique de soutien aux jeux de table, à l'activité des casinos et à la mixité de l'offre de jeux avec les machines à sous ».

2. - D'importantes mesures d'accompagnement

- Des mesures fiscales : suppression du droit de timbre et aménagement de la CRDS.

- Des mesures techniques : [...]

3. - Assouplissement concernant l'organisation générale des établissements

- Autorisation de mise en place de plusieurs types de « caisses communes » des jeux, d'une certaine polyvalence « maîtrisée » des emplois dans les trois filières (contrôle, croupier, caisse) de délivrance, sous certaines conditions, d'un badge « visiteur » aux personnes démunies de pièce d'identité.

4. - Simplifications administratives...»

- d'autre part, l'article 14 du décret de 1959 précité a été modifié par l'article 11 du décret n° 2006-1595 du 13 décembre 2006<sup>30</sup>, pour relativiser les conséquences de cette suppression du droit de timbre, en prévoyant que :

« Toute personne désirant accéder aux salles de jeux est tenue de justifier de son identité. À cette fin, chaque établissement met en place un dispositif systématique de contrôle à l'entrée des salles de jeux. Ce contrôle est exercé dans tous les cas, que l'accès aux salles soit payant ou non » ;

- enfin, l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos a encadré les modalités d'administration et de fonctionnement des casinos. Il a conforté, en son article 21<sup>31</sup>, le fait que tous les jeux autorisés peuvent être exploités dans une ou plusieurs salles du casino, à la seule condition de la vérification préalable de l'identité des personnes pénétrant dans la salle et que désormais aucun jeu d'argent ne peut être exploité dans les locaux où l'accès du public est libre.

Cet arrêté prévoit aussi un certain nombre d'obligations pour certaines catégories de personnel. Ainsi, notamment :

- le directeur responsable est tenu d'être présent dans l'établissement pendant les heures de fonctionnement des jeux. En son absence, il est remplacé par un membre du comité de direction chargé de remplir en ses lieux et place toutes ses obligations (article 13). Directeur responsable et membres du comité de direction, agréés par le ministre, ont seuls qualité, dans le cadre de leurs attributions respectives, pour s'occuper de l'exploitation des jeux et pour donner des ordres au personnel des salles de jeux (article 14) ;

- à l'entrée des salles de jeux, la permanence du contrôle permettant d'identifier et de refuser l'admission des mineurs et des personnes exclues des salles de jeux par décision du ministre de l'intérieur est assurée par des personnels agréés par le ministre de l'intérieur (article 25) ;

- si les heures limites d'ouverture et de fermeture des salles sont fixées par arrêté, pour les jeux dits de cercle, les salles peuvent rester ouvertes dans certains cas, sans toutefois que ces jeux puissent rester ouverts plus de vingt heures sans interruption (article 31) ;

- tout casino qui exploite les machines à sous dans un local distinct doit au moins employer dans cette salle un caissier et affecter un membre du comité de direction au contrôle de ces jeux. Il pourra également employer un mécanicien pour effectuer les opérations courantes d'entretien et de dépannage.

Dans tout casino où fonctionnent plus de cinquante machines doivent être présents au minimum : un membre du comité de direction spécialisé, un caissier et un mécanicien chargé des opérations de dépannage courant, tous agréés par le ministre de l'intérieur (article 67-27, abrogé en 2009, date où il a été repris à l'article 68-27).

Pour les obligations vestimentaires, le décret n° 2006-1595 du 13 décembre 2006 a modifié en le simplifiant l'article 9 du décret de 1959, précisant désormais seulement, sans détailler, que les employés de jeux agréés doivent, pendant le travail, porter des vêtements sans poche<sup>32</sup>.

### B. - 3. Les évolutions postérieures au contrôle URSSAF

L'arrêté, toujours en vigueur, du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos a été plusieurs fois modifié de 2008 à 2015, et le décret du 22 décembre 1959 a été codifié, en 2014, aux articles R. 321-1 à R. 321-39 du code de la sécurité intérieure.

Parmi les obligations ajoutées par les modifications successives de l'arrêté du 14 mai 2007, on peut noter plus particulièrement que :

- désormais, outre les employés de jeux, les employés de vidéoprotection doivent aussi être agréés<sup>33</sup> ;

- l'ouverture, la fermeture ou la réinitialisation d'une machine à sous doit être faite en présence du directeur responsable ou d'un membre du comité de direction, et du mécanicien ou de l'employé chargé de l'opération à effectuer pour les casinos de 75 machines à sous au plus (article 68-14) ;

- en 2011, a été ajouté à l'article 68-27 l'obligation de présence au minimum, pour tout casino où fonctionnent plus de 75 machines à sous, d'un membre du comité de direction, d'un caissier, d'un mécanicien chargé des opérations de dépannage courant avec possibilité que l'un des contrôleurs aux entrées ou le caissier puissent être chargés des opérations courantes d'entretien ou de dépannage, à la condition qu'il soient agréés et préalablement formés à ces opérations (article 68-27).

Lors du premier pourvoi (n° 13-17.652), l'URSSAF faisait notamment grief à la cour d'appel d'avoir fait, au mépris des dispositions de l'article 2 du code civil, une application pour partie rétroactive de l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos, tout en contestant que ce dernier ait, au demeurant, modifié les conditions d'application de la déduction forfaitaire spécifique.

## **II. - Une jurisprudence de la deuxième chambre, non contestée par la doctrine, dans la continuité de la jurisprudence administrative**

L'application de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale donne lieu à un contentieux abondant de la deuxième chambre civile de la Cour de cassation et pas moins de 147 arrêts ont été publiés depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2000. Sur ces 147 arrêts, deux seulement concernent la DFS<sup>34</sup>.

<sup>30</sup> Désormais codifié à l'article R. 321-27 du code de la sécurité intérieure.

<sup>31</sup> Article 21 : « Dans les locaux où l'accès du public est libre, aucun jeu d'argent ne pourra être exploité. Tous les jeux autorisés peuvent être exploités dans une ou plusieurs salles de l'établissement, à la seule condition que l'identité de toutes les personnes ayant pénétré dans cette ou ces salles ait été vérifiée au préalable ».

<sup>32</sup> Formulation reprise à l'identique par l'article R. 321-32 du code de la sécurité intérieure.

<sup>33</sup> Cf. article 15 de l'arrêté de 2007, plusieurs fois modifié, et 8 du décret du 22 décembre 1959, désormais codifié à l'article R. 321-31 du code de la sécurité intérieure.

<sup>34</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 9 février 2017, pourvoi n° 15-20.858, publié au *Bulletin* ; 2<sup>e</sup> Civ., 14 février 2013, pourvoi n° 12-13.656, *Bull.* 2013, II, n° 30.

Sur les 38 décisions, publiées ou non, concernant la DFS, seules trois ont été commentées<sup>35</sup> par la doctrine.

Si assiette et abattements de cotisations sociales se prêtent à réflexions doctrinales, c'est plutôt sur les choix de politique de sécurité sociale.

Les articles sur la DFS sont simplement descriptifs. Les encyclopédies<sup>36</sup> en relatent l'historique et en décrivent le mécanisme sans commentaires particuliers, en reprenant principalement les décisions du Conseil d'État de 2004<sup>37</sup> annulant tant l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 qui autorisait les employeurs à pratiquer des déductions forfaitaires spécifiques sur l'assiette des cotisations de sécurité sociale dues au titre de l'emploi de salariés relevant de certaines professions visées à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, que les dispositions afférentes de la circulaire d'application du 7 janvier 2003.

Dans le *Juris-Classeur*, Mmes Colbeaux, Millet Ursin et M. Aubry-Durand<sup>38</sup> indiquent de façon concise : « Les déductions forfaitaires s'appliquent ainsi aux seules professions qui bénéficiaient d'une telle déduction en matière fiscale au 21 décembre 2000. La liste de ces professions et le taux de la déduction applicable n'ont pas été modifiés (circ. DSS/SDFSS/5 B n° 2005-376, 4 août 2005, § 4-1, préc. supra, n° 118). Cette liste est interprétée strictement par la Cour de cassation (2<sup>e</sup> Civ., 14 février 2013, pourvoi n° 12-13.656, Bull. 2013, II, n° 30 : *Juris-Data* n° 2013-002145) ».

Traités et précis sur le droit de la sécurité sociale<sup>39</sup> ne développent guère plus la question

Si peu d'arrêts de la Cour de cassation concernent la DFS, ils sont encore plus rares à traiter de l'application de la DFS au personnel des casinos et de la question de son champ d'application posée par le présent pourvoi.

Parmi ces arrêts, deux<sup>40</sup> sont relatifs à l'application aux personnels des casinos de la déduction supplémentaire, qui a précédé la DFS. Ils sont de peu d'intérêt pour la question actuellement posée, dès lors que, sous l'empire de l'arrêté précité du 26 mai 1975, la Cour de cassation jugeait que la déduction supplémentaire, alors adossée à la déduction supplémentaire fiscale existante, ne s'opérait pas de plein droit en faveur des salariés visés par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts et que l'employeur devait, pour bénéficier d'une déduction sur l'assiette des cotisations de sécurité sociale égale à la déduction fiscale, établir l'existence d'une décision expresse de l'administration fiscale, prise en fonction de la situation concrète de chaque salarié.

Voir, par exemple, 2<sup>e</sup> Civ., 19 janvier 2006, pourvoi n° 04-30.527 :

« Qu'en statuant ainsi alors que la déduction supplémentaire pour frais professionnels ne s'opère pas de plein droit en faveur des salariés visés par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts et que, pour bénéficier d'une déduction égale sur l'assiette des cotisations sociales, l'employeur doit établir l'existence d'une décision expresse de l'administration fiscale, prise en fonction de la situation concrète de chaque salarié, la cour d'appel, qui n'a pas constaté en l'espèce que l'entreprise concernée rapportait cette preuve, a violé les textes susvisés ».

Pour la période postérieure à la suppression de la déduction supplémentaire fiscale, où l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, pris sur le fondement de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, s'est substitué à l'arrêté du 26 mai 1975 pour maintenir en vigueur le mécanisme des déductions supplémentaires sociales pour certaines professions, en gardant toutefois une référence au texte fiscal abrogé<sup>41</sup>, six arrêts concernent l'application de la DFS aux employés de casino.

Prenant acte de la disparition de la déduction fiscale et de ce nouveau texte, la Cour de cassation a jugé qu'il appartenait désormais aux organismes de recouvrement, sous le contrôle du juge du contentieux général, de se prononcer sur le bien-fondé de l'application des dispositions réglementaires en matière sociale et que, pour mettre en œuvre la DFS, l'employeur devait respecter le champ des professions concernées, déterminé sur la base des interprétations ayant fait l'objet d'une décision de la direction fiscale ou de la direction de la sécurité sociale avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001.

Cf. 2<sup>e</sup> Civ., 17 juin 2010, pourvoi n° 09-13.022 - deuxième moyen :

« Et attendu que l'arrêt retient que, pour la période postérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2001, les organismes de recouvrement sont seuls compétents pour apprécier si le salarié a droit ou non à la déduction supplémentaire et que l'employeur désireux de mettre en œuvre cette déduction devait respecter le champ des professions concernées, déterminé sur la base des interprétations ayant fait l'objet d'une décision de la direction fiscale ou de la direction de la sécurité sociale avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001 ; Que de ces seules énonciations, la cour d'appel a exactement déduit que la société n'était pas fondée à appliquer l'abattement supplémentaire de 30 % aux salariés qu'elle considérait comme journalistes ».

Pour l'application du nouveau texte aux personnels des casinos et établissements de jeux, la deuxième chambre civile a statué au regard de nombreux paramètres :

<sup>35</sup> « Déduction forfaitaire pour frais professionnels des VRP : l'assiette minimale des cotisations s'apprécie à chaque paye », *Lamyline, actualités du droit*, 22 février 2017 ; « Charges sociales sur salaires, conditions d'application de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels - transports routiers », *DO actualités*, n° 8, 23 février 2017, 9 ; F.-J. Pansier, « note sous 2<sup>e</sup> Civ., 14 février 2013 », *Lextenso, les Cahiers sociaux*, 1<sup>er</sup> mars 2013, n° 250, p. 100.

<sup>36</sup> *Liaisons sociales* *Quotidien lamylne*, le dossier juridique, n° 39/2016, 29 février 2016 - Avantages en nature et frais professionnels : « Environ une centaine de professions, limitativement énumérées par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000 (date à laquelle la déduction d'impôt afférente a été supprimée), dont les journalistes, les VRP, les employés du bâtiment, bénéficient d'une déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels (arrê du 25 juillet 2005, JO, 6 août) ».

<sup>37</sup> CE, 29 décembre 2004, requêtes n° 254529 et n° 254832.

<sup>38</sup> Fascicule 640-7 du *Juris-Classeur protection sociale traité* - « régime général : cotisations de sécurité sociale - assiette : frais professionnels et application de la DFS », avril 2014, n° 130.

<sup>39</sup> *Droit de la protection sociale*, 7<sup>e</sup> édition, de M. Morvan, *Lexis Nexis* ; *Le droit de la sécurité sociale*, 18<sup>e</sup> édition, MM. Dupeyroux, Borgetto, Laffore, Dalloz ; *Droit de la sécurité sociale*, 14<sup>e</sup> édition, M. Prétot, Dalloz.

<sup>40</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 29 juin 2004, pourvoi n° 02-31.087, et 2<sup>e</sup> Civ., 23 novembre 2006, pourvoi n° 05-17.303.

<sup>41</sup> Dans sa rédaction au 31 décembre 2000.

- le maintien d'un régime dérogatoire au principe de l'universalité de l'assiette des cotisations en matière sociale, alors même que le régime d'exemption fiscale sur lequel il était fondé était abrogé ;

- les modalités particulières du maintien de cet exemption : renvoi par arrêté à un article supprimé d'une annexe du code général des impôts, dans sa version antérieure à sa suppression, lequel comporte une liste de « professions » pouvant bénéficier de l'exemption avec les taux qui leur sont applicables ;

- le consensus des organismes de recouvrement, de l'État et des casinos pour faire perdurer ce système, même lorsqu'à deux reprises il a perdu tout fondement juridique, leurs critiques portant sur le champ d'application de la dérogation et non sur son existence ;

- la doctrine administrative, en raison des nombreuses circulaires intervenues sur cette question, invoquées à tour de rôle et en sens contraire, par les URSSAF et par les casinos ;

- l'interprétation donnée au texte abrogé, auquel il est renvoyé par l'article 9 de l'arrêté de 2002, par les juridictions administratives qui ont été saisies de cette question.

En effet, le Conseil d'État<sup>42</sup> a statué sur la liste des professions pouvant bénéficier de déductions supplémentaires et sur le champ d'application de cette déduction aux casinos :

- il a considéré<sup>43</sup> que l'énumération des professions de l'article 5 de l'annexe IV donnant droit à un avantage supplémentaire était limitative ;

- il a approuvé une cour administrative d'appel d'avoir limité le bénéfice de la déduction supplémentaire, prévue pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence, aux personnes exerçant effectivement leurs activités professionnelles dans les salles dont l'accès est exclusivement réservé aux joueurs, par la motivation suivante :

CE, 21 décembre 1994, n° 110329 : « *Considérant, d'une part, qu'en vertu de cet article (article 5, annexe IV), la déduction supplémentaire, prévue pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence, bénéficie, s'agissant d'une société gérant un casino, aux personnels affectés aux activités de casino, y compris aux services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais ; que c'est, dès lors, à bon droit, et sans restreindre le champ d'application des dispositions susmentionnées du code général des impôts, contrairement à ce que soutient la requérante, que la Cour en a limité le bénéfice aux personnes exerçant effectivement leurs activités professionnelles dans les salles dont l'accès est exclusivement réservé aux joueurs, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes réservés aux joueurs ;*

*Considérant, d'autre part, que si la société invoque l'interprétation administrative énoncée dans une réponse ministérielle du 24 juin 1955 à M. Roubert, sénateur, selon laquelle les dispositions susmentionnées « ne font pas de distinction selon les fonctions exercées par les intéressés et la déduction supplémentaire est applicable, dès lors, à l'égard de tous ceux d'entre eux qui supportent des frais de représentation et de veillée ou des frais de double résidence », la Cour n'a pas, eu égard aux termes de la question posée, qui tendait à ce que le bénéfice de cette déduction soit étendu au personnel des casinos et cercles affecté aux services annexes supportant les mêmes sujétions, méconnu les dispositions de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales en jugeant que cette réponse ne contenait pas d'interprétation formelle de la notion de membre du personnel des casinos et des cercles qui inclurait des personnes exerçant leurs fonctions hors des salles réservées aux joueurs [...] » ;*

- il a, enfin, par les décisions précitées du 21 mars 2001<sup>44</sup> rejetant les requêtes de sociétés tendant à faire déclarer illégale l'instruction fiscale du 30 janvier 1981 restreignant le champ d'application de la déduction supplémentaire pour frais professionnels dont pouvaient bénéficier les casinos, réaffirmé que :

*« la déduction supplémentaire, prévue par l'article 5 de l'annexe IV au code général des impôts pour les personnels des cercles et casinos supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence, bénéficie, s'agissant d'une société gérant un casino, aux personnels affectés aux activités de casino, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais ; qu'il résulte des dispositions précitées de la loi du 15 juin 1907 et du décret du 22 décembre 1959 que doivent être regardées comme affectées aux activités de casino les personnes exerçant effectivement leur activité dans les locaux spéciaux, distincts et séparés où sont autorisés les jeux mentionnés à l'article 1 de ce décret, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes proposés aux joueurs ».*

Les six arrêts de la Cour de cassation<sup>45</sup> sur la DFS applicable aux casinos sont postérieurs à ces décisions du Conseil d'État, invoquées par les URSSAF dans leurs conclusions.

Ces décisions, qui s'échelonnent entre 2013 et 2016, concernent des contrôles URSSAF avec des redressements de même type portant sur des périodes à peu près similaires, de 2005 à 2006/2009. Cette similitude de périodes contrôlées s'explique par l'existence programmée d'une série de contrôles, à laquelle fait référence l'ACOSS dans sa lettre du 20 janvier 2011 au président du Syndicat des casinos, où elle mentionne les « *constats effectués par les différentes équipes d'inspecteurs mobilisés sur le dernier contrôle concerté des casinos* ».

<sup>42</sup> Au-delà des décisions de 2004, citées en première partie de rapport, annulant l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, modifié depuis 2005.

<sup>43</sup> CE, 29 avril 1985, requête n° 44790.

<sup>44</sup> CE, 21 mars 2001, requêtes n° 214848 et n° 213111.

<sup>45</sup> Les non-admissions et rejets non spécialement motivés, appliquant par définition la jurisprudence de la deuxième chambre, ne sont pas ici comptabilisés : 2<sup>e</sup> Civ., 20 décembre 2012, pourvois n° 11-27.655 et n° 11-27.656 ; 14 mars 2013, pourvois n° 12-13.868 et n° 12-13.246 ; 17 septembre 2015, pourvoi n° 14-22.431 ; 5 novembre 2015, pourvoi n° 14-23.591 ; 17 décembre 2015, pourvoi n° 14-26.407 ; 31 mars 2016, pourvoi n° 15-11.313.

Ces six arrêts sont présentés dans un ordre chronologique. Les arrêts numérotés 1 et 5 sont relatifs à une même procédure<sup>46</sup> qui, comme l'affaire du casino de Montrond-les-Bains, a fait l'objet de deux pourvois :

**1° 2<sup>e</sup> Civ., 19 septembre 2013, pourvoi n° 12-22.736<sup>47</sup>**, période 2005-2007

« Vu les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale, 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005, ensemble l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000 ;

Attendu qu'il résulte de ce dernier texte que bénéficiaient de la déduction supplémentaire prévue par le second les personnels des casinos exerçant effectivement leur activité dans les locaux spéciaux, distincts et séparés où sont autorisés les jeux mentionnés à l'article 1 du décret du 22 décembre 1959, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes proposés aux joueurs ; [...]

Attendu que pour annuler la contrainte en ce qu'elle concerne la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels appliquée aux membres du comité de direction, techniciens de machines à sous, physionomistes et contrôleurs aux entrées chargés de la sécurité, l'arrêt retient que l'ACOSS, dans une lettre du 20 janvier 2011 adressée au président du Syndicat des casinos modernes de France, considère que le fait que les personnels des casinos employés aux jeux (contrôleurs aux entrées/physionomistes, techniciens de maintenance et mécaniciens des machines à sous) ainsi que les membres du comité de direction ne soient pas exclusivement affectés aux salles de jeux ou aux services annexes réservés aux joueurs est devenu sans incidence en raison de l'évolution de la réglementation sur les jeux ; que par ailleurs, il résulte de la circulaire de la direction de la sécurité sociale n° 2005-385 du 19 août 2005 que la seule appartenance à l'une des professions visées à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, suffit à permettre le bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique ; que les personnels concernés ont exposé des frais de représentation et de veillée ;

Qu'en statuant ainsi, alors que la disposition de la circulaire du 19 août 2005 citée par la cour d'appel ne présente pas de caractère impératif et que la lettre du 20 janvier 2011 ne constitue qu'une simple tolérance administrative pour l'avenir, de sorte que la déduction forfaitaire spécifique ne pouvait être appliquée à ces personnels, la cour d'appel a violé les textes susvisés » ;

**2° 2<sup>e</sup> Civ., 7 novembre 2013, pourvoi n° 12-25.510<sup>48</sup>**, période 2005-2006

« Vu les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels ;

Attendu que pour annuler le redressement portant sur les sommes correspondant aux déductions forfaitaires spécifiques appliquées aux personnels non affectés aux salles de jeux ou aux services annexes proposés aux joueurs, l'arrêt retient que selon l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 modifié par l'arrêté du 25 juillet 2005, les professions prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, qui comportent des frais dont le montant est notablement supérieur à celui résultant du dispositif prévu aux articles 3 à 8 du même arrêté, peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire spécifique, cette déduction étant limitée à 7 600 euros par année civile et calculée selon les taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du même code ; qu'au regard de l'article 5 de cette annexe, font partie de la liste des professionnels bénéficiant de la déduction forfaitaire spécifique les personnels de casinos et de cercles supportant des frais de représentation et de veillée, ou des frais de double résidence ou supportant à la fois des frais de représentation et de veillée et des frais de double résidence ; qu'une partie du personnel concerné par le redressement, étant en relation avec la clientèle des joueurs dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de leurs fonctions, pouvaient bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique, alors même qu'ils ne seraient pas exclusivement affectés aux salles de jeux ainsi qu'aux services annexes réservés aux joueurs, à la condition toutefois de supporter des frais de représentation et de veillée ; qu'il n'était pas contesté par l'URSSAF que ces personnels avaient exposé pendant la période litigieuse des frais de représentation et de veillée ;

Qu'en statuant ainsi, alors que les personnels des casinos et cercles autorisés, par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, à pratiquer une déduction forfaitaire spécifique sont ceux exerçant effectivement leur activité dans les locaux spéciaux, distincts et séparés où sont autorisés les jeux mentionnés à l'article 1 du décret du 22 décembre 1959, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes proposés aux joueurs, la cour d'appel a violé les textes susvisés » ;

**3° 2<sup>e</sup> Civ., 19 décembre 2013, pourvoi n° 12-28.941**, période 2007-2009

« Vu les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale, 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005, et 5 de l'annexe IV du code général des impôts ; [...]

Attendu que, pour annuler le redressement, l'arrêt retient [...] que les membres du comité de direction, le directeur des jeux, les contrôleurs aux entrées, les assistants de clientèle, les contrôleurs de sécurité, les techniciens de maintenance (personnes pour lesquelles le redressement a été opéré) sont à des titres divers en contact avec la clientèle et doivent être présents pendant les heures de fonctionnement des jeux, de sorte qu'ils supportent des frais de représentation et de veillée et/ou de double résidence ouvrant droit au bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique ;

<sup>46</sup> 19 septembre 2013, pourvoi n° 12-22.736, et 10 mars 2016, pourvoi n° 15-12.301.

<sup>47</sup> Les visas, chapeaux et chapeaux intérieurs sont soulignés par la rédactrice.

<sup>48</sup> NB : bien que ce dossier ait fait l'objet d'un second pourvoi sur renvoi après cassation, celui-ci n'est pas ici étudié, l'arrêt rendu concernant un rejet du premier moyen, dans la mesure où l'arrêt rendu sur ce second pourvoi (2<sup>e</sup> Civ., 11 février 2016, pourvoi n° 14-25.291) rectifie l'arrêt attaqué sur une erreur matérielle et dit n'y avoir à statuer sur le second moyen annexé, relatif à la déduction forfaitaire spécifique, qui n'est manifestement pas de nature à entraîner la cassation.

Qu'en statuant ainsi alors **qu'en vertu de la doctrine fiscale**, la déduction forfaitaire spécifique, prévue pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, bénéficie, s'agissant d'une société gérant un casino, aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais, la cour d'appel a violé les textes susvisés » ;

**4<sup>e</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 28 mai 2014, pourvoi n° 13-17.652**, 1<sup>er</sup> janvier 2005 au 31 décembre 2007, **Casino de Montrond-les-Bains**

« Vu les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale, 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005, et 5 de l'annexe IV du code général des impôts, ensemble l'article 12 du code de procédure civile ; [...]

Attendu que, pour annuler le redressement, l'arrêt énonce [...] ; qu'il en déduit que la déduction forfaitaire spécifique ne peut être restreinte aux seuls membres du personnel des casinos exerçant leur activité dans des lieux auxquels l'accès du public est subordonné à certaines conditions, mais bénéficie au personnel des casinos supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence ;

Qu'en statuant ainsi, alors, d'une part, que l'annulation par le Conseil d'État statuant au contentieux de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 autorisant les employeurs à pratiquer sur l'assiette des cotisations de sécurité sociale une déduction forfaitaire spécifique a privé de fondement juridique cette pratique jusqu'à l'entrée en vigueur de l'arrêté du 25 juillet 2005, et que, pour la période antérieure à la publication de ce dernier, cette déduction, instituée par une circulaire dépourvue de valeur réglementaire, résultait d'une simple tolérance administrative dont les conditions d'application relevaient de l'appréciation exclusive de l'organisme de recouvrement, **d'autre part, qu'en vertu de la doctrine fiscale, la déduction forfaitaire spécifique prévue pour la période postérieure à la publication de l'arrêté du 25 juillet 2005, pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, bénéficie aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais, la cour d'appel a violé les textes susvisés** » ;

**5<sup>e</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 10 mars 2016, pourvoi n° 15-12.301**, période 2005-2007 (**deuxième pourvoi**)

« **Sur le moyen unique du pourvoi incident (société) :**

Attendu que la société fait grief à l'arrêt d'avoir validé la contrainte litigieuse en ce qu'elle concernait les sommes réclamées au titre du redressement afférentes aux voituriers, contrôleurs d'identité, agents de sécurité et physionomistes [...] :

Mais attendu que les personnels des casinos et cercles autorisés par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, à pratiquer une déduction forfaitaire spécifique sont ceux exerçant effectivement leur activité dans les locaux spéciaux distincts et séparés où sont autorisés les jeux mentionnés à l'article 1 du décret n° 59-1489 du 22 décembre 1959, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes proposés aux joueurs ;

Et attendu que l'arrêt relève que les voituriers, les contrôleurs d'identité, les agents de sécurité et les physionomistes n'exercent pas leur activité dans les salles de jeux et que celle-ci est destinée à assurer la sécurité et le confort de l'ensemble de la clientèle et n'est donc pas réservée aux joueurs ;

Que de ces constatations procédant de son pouvoir souverain d'appréciation des éléments de fait et de preuve débattus devant elle, la cour d'appel a exactement déduit que les personnels en cause ne pouvaient pas bénéficier de la déduction supplémentaire pour frais professionnels, de sorte que le redressement devait être confirmé [...]

**Mais sur le moyen unique du pourvoi principal (URSSAF) :**

Vu les articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale, 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, dans sa rédaction issue de l'arrêté du 25 juillet 2005, ensemble l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000 ;

Attendu qu'il résulte de ce dernier texte que **bénéficiaire de la déduction supplémentaire prévue par le deuxième les personnels des casinos exerçant leur activité dans les locaux spéciaux, distincts et séparés où sont autorisés les jeux mentionnés à l'article 1 du décret n° 59-1489 du 22 décembre 1959 modifié, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes proposés aux joueurs ;**

Attendu que pour annuler le redressement portant sur les sommes correspondant aux déductions forfaitaires spécifiques appliquées aux membres du comité de direction et aux techniciens des machines à sous, l'arrêt retient, pour les premiers, que la réglementation des jeux leur impartit la mission de s'occuper de l'exploitation des jeux et des recettes, de donner des ordres au personnel des salles de jeux et obligent le directeur responsable à être présent dans l'établissement pendant les heures de fonctionnement des jeux, et qu'en l'absence de celui-ci, un membre du comité de direction doit le remplacer ; **pour les seconds**, qu'ils assurent la maintenance des machines et procèdent à leur réparation, qu'ils exercent une activité concernant uniquement les utilisateurs des machines à sous et donc les joueurs, qu'ils sont donc bien affectés à un service annexe réservé aux joueurs ;

Qu'en statuant ainsi, alors que les salariés intéressés n'exerçaient pas leurs fonctions dans les conditions fixées par les textes précités, la cour d'appel a violé ceux-ci » ;

**6<sup>e</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 10 mars 2016, pourvoi n° 15-11.411**, période 2005-2006

« **Mais attendu que pour la période postérieure à la publication de l'arrêté du 25 juillet 2005 modifiant l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour les cotisations de sécurité sociale, la déduction forfaitaire spécifique, prévue pour les personnels des casinos et cercles supportant**

*des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, bénéficie aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais ;*

*Et attendu que l'arrêt relève que **les contrôleurs aux entrées ainsi que le responsable sécurité et son adjoint** n'exercent pas uniquement dans les salles de jeux, et leur activité consiste à contrôler l'identité et assurer la sécurité de l'ensemble de la clientèle, même non joueuse ; que de même, **les surveillants vidéo et leur chef** exercent leur activité dans un local sécurisé qui n'est pas ouvert à la clientèle et concerne l'ensemble des clients du casino ; **que les agents d'entretien**, même s'ils peuvent être amenés à travailler par intermittence dans les espaces réservés aux jeux, effectuent de même leur mission au service de l'ensemble des personnes fréquentant l'établissement ; **que le responsable des coffres** exerce une activité technique de surveillance au niveau des caisses et des coffres et n'assure donc pas une activité annexe réservée aux joueurs ;*

*Que de ces constatations et énonciations, procédant de son appréciation souveraine des éléments de fait et de preuve soumis aux débats, la cour d'appel a pu décider que les personnels concernés n'étant pas affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, ils ne pouvaient bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique ».*

La lecture de ces décisions appelle un certain nombre d'observations :

- le deuxième pourvoi, n° 15-12.301, ne concerne pas une rébellion de la cour d'appel de renvoi, en l'occurrence la cour d'appel de Lyon, laquelle a appliqué la jurisprudence de la deuxième chambre civile, mais sans aller jusqu'au terme de celle-ci, comme en témoignent le rejet du pourvoi incident de la société exploitant le casino et la cassation sur le moyen unique de l'URSSAF ;

- la cour d'appel de Lyon, par un arrêt postérieur au renvoi après cassation à cette même cour du dossier du casino de Montrond-les-Bains, a appliqué la jurisprudence aujourd'hui contestée<sup>49</sup> ;

- des cours d'appel ont anticipé la tolérance administrative pour l'avenir résultant de la lettre de l'ACOSS de 2011 ;

- la deuxième chambre civile a fait application de la jurisprudence traditionnelle de la Cour de cassation sur la valeur des circulaires. En effet, selon cette jurisprudence<sup>50</sup>, sans cesse réaffirmée, les circulaires ministérielles sont dépourvues de valeur normative et n'obligent que les fonctionnaires et agents auxquels elles sont destinées. La jurisprudence administrative est plus nuancée. M. Chapus<sup>51</sup>, dans son ouvrage consacré au droit du contentieux administratif, souligne cette différence d'appréciation entre les deux ordres de juridiction. Le Conseil d'État ne reconnaît aucune valeur normative à la circulaire purement interprétative ne posant aucune règle nouvelle. En revanche, sous réserve de la compétence de l'autorité signataire de l'acte et du respect des normes supérieures, les dispositions impératives d'une circulaire, c'est-à-dire celles qui fixent dans le silence des textes une règle nouvelle ou qui donnent une interprétation du droit existant qu'elles prescrivent d'appliquer, ont valeur d'une règle de droit et peuvent être déferées au juge de l'excès de pouvoir (actes faisant grief<sup>52</sup>). Dans ce cas, la circulaire peut toutefois être déclarée inopposable si elle n'a pas été publiée au *Journal officiel*, comme cela a été le cas dans les deux arrêts précités du 21 mars 2001<sup>53</sup>, par lesquels le Conseil d'État a déclaré inopposable aux deux sociétés de casinos la circulaire, qu'il a estimé réglementaire, du 30 janvier 1981 5 F-13-81, qui réservait le bénéfice de la déduction supplémentaire en matière fiscale aux personnels supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence exerçant leur activité professionnelle dans les salles exclusivement ouvertes aux possesseurs d'une carte d'entrée dans le casino, faute d'avoir fait l'objet d'une publication au *Journal officiel* ;

- la deuxième chambre civile a fait sienne l'interprétation par le Conseil d'État de l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction antérieure au 31 décembre 2000, auquel renvoie l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 modifié ;

- deux des arrêts de cassation<sup>54</sup>, dont celui relatif à Montrond-les-Bains, font référence à la doctrine fiscale, laquelle n'est plus mentionnée dans le dernier arrêt de la Cour de cassation. Cette référence s'inscrit dans la continuité d'un arrêt du 17 juin 2010 de la chambre qui, pour la période postérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2001, a jugé que le champ des professions concernées par la DFS devait être déterminé par les organismes de recouvrement sur la base des interprétations ayant fait l'objet, avant cette date, d'une décision de la direction fiscale ou de la direction de la sécurité sociale :

- cf. 2<sup>e</sup> Civ., 17 juin 2010, pourvoi n° 09-13.022 :

*« Et attendu que l'arrêt retient que pour la période postérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2001, les organismes de recouvrement sont seuls compétents pour apprécier si le salarié a droit ou non à la déduction supplémentaire et que l'employeur désireux de mettre en œuvre cette déduction devait respecter le champ des professions concernées, déterminé sur la base des interprétations ayant fait l'objet d'une décision de la direction fiscale ou de la direction de la sécurité sociale avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001 ».*

La position de la deuxième chambre est claire sur l'application de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, dans sa version en vigueur à compter de 2005, au-delà de la référence à la doctrine fiscale faite dans le présent litige : la DFS, prévue pour les personnels des casinos supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence,

<sup>49</sup> Cf. arrêt de rejet, 2<sup>e</sup> Civ., 10 mars 2016, pourvoi n° 15-11.411.

<sup>50</sup> Com., 9 juillet 1987, pourvoi n° 85-13.221, *Bull.* 1987, IV, n° 457 ; Soc., 14 mars 1996, pourvoi n° 94-13.118, *Bull.* 1996, V, n° 97 ; 2<sup>e</sup> Civ., 16 septembre 2003, pourvoi n° 02-30.658, *Bull.* 2003, II, n° 270 ; 2<sup>e</sup> Civ., 18 février 2010, pourvoi n° 09-12.206, *Bull.* 2010, II, n° 38, et 2<sup>e</sup> Civ., 19 juin 2014, pourvoi n° 13-16.576.

<sup>51</sup> 13<sup>e</sup> édition, n° 650 « On peut enfin noter que, pour les tribunaux judiciaires, les circulaires sont indistinctement des mesures intérieures à l'administration, simplement susceptibles d'aider à l'interprétation de la loi. Ce qui épargne à ces tribunaux des analyses délicates ».

<sup>52</sup> CE, Ass., 29 janvier 1954, Institution Notre-Dame du Kreisker, *Rec.* 64 ; CE, Sect., 18 décembre 2002, requête n° 203618, Mme X..., *Rec.* 463.

<sup>53</sup> CE, 21 mars 2001, requêtes n° 214848 et n° 213311.

<sup>54</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 19 décembre 2013, pourvoi n° 12-28.941, et 28 mai 2014, pourvoi n° 13-17.652.

bénéficie aux personnels affectés aux activités de casino, étant entendus comme ceux exerçant effectivement leur activité dans des locaux distincts et séparés où sont autorisés les jeux, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais.

### **III. - Une rébellion fondée sur l'évolution des casinos et sur un arrêt récent de la deuxième chambre**

La cour d'appel de Lyon fonde principalement son argumentation sur le caractère obsolète et inopérant de la référence à une doctrine fiscale, qu'elle estime révolue.

Elle écarte, d'abord, la référence faite au code général des impôts, comme simple séquelle d'une époque antérieure où la déduction supplémentaire en matière sociale était couplée à la défunte déduction supplémentaire fiscale.

Elle bannit, ensuite, la référence à la doctrine fiscale, validée par la jurisprudence du Conseil d'État, pour concerner une période datée et révolue du fonctionnement des casinos, alors que l'évolution de la réglementation des jeux a « *fondamentalement* » modifié les conditions d'exercice de leur métier par les employés de casinos et périmé une interprétation qui n'a pu, de par la suppression de l'avantage fiscal, évoluer.

Elle met, enfin, en exergue une divergence de la chambre :

- entre l'arrêt de cassation (2<sup>e</sup> Civ., 28 mai 2014, pourvoi n° 13-17.652), qui énonce :

*« qu'en vertu de la doctrine fiscale, la déduction forfaitaire spécifique, prévue, pour la période postérieure à la publication de l'arrêt du 25 juillet 2005, pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, bénéficie aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais, la cour d'appel a violé les textes susvisés » ;*

- et la décision qu'elle cite du 13 février 2014 (2<sup>e</sup> Civ., 13 février 2014, pourvoi n° 13-11.630) : *« Mais attendu que l'arrêt relève, d'une part, que la doctrine sociale ou la doctrine fiscale contenues dans des circulaires dépourvues de valeur réglementaire ne saurait ajouter des conditions à l'octroi d'avantages résultant de normes supérieures, d'autre part, que l'article 9 de l'arrêt du 20 décembre 2002, dans sa rédaction applicable en la cause, se borne à faire référence aux professions et aux taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, ce qui n'implique pas qu'il soit fait application d'une doctrine fiscale qui a par le passé limité le champ d'application de ces dispositions ; que c'est à tort que le redressement fait application d'une condition supplémentaire tenant au kilométrage accompli quotidiennement par les deux salariés ; Que la cour d'appel a, par ces seuls motifs, légalement justifié sa décision » .*

Par une lecture, qu'elle veut moderne, des seuls textes applicables en matière de sécurité sociale, appréciés en l'état de la réglementation des jeux à l'époque du redressement, elle considère que peuvent désormais bénéficier de la DFS tous les employés du casino qui justifient supporter des frais de représentation, de veillée ou de double résidence.

Sa motivation est reproduite ci-dessous :

*« Par application des premier et troisième alinéas de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, tout avantage en nature ou en espèces attribué en contrepartie ou à l'occasion du travail doit être soumis à cotisation sociale et il ne peut être opéré sur la rémunération de déduction au titre des frais professionnels que dans les conditions et limites fixées par un arrêté interministériel.*

*Le législateur a toutefois accordé à certaines professions, présumées engager des frais plus importants que des salariés ordinaires, une déduction forfaitaire spécifique sur l'assiette des cotisations sociales.*

*Ainsi l'article 9 de l'arrêt du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale dispose (dans sa rédaction issue de l'arrêt du 25 juillet 2005, seule applicable à la période ici litigieuse, qui ne porte que sur les années 2006 et 2007) que :*

*« Les professions prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, qui comportent des frais dont le montant est notoirement supérieur à celui résultant du dispositif prévu aux articles précédents peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire spécifique. Cette déduction est dans la limite de 7 600 euros par année civile, calculée selon les taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code précité.*

*L'employeur peut opter pour la déduction forfaitaire spécifique lorsqu'une convention ou un accord collectif du travail l'a explicitement prévu ou lorsque le comité d'entreprise ou les délégués du personnel ont donné leur accord » .*

*Parmi les professions prévue par l'article 5 de l'annexe IV précitée figurent en particulier les personnels suivants :*

*« Casinos et cercles :*

- personnel supportant des frais de représentation et de veillée 8 % ;*
- personnel supportant des frais de double résidence 12 % ;*
- personnel supportant à la fois des frais de représentation et de veillée et des frais de double résidence 20 % » .*

*Cette référence au code général des impôts et à la réglementation fiscale s'explique par le fait qu'au départ cette déduction supplémentaire était calquée sur la déduction forfaitaire spécifique accordée en matière fiscale dont bénéficiait alors ces mêmes professions. Cette déduction a été supprimée au plan fiscal en décembre 2000 mais subsiste encore à ce jour en matière de cotisations sociales.*

*La question posée par le présent litige est celle de savoir si, comme le soutient la SAS Casino de Montrond-les-Bains, tous les salariés de cette entreprise de casino peuvent bénéficier de cette déduction supplémentaire pour*

*frais professionnels dès lors qu'ils justifient exposer de tels frais, ou si celle-ci est, comme le soutient l'URSSAF de la Loire, limitée aux salariés dont les fonctions sont liées directement aux jeux, ou se rattachent aux services annexes réservés aux joueurs.*

*Cette formulation se réfère directement à la doctrine énoncée par les circulaires des services fiscaux et validée par la jurisprudence du Conseil d'État, qui en son temps considérait que pouvaient bénéficier de cette déduction fiscale les personnels « affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble des employés susceptibles d'exposer des frais de représentation, de veillée ou de double résidence », et que le bénéfice devait donc en être limité « aux personnes exerçant effectivement leurs activités professionnelles dans les salles dont l'accès est exclusivement réservé aux joueurs, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes réservés aux joueurs » (arrêt CE du 21 décembre 1994).*

*Cette interprétation du texte de l'article 5 de l'annexe IV au code général des impôts se référerait ainsi directement au fait qu'à l'époque les jeux se trouvaient dans des salles réservées qui n'étaient accessibles qu'aux joueurs et après paiement par ceux-ci d'un droit de timbre.*

*Or ce droit de timbre a été supprimé par la loi de finance rectificative du 30 décembre 2005, et les salles réservées aux joueurs ont été supprimées par le décret n° 2006-1595 du 13 décembre 2006, complété par l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos, qui dispose en son article 21 que :*

« Dans les locaux où l'accès au public est libre, aucun jeu d'argent ne pourra être exploité.

Tous les jeux autorisés peuvent être exploités dans une ou plusieurs salles de l'établissement à la seule condition que l'identité de toutes les personnes ayant pénétré dans cette ou ces salles ait été vérifié au préalable ».

*Cette nouvelle organisation des casinos et la suppression corrélative des salles réservées aux jeux a fondamentalement modifié les conditions d'exercice de leur métier par les employés de casinos et a rendu complètement obsolète l'interprétation donnée du texte litigieux par la doctrine fiscale, celle-ci n'ayant bien évidemment pas pu évoluer puisqu'elle concernait un avantage fiscal supprimé depuis plusieurs années lors de cette réforme des casinos.*

*Quoi qu'il en soit, la doctrine sociale ou la doctrine fiscale contenues dans des circulaires dépourvues de valeur réglementaire ne sauraient ajouter des conditions à l'octroi d'avantages résultant de normes supérieures.*

*L'article 9 précité de l'arrêté du 20 décembre 2002, dans sa rédaction applicable en la cause, se borne à faire référence aux professions et aux taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, ce qui n'implique pas qu'il soit fait application d'une doctrine fiscale qui a par le passé limité le champ d'application de ces dispositions (2<sup>e</sup> Civ., pourvoi n° 13-11.630).*

**Peuvent donc bénéficier de cette déduction tous les employés du casino qui justifient supporter des frais de représentation, de veillée ou de double résidence [...] ».**

La position de la cour d'appel de renvoi se résume donc à une lecture de la DFS, débarrassée de ses scories historiques, sur la seule base des textes en vigueur lors du contrôle.

L'examen des décisions rendues en la matière par les cours d'appel de 2015 à 2017, définitives ou frappées de pourvois en cours, ne conforte pas la rébellion. Il démontre une application de la jurisprudence de la Cour de cassation parfois exprimée différemment et qui, pour autant, n'aboutit pas toujours concrètement aux mêmes conclusions quant aux catégories de personnels de casinos pouvant, au regard des pièces produites, entrer dans le champ de la DFS.

Des distinctions apparaissent aussi sur le point de savoir si les personnels doivent, pour pouvoir bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique, avoir des fonctions exclusivement ou non liées aux jeux ou se rattachant exclusivement ou non aux services annexes proposés aux joueurs.

## **IV. - Éléments de solution**

### **A. - Sur la question de principe du champ d'application de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels au personnel des casinos**

#### **1. - Deux thèses sont donc en présence**

- en vertu de la doctrine fiscale, la deuxième chambre civile a limité le bénéfice de la DFS, prévue pour les personnels supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence, aux personnels affectés aux « *activités de casino* », étant entendus comme les personnels exerçant effectivement leur activité dans des locaux distincts et séparés où sont autorisés les jeux, y compris les services annexes ;

- la cour d'appel de Lyon l'étend à « *tous les employés du casino* » qui justifient supporter des frais de représentation, de veillée ou de double résidence, en considérant que l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, tel que modifié par l'arrêté du 25 juillet 2005, se borne à faire référence aux professions et aux taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts.

#### **2. - Le recours à la doctrine fiscale, invoquée par la Cour de cassation et rejetée par la cour de renvoi, est-il désuet ?**

La réponse à cette question est plus nuancée que celle donnée par la cour d'appel de Lyon.

Comme le relève M. Dupeyroux<sup>55</sup>, le droit de la sécurité sociale subit l'attraction du droit fiscal. Ainsi, de nombreuses solutions légales, réglementaires, jurisprudentielles ou même des pratiques relatives à l'assiette des cotisations et aux

<sup>55</sup> *Précis de droit de la sécurité sociale*, 18<sup>e</sup> édition, p. 299.

frais professionnels sont le fruit d'une référence directe aux solutions du droit fiscal ou s'en inspirent plus ou moins. Cela s'avère d'autant plus normal que les prélèvements fiscaux et sociaux présentent des similitudes de base, leur caractère obligatoire et leur affectation à des dépenses de services publics, et sont d'ailleurs réunis dans la notion économique de prélèvements obligatoires et dans la notion juridique de charges publiques.

À l'époque ancienne où la déduction supplémentaire sociale était adossée à la déduction supplémentaire fiscale, la chambre sociale<sup>56</sup> a limité le recours à la doctrine fiscale en retenant qu'en l'absence de référence générale des textes de sécurité sociale aux textes fiscaux, et faute de dispositions particulières d'assimilation, l'exonération fiscale dont bénéficieraient les subventions à fonds perdus accordées par un employeur à ses salariés au titre de l'aide à la construction ne saurait être appliquée aux cotisations de sécurité sociale se rapportant à ces subventions.

Certes, dans le présent pourvoi, un renvoi aux textes fiscaux existe bien, l'article 9, modifié, de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale renvoyant expressément à un article d'une annexe du code général des impôts.

Toutefois, il ne s'agit que d'un renvoi à un article qui a cessé de recevoir application, en matière fiscale, à compter de l'année 2001, de par la suppression par la loi de finances pour 1997 du troisième alinéa du 3° de l'article 83 du code général des impôts, qui y renvoyait. Cette suppression de la déduction supplémentaire pour frais professionnels en matière fiscale a eu pour effet de rendre caduque la doctrine fiscale qui y était relative. De la même façon, le Conseil d'État<sup>57</sup> juge, d'une part, qu'un changement de législation a pour effet de rendre périmée l'interprétation donnée par l'administration de la loi antérieure dès l'entrée en vigueur de la loi nouvelle et, d'autre part, qu'en rendant inapplicable pour le passé la loi précédemment en vigueur, la loi rétroactive rend caduque la doctrine se rapportant à la loi antérieure.

Par ailleurs, même s'il subit l'attraction du droit fiscal, le droit du prélèvement social est un droit autonome<sup>58</sup> et la deuxième chambre civile<sup>59</sup> a dès lors jugé que ne s'impose pas à une cour d'appel la qualification, retenue par l'administration fiscale, de sommes soumises à cotisations par le droit social.

Illustrent ce mélange d'attraction et d'autonomie, la référence à la doctrine fiscale<sup>60</sup> paraît cantonnée dans la jurisprudence de la deuxième chambre, au-delà des casinos, à l'application de la DFS :

- soit pour en octroyer le bénéfice aux ouvriers de nettoyages de locaux, car ce n'est que par application de la doctrine fiscale, qui les assimilait aux ouvriers du bâtiment, visés par la liste de l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, que le bénéfice de la DFS continue de leur être applicable<sup>61</sup> ;

- soit pour l'écarter dès lors qu'elle impose aux chauffeurs routiers, figurant dans la liste de l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, une condition supplémentaire tenant au kilométrage quotidien accompli. Or c'est précisément la motivation de cet arrêt<sup>62</sup> que la cour d'appel de renvoi a utilisé pour contester le recours à la doctrine sociale.

### 3. - Le recours à la doctrine fiscale est-il daté ?

Il est évident que la disparition, il y a plus de 16 ans, du texte fiscal a figé la doctrine fiscale à un mode de fonctionnement qui n'est plus aujourd'hui celui des casinos. Or une réelle interdépendance existait entre doctrine fiscale et réglementation des jeux de hasard, ainsi que l'illustre la lecture d'un extrait de la décision précitée du Conseil d'État du 21 mars 2001<sup>63</sup> :

*« Considérant qu'aux termes de l'article 14 du décret précité du 22 décembre 1959 portant réglementation des jeux dans les casinos des stations balnéaires, thermales et climatiques, dans sa rédaction antérieure à l'entrée en vigueur du décret susvisé n° 87-684 du 20 août 1987, « L'accès des salles de jeux doit être subordonné à la délivrance d'une carte d'admission [...] » ; qu'aux termes du même article, dans sa rédaction issue du décret susvisé du 20 août 1987, applicable aux faits de l'espèce : « L'accès des salles de jeux où sont exploités simultanément la boule, le vingt-trois et les appareils automatiques mentionnés au d de l'article 1, ou deux de ces jeux seulement, et l'accès des salles où ne sont exploités que ces « appareils » sont subordonnés à la délivrance d'un ticket ou à la mise en œuvre de tout autre moyen, payant ou non, permettant de contrôler le nombre de personnes entrées. L'accès des autres salles de jeux est subordonné à la délivrance d'une carte d'admission [...] » ; qu'ainsi, le décret du 20 août 1987 a eu pour effet de permettre l'accès sans carte d'admission aux locaux où sont exploités certains des jeux mentionnés à l'article 1 du décret du 22 décembre 1959 ; que, par suite, en continuant à réserver le bénéfice de la déduction supplémentaire pour frais professionnels aux employés de casino travaillant dans une salle exclusivement ouverte aux titulaires d'une carte d'admission, alors que certains personnels affectés à des activités de casino exercent leur profession dans des locaux désormais accessibles sans cette carte, l'instruction fiscale du 30 janvier 1981 ne s'est pas bornée à donner une interprétation de la réglementation applicable, mais a limité la portée de l'article 5 de l'annexe IV au code général des impôts ; qu'elle présente un caractère réglementaire en tant que, à compter de l'entrée en vigueur du décret du 20 août 1987, elle exclut du bénéfice de la déduction supplémentaire pour frais professionnels certains des personnels de casino exerçant leur activité dans des salles où sont pratiqués les jeux énumérés à l'article 1 du décret du 22 décembre 1959 modifié ».*

Et, postérieurement à cette première évolution, la réglementation des casinos a continué à s'assouplir. Désormais, plus de séparation des salles de jeux de hasard entre salles de jeux traditionnels, à accès réservé, et salles de machine

<sup>56</sup> Soc., 14 mai 1975, pourvoi n° 73-13.204, *Bull.* 1975, V, n° 260.

<sup>57</sup> CE, 15 mai 1992, requête n° 71854 ; CE, 30 juin 1982, requête n° 33818.

<sup>58</sup> Lamy règles fiscales et sociales, n° 352 ; X. Prétot, *Mémento de droit de la sécurité sociale*.

<sup>59</sup> 2° Civ., 14 septembre 2006, pourvoi n° 05-12.464.

<sup>60</sup> Lettre ministérielle de 1972.

<sup>61</sup> 2° Civ., 6 octobre 2016, pourvoi n° 15-25.435 ; 2° Civ., 20 janvier 2012, pourvoi n° 10-26.092 (ouvriers de nettoyage de locaux).

<sup>62</sup> 2° Civ., 13 février 2014, pourvoi n° 13-11.630.

<sup>63</sup> CE, 21 mars 2001, Société Europe 92, sur renvoi préjudiciel du TASS de la légalité d'une instruction fiscale.

à sous, d'accès libre. Depuis mai 2006, les salles à accès réservé aux titulaires d'une carte spéciale d'admission soumise à droit de timbre ont disparu avec la suppression du droit de timbre. Les salles de jeux de hasard peuvent, depuis, être mixtes et comporter jeux traditionnels et machines à sous.

Toutefois, si n'importe quel client des sociétés exploitant des casinos peut pénétrer librement dans toutes les salles de loisirs ou de spectacles de ces sociétés, spas, restaurants, piscines, thalasso, cinémas..., les joueurs ne peuvent accéder aux salles de jeux qu'après un contrôle d'identité notamment destiné à écarter, pour éviter toute addiction, mineurs et interdits de jeux. Conformément à l'article 21 de l'arrêté du 14 mai 2007, aucun jeu d'argent ne peut être exploité dans les locaux où l'accès du public est libre.

Il n'en demeure pas moins que si la topographie des casinos a changé, le principe est toujours le même, celui d'un contrôle à l'entrée de l'enceinte des jeux, seule la variété de jeux autorisés à être exploités dans cette enceinte ayant changé.

#### 4. - La véritable question, au-delà de la question de la doctrine fiscale, est donc celle de la pertinence actuelle de la jurisprudence

Or, pour apprécier cette pertinence, il faut certes, comme la cour d'appel, en revenir aux textes, mais aussi, comme la deuxième chambre, aux fondamentaux qui sous-tendent le droit de la sécurité sociale.

##### 4. a. Bref rappel des textes applicables

L'alinéa 3 de l'article L. 241-1 du code de la sécurité sociale renvoie à l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, modifié, le soin de définir les conditions et limites dans lesquelles les frais professionnels peuvent être déduits de l'assiette des cotisations sociales. Ledit article 9 dispose, par renvoi à l'article du code général des impôts, qui ne trouve plus application en matière fiscale, que « *Les professions, prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, qui comportent des frais dont le montant est notoirement supérieur à celui résultant du dispositif prévu aux articles précédents peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire spécifique. Cette déduction est, dans la limite de 7 600 euros par année civile, calculée selon les taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code précité [...]* ».

Figure dans cette liste de « *professions* » :

« *Casinos et cercles* :

- *personnel supportant des frais de représentation et de veillée 8 % ;*
- *personnel supportant des frais de double résidence 12 % ;*
- *personnel supportant à la fois des frais de représentation et de veillée et des frais de double résidence 20 % ».*

L'article 1 de l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux définit le casino : « *Un casino est un établissement comportant trois activités distinctes : l'animation, la restauration et le jeu, réunies sous une direction unique sans qu'aucune d'elles puisse être affirmée* ».

L'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts ne désigne pas des entreprises ou sociétés mais réserve un droit spécifique aux « *personnels* » de certaines « *professions* » limitativement énumérées.

##### 4. b. Les fondamentaux qui sous-tendent le droit de la sécurité sociale

Comme le droit fiscal, le droit de la sécurité sociale est un droit imprégné d'ordre public. On peut se référer utilement à cet égard au chapitre consacré à « *Ordre public et sécurité sociale* » du *Rapport annuel* 2013 de la Cour de cassation sur « *Ordre public et société* ».

Il y était rappelé : « *Comme l'écrit le professeur Yves Saint-Jours (in Dictionnaire de la justice, sous la direction de L. Cadet, PUF, 2004, V° Sécurité sociale), « la Sécurité sociale présente cette originalité d'être, à la fois, conçue comme une institution de justice sociale et codifiée comme un droit protecteur de la personne humaine ». Rien d'étonnant alors à ce que cette discipline recèle nombre de règles d'ordre public. C'est le cas, [...], d'autre part, des règles relatives aux cotisations sociales (§ 2). [...] L'ordre public imprègne les règles relatives à l'assiette (A) et au recouvrement des cotisations sociales (B).*

A. - *Assiette : les taux de cotisations s'imposent tant à l'égard de l'employeur, tenu de régler ses charges sociales, qu'à l'égard du salarié. [...]*

*Par ailleurs, à l'instar des règles d'assiette et de recouvrement, les mesures d'exonération, d'abattement ou de réduction, qui font toujours l'objet d'une interprétation stricte en jurisprudence, présentent un fort caractère d'ordre public* ».

Par ailleurs, des grands principes régissent les prélèvements sociaux du régime général :

- tout d'abord, l'universalité des revenus pris en compte pour les prélèvements sociaux du régime général : ainsi, l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale retient une conception très extensive des revenus taxables, relayée par la jurisprudence, qui en a donné l'interprétation la plus large. M. Dupeyroux<sup>64</sup> la résume ainsi : « *pour la Cour suprême, entre, a priori, dans l'assiette des cotisations tout avantage, quel qu'il soit, reçu en considération d'une appartenance présente ou passée à l'entreprise, sauf évidemment disposition légale contraire* » (cf., par ex., arrêt du 9 mars 2017, pourvoi n° 15-27.538, publié au *Bulletin*, qui intègre dans l'assiette des cotisations sociales, comme avantage, la prise en charge, par l'employeur, des amendes réprimant une contravention au code de la route commise par un salarié de l'entreprise) ;

- ensuite, le caractère restrictif des exceptions à ce principe d'universalité de l'assiette des cotisations sociales. De jurisprudence constante, réaffirmée par une décision publiée du 13 février 2014<sup>65</sup>, les dispositions instituant des

<sup>64</sup> *Précis de droit de la sécurité sociale*, 18<sup>e</sup> édition.

<sup>65</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 13 février 2014, pourvoi n° 12-28.931, *Bull.* 2014, II, n° 48.

exonérations de cotisations de sécurité sociale doivent être interprétées strictement. Dans le commentaire de cette décision, paru sous l'intitulé « De l'interprétation stricte des textes relatifs aux exonérations sociales », M. Philippe Coursier<sup>66</sup> conclut que le praticien du droit social « *ne manquera pas de retenir la formule générale exprimée par la haute juridiction* (« les dispositions instituant des exonérations de cotisations de sécurité sociale doivent être interprétées strictement »), *laquelle pourra trouver à s'appliquer dans bien des contentieux relatifs à l'assiette des cotisations de sécurité sociale, voire dans certains contentieux relatifs aux contributions sociales. De sorte qu'en la matière, confronté à des textes souvent confus, voire obscurs, le cotisant ne bénéficie d'aucun « doute »... La Cour de cassation estimant que, là, s'arrête le caractère favorable des textes de droit social* ».

Comme mesure d'abattement d'assiette des cotisations sociales, la DFS des personnels de casinos ne peut être que d'interprétation stricte ;

- enfin, il convient de rappeler que la faculté d'évaluation forfaitaire que représente la DFS des employés de casinos n'est qu'une option, une facilité de calcul, pour des raisons de simplicité liées à la spécificité de cette profession, qui comporte des frais dont le montant est notoirement supérieur à celui résultant du dispositif général, et non un droit à des frais non justifiés. Si le caractère forfaitaire de la déduction opérée par l'employeur sur l'assiette des cotisations sociales le dispense de justifier du montant des dépenses réellement exposées par son salarié, il ne le dispense pas, en revanche, de justifier que celui-ci a supporté de tels frais.

Si l'employeur n'utilise pas de la faculté offerte, ou si le salarié ou les représentants des salariés n'ont pas été préalablement consultés, ou si le salarié ou les représentants des salariés refusent expressément cette DFS, l'assiette de cotisations est alors constituée par la rémunération proprement dite, à l'exclusion de toutes indemnités versées au titre de remboursements de frais professionnels.

En effet, il ne faut pas sous-estimer que, pour le salarié, une telle option n'est pas sans incidence notamment sur certaines prestations, comme la prestation vieillesse, contrepartie de sa contribution sociale.

Le Conseil constitutionnel<sup>67</sup> rappelle d'ailleurs régulièrement la nature particulière des cotisations salariales, qui est d'ouvrir droit aux prestations et avantages servis par les régimes de sécurité sociale. C'est pourquoi la faculté de refus par le salarié du recours par l'employeur à la DFS, lors du précompte par celui-ci des prélèvements sociaux à la charge du salarié, a été maintenue lors de la modification, par l'arrêté de 2005, de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002.

**5. - La remise en cause par la cour de renvoi de la jurisprudence de la Cour de cassation en faveur d'une acception plus large des personnels des casinos à admettre au bénéfice de la DFS se pose paradoxalement à un moment où les niches sociales, dont elles font parties, sont de plus en plus remises en cause, alors qu'à l'inverse, l'ACOSS prévoit une tolérance administrative large pour l'avenir**

5. a. Une remise en cause répétée des niches sociales...

L'annexe 5 du projet de loi de financement de la sécurité sociale (PLFSS) pour 2017<sup>68</sup>, comme d'ailleurs les annexes des années précédentes, consacre ainsi toute une fiche à la DFS. Elle présente cette mesure, initialement conçue pour couvrir des charges supplémentaires à caractère professionnel inhérentes à la fonction ou à l'emploi de certains salariés, comme étant désormais largement dénuée de finalité identifiable.

Elle souligne, surtout, que, du point de vue du salarié, si la DFS permet en apparence un gain lié à la réduction des cotisations salariales, elle a aussi pour effet de réduire l'assiette sur laquelle sont calculés les droits à prestations et donc de diminuer les droits à la sécurité sociale des personnes concernées. Autrement dit, du fait de l'abattement d'assiette, la DFS conduit donc à minorer les droits sociaux.

Enfin, elle reprend les nombreux rapports qui, dès les années 1980, ont proposé régulièrement la suppression de ce dispositif jugé injustifié, inéquitable socialement et archaïque. C'est ainsi qu'à la suite de sa suppression en matière fiscale, la Cour des comptes en 2007 en a jugé anormal le maintien, pour les raisons qui avaient motivé sa suppression en matière fiscale : inégalités et pertes de recettes non négligeables.

Dans son rapport de 2013, intitulé « *La maîtrise des niches sociales : un enjeu toujours majeur* », la Cour des comptes rappelle que ces dernières, qui recouvrent l'ensemble des exonérations, réductions et abattements d'assiette ou de taux applicables aux prélèvements finançant la sécurité sociale, entraînent par leurs règles dérogatoires une perte de recettes pour les organismes de sécurité sociale.

Dans le même sens, le rapport précité de juin 2015 de la mission IGAS-IGF de revue des dépenses sur les exonérations et exemptions de charges sociales spécifiques souligne la fragilité juridique d'un dispositif qui, pour la liste des professions concernées, fait référence, par arrêté, à un article du code général des impôts qui a cessé de recevoir application en matière fiscale.

5. b. ... mais une tolérance administrative renouvelée

À l'inverse de ces rapports et des projets de loi de financement de la sécurité sociale, l'ACOSS instaure par sa lettre de janvier 2011 une tolérance administrative pour les contrôles à venir, dont elle précise qu'elle va à l'encontre de la jurisprudence, pour certains personnels de casinos.

Cette position s'inscrit dans la suite logique des tolérances administratives qui ont suppléé par le passé aux pertes de fondement juridique de la DFS.

Pour citer l'ACOSS, pour les contrôles postérieurs à 2001 ainsi que pour les contrôles en cours, non encore clôturés par l'envoi de la mise en demeure ou de la décision administrative, « *la DFS est applicable exclusivement :*

<sup>66</sup> *Gazette du Palais*, n° 82-84, 23-25 mars 2014, Chronique de jurisprudence de droit du travail et de la protection sociale, p. 42-43.

<sup>67</sup> Voir par exemple décisions n° 93-325 DC du 13 août 1993, et n° 97-388 DC du 20 mars 1997.

<sup>68</sup> Fiche n° 42 du PLFSS pour 2017.

- aux personnels affectés aux salles de jeux, ainsi qu'aux services annexes réservés aux joueurs (bar, restauration...), c'est-à-dire des services aux personnes ayant préalablement accédé aux salles de jeux ;
- qui justifient supporter effectivement des frais de représentation et de veillée ou des frais de double résidence ou ces deux catégories de frais à la fois, ces conditions déterminant le taux de la déduction forfaitaire spécifique applicable (8 %, 12 %, 20 %) ».

Prenant en compte l'impact sur cinq catégories de personnel de l'évolution réglementaire des jeux, l'ACOSS énonce ensuite que pourront être admises à la DFS cinq catégories de postes « dès lors que par ailleurs les frais de représentation (port d'une tenue vestimentaire) et de veillée (horaires tardifs) sont justifiés » :

- les contrôleurs aux entrées/physionomistes des salles de jeux (contrôle d'identité), agréés par le ministère de l'intérieur, en excluant le personnel de surveillance affecté par définition dans une salle de vidéosurveillance ;
- les techniciens de maintenance et mécaniciens des machines à sous (assistants clientèle), eux aussi agréés, qui assistent les joueurs et doivent être présents pendant toute la séance de fonctionnement des jeux ;
- les caissiers/coffriers, agréés, pour leur assistance aux joueurs et leur fidélisation ;
- les valets de pied et hôtesse qui exercent en salles de jeux de hasard et promeuvent le jeu ;
- les membres du comité de direction, dès lors qu'il ressort du planning qu'ils sont affectés en salles de jeux.

L'ACOSS précise, quant aux justificatifs, que les frais de représentation correspondent aux frais liés au port d'une tenue vestimentaire imposée par l'employeur et à son entretien et aux frais de veillée aux horaires tardifs du salarié (collation, frais de taxis...).

Tout en élargissant le périmètre d'application de la DFS à des personnels de casinos qui n'y étaient pas compris par la jurisprudence de la Cour de cassation, l'ACOSS maintient l'esprit de l'arrêté ministériel du 26 février 1947, codifié à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, qui a fixé le taux des abattements supplémentaires pour frais professionnels accordés au personnel des casinos. Ce texte avait en effet pour objet de prendre en compte les sujétions qui résultaient pour le personnel de la pratique du jeu par les clients et des règles exigeantes qui leur étaient applicables, destinées à prévenir les fraudes.

Par ailleurs, si l'on ne peut recourir à la doctrine fiscale, l'article L. 243-6-2 du code de la sécurité sociale<sup>69</sup>, créé par l'ordonnance n° 2005-651 du 6 juin 2005 relative à la garantie des droits des cotisants dans leurs relations avec les organismes de recouvrement des cotisations et contributions sociales, permet désormais au cotisant de se prévaloir des circulaires et instructions émanant du ministre chargé de la sécurité sociale, pour la période durant laquelle il les a appliquées, afin de faire échec à un redressement de cotisations ou contributions sociales décidé par un organisme de recouvrement sur la base d'une interprétation différente de celle énoncée par le ministre. Or, comme cela a été vu précédemment, une circulaire ministérielle du 19 août 2005 publiée au *Bulletin officiel* précise, dans la « question-réponse » n° 52, que « La seule appartenance à l'une des professions visées à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, ou qui relèvent de ce dispositif par des interprétations ayant fait l'objet d'une décision spéciale de la direction de la législation fiscale ou de la direction de la sécurité sociale avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001, suffit à permettre le bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique ».

## 6. - L'absence de mémoire en défense du casino de Montrond-les-Bains

Dans le présent pourvoi, dont l'examen a été renvoyé devant l'assemblée plénière, le casino de Montrond-les-Bains, qui avait produit des conclusions lors du premier pourvoi, n'a pas déposé de mémoire en défense sur une question qui a pourtant mobilisé syndicats et associations de casinos.

Sans prétention à la divination, on peut raisonnablement penser que la position ci-dessus évoquée de l'ACOSS, adressée au président du Syndicat des casinos modernes de France, avec copie au président des casinos de France et au président de l'Association des casinos indépendants de France, est de nature à expliquer que le casino de Montrond-les-Bains et les casinotiers estiment la question réglée pour l'avenir, sans même avoir à se soucier de la garantie contre les changements de doctrine ou d'un recours à un rescrit social.

Dans ses conclusions devant la cour d'appel de renvoi<sup>70</sup>, le casino de Montrond-les-Bains fait d'ailleurs valoir, en page 7 - c : « Si la Cour de cassation entend limiter aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, ce que ne spécifie pas l'article 5 de l'annexe IV, il faut à tout le moins considérer qu'il s'agit des personnels exerçant auprès de la clientèle des joueurs, c'est-à-dire le personnel dans l'enceinte des jeux, par opposition au personnel de restauration, d'hôtellerie, de parking ou de loisirs extérieurs ».

Ces conclusions du casino de Montrond-les-Bains indiquent aussi l'organisation du casino<sup>71</sup> : « la société Casino de Montrond a étendu la DFS au personnel de l'enceinte de jeux mais a exclu les autres (hôtellerie, parking, piscine). L'entrée de l'enceinte se fait par un sas, la clientèle est accueillie et contrôlée après le sas par un physionomiste puis se disperse entre les jeux traditionnels, les machines à sous, le bar et la discothèque (services annexes) ».

Cette illustration est importante, compte tenu du grand nombre de salariés des sociétés exploitant des casinos, lesquels comportent trois activités réglementaires distinctes. Ainsi, le dossier de presse 2016 des casinos précise, sur ces trois activités que sont le jeu, la restauration et les spectacles :

- « Les casinos proposent, comme toutes les entreprises de loisirs, du temps de divertissement, un espace de rencontre et d'animation qui n'attire pas seulement les joueurs... » ;
- « Les entreprises de casinos emploient plus de 14 500 personnes dont 60 % sont affectées à l'activité jeux et 40 % aux autres activités (restauration-hôtellerie, animation-spectacle, technique, accueil-sécurité et administration...) ».

<sup>69</sup> Modifié par ordonnance n° 2015-1341 du 23 octobre 2015.

<sup>70</sup> Produites par l'URSSAF.

<sup>71</sup> Page 21.

L'ensemble des métiers très spécialisés que l'on trouve dans les casinos affectés aux jeux (croupier, technicien machines à sous, contrôleur vidéosurveillance, contrôleur aux entrées...), à la restauration (cuisinier, serveur...), à l'animation-spectacle (musicien, régisseur...) et à la gestion administrative (comptable, commercial, marketing, gestion des ressources humaines) est couvert par une même convention collective ».

## B. - Sur les autres questions posées par les quatre dernières branches du moyen

### 1° Sur la troisième branche : l'URSSAF était-elle tenue de préciser, dans la lettre d'observations remise au cotisant, la liste nominative des salariés concernés par le redressement ?

Après avoir affirmé qu'« il appartient à l'URSSAF de la Loire, pour pouvoir procéder au redressement litigieux des cotisations dues par la SAS Casino de Montrond-les-Bains, de préciser quels sont les salariés de cette entreprise pour lesquels son contrôleur a estimé indue l'application de la déduction forfaitaire spécifique », la cour d'appel a reproché à l'organisme de recouvrement de ne pas avoir fait connaître, dans sa lettre d'observations, la « liste des salariés concernés » par ce chef de redressement et de ne pas avoir procédé à des « constatations nominatives » (arrêt, p. 6, §§ 3 et 9).

Sur les mentions obligatoires de la lettre d'observations :

L'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale prévoit qu'à l'issue du contrôle opéré en application de l'article L. 243-7 du même code, les inspecteurs du recouvrement doivent communiquer leurs observations à l'employeur en l'invitant à y répondre. Selon la Cour de cassation, cette disposition édicte une formalité substantielle, destinée à garantir le caractère contradictoire du contrôle et la sauvegarde des droits de la défense (Soc., 7 mai 1991, pourvoi n° 88-16.344, Bull. 1991, V, n° 233).

Selon l'alinéa 5 de l'article R. 243-59, dans sa rédaction issue du décret n° 2007-546 du 11 avril 2007, en vigueur jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2014, applicable au contrôle en cause, « À l'issue du contrôle, les inspecteurs du recouvrement communiquent à l'employeur ou au travailleur indépendant un document daté et signé par eux mentionnant l'objet du contrôle, les documents consultés, la période vérifiée et la date de la fin du contrôle. Ce document mentionne, s'il y a lieu, les observations faites au cours du contrôle, assorties de l'indication de la nature, du mode de calcul et du montant des redressements envisagés ».

S'agissant du montant du redressement, la lettre d'observations n'a pas à fournir la liste des salariés concernés ou des indications détaillées sur chacun des chefs de redressement ou sur le mode de calcul.

La deuxième chambre civile juge que les mentions exigées pour assurer le caractère contradictoire du contrôle sont, « pour chaque chef de redressement proposé, les périodes auxquelles il se rapportait, le nombre de salariés concernés, le montant des rémunérations réintégrées et le taux de cotisation appliqué », mais que les inspecteurs du recouvrement n'ont pas à préciser le nom des salariés concernés, ni leur nombre, ni le détail des calculs pour chaque chef de redressement<sup>72</sup>.

Cf. :

- 2<sup>e</sup> Civ., 9 février 2017, pourvoi n° 15-20.858, publié au Bulletin : « Mais attendu qu'ayant relevé que la lettre d'observations précise la nature du redressement envisagé, le contenu et les modalités des textes invoqués, les assiettes et le montant de ce redressement par année, le tribunal en a exactement déduit que les dispositions de l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale, dans leur rédaction applicable à la date du contrôle litigieux, avaient été respectées » ;

- 2<sup>e</sup> Civ., 9 juillet 2015, pourvoi n° 14-17.752, Bull. 2015, II, n° 188<sup>73</sup> : « Attendu [...] qu'en l'espèce, il est constant que la lettre d'observations du 3 août 2009 n'indiquait pas le nombre de salariés concernés par chaque chef de redressement ; [...] »

Mais attendu que, selon l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction antérieure au décret n° 2013-1107 du 3 décembre 2013, applicable au litige, le document qu'à l'issue du contrôle, les inspecteurs du recouvrement communiquent à l'employeur ou au travailleur indépendant mentionne notamment, s'il y a lieu, les observations faites au cours du contrôle, assorties de l'indication de la nature, du mode de calcul et du montant des redressements envisagés ;

Et attendu que l'arrêt retient que la lettre d'observations du 3 août 2009 satisfait aux exigences de l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale dès lors qu'elle précise la nature de chaque chef de redressement envisagé, le contenu et les modalités d'application des textes législatifs et réglementaires invoqués ou la jurisprudence applicable, les assiettes et le montant de chaque chef de redressement par année, ainsi que les taux de cotisation appliqués ; **que ces chefs de redressement n'appelaient pas de distinction au cas par cas pour permettre à l'employeur une connaissance exacte des causes du redressement** et que la société disposait de tous les éléments pour en discuter l'exactitude ;

Que de ces constatations procédant de son pouvoir souverain d'appréciation de la valeur et de la portée des éléments de fait et de preuve soumis aux débats, la cour d'appel a exactement déduit que, la société ayant une connaissance exacte des omissions et erreurs qui lui étaient reprochées ainsi que des bases du redressement, la lettre d'observations ne méconnaissait pas le caractère contradictoire du contrôle » ;

- 2<sup>e</sup> Civ., 20 juin 2007, pourvoi n° 06-16.227 : « Mais attendu que l'arrêt relève que figurent sur la lettre d'observations l'objet du contrôle, les documents consultés, la période vérifiée, la date de fin des opérations, les observations faites au cours du contrôle, la nature, le mode de calcul et le montant des redressements envisagés et retient que si l'agent de contrôle a l'obligation, avant clôture de son rapport, de porter à la connaissance de l'employeur les omissions ou

<sup>72</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 23 novembre 2006, pourvoi n° 05-10.627.

<sup>73</sup> Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2015, éd. S, II, 1374, note Olivier Anfray, qui regrette que la Cour de cassation limite la portée du texte, et au RJS 2015, n° 728.

*les erreurs qui lui sont reprochées ainsi que les bases de redressement proposées, il n'est pas tenu de lui donner les indications détaillées sur chacun des chefs de redressement ou sur le mode de calcul adopté pour les chiffrer ni de joindre à ses observations une liste nominative des salariés concernés ; que la cour d'appel en a exactement déduit que les opérations de contrôle concernant le premier chef de redressement, qui n'aboutissaient à aucune majoration injustifiée des cotisations, étaient régulières ».*

En l'espèce, la lettre d'observations adressée par l'inspecteur du recouvrement à la société Casino de Montrond-les-Bains le 5 novembre 2008 contenait les mentions suivantes en page 7 : « À compter de novembre 2006, la société a étendu l'abattement à d'autres catégories de personnel présent :

- à l'accueil,
- au bar,
- au service du restaurant,
- à la caisse,
- à la surveillance vidéo,
- à la technique,
- à la sécurité.

*En conséquence et du fait de la législation précédemment exposée, l'abattement appliqué à compter de novembre 2006 aux nouvelles catégories de personnel est remis en cause ».*

L'article R. 243-59 a été modifié par deux fois en 2016 sans exiger que soit jointe une liste nominative des salariés concernés par le redressement<sup>74</sup>.

### **2° Quatrième branche : non-réponse à conclusions. Proposition d'application de l'article 1014 du code de procédure civile**

Il est reproché à la cour d'appel d'avoir omis de répondre aux conclusions de l'URSSAF soulevant le fait qu'en tant que membre du comité de direction, le directeur exerçait réglementairement des fonctions dirigeantes et qu'ainsi, au regard de la réglementation des jeux et notamment des articles 12, 13 et 14 de l'arrêté du 14 mai 2007, il ne pouvait bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique.

Pour déterminer si la déduction forfaitaire spécifique était applicable à M. X..., membre du comité de direction, la cour d'appel a considéré qu'elle devait seulement rechercher si, au regard de sa fiche de poste, ce dernier supportait des frais de représentation et de veillées dans l'exercice de ses fonctions, écartant ainsi l'argumentation de l'URSSAF qui soutenait que cette déduction ne lui était pas applicable au regard de ses fonctions de direction (arrêt, p. 7).

Cette quatrième branche n'est manifestement pas de nature à entraîner la cassation. Il est proposé, en conséquence, en application de l'article 1014 du code de procédure civile, qu'il n'y soit pas répondu de façon spécialement motivée.

### **3° Sur les cinquième et sixième branches : en exigeant de l'URSSAF de justifier, salarié par salarié (deuxième chef de redressement) et pour M. X..., membre du comité de direction (troisième chef de redressement), de l'absence de frais de représentation, de veille ou de double résidence ouvrant droit à la réduction forfaitaire spécifique, la cour d'appel a-t-elle inversée la charge de la preuve, en violation de l'article 1315 du code civil ?**

La charge de la preuve des conditions d'application de la déductibilité repose sur l'employeur. Il lui appartient, en vertu des dispositions de l'article 1315, devenu 1353, du code civil et alors qu'il entend se prévaloir d'une exception au paiement des cotisations, de rapporter la preuve de ce qu'il entre bien dans le cadre d'application de la dérogation dont il se prévaut.

Si le caractère forfaitaire de la déduction opérée par l'employeur sur l'assiette des cotisations sociales le dispense de justifier du montant des dépenses réellement exposées par son salarié, elle ne le dispense pas, en revanche, de justifier que celui-ci a supporté de tels frais, conformément aux principes applicables aux déductions pour frais professionnels.

*Cf., par exemple, 2° Civ., 30 juin 2011, pourvoi n° 10-21.176 : « Le bénéfice de la présomption d'utilisation conformément à son objet de l'indemnité forfaitaire kilométrique, prévue à l'article 4 de l'arrêté du 20 décembre 2002, quand son montant n'excède pas les limites fixées par les barèmes kilométriques annuellement publiés par l'administration fiscale, est subordonné à la preuve par l'employeur que le salarié attributaire de cette indemnité se trouve contraint d'utiliser son véhicule personnel à des fins professionnelles ».*

La motivation de la cour de renvoi contestée par les quatre dernières branches est la suivante :

*« Il appartient à l'URSSAF de la Loire, pour pouvoir procéder au redressement litigieux des cotisations dues par la SAS Casino de Montrond-les-Bains, de préciser quels sont les salariés de cette entreprise pour lesquels son contrôleur a estimé indue l'application de la déduction forfaitaire spécifique.*

### **En ce qui concerne le troisième chef de redressement, l'unique salarié concerné par la procédure est M. X..., membre du comité de direction ;**

*L'URSSAF s'oppose à l'attribution à ce salarié de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels au motif que l'indemnisation des frais professionnels des agents ayant des fonctions de direction, de gestion dans l'entreprise ou de mandataire social s'effectue toujours au réel ;*

*La simple lecture de la fiche de poste de l'intéressé permet toutefois de constater, d'une part, que ce salarié n'a aucune fonction de direction, de gestion ou de mandataire social, mais que l'intéressé est un cadre supérieur de*

<sup>74</sup> Cf. Liaisons sociales quotidien, La lettre d'observations envoyée à l'issue du contrôle URSSAF, Le dossier pratique, n° 59/2017, 27 mars 2017.

*l'entreprise qui a pour fonctions de contrôler le bon déroulement des jeux, le respect par les équipes de l'ensemble de la réglementation des jeux ainsi que, notamment, l'orientation et le conseil des clients dans l'utilisation des produits et des services du casino ;*

*Son activité professionnelle est bien en lien avec l'activité de casino et de jeux ; qu'il n'est par ailleurs pas contesté qu'il expose des frais ouvrant droit à la déduction forfaitaire spécifique, notamment de veillée et de représentation, puisqu'il est réglementairement, les jours où il est de service, obligé d'être présent dans les salles de jeux ;*

*Il en résulte que c'est à tort que l'URSSAF lui conteste ce droit à cette déduction forfaitaire, et que le redressement n° 3 le concernant doit donc être annulé ;*

**En ce qui concerne les autres salariés concernés par le deuxième chef de redressement**, effectué au titre des personnes « non affectées aux salles de jeux ou aux services annexes réservés aux joueurs », force est de constater qu'aucun<sup>75</sup> des documents que l'URSSAF verse aux débats ne permet de connaître les constatations nominatives auxquelles son contrôleur a procédé à leur sujet, et qu'en particulier la lettre d'observations du 5 novembre 2008, communiquée à la cour par l'URSSAF de la Loire le 26 janvier 2015 avec ses conclusions d'appel incident après cassation n'est assortie matériellement d'aucune annexe et ne contient au titre de ce chef particulier de redressement ni liste des salariés concernés, ni renvoi à une telle annexe, dont l'existence ne saurait se présumer ;

*La cour ne peut que considérer que l'URSSAF ne justifie en l'état aucunement que son contrôleur a procédé à des constatations concrètes et détaillées concernant, salarié par salarié, son absence de frais professionnels ouvrant droit à la déduction forfaitaire litigieuse ;*

*C'est donc à tort que l'URSSAF de la Loire se prévaut de la présomption posée par l'article L. 243-7 du code de la sécurité sociale, qui ne peut jouer en l'absence de constatations effectives de l'agent contrôleur, et le redressement litigieux doit être également annulé comme mal fondé ;*

*Le jugement entrepris sera donc confirmé en ce qu'il annule les redressements auxquels l'URSSAF de la Loire a procédé à l'encontre de la SAS Casino de Montrond-les-Bains au titre du refus de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels, d'une part, aux salariés de cette entreprise prétendument affectés aux jeux ou aux services annexes réservés aux joueurs, et, d'autre part, M. André X..., membre du comité de direction de ce casino ».*

## **NOMBRE DE PROJET(S) PRÉPARÉ(S)**

Deux projets, à examiner en assemblée plénière.

---

<sup>75</sup> Souligné par le rédacteur de l'arrêt de renvoi.

# *Avis de M. Feltz*

## *Premier avocat général*

### SOMMAIRE

#### Introduction

### I. - La déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels de l'assiette des cotisations sociales : une doctrine sociale ancrée dans une doctrine fiscale légitimée par la jurisprudence administrative et validée par la jurisprudence judiciaire

#### 1.1. Présentation succincte du mécanisme de la déduction forfaitaire spécifique

#### 1.2. Un dispositif d'essence fiscale, maintenu au-delà de sa suppression en droit fiscal

#### 1.3. L'application jurisprudentielle de ce dispositif aux casinos

### II. - Un fondement juridique fragilisé par plusieurs paramètres

#### 2.1. La suppression de la déduction supplémentaire en droit fiscal

#### 2.2. La réorganisation des casinos

#### 2.3. La lettre de l'ACOSS du 20 janvier 2011

#### 2.4. L'arrêt de la Cour de cassation du 13 février 2014

#### 2.5. La jurisprudence des cours d'appel

### III. - Les solutions possibles - Vers une doctrine sociale mieux adaptée

#### 3.1. Rappel des arguments en présence

##### 3.1.1. L'arrêt attaqué de la cour d'appel de Lyon du 7 octobre 2015

##### 3.1.2. La position de l'URSSAF

#### 3.2. Les solutions possibles - Vers une doctrine sociale fidèle à la finalité de la déduction forfaitaire spécifique mais mieux adaptée à la configuration actuelle des casinos

##### 3.2.1. Première hypothèse : rejet du moyen tiré de la violation des articles L. 241-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002

##### 3.2.2. Deuxième hypothèse : cassation pour violation des articles L. 241-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 - Maintien de la définition actuelle

##### 3.2.3. Troisième hypothèse : cassation pour violation des articles L. 241-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 - Définition d'un nouveau critère de référence

### IV. - Examen des autres branches du pourvoi

#### 4.1. Examen de la régularité de la lettre d'observations de l'URSSAF du 5 novembre 2008

#### 4.2. Examen de la violation alléguée de l'article 1315 de code civil

#### 4.3. Examen du motif pris d'un défaut de réponse à conclusions

#### Introduction

Si l'action de se rebeller consiste à résister ouvertement à une décision ou à un ordre établi, nul doute que l'arrêt sur renvoi de la cour d'appel de Lyon du 7 octobre 2015, précédé par son premier arrêt du 19 mars 2013 cassé par la deuxième chambre civile, en est une pure illustration.

Par ces deux décisions dans la même affaire, la cour d'appel a en effet pris clairement le contre-pied d'une jurisprudence ancienne et constante des juridictions supérieures administrative et judiciaire en décidant que le mécanisme de la déduction forfaitaire spécifique (DFS) pour frais professionnels dans le calcul des cotisations sociales dues par l'employeur pouvait s'appliquer à **tous** les employés des casinos ainsi qu'à un membre du comité de direction justifiant de frais de représentation, de veillée ou de double résidence, et non à certains d'entre eux.

Ce faisant, elle s'est aussi distinguée du concert de plusieurs décisions rendues en 2015 et 2016 par d'autres cours d'appel<sup>1</sup> fidèles au principe dégagé par la jurisprudence dominante d'une application **relative** de ladite déduction forfaitaire spécifique, même si, reconnaissons-le d'emblée, l'appréciation au fond faite par les juridictions de ce principe n'a pas abouti à une sélection unanime des emplois concernés et fait d'ailleurs l'objet de plusieurs pourvois en cours.

Par son arrêt de cassation du 28 mai 2014<sup>2</sup>, la deuxième chambre civile lui avait répondu :

« *Qu'en statuant ainsi, **alors, d'une part**, que l'annulation par le Conseil d'État statuant au contentieux de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 autorisant les employeurs à pratiquer sur l'assiette des cotisations de sécurité sociale une déduction forfaitaire spécifique a privé de fondement juridique cette pratique jusqu'à l'entrée en vigueur de l'arrêté du 25 juillet 2005, et que, pour la période antérieure à la publication de ce dernier, cette déduction, instituée par une circulaire dépourvue de valeur réglementaire, résultait d'une simple tolérance administrative dont les conditions d'application relevaient de l'appréciation exclusive de l'organisme de recouvrement, **d'autre part, qu'en vertu de la doctrine fiscale, la déduction forfaitaire spécifique prévue, pour la période postérieure à la publication de l'arrêté du 25 juillet 2005, pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence bénéficie aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais, la cour d'appel a violé les textes susvisés** ».*

Sont ainsi posés les termes du débat.

Si, plus subsidiairement, le pourvoi pose la question de la régularité de la lettre d'observations de l'URSSAF ainsi que de la charge de la preuve de la réalité des frais professionnels engagés par les salariés, préalable à l'application de la déduction forfaitaire spécifique, le débat porte en effet, à titre principal, et c'est cet aspect qui retiendra notre attention, sur le champ d'application de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels aux personnels œuvrant au sein d'un casino au regard de l'activité exercée et sur la définition par la Cour de cassation des « activités de casino » ouvrant droit à cette déduction.

La question n'est pas sans enjeu à un double point de vue.

Elle s'inscrit d'abord dans le contexte plus global de la recherche permanente par l'autorité publique d'un équilibre, d'une part, entre le volume des recettes à garantir à notre système de protection sociale et les prestations attendues, d'autre part, entre l'avantage économique immédiat que représente le versement de cotisations amoindries et la perte inévitable de droits à pension qu'engendre pour les salariés le retrait, au titre de frais professionnels, de sommes ainsi exclues des cotisations sociales versées.

Elle concerne ensuite un secteur d'activité particulièrement sensible et contrôlé où se mêlent à la fois attractivité et suspicion sous les regards vigilants, mais qui peuvent être contradictoires, de l'État et des collectivités locales. Un secteur qui, en raison des importantes difficultés qu'il a connues dans les années 70-80<sup>3</sup>, a fait l'objet en 1987 et 1988 de décisions déterminantes pour son avenir<sup>4</sup>.

Œuvrant dans le cadre d'une délégation de service public, l'activité « jeux » des 199 casinos français, concentrés sur 62 départements, engendre en effet un produit brut (après redistribution des gains) d'environ 2,18 milliards d'euros, dont 90 % sont générés par les machines à sous. Selon le dossier de presse établi par la profession<sup>5</sup>, les prélèvements de l'État et des communes s'élevaient en 2013 à 1,17 milliards d'euros, soit 53,86 % du produit brut des jeux. C'est un secteur qui emploie directement 15 500 personnes, dont moins de 10 000 pour les jeux.

Mais au-delà des enjeux socio-économiques dans lesquels elle se situe, la question de droit qui vous est posée peut paraître en décalage avec l'initiative prise le 20 janvier 2011 par l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) d'instituer au profit des professionnels du secteur et en contrepartie de « *leur désistement sur les contentieux en cours*<sup>6</sup> », une tolérance qui, de son propre aveu, « *va à l'encontre des décisions des jurisprudences* » (sic).

Mais nous y reviendrons<sup>7</sup>, tant cette initiative est instructive de la perception par les parties en cause de l'interprétation des règles en vigueur et de l'évolution qui pourrait en être souhaitée.

C'est dire la nécessité d'harmoniser les pratiques et de clarifier le droit qui peut être attendue de votre décision en formation plénière.

Mais rappelons d'abord succinctement les **faits et la procédure** qui ont conduit à votre saisine.

En 2008, la société Casino de Montrond-les-Bains a fait l'objet d'un contrôle de l'application de la législation de sécurité sociale pour la période du 1<sup>er</sup> janvier 2005 au 31 décembre 2007 par l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales de la Loire, devenue URSSAF Rhône-Alpes (ci-après URSSAF).

À l'issue de ces opérations, elle s'est vue notifier une lettre d'observations indiquant que la vérification entraînait un rappel de cotisations dont certaines correspondant à une mauvaise application de la déduction forfaitaire spécifique à des personnels non affectés aux salles de jeux, d'une part, et à un membre du comité de direction, d'autre part.

<sup>1</sup> CA Chambéry, 17 mars 2015, RG n° 14/00447 ; CA Lyon, 3 novembre 2015, RG n° 14/00957 (fait l'objet d'un pourvoi n° 16-10.020) ; CA Bordeaux, 25 février 2016, RG n° 15/02200 (fait l'objet d'un pourvoi n° 16-15.972) ; CA Rennes, 2 mars 2016, RG n° 14/09061 (fait l'objet d'un pourvoi n° 16-16.763) ; CA Poitiers, 6 avril 2016, RG n° 15/0268 ; CA Pau, 15 septembre 2016, RG n° 14/01656 ; CA Caen, 28 octobre 2016, RG n° 13/03335 (fait l'objet d'un pourvoi n° 16-28.761).

<sup>2</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 28 mai 2014, pourvoi n° 13-17.652.

<sup>3</sup> Le nombre de casinos est passé de 155 en 1969 à 135 en 1985 - rapport sénatorial 01-223 (2001-2002 - 13 février 2002) « Les jeux de hasard et d'argent en France ».

<sup>4</sup> Introduction en 1987 par le ministre de l'intérieur, Charles Pasqua, des machines à sous dans les casinos ; amendement Chaban-Delmas en 1988 autorisant l'implantation de casinos dans les villes de plus de 500 000 habitants.

<sup>5</sup> Casinos de France - dossier de presse - 2014.

<sup>6</sup> Lettre ACOSS JG/FB/CI - n° 2011-10 du 20 janvier 2011 au président du Syndicat des casinos modernes.

<sup>7</sup> Voir *infra*, 2.3.

La société Casino de Montrond-les-Bains a contesté cette décision devant la commission de recours amiable, qui, pour l'essentiel, a validé le redressement opéré par l'organisme de contrôle.

Elle a donc saisi le tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Etienne, lequel, par jugement du 23 avril 2012, a notamment annulé les redressements effectués au titre de la déduction forfaitaire spécifique appliquée aux personnels du Casino affectés aux machines à sous au titre des années 2005, 2006 et 2007 et au membre du comité de direction, M. André X..., au titre des années 2006 et 2007.

La société Casino de Montrond-les-Bains a interjeté appel de cette décision, limitant cependant son recours à un autre chef de redressement concernant les pourboires.

L'URSSAF a à son tour formé un appel incident visant uniquement l'application, abusive selon elle, de la déduction forfaitaire spécifique.

La cour d'appel de Lyon a une première fois confirmé le jugement du tribunal des affaires de sécurité sociale en toutes ses dispositions dans un arrêt du 19 mars 2013.

Sur pourvoi de l'URSSAF et par arrêt du 28 mai 2014, la deuxième chambre civile de la Cour de cassation a cassé et annulé ce premier arrêt confirmatif « *mais seulement en ce qu'il [confirmait] l'annulation du redressement au titre de la déduction forfaitaire spécifique pour le personnel du casino affecté aux machines à sous et pour André X...* » et renvoyé la cause et les parties devant la même cour d'appel de Lyon, autrement composée.

Statuant par arrêt du 7 octobre 2015, cette dernière a une seconde fois confirmé le jugement de première instance « *en ce qu'il a annulé les redressements litigieux auxquels l'URSSAF de la Loire a procédé pour les exercices 2006 et 2007 à l'encontre de la SAS Casino de Montrond-les-Bains au titre du refus de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels, d'une part, aux salariés de cette entreprise prétendument non affectés aux jeux ou aux services annexes réservés aux joueurs, et, d'autre part, à M. André X..., membre du comité de direction de ce casino* ».

C'est l'arrêt attaqué par le nouveau pourvoi formé par l'URSSAF, dont la deuxième chambre de la Cour de cassation a, en application des articles L. 431-6 et L. 431-7, alinéa 1, du code de l'organisation judiciaire, ordonné qu'il soit examiné par votre assemblée plénière<sup>8</sup>.

Le point de savoir si ce soulèvement de la cour d'appel de Lyon est légitime oblige à envisager la question en quatre temps.

La déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels est un mécanisme bien connu du droit fiscal. Son application pour le calcul des cotisations sociales y a puisé ses racines et a été validée, de la façon la plus cohérente possible, par la jurisprudence tant administrative que judiciaire (I). Mais, au fil du temps, son fondement juridique a été fragilisé par plusieurs paramètres (II) et pose la question d'une meilleure adaptation de la doctrine sociale à la situation actuelle (III). L'examen des autres branches du pourvoi, sans lien direct avec le débat sur la DFS, retiendra enfin notre attention (IV).

## **I. - La déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels de l'assiette des cotisations sociales : une doctrine sociale ancrée dans une doctrine fiscale légitimée par la jurisprudence administrative et validée par la jurisprudence judiciaire**

Après une présentation rapide du mécanisme de la déduction forfaitaire spécifique, seront évoquées les doctrines fiscale et sociale et les jurisprudences administratives et judiciaires qui en ont défini les contours dans son application aux casinos.

### **1.1. Présentation succincte du mécanisme de la déduction forfaitaire spécifique<sup>9</sup>**

La déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels correspond à la possibilité pour certaines catégories de salariés, limitativement énumérées, qui comportent des frais dont le montant est notoirement élevé<sup>10</sup>, de retrancher de l'assiette des cotisations de sécurité sociale une somme forfaitaire selon un pourcentage réglementairement fixé.

À l'heure actuelle, cette déduction est, dans la limite de 7 600 € par année civile, calculée selon un taux fixé pour chaque profession.

Le bénéfice de cette déduction est lié à l'activité professionnelle du salarié et non à l'activité générale de l'entreprise.

Les employeurs peuvent opter pour cette déduction lorsque le salarié a donné son accord<sup>11</sup> ou lorsqu'une convention ou un accord collectif l'a explicitement prévu ou que le comité d'entreprise ou les délégués du personnel ont donné leur accord.

Ils peuvent également la mettre en œuvre, après avoir informé individuellement chaque salarié de ce dispositif et de ses conséquences sur la validation de ses droits.

On retiendra enfin, et pour ne s'en tenir qu'à l'essentiel, que la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels n'est pas acquise de plein droit et qu'elle peut être révisée en fin d'année par l'entreprise ou remise en cause par le salarié pour l'année suivante.

<sup>8</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 1<sup>er</sup> décembre 2016, n° 1800, FS-D, pourvoi n° 15-28.777.

<sup>9</sup> Michel Colomer, inspecteur du recouvrement à l'URSSAF Touraine, *Cahiers de droit de l'entreprise*, n° 2, mars 2008, 25.

<sup>10</sup> C'est-à-dire notoirement supérieur au montant prévu par l'arrêté du 20 décembre 2002 (JO du 27 décembre 2002).

<sup>11</sup> Ce qui peut être prévu dans le contrat de travail.

## 1.2. Un dispositif d'essence fiscale, maintenu au-delà de sa suppression en droit fiscal

Conçue par la législation fiscale, la déduction des frais professionnels relève de l'idée que les dépenses inhérentes à la fonction ou à l'emploi constituent des charges et ne peuvent par nature faire l'objet d'une taxation au titre de l'impôt sur le revenu, lequel s'entend des ressources en numéraire ou en nature remises au professionnel en rémunération de son travail et non affectées à l'exercice de celui-ci.

Ce principe a été consacré par l'article 83 du code général des impôts, relatif à la détermination du revenu imposable, qui envisageait soit un système forfaitaire (10 %), soit la possibilité de justifier du montant réel des frais professionnels venant en déduction du revenu global accordé.

Dans l'alinéa 3 de son 3°, cette disposition prévoyait aussi qu'en ce qui concerne les catégories de professions qui comportent des frais dont le montant est notoirement supérieur à celui résultant de l'application forfaitaire de 10 %, un arrêté ministériel fixe le taux de la déduction dont les contribuables appartenant à ces professions pouvaient bénéficier en sus de la déduction forfaitaire ci-dessus évoquée.

Souvent liés à des données économiques nationales ou locales attestant de la nécessité de préserver ou d'encourager certaines activités en favorisant le sort fiscal des professions qui y sont liées, les arrêtés successifs mettant en place cette déduction supplémentaire visèrent une grande variété de professions allant, à titre d'exemples, de certains artistes, des mannequins, journalistes, chauffeurs de cars ou internes des hôpitaux aux ouvriers horlogers ou forestiers en passant par les brodeurs de la région lyonnaise ou du département de l'Aisne, les ouvriers de la cotonnade de la région de Nantua, voire encore de la coutellerie de la région de Thiers...

Et c'est par un arrêté du 26 février 1947 du ministre des finances, modifiant celui du 12 mars 1941 fixant le taux des déductions supplémentaires pour frais professionnels applicables à certaines catégories de contribuables pour le calcul de l'impôt sur les traitements et salaires, que furent introduits dans la liste des professions concernées les casinos et cercles dans les conditions suivantes :

- personnel supportant des frais de représentation et de veillée :	8 %
- personnel supportant des frais de double résidence :	12 %
- personnel cumulant les deux :	20 %

Ces dispositions réglementaires étaient codifiées à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts.

La déduction supplémentaire fut à son tour introduite dans le calcul de l'assiette des cotisations sociales par un arrêté du 26 mai 1975 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, pris en application de l'ancien article L. 120 du code de la sécurité sociale, actuel article L. 241-1 du même code<sup>12</sup>. Elle trouvait alors son accroche fiscale par renvoi à l'article 83 du code général des impôts et à l'article 5 de l'annexe IV de ce code<sup>13</sup>.

Mais ce fondement juridique devait connaître une évolution quelque peu chaotique au regard de trois éléments.

Le premier résultait de la suppression de la déduction supplémentaire en matière fiscale.

En effet, dans un but de simplification du dispositif général de l'impôt sur le revenu<sup>14</sup> et compte tenu du caractère archaïque et de moins en moins justifié de ces déductions<sup>15</sup>, le législateur fiscal décidait de la suppression de cette déduction<sup>16</sup>, mesure qui, initialement prévue pour s'appliquer aux revenus de l'année 2000, était reportée à compter de l'imposition des revenus de l'année 2001<sup>17</sup>.

Le deuxième tenait à l'abrogation de l'arrêté du 26 mai 1975 par celui du 20 décembre 2002 qui, dans son article 9, maintenait, pour le calcul de l'assiette des cotisations sociales, le dispositif de déduction supplémentaire pour frais professionnels précédemment en vigueur dans la législation fiscale et dans sa version au 31 décembre 2000.

Le troisième, enfin, résidait dans l'annulation précisément de cet article 9 par une décision n° 254529 du Conseil d'État statuant au contentieux du 29 décembre 2004 au motif que cet article renvoyait illégalement au dispositif fiscal antérieur.

Ainsi que le relevait un commentateur, le renvoi par cet article au dispositif fiscal antérieur au 1<sup>er</sup> janvier 2001, « qui ne trouvait aucun fondement ni dans les dispositions de l'article 5 de l'annexe IV au code général des impôts, dans leur rédaction antérieure au 30 décembre 2000, ni dans aucune autre disposition législative ou réglementaire publiée [...] conduisait à méconnaître les principes de l'article L. 242-1, alinéa 3, du code de la sécurité sociale, qui concluent à la déduction des frais professionnels de l'assiette des cotisations de sécurité sociale et renvoient à un arrêté interministériel le soin d'en préciser les modalités<sup>18</sup> ».

<sup>12</sup> Dont l'alinéa 3 prévoit : « Il ne peut être opéré sur la rémunération ou le gain des intéressés servant au calcul des cotisations de sécurité sociale de déduction au titre de frais professionnels que dans les conditions et limites fixées par arrêté interministériel ».

<sup>13</sup> L'article 4 de l'arrêté du 26 mai 1975 disposait : « Lorsque le salarié bénéficie en matière d'impôt sur le revenu, par application de l'article 83 du code général des impôts et de l'article 5 de l'annexe IV du même code, 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... ».

<sup>14</sup> Lambert A., rapporteur général, Sénat, n° 86, T. II, fascicule 1.

<sup>15</sup> Lambert A., rapporteur général, Sénat, n° 86, T. III.

<sup>16</sup> Loi n° 96-1181 de finances du 30 décembre 1996 pour 1997, article 87 :

« I. - Après le troisième alinéa du 3° de l'article 83 et du 1<sup>er</sup> quater de l'article 93 du code général des impôts, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« Pour l'imposition des revenus des années 1997, 1998 et 1999, la limite de 50 000 F mentionnée au troisième alinéa est respectivement fixée à 30 000 F, 20 000 F et 10 000 F » ;

II. - Le troisième alinéa du 3° de l'article 83 et du 1<sup>er</sup> quater de l'article 93 du code général des impôts est supprimé à compter de l'imposition des revenus de l'année 2000 ».

<sup>17</sup> Loi de finances pour 1998, article 10 :

« I. - L'article 87 de la loi de finances pour 1997 (n° 96-1181 du 30 décembre 1996) est ainsi modifié : ...

2° À la fin du II, l'année : "2000" est remplacée par l'année : "2001" ».

<sup>18</sup> « Évaluation des avantages en nature et de la déduction des frais professionnels : de la légalité des arrêtés du 10 et 20 décembre 2002 », commentaire document : *Travail et protection sociale*, n° 3, mars 2005, comm. 93.

Et il fallut attendre le 6 août 2005 pour que soit publié, en remplacement du texte annulé, un nouvel arrêté, daté du 25 juillet 2005, dont l'article 6 rétablissait le principe d'une déduction forfaitaire spécifique (DFS) au bénéfice des professions « prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000 ».

On notera pour finir que dans l'attente de ce nouvel arrêté, une période de « tolérance administrative » maintenant la pratique de la DSF fut instituée pour éviter une remise en cause de toutes les déductions opérées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2003 par les entreprises au seul motif qu'aucun texte n'autorisait une telle déduction<sup>19</sup>.

Dans l'application qu'elles en ont faites aux casinos, les plus hautes juridictions administrative et judiciaire se sont efforcées de donner à ce cadre législatif et réglementaire pour le moins mouvant la cohérence dont il pouvait manquer.

### 1.3. L'application jurisprudentielle de ce dispositif aux casinos

Avant sa suppression en droit fiscal à compter de l'imposition de l'année 2001, c'est d'abord le Conseil d'État qui, appelé à se prononcer sur les bases d'imposition, a fort légitimement fait du régime des déductions fiscales propres au personnel des casinos une appréciation stricte en limitant le bénéfice de la déduction supplémentaire pour frais professionnels « aux seuls personnes exerçant effectivement leurs activités professionnelles dans les salles dont l'accès est exclusivement réservé aux joueurs, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes réservés aux joueurs<sup>20</sup> ».

Appelé à se prononcer sur la légalité d'une instruction fiscale du 30 janvier 1981 en réservant le bénéfice aux seules personnes exerçant leur activité dans les salles exclusivement ouvertes aux possesseurs d'une « carte d'entrée dans le casino », la plus haute juridiction administrative persistait dans cette approche restrictive en réaffirmant que « la déduction supplémentaire prévue par l'article 5 de l'annexe IV au code général des impôts pour les personnels des cercles et casinos supportant des frais de représentation, de veillée ou de double résidence bénéficie, s'agissant d'une société gérant un casino, aux personnels affectés aux activités de casino, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais ; [...] que doivent être regardées comme affectées aux activités de casino les personnes exerçant effectivement leur activité dans les locaux spéciaux, distincts et séparés où sont autorisés les jeux mentionnés à l'article 1 [du décret du 22 décembre 1959], que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes proposés aux joueurs<sup>21</sup> ».

C'est à l'occasion de cette affaire que le Conseil d'État renforçait encore le fondement légal de la déduction forfaitaire fiscale en décidant « qu'en restreignant ainsi le champ d'application de la déduction supplémentaire pour frais professionnels dont peuvent bénéficier les personnels de casino, le ministre des finances n'a pas excédé les limites de la compétence qui lui est attribuée par l'article 83 du code général des impôts et qu'il peut exercer en prenant les dispositions qu'il est autorisé à édicter par arrêté ou par circulaire ; que, par suite, même si les dispositions réglementaires de l'instruction 5F-13-81 du 30 janvier 1981 ne sauraient être opposées à la société Yport Loisirs, faute d'avoir fait l'objet d'une publication au Journal officiel, la société requérante n'est pas fondée à soutenir qu'elles seraient entachées d'illégalité ».

Parallèlement, la Cour de cassation construisait sur cette base une doctrine sociale similaire applicable, au-delà des seuls casinos, à l'ensemble des professions visées par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts. C'est ainsi que :

- elle a affirmé le caractère limitatif et strict de la liste des professions figurant dans ce texte par une approche concrète de l'activité effectivement exercée par le salarié<sup>22</sup> ainsi que le caractère dérogatoire de la DFS, celle-ci devant être entendue de manière restrictive<sup>23</sup> ;
- aux employeurs se prévalant du bénéfice d'une déduction supplémentaire de nature fiscale, elle a énoncé leur obligation, pour bénéficier d'une même déduction sur l'assiette des cotisations sociales, d'établir l'existence d'une décision des services fiscaux prise en fonction de la situation concrète des salariés concernés<sup>24</sup> ;
- elle a jugé, s'agissant de la période antérieure à l'arrêté du 25 juillet 2005, que l'annulation par le Conseil d'État de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 autorisant les employeurs à pratiquer la déduction forfaitaire spécifique sur l'assiette des cotisations sociales a privé rétroactivement de fondement juridique cette pratique jusqu'à l'entrée en vigueur de l'arrêté de 2005, son maintien par voie de circulaire<sup>25</sup> ne relevant que de l'appréciation exclusive de l'organisme de recouvrement<sup>26</sup> ;
- elle a contrôlé l'existence effective de frais professionnels<sup>27</sup> ;
- s'agissant plus particulièrement des casinos, elle a défini de façon constante, à l'identique du critère retenu par le Conseil d'État, la notion d'activité de casino ouvrant droit à la déduction spécifique forfaitaire comme correspondant

<sup>19</sup> Lettre-circulaire de l'ACOSS n° 2005-077 du 3 mai 2005 de la direction de la réglementation du recouvrement et du service (DIRRES).

<sup>20</sup> CE, 21 décembre 1994, n° 110329.

<sup>21</sup> CE, 21 mars 2001, n° 214848 et 213111.

<sup>22</sup> Soc., 24 mai 1995, pourvoi n° 92-20.377 ; 2<sup>e</sup> Civ., 20 janvier 2012, pourvoi n° 10-26.092 ; 2<sup>e</sup> Civ., 31 mai 2012, pourvoi n° 11-15.361 ; 2<sup>e</sup> Civ., 6 octobre 2016, pourvoi n° 15-25.435.

<sup>23</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 14 février 2013, pourvoi n° 12-13.656, Bull. 2013, II, n° 30.

<sup>24</sup> Soc., 27 février 1997, pourvoi n° 95-10.784, Bull. 1997, V, n° 86 ; Soc., 8 juin 1999, pourvoi n° 99-17.650 ; Soc., 11 mai 2001, pourvoi n° 00-10.147 ; Soc., 17 mai 2001, pourvoi n° 99-17.650 ; Soc., 14 juin 2001, pourvoi n° 99-18.940 ; Soc., 4 juillet 2001, pourvoi n° 00-17.284 ; 2<sup>e</sup> Civ., 18 janvier 2005, pourvoi n° 03-30.582 ; 2<sup>e</sup> Civ., 19 janvier 2006, pourvoi n° 04-30.526 ; Soc., 5 avril 2006, pourvoi n° 03-45.886 ; 2<sup>e</sup> Civ., 8 novembre 2006, pourvoi n° 05-14.485 ; Soc., 22 novembre 2006, pourvoi n° 04-41.095 ; 2<sup>e</sup> Civ., 17 juin 2010, pourvoi n° 09-13.022.

<sup>25</sup> Circulaire du 19 août 2005.

<sup>26</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 22 janvier 2009, pourvoi n° 07-21.030 ; 2<sup>e</sup> Civ., 11 juin 2009, pourvoi n° 08-13.893 ; 2<sup>e</sup> Civ., 17 juin 2010, pourvoi n° 09-16.548 ; 2<sup>e</sup> Civ., 1<sup>er</sup> juillet 2010, pourvois n° 09-15.313 et 09-15.314 ; Soc., 1<sup>er</sup> février 2011, pourvoi n° 08-44.568 ; 2<sup>e</sup> Civ., 19 septembre 2016, pourvoi n° 12-22.736 ; 2<sup>e</sup> Civ., 8 octobre 2015, pourvoi n° 14-22.164.

<sup>27</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 19 janvier 2017, pourvoi n° 16-10.782.

aux professionnels des casinos « exerçant effectivement leur activité dans les locaux spéciaux distincts et séparés où sont autorisés les jeux mentionnés à l'article 12 du décret n° 59-1489 du 22 décembre 1959, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes proposés aux joueurs<sup>28</sup> » ;

- enfin et pareillement, elle a relevé « qu'en vertu de la doctrine fiscale, la déduction forfaitaire spécifique prévue pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence bénéficie, s'agissant d'une société gérant un casino, aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais...<sup>29</sup> ». Telle est d'ailleurs la motivation qu'elle a retenue dans son arrêt sanctionnant le premier arrêt de la cour d'appel de Lyon.

Ce faisant, elle a laissé à l'appréciation des juges du fond le soin de caractériser le lien entre l'activité réellement exercée par les différents employés et le lieu réservé aux joueurs où elle s'exerce ainsi que son caractère « réservé » à ceux-ci, n'exerçant à cet égard qu'un contrôle léger<sup>30</sup>.

La Cour de cassation a ainsi, avec persistance, considéré que l'article 9 de l'arrêté du 25 juillet 2005 cristallisait la question au 31 décembre 2000, la déduction forfaitaire spécifique en sécurité sociale ayant été conçue comme une sorte de démembrement de la déduction supplémentaire fiscale.

On retiendra de ces développements, et pour l'essentiel, que ce qui caractérise la déduction supplémentaire fiscale comme la déduction forfaitaire spécifique en matière sociale, c'est que celles-ci correspondent à un dispositif dérogatoire, « spécifique », d'interprétation stricte et d'une portée par nature limitée et donc restrictive.

Mais cet édifice jurisprudentiel cohérent, construit au fil du temps dans un contexte légal et réglementaire instable, comportait en germe quelques fissures dans lesquelles, comme on le verra, la cour d'appel de Lyon n'a pas manqué, mais avec une audace abusive, de s'infiltrer.

## **II. - Un fondement juridique fragilisé par plusieurs paramètres**

La suppression de la déduction supplémentaire en droit fiscal, la réorganisation des casinos, la lettre de l'ACOSS du 21 janvier 2011 ainsi que des décisions dissonantes de la Cour de cassation et des cours d'appel ont constitué des facteurs de fragilisation de la doctrine sociale propices à une rébellion.

### **2.1. La suppression de la déduction supplémentaire en droit fiscal**

On ne reviendra que succinctement sur ce point, déjà évoqué dans son principe (cf. 1.2), pour simplement tenter d'en mesurer la portée.

Il est légitime de se demander si la disparition de la déduction supplémentaire fiscale, pourtant fondatrice du dispositif en vigueur en matière de cotisations sociales, n'a pas véritablement ébranlé le fondement juridique d'une doctrine ne reposant en fait désormais que sur un simple arrêté procédant par renvoi à une disposition fiscale périmée.

En effet, seul l'article 9 issu de l'arrêté du 25 juillet 2005, applicable à compter du 7 août 2005, laissant survivre pour son application l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, a vocation désormais à s'appliquer, notamment à la présente affaire.

Si la cour d'appel de Lyon n'a pas manqué là encore d'y trouver argument pour s'éloigner définitivement de la doctrine fiscale et s'écarter de la doctrine sociale qui en est issue, qu'en est-il exactement de l'impact prétendu de la dernière réforme de l'organisation et du fonctionnement des casinos issue du décret n° 2006-1595 du 13 décembre 2006, complété par l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos ?

### **2.2. La réorganisation des casinos**

Elle mérite quelques développements si l'on veut saisir en leur totalité les enjeux de la question de la déduction forfaitaire spécifique.

Quelques données contextuelles d'abord.

**Au plan européen**, le secteur des jeux de hasard et d'argent constitue une dérogation aux principes du marché unique reconnus par la Cour de justice de Luxembourg. Les jeux sont le domaine de prédilection d'application du principe de subsidiarité et les États membres, qui peuvent avoir des conceptions différentes, sont compétents pour réglementer ce secteur.

Dans une interprétation de l'arrêt « Schindler » du 24 mars 1994<sup>31</sup> étendue aux casinos à l'occasion d'un arrêt du 11 septembre 2003<sup>32</sup>, la Cour de justice européenne évoque ainsi des considérations d'ordre moral, religieux ou culturel et les risques élevés de délits et de fraudes qui peuvent conduire les législations nationales à limiter, voire à interdire, la pratique des jeux d'argent et à éviter qu'ils ne soient source de profit individuel. Elle reconnaît toutefois que ce domaine d'activité peut contribuer au financement d'activités désintéressées ou d'intérêt général telles que les œuvres sociales ou caritatives, le sport ou la culture.

**En France**, et on ne peut s'en étonner, ce secteur a donné lieu à une abondante réglementation dont seules les toutes dernières étapes retiendront notre attention pour les besoins de la démonstration.

Historiquement, le principe général d'interdiction des jeux de hasard, posé depuis le XIX<sup>e</sup> siècle par l'article 410 de l'ancien code pénal (loi du 21 mai 1836), repris par la loi du 12 juillet 1983 venue interdire en particulier les « machines

<sup>28</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 10 mars 2016, pourvois n° 15-12.301 et n° 15-11.411.

<sup>29</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 19 décembre 2013, pourvoi n° 12-28.941.

<sup>30</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 10 mars 2016, pourvois n° 15-12.301 et 15-11.411.

<sup>31</sup> CJCE, 24 mars 1994 (C-275/92, *Her majesty's customs...c./Schindler*), point 60.

<sup>32</sup> CJCE, 11 septembre 2003 (C-6/01, *Anomar*).

à sous », et figurant désormais aux articles L. 324-1 et L. 324-2 du code de la sécurité intérieure, a cédé le pas depuis longtemps à des prétextes philanthropiques, puis à des besoins de développement touristique, enfin, à des nécessités économiques dans un secteur très créateur d'emplois.

La loi du 15 juin 1907 relative aux casinos va donc autoriser le ministre de l'intérieur à ouvrir des casinos dans les stations balnéaires, thermales et climatiques et à accorder des autorisations de jeux après avis d'une commission supérieure des jeux.

Le décret n° 59-1489 du 22 décembre 1959 portant réglementation des jeux dans les casinos définit le casino comme « un établissement comportant trois activités distinctes : spectacle, restauration et jeux, réunies sous une direction unique sans qu'aucune d'elles puisse être affirmée » et autorise les seuls jeux de hasard que sont la boule, la roulette, le trente-et-quarante et les jeux dits de cercle, comme le baccara.

Mais, dans la version inscrite désormais à l'article D. 321-13 du code de la sécurité intérieure, créé par le décret n° 2014-1253 du 27 octobre 2014 et modifié depuis, le nombre de jeux autorisés a considérablement augmenté : la roulette française et le 30/40 ont été autorisés en 1933, le black jack, la roulette américaine et le craps en 1969, les machines à sous, la roulette anglaise, le punto banco en 1987, le studpoker en 1998, le texas hold'em poker, le hold'em poker et la roulette anglaise électronique en 2007, le texas hold'em électronique en 2009, la bataille en 2013, la roue de la chance, l'ultimate poker, le poker trois cartes, le rampo en 2014, le sic-bo en 2015.

Dans une période plus contemporaine, l'intérêt économique du secteur, qui connaissait des difficultés, mais aussi plus récemment le développement de formes de jeux sur internet, ont nécessairement conduit à des réformes profondes de la politique des jeux.

Aux deux décisions politiques déjà évoquées *supra* (cf. introduction - n. 4) s'ajoute, en 2005, la signature d'un protocole d'accord entre professionnels et autorités de tutelle qui va permettre des aménagements à une réglementation française des jeux qui est l'une des plus rigoureuses parmi celles qui existent en Europe.

Mesure phare de cette évolution, l'article 112 de la loi de finances rectificative pour 2005 supprime à compter du 1<sup>er</sup> mai 2006 l'obligation de détention d'une carte et de paiement d'un droit de timbre pour l'accès aux salles de jeux de hasard<sup>33</sup>.

En résumé, la situation est donc la suivante : auparavant, un droit de timbre était exigé de tout joueur pour accéder au jeux de table. Les machines à sous quant à elles étaient libres d'accès. La suppression du droit de timbre a eu pour contrepartie l'instauration désormais d'un contrôle d'identité à l'entrée du périmètre global des jeux afin de renforcer l'effectivité des dispositions réglementaires qui permettent de refuser l'accès des salles de jeux aux personnes frappées d'interdiction en ce domaine, ainsi qu'aux mineurs<sup>34</sup>.

C'est précisément cette nouvelle configuration de l'organisation des casinos qui va constituer un nouveau facteur de trouble dans l'appréciation à opérer pour sélectionner « les employés affectés aux activités de casino, y compris les services annexes » éligibles à la déduction forfaitaire spécifique.

Le trouble s'accroît avec les dispositions de l'arrêté du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos<sup>35</sup> prévoyant un certain nombre d'obligations pour certaines catégories de personnel, notamment une obligation réglementaire de présence dans les salles de jeux.

Et il s'est amplifié avec la lettre de l'ACOSS du 20 janvier 2011, inapplicable d'ailleurs à notre cas d'espèce comme étant postérieure à la période du contrôle de l'URSSAF et que nous avons déjà évoquée comme un élément perturbateur (cf. introduction), mais qui mérite qu'on y revienne rapidement.

### 2.3. La lettre de l'ACOSS du 20 janvier 2011

Tout en réaffirmant au préalable le principe posé par l'instruction fiscale 5F-13-81 du 30 janvier 1981 et confirmé dans sa légalité par la jurisprudence administrative, et le bénéfice de la DFS aux seuls personnels affectés aux salles de jeux ainsi qu'aux services annexes réservés aux joueurs (bar, restauration...), l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale admet dans ce courrier que l'obligation réglementaire de présence dans les salles de jeux de certains personnels pourra, s'ils engagent les frais professionnels requis, permettre le bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique.

« L'ACOSS considère ainsi que le fait que ces personnels ne soient pas exclusivement affectés aux salles de jeu ainsi qu'aux services annexes réservés aux joueurs devient sans incidence<sup>36</sup> ».

Elle égraine ainsi, après une analyse des activités exercées, les emplois susceptibles de bénéficier de cette déduction et retient :

- les contrôleurs aux entrées et physionomistes des salles de jeux qui effectuent les contrôles d'identité ;
- les techniciens de maintenance et mécaniciens des machines à sous, car ils ont une obligation de présence durant la plage horaire du fonctionnement des jeux ;

<sup>33</sup> Abrogation de l'article 945 du code général des impôts, qui disposait : « I. - Nul ne peut pénétrer dans les salles où, conformément à la loi du 15 juin 1907 modifiée, les jeux de hasard sont autorisés, sans être muni d'une carte délivrée par le directeur de l'établissement et passible d'un droit de timbre dont la quotité est fixée comme suit : 65 F si l'entrée est valable une journée ; 240 F [...] pour la semaine ; 600 F [...] pour un mois ; 1 200 F [...] pour la saison.

II. - Les dispositions qui précèdent ne sont pas applicables aux jeux de boule ainsi que dans les salles où sont exploités des appareils de jeux automatiques sauf, dans ce dernier cas, s'il s'agit de salles dont l'accès est subordonné à la délivrance d'une carte assujettie au droit de timbre prévue au I ».

<sup>34</sup> Rapport Sénat n° 129, 2005-2006, t. I.

<sup>35</sup> Pris, après d'autres, en application du décret n° 59-1489 du 22 décembre 1959 portant réglementation des jeux dans les casinos des stations balnéaires, thermales et climatiques.

<sup>36</sup> Lettre du 20 janvier 2011 adressée au président du Syndicat des casinos modernes de France.

- les caissiers/coffriers, qui contribuent également par leur comportement au développement commercial de l'établissement, à l'information commerciale et à la fidélisation des clients ;
- les valets de pied et hôtesses, dont le rôle est d'accompagner la clientèle ;
- enfin, les membres du comité de direction, qui ont seuls qualité, dans le cadre de leurs attributions respectives, pour s'occuper de l'exploitation des jeux et pour donner des ordres au personnel des salles de jeux dès lors qu'il ressort du planning qu'ils sont effectivement affectés en salle de jeux.

Si cette initiative administrative, prise sans consultation préalable de la direction de la sécurité sociale, qui n'y paraît pas favorable, et présentée par son auteur lui-même comme une simple tolérance pour la période postérieure à 2011, a déjà fait l'objet d'une réponse de la Cour de cassation qui n'attribue aucune portée réglementaire à ce document, il n'en demeure pas moins qu'elle témoigne de pratiques actuelles plus favorables que celles résultant de la jurisprudence et qui constituent un paramètre difficile à écarter dans l'analyse que l'on doit faire désormais de la situation.

#### 2.4. L'arrêt de la Cour de cassation du 13 février 2014<sup>37</sup>

Cet arrêt sonne comme une dissonance dans l'harmonie jurisprudentielle précédemment évoquée.

En effet, rejetant un pourvoi de l'URSSAF, la Cour de cassation confirmait la décision d'une cour d'appel dans les termes suivants : « *Mais attendu que l'arrêt relève, d'une part, que la doctrine fiscale ou la doctrine sociale contenues dans des circulaires dépourvues de valeur réglementaire ne saurait ajouter des conditions à l'octroi d'avantages résultant de normes supérieures, d'autre part, que l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, dans sa rédaction applicable en la cause, se borne à faire référence aux professions et aux taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, ce qui n'implique pas qu'il soit fait application d'une doctrine fiscale qui a par le passé limité le champ d'application de ces dispositions* ».

On observera toutefois qu'elle statuait dans une situation particulière relative au bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique à l'égard de salariés d'une entreprise de transports routiers pour lesquels des lettres collective et circulaire<sup>38</sup>, interprétant l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, avaient ajouté une condition supplémentaire de kilométrage, manifestement contraire au texte.

Bien qu'on ne puisse donc tirer de cette décision de conséquence significative, cette dissonance ponctuelle, attachée à un cas d'espèce étranger aux métiers de casino, qui seuls nous concernent, n'a pas manqué de susciter des interrogations, du moins celle de la cour d'appel de Lyon, qui s'en est saisie pour y voir une brèche dans la mise en œuvre de la doctrine fiscale ou sociale.

#### 2.5. La jurisprudence des cours d'appel

Le dernier trouble dysharmonique vient de la jurisprudence des cours d'appel dans leur appréciation parfois discordante des emplois de casino ouvrant droit à la déduction forfaitaire spécifique, sous réserve naturellement d'engagement de frais de représentation et de veillée et/ou de frais de double résidence.

Ainsi, il a pu être jugé, selon les cours, qu'un membre du comité de direction ou un technicien affecté à la maintenance des machines à sous, ou encore un salarié chargé du contrôle d'identité et de la surveillance des joueurs, pouvaient<sup>39</sup> ou ne pouvaient pas<sup>40</sup> bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique venant en déduction de l'assiette des cotisations sociales.

La recherche d'une plus grande cohérence s'impose donc. C'est l'objet de la troisième partie.

### III. - Les solutions possibles - Vers une doctrine sociale mieux adaptée

Avant d'envisager les solutions possibles, rappelons brièvement les arguments en présence.

#### 3.1. Rappel des arguments en présence

##### 3.1.1. L'arrêt attaqué de la cour d'appel de Lyon du 7 octobre 2015

La cour d'appel de Lyon, dans ses deux formations, a jugé que tous les employés du casino qui justifient de frais de représentation, de veillée ou de double résidence peuvent bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique. Elle a notamment rendu éligible à celle-ci le membre du comité de direction visé par ce chef de redressement.

Pour parvenir à ces conclusions, elle a retenu les éléments suivants :

Elle a d'abord estimé que les doctrines fiscale et sociale issues de l'interprétation donnée à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts n'étaient applicables qu'à l'époque où les jeux se trouvaient dans des salles réservées qui n'étaient accessibles aux joueurs qu'après paiement d'un droit de timbre.

Or, par l'effet de la suppression de ce droit de timbre, la nouvelle organisation des casinos en résultant a fondamentalement modifié les conditions d'exercice de leur métier par les employés et a rendu complètement obsolète l'interprétation donnée du texte litigieux par la doctrine fiscale, celle-ci n'ayant évidemment pas pu évoluer puisqu'elle concernait un avantage fiscal supprimé depuis plusieurs années.

<sup>37</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 13 février 2014, pourvoi n° 13-11.630.

<sup>38</sup> Lettre collective n° 2004-46 du 2 mars 2004 et lettre-circulaire n° 2005-077 du 3 mai 2005.

<sup>39</sup> En ce sens : CA Bordeaux, 25 février 2016, RG n° 15/02199 ; CA Lyon, 3 novembre 2015, RG n° 14/00957 ; CA Chambéry, 17 mars 2015, RG n° 14/00447.

<sup>40</sup> En ce sens : CA Poitiers, 6 avril 2016, RG n° 15/02068, et 1<sup>er</sup> mars 2017, RG n° 16/00231 ; CA Pau, 15 septembre 2016, RG n° 16/03423 ; CA Aix-en-Provence, 16 septembre 2015, RG n° 14/06873 et 14/06919.

S'appuyant sur l'arrêt de la Cour de cassation du 13 mai 2014 (cf. ci-dessus, 2.4), elle soutient que la doctrine sociale ou la doctrine fiscale contenues dans des circulaires dépourvues de valeur réglementaire ne peuvent ajouter des conditions à l'octroi d'avantages résultant de normes supérieures.

L'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002, dans sa rédaction applicable à la cause (2006 et 2007), se borne à faire référence à des professions et aux taux prévus par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, et il n'implique pas qu'il soit fait application d'une doctrine fiscale qui a, par le passé, limité le champ d'application de ces dispositions.

Elle se fonde ensuite, pour confirmer l'annulation du redressement relatif à la situation de M. André X..., membre du comité de direction, sur la fiche de poste décrivant son activité professionnelle, laquelle, estime-t-elle, est bien en lien direct avec l'activité de casino et les jeux.

Elle reproche enfin à l'URSSAF de ne pas avoir justifié de l'absence de frais de représentation, de veillée ou de double résidence pour les personnels du casino concerné par le redressement.

### 3.1.2. La position de l'URSSAF

Pour l'essentiel, l'argumentaire de l'URSSAF est le suivant :

le champ des professions visées par l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts reste déterminé en fonction de la doctrine fiscale antérieure.

Pour donner droit à la déduction forfaitaire spécifique, les salariés des casinos doivent être affectés aux « activités de casino », autrement dit exercer des fonctions liées aux jeux ou aux services annexes proposés aux joueurs et supporter effectivement des frais de représentation et de veillée, soit des frais de double résidence, soit les deux à la fois.

La nouvelle réglementation des jeux n'a pas fondamentalement modifié les conditions d'exercice de leur métier par les employés de casinos.

Même si l'accès au casino est élargi, certains salariés continuent à exercer des fonctions liées aux jeux ou aux services annexes proposés aux joueurs dans les salles de jeux, alors que d'autres exercent des fonctions qui n'ont rien à voir avec les activités de casino.

Dans la lettre d'observations du 5 novembre 2008<sup>41</sup>, elle précise même les emplois qui lui paraissent devoir être exclus du périmètre de la déduction, à savoir :

« - les salariés chargés du contrôle d'identité ou secrétaires physionomistes situés à l'entrée du casino ou des salles de jeux ;

- les agents de sécurité situés à l'entrée du casino ou qui se déplacent occasionnellement à l'entrée de salles de jeux afin d'aider au contrôle d'identité ou même au sein des salles de jeux en cas d'incidents ;

- les surveillants vidéo quand la salle vidéo se situe au cœur de "l'espace jeu" du casino, mais dans une pièce interdite à la clientèle ;

- les techniciens et mécaniciens des machines à sous ;

- le personnel d'entretien,

dans la mesure où l'activité de ces salariés qui consiste sous diverses formes à contrôler l'identité (devenue obligatoire) non seulement des joueurs mais de l'ensemble des clients du casino, maintenir et appliquer la sécurité au sein du casino, de [sic] surveiller le comportement même des joueurs, à effectuer l'entretien des locaux ou la maintenance des machines à sous ne peut être considérée comme des activités de services annexes réservés aux joueurs [...] ;

- les voituriers ».

S'agissant du personnel de direction, la réglementation des jeux, notamment les articles 12, 13 et 14 de l'arrêté du 14 mai 2007, interdit aux membres du comité de direction de cumuler leurs fonctions avec celle d'employé des jeux et leur impose d'exercer des fonctions dirigeantes, ce qui exclut qu'ils bénéficient de la déduction forfaitaire spécifique.

Enfin, il appartient à l'employeur et non à l'URSSAF de justifier de l'existence des frais exigés, d'où le renversement par la cour d'appel de la charge de la preuve.

### 3.2. Les solutions possibles - Vers une doctrine sociale fidèle à la finalité de la déduction forfaitaire spécifique mais mieux adaptée à la configuration actuelle des casinos

Trois scénarii s'offrent à votre assemblée plénière.

3.2.1. Première hypothèse : rejet du moyen tiré de la violation des articles L. 241-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002

Le premier scénario consisterait à rejeter le moyen tiré de la violation de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale et de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 en validant la position de la cour d'appel de Lyon, à savoir que **tous** les employés des casinos qui justifient de frais de représentation, de veillée ou de double résidence bénéficient de la déduction forfaitaire spécifique.

Vous estimeriez ainsi, avec les juges de Lyon, que l'interprétation tirée de la doctrine fiscale et reprise par la jurisprudence judiciaire serait devenue totalement obsolète du fait qu'elle n'a pas pu évoluer au fur et à mesure des

<sup>41</sup> Lettre d'observations de l'URSSAF du 5 novembre 2008 (production n° 6, page 6/23).

réformes des casinos, puisqu'elle concernait un avantage fiscal supprimé depuis plusieurs années et qu'en tout état de cause, cette doctrine a été élaborée sur le fondement d'une instruction ministérielle fiscale inopposable et de circulaires dépourvues de valeur réglementaires qui ne pouvaient ajouter des conditions.

Vous iriez alors dans le sens de l'arrêt divergent de la deuxième chambre du 13 février 2014, rejetant un pourvoi de l'URSSAF, qui, rappelons-le, disposait :

*« Mais attendu que l'arrêt relève, d'une part, que la doctrine fiscale ou la doctrine sociale contenues dans des circulaires dépourvues de valeur réglementaire ne saurait ajouter des conditions à l'octroi d'avantages résultant de normes supérieures, d'autre part, que l'article 9 de l'arrêt du 20 décembre 2002, dans sa rédaction applicable en la cause, se borne à faire référence aux professions et aux taux prévus à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, ce qui n'implique pas qu'il soit fait application d'une doctrine fiscale qui a par le passé limité le champ d'application de ces dispositions ».*

On a déjà vu ce qu'il fallait penser de cette décision, qui, à l'évidence, constitue un cas d'espèce adapté à une situation spécifique relative à une autre profession visée par l'arrêt de référence.

L'argument principal de la cour d'appel se fonde, me semble-t-il, sur la suppression du droit de timbre à l'entrée des salles réservées aux joueurs.

Cependant, ses deux arrêts reposent sur l'idée - erronée - que cette réforme a abouti à la suppression corrélative des salles réservées aux jeux. Toutefois, peuvent subsister dans certains casinos, à côté de la ou des salles de jeux, des services tels que restaurant, bar, cinéma, etc., en libre accès, c'est-à-dire sans contrôle d'identité. Or, il n'est pas contestable que les personnels qui y sont affectés ne sont pas éligibles au bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique. C'est un premier argument, de fait.

En outre, même si, comme on l'a vu (cf. 2.1), la disparition de la déduction supplémentaire pour le calcul de l'impôt sur le revenu constitue un facteur de fragilité, cela n'enlève en rien à la doctrine sociale son essence fiscale puisque les autorités législative et réglementaire ont maintenu la référence, par l'arrêt du 25 juillet 2005, à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dans sa rédaction applicable au 31 décembre 2000. Et c'est un deuxième argument, de droit.

On observera d'ailleurs à cet égard que ce n'est pas sans contradiction que la cour d'appel, assez curieusement, écarte les doctrines fiscale et sociale pour confirmer l'annulation du redressement opéré par l'URSSAF pour les personnels non affectés aux salles de jeux et aux services annexes réservés aux joueurs tout en retenant le lien direct avec les jeux de l'activité professionnelle de M. X... pour rendre sa fonction éligible au bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique.

Troisième critique : l'argument selon lequel la doctrine fiscale n'aurait pas évolué avec la réforme des casinos. La décision du Conseil d'État de 2001<sup>42</sup>, déjà citée, prenait bien en compte la réforme si importante du décret du 20 août 1987 autorisant en libre accès les machines à sous dans les casinos, et a validé l'exclusion du bénéfice de la déduction supplémentaire pour frais professionnels des personnels de casino exerçant leur activité dans ces salles.

La position de l'ACOSS, qui semble au premier abord dessiner une véritable orientation de la question, n'est en fait qu'une simple tolérance destinée à mettre fin à des contentieux. On relèvera d'ailleurs à ce propos que le casino de Montrond-les-Bains - peut-être par excès de confiance sur l'issue du litige - n'a pas cru devoir défendre au pourvoi.

Enfin, et c'est un quatrième argument, la position très libérale suivie par la cour d'appel de Lyon se heurterait, d'une part, au principe selon lequel tout système dérogatoire, et donc la déduction forfaitaire spécifique, est à interpréter strictement et, d'autre part, présenterait le risque, loin d'être négligeable, d'une suppression pure et simple d'un avantage que l'administration pourrait estimer trop « daté ».

Cette première hypothèse est donc à écarter.

3.2.2. Deuxième hypothèse : cassation pour violation des articles L. 241-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêt du 20 décembre 2002 - Maintien de la définition actuelle

Le deuxième scénario consisterait à casser l'arrêt attaqué pour violation de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale et de l'article 9 de l'arrêt du 20 décembre 2002 en reprenant telle quelle la définition rappelée par l'arrêt de cassation contesté du 28 mai 2014 :

*« [...] en vertu de la doctrine fiscale, la déduction forfaitaire spécifique prévue, pour la période postérieure à la publication de l'arrêt du 25 juillet 2005, pour les personnels des casinos et cercles supportant des frais de représentation et de veillée ou de double résidence bénéficie aux personnels affectés aux activités de casino, y compris les services annexes, mais non à l'ensemble du personnel susceptible de supporter lesdits frais [...] ».*

Dans son principe, cette motivation se justifie pleinement, comme l'ont amplement montré les développements qui précèdent :

- la déduction forfaitaire spécifique en matière de sécurité sociale est définitivement ancrée dans ses origines fiscales et dans un article 5 de l'annexe IV du code général des impôts « cristallisé » au 31 décembre 2000 ;

- l'ACOSS ne s'y est pas trompée, qui rappelle en 2011, avant de concéder certaines tolérances, que le principe reste celui posé par l'instruction fiscale 5F-13-81 du 30 janvier 1981 et confirmé par la jurisprudence administrative.

On notera qu'à l'occasion du premier arrêt rendu le 28 mai 2014 dans la présente affaire par la deuxième chambre civile de la Cour de cassation, le conseiller rapporteur écrivait à propos de l'arrêt de réforme des jeux de casino du 14 mai 2007 : *« On précisera enfin que l'arrêt du 14 mai 2007 relatif à la réglementation des jeux dans les casinos, publié au Journal officiel du 17 mai suivant, dont il est fait état sinon dans les motifs de l'arrêt attaqué, du moins dans*

<sup>42</sup> CE, 21 mars 2001, n° 214848 et 213111.

*ceux de la décision des juges du premier degré, s'inscrit dans le cadre non des dispositions qui régissent l'assiette des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales, mais des dispositions propres à la réglementation des jeux et tire sa base légale des dispositions du décret n° 59-1489 du 22 décembre 1959 modifié portant réglementation des jeux dans les casinos des stations balnéaires, thermales et climatiques ».*

S'il est exact que le fondement légal de cette évolution est étranger aux dispositions qui régissent l'assiette des cotisations sociales, la réorganisation des casinos n'en constitue pas moins une donnée essentielle à prendre en compte pour cerner les catégories de personnels affectés aux activités de casino, notion pour le moins sujette à interprétation, comme on l'a vu.

C'est la raison pour laquelle une troisième hypothèse vous est proposée.

3.2.3. Troisième hypothèse : cassation pour violation des articles L. 241-1 du code de la sécurité sociale et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 - Définition d'un nouveau critère de référence

On notera en premier lieu que l'ancrage fiscal de la déduction forfaitaire spécifique n'oblige pas à reprendre une définition qui, si elle se justifiait dans le contexte de l'époque où elle est intervenue, paraît désormais inadaptée à l'organisation et au fonctionnement des casinos et est contestée.

On retiendra en second lieu que le critère des « *locaux spéciaux, distincts et séparés où sont autorisés les jeux mentionnés à l'article 1<sup>er</sup> du décret du 22 décembre 1959, que leurs fonctions soient liées directement aux jeux ou qu'elles se rattachent aux services annexes proposés aux joueurs*<sup>43</sup> » utilisé par la jurisprudence n'est plus recevable dès lors que tous les jeux de casino sont désormais dans la ou les mêmes salles et que tous les joueurs y sont admis sans distinction.

De même, et en troisième lieu, la notion d'« *activités de casino* » est ambiguë en ce qu'elle ne permet pas naturellement de comprendre qu'elle conduit à l'exclusion du bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique, comme dans l'espèce qui vous est soumise<sup>44</sup>, diverses activités professionnelles, comme celle des salariés chargés des contrôles d'identité et des secrétaires physionomistes situés à l'entrée du casino ou de la ou des salles de jeux, celle des agents de sécurité placés à l'entrée du casino et qui se déplacent occasionnellement au sein des salles de jeux en cas d'incident, celle des surveillants vidéo même si la salle vidéo se situe dans l'espace « jeux », celle du personnel d'entretien, techniciens et mécaniciens de machines à sous en charge de la maintenance des machines, celle des caissiers et coffriers ou encore celle des voituriers, voire les membres du comité de direction et le directeur lui-même.

Ainsi, plus que le lien avec le casino, c'est davantage le lien de l'activité exercée avec le jeu lui-même qu'il conviendrait de retenir en revenant à la finalité première de la déduction forfaitaire spécifique. La doctrine sociale de la déduction forfaitaire spécifique, désormais seule en vigueur, pourrait ainsi se singulariser sans perdre ses racines.

Si l'accès au casino est élargi, certains salariés n'en continuent pas moins d'exercer des fonctions exclusivement liées aux jeux ou aux services annexes proposés aux joueurs dans les salles de jeux, alors que d'autres exercent des fonctions qui, si elles restent indispensables au bon fonctionnement d'un casino et comportent certaines obligations de présence dans les salles de jeux, sont clairement éloignées du bon fonctionnement des jeux eux-mêmes.

Dès lors, et c'est l'option que nous soutenons, à défaut d'une initiative réglementaire qui aurait pu aussi mettre bon ordre à la question, votre assemblée plénière a l'opportunité de dégager un nouveau critère de sélection des activités de casino en retenant les « emplois affectés directement et exclusivement au bon fonctionnement des jeux ». Il concernerait ainsi ceux pour lesquels la déduction supplémentaire puis la déduction forfaitaire spécifique étaient initialement conçues : les personnels affectés aux tables de jeux, les valets de pied et hôtesse qui accompagnent les clients pour leur expliquer les règles des jeux, voire même, mais c'est la limite, les techniciens et mécaniciens de machines à sous en charge de la maintenance de ces matériels, pour ceux d'entre eux dont les missions les conduiraient à une présence continue dans l'espace des jeux.

L'option d'une nouvelle définition pourrait aussi vous conduire à aller plus loin en excluant les « services annexes » plus en lien avec le confort du joueur qu'avec le jeu *stricto sensu*, ce que n'interdisent nullement les dispositions de l'article de 5 de l'annexe IV du code général des impôts.

Il reviendra ensuite aux juges du fond, au regard d'une définition modernisée et dans un cadre mieux défini, d'apprécier concrètement si telle ou telle activité ouvre droit au bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique au salarié qui l'exerce.

Ce scénario qui a notre préférence vous conduira à casser l'arrêt attaqué pour violation de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale et de l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002.

Ainsi, mais ainsi seulement, la voie ouverte par le soulèvement de la cour d'appel de Lyon, pour le moins audacieuse mais infondée qu'elle soit, n'aura pas été tout à fait vaine.

#### **IV. - Examen des autres branches du pourvoi**

Dans l'hypothèse où votre assemblée déciderait de rejeter le moyen pris en ses deux premières branches, il y aurait lieu malgré tout d'entrer en voie de cassation sur plusieurs des branches du pourvoi.

##### **4.1. Examen de la régularité de la lettre d'observations de l'URSSAF du 5 novembre 2008**

La troisième branche du moyen fait grief à la cour d'appel d'avoir retenu que l'URSSAF n'avait pas précisé dans la lettre d'observations la liste nominative des salariés concernés par le redressement et de ne pas avoir procédé à des « *constatations nominatives*<sup>45</sup> ».

<sup>43</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 7 novembre 2013, pourvoi n° 12-25.510.

<sup>44</sup> Lettre d'observations de l'URSSAF du 5 novembre 2008 (production n° 6).

<sup>45</sup> Arrêt p. 6, §§ 3 et 9.

La lettre d'observations datée et signée par les inspecteurs du recouvrement et remise à l'employeur en application de l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale (version en vigueur du 1<sup>er</sup> septembre 2007 au 1<sup>er</sup> janvier 2014) doit mentionner « *l'objet du contrôle, les documents consultés, la période vérifiée et la date de la fin du contrôle. Ce document mentionne, s'il y a lieu, les observations faites au cours du contrôle, assorties de l'indication de la nature, du mode de calcul et du montant des redressements envisagés. Le cas échéant, il mentionne les motifs qui conduisent à ne pas retenir la bonne foi de l'employeur ou du travailleur indépendant. Ce constat d'absence de bonne foi est contresigné par le directeur de l'organisme chargé du recouvrement. Il indique également au cotisant qu'il dispose d'un délai de trente jours pour répondre, par lettre recommandée avec accusé de réception, à ces observations et qu'il a, pour ce faire, la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix* ».

Une circulaire<sup>46</sup> de la direction de la sécurité sociale précise que les observations doivent « *être suffisamment circonstanciées pour permettre à l'employeur d'exercer son droit à la défense* ».

De nombreux arrêts<sup>47</sup> de la Cour se sont prononcés sur les conditions de la régularité de ce document qui doit donc permettre à l'employeur de recevoir une information suffisante sur les erreurs reprochées et les bases du redressement et qui doit l'avoir mis en mesure de répondre aux observations.

Il a ainsi déjà été jugé, dans un arrêt du 24 octobre 2002<sup>48</sup>, que le contrôleur n'avait pas à joindre à ses observations une liste nominative des salariés concernés au motif « [...] *que la cour d'appel a justement énoncé que les contrôleurs [...] mentionnaient dans leurs observations, avec précision, les anomalies constatées, avec, pour chaque chef de redressement, l'année, les bases du redressement et les cotisations correspondantes avec un tableau détaillant le calcul des cotisations pour chacun des redressements opérés* [...] ».

Il en est de même dès lors que l'arrêt constate que l'employeur a eu connaissance des causes du redressement lui permettant de faire valoir ses observations<sup>49</sup>.

La cour d'appel qui a retenu l'absence de liste nominative comme seule justification de l'irrégularité de la lettre d'observations a ainsi violé l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale.

#### 4.2. Examen de la violation alléguée de l'article 1315 de code civil

Les cinquième et sixième branches relèvent à juste titre que l'arrêt attaqué devrait être censuré en ce qu'il n'a pas constaté la réalité des frais de représentation et de veillée exposés par les salariés et a au contraire inversé la charge de la preuve en relevant que « *l'URSSAF ne justifie en l'état aucunement que son contrôleur a procédé à des constatations concrètes et détaillées concernant, salarié par salarié, son absence de frais professionnels ouvrant droit à la déduction forfaitaire litigieuse*<sup>50</sup> ».

Or, il est de jurisprudence constante<sup>51</sup> que la charge de la preuve d'un lien existant entre l'emploi et l'activité consacrée aux jeux qui s'y attache et l'ouverture du droit à déduction forfaitaire spécifique incombe à l'employeur. Il est en effet logique de considérer que c'est à celui qui se prévaut d'un droit qu'il importe d'en démontrer le bien-fondé<sup>52</sup>.

Il appartient à l'employeur d'apporter la preuve que chacun des salariés pour lequel il a pratiqué cette déduction a effectivement supporté des frais de représentation, de veillée ou de double résidence.

#### 4.3. Examen du motif pris d'un défaut de réponse à conclusions

La quatrième branche soutient en revanche sans fondement que la cour d'appel aurait violé l'article 455 du code de procédure civile en affirmant, au regard de la seule fiche de poste de M. X... et sans répondre aux conclusions de l'URSSAF sur le fait qu'en tant que membre du comité de direction, il exerçait réglementairement des fonctions dirigeantes, que ce salarié n'avait aucune fonction de direction, de gestion ou de mandataire social.

Mais la cour d'appel n'avait pas l'obligation de répondre à un moyen qui devenait surabondant dès lors qu'elle estimait que tous les employés du casino qui justifient de frais de représentation, de veillée ou de double résidence peuvent bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique, ce compris les membres du comité de direction.

Cette branche ne peut qu'être rejetée.

**En conclusion**, nous dirions que les motifs de cassation ne manquent pas dans cette affaire. Nul doute par ailleurs que la réponse apportée par votre assemblée plénière à la question principale portant sur la DFS sera particulièrement observée par le cercle des casinos, pourtant bien absent à cette instance.

<sup>46</sup> Circ. DSS/SDFGSS/5B/726, 30 décembre 99, Boss 2000/2.

<sup>47</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 17 juin 2010, pourvoi n° 09-15.215 ; 2<sup>e</sup> Civ., 6 mai 2010, pourvoi n° 09-10.861 ; 2<sup>e</sup> Civ., 11 mars 2010, pourvoi n° 09-10.860 ; 2<sup>e</sup> Civ., 28 mai 2009, pourvoi n° 07-21.427 ; 2<sup>e</sup> Civ., 16 novembre 2004, pourvoi n° 03-30.426 ; 2<sup>e</sup> Civ., 21 septembre 2004, pourvoi n° 03-30.241, cités au mémoire ampliatif. Mais aussi 2<sup>e</sup> Civ., 14 mars 2013, pourvoi n° 12-15.493.

<sup>48</sup> Soc., 24 octobre 2002, pourvoi n° 01-20.035, Bull. 2002, V, n° 318.

<sup>49</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 25 juin 2009, pourvoi n° 08-14.981.

<sup>50</sup> Arrêt, p. 6, § 10.

<sup>51</sup> CA Pau, 15 septembre 2016, RG n° 16/03423 : « *la charge de la preuve des conditions d'application de la déductibilité repose sur l'employeur* » ; CA Rennes, 2 mars 2016, RG n° 97 ; CA Poitiers, 1<sup>er</sup> mars 2017, RG n° 106.

<sup>52</sup> 2<sup>e</sup> Civ., 18 juin 2015, pourvoi n° 14-18.586 ; 7 mai 2015, pourvoi n° 14-16.207.

## II. - TITRES ET SOMMAIRES D'AVIS

AVIS DES CHAMBRES

N° *1180*

### *Mineur*

Tribunal pour enfants. - Assistance d'un avocat. - Obligation. - Étendue. - Prévenu mineur devenu majeur (oui). - Portée.

Le majeur, qui a été poursuivi pour des faits remontant à sa minorité, doit être assisté d'un avocat devant la juridiction pénale des mineurs statuant sur l'action civile.

**Crim. - 26 mai 2017.**  
*AVIS SUR SAISINE*

N° 17-70.006. - CA Grenoble, 9 février 2017.

M. Guérin, Pt. - Mme Carbonaro, Rap. - M. Valat, Av. Gén.

N° *1181*

### *Publicité foncière*

Domaine d'application. - Demande en justice. - Action en constatation de perte de base légale d'une ordonnance d'expropriation (non).

L'action en constatation de perte de base légale d'une ordonnance d'expropriation n'est pas soumise à la publication prévue par l'article 30.5 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955, dès lors que, ne tendant qu'à tirer les conséquences de l'annulation, par la juridiction administrative, des actes administratifs qui en constituaient le soutien nécessaire en la privant d'effet, elle n'entre pas dans les prévisions de ce texte.

**3<sup>e</sup> Civ. - 23 mai 2017.**  
*AVIS SUR SAISINE*

N° 17-70.007. - TGI Foix, 25 janvier 2017.

M. Chauvin, Pt. - Mme Abgrall, Rap. - M. Charpenel, Av. Gén. - SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, Av.

### III. - TITRES ET SOMMAIRES D'ARRÊTS

#### ARRÊTS DES CHAMBRES

N° 1182

#### *Absence*

Présomption d'absence. - Personne présumée absente. - Droits acquis. - Bénéficiaires. - Conditions. - Détermination. - Portée.

Selon l'article 119 du code civil, dont l'application n'est pas expressément réservée aux tiers, les droits acquis sans fraude, sur le fondement de la présomption d'absence, ne sont pas remis en cause lorsque le décès de l'absent vient à être établi ou judiciairement déclaré, quelle que soit la date retenue pour le décès.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**  
*REJET*

N° 16-18.425. - CA Poitiers, 6 avril 2016.

Mme Batut, Pt. - Mme Le Cotty, Rap. - Mme Ancel, Av. Gén. - SCP Baraduc, Duhamel et Rameix, SCP Boré et Salve de Bruneton, SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1227, note Grégoire Loiseau. Voir également la revue AJ Famille 2017, p. 426, note Nathalie Levillain.*

N° 1183

#### *Accident de la circulation*

Loi du 5 juillet 1985. - Domaine d'application. - Exclusion. - Accident causé par la partie étrangère à la fonction de déplacement d'un véhicule.

Un accident exclusivement en lien avec la fonction d'outil de soulèvement de charge d'un chariot élévateur et aucunement avec sa fonction de circulation ne peut être qualifié d'accident de la circulation.

**2<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**  
*REJET*

N° 16-18.421. - CA Paris, 21 mars 2016.

Mme Flise, Pt. - Mme Bohnert, Rap. - M. Lavigne, Av. Gén. - SCP Boré et Salve de Bruneton, SCP Garreau, Bauer-Violas et Feschotte-Desbois, SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, Av.

N° 1184

#### *Appel correctionnel ou de police*

Annulation du jugement. - Nullité prononcée pour omission du nom des magistrats. - Nom des magistrats ayant composé la cour lors du délibéré et non lors des débats.

Tout jugement doit satisfaire par lui-même aux conditions de son existence légale.

La seule affirmation que la cour d'appel a délibéré conformément à la loi ne suffit pas à déterminer si les magistrats qui ont participé au délibéré sont ceux qui étaient présents lors des débats.

**Crim. - 30 mai 2017.**  
*CASSATION*

N° 16-85.626. - CA Montpellier, 17 août 2016.

M. Guérin, Pt. - M. Fossier, Rap. - M. Quintard, Av. Gén. - SCP Waquet, Farge et Hazan, Av.

N° 1185

#### *Appel correctionnel ou de police*

Effet dévolutif. - Étendue. - Examen des faits. - Appel d'un jugement ayant statué sur la culpabilité et la peine. - Portée.

Méconnaît l'article 509 du code de procédure pénale et son obligation de procéder elle-même à l'examen des faits dont elle est saisie par l'appelant la cour d'appel qui, pour confirmer le jugement sur la culpabilité et sur la peine, énonce que les motifs du jugement attaqué la mettent en mesure de s'assurer que le premier juge a, sans insuffisance ni contradiction, répondu aux chefs péremptoires des conclusions dont il était saisi et caractérisé en tous ses éléments, tant matériels qu'intentionnel, le délit dont il a déclaré coupable le prévenu en lui infligeant une sanction adaptée sa personnalité.

**Crim. - 30 mai 2017.**  
*CASSATION*

N° 16-83.474. - CA Bordeaux, 7 avril 2016.

M. Guérin, Pt. - M. Fossier, Rap. - M. Quintard, Av. Gén. - SCP Waquet, Farge et Hazan, SCP Monod, Colin et Stoclet, Av.

N° *II86*

## *Architecte entrepreneur*

Réception de l'ouvrage. - Définition. - Réception tacite. - Prise de possession des lieux. - Volonté non équivoque de recevoir. - Paiement du montant des travaux réalisés. - Caractère suffisant.

Ne tire pas les conséquences légales de ses constatations une cour d'appel qui exclut l'existence d'une réception tacite alors qu'elle a relevé que le maître de l'ouvrage avait pris possession de son appartement avant l'achèvement des travaux et qu'à cette date, il avait payé le montant des travaux réalisés, ce qui laissait présumer sa volonté non équivoque de recevoir l'ouvrage.

**3<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 16-11.260. - CA Paris, 2 décembre 2015.

M. Chauvin, Pt. - M. Nivôse, Rap. - M. Charpenel, P. Av. Gén. - SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, SCP Gadiou et Chevallier, SCP Boutet et Hourdeaux, SCP Bénabent et Jéhannin, SCP Bouloche, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la revue Ann. loyers, juin-juillet 2017, p. 97, note Michel et Julien Zavaró.*

N° *II87*

## *Assurance (règles générales)*

Responsabilité de l'assureur. - Obligation de conseil. - Manquement. - Dommage. - Réalisation. - Moment. - Détermination. - Portée.

Le dommage résultant d'un manquement au devoir de conseil dû à l'assuré sur l'adéquation de la garantie souscrite à ses besoins se réalise au moment du refus de garantie opposé par l'assureur.

En conséquence, viole l'article L. 110-4 du code de commerce, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2008-561 du 17 juin 2008, applicable à la cause, la cour d'appel qui, pour déclarer prescrite l'action en responsabilité contre un assureur pour manquement à l'obligation de conseil, retient que le point de départ de la prescription se situe à la date de conclusion du contrat d'assurance.

**2<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 16-17.754. - CA Dijon, 22 mars 2016.

Mme Flise, Pt. - M. Besson, Rap. - M. Lavigne, Av. Gén. - SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, SCP Boutet et Hourdeaux, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au D. 2017, somm., p. 1120. Voir également le JCP 2017, éd. G, chron. 717, spéc. n° 4, note Jérôme Kullmann, et le JCP 2017, éd. S, II, 1237, note Mickaël d'Allende et Laure Mercier.*

N° *II88*

## *Assurance maritime*

Assurance sur corps. - Action directe de la victime. - Possibilité.

Le paragraphe 2 de l'article 11 du règlement (CE) n° 44/2001 du 22 décembre 2000, dit Bruxelles I, est applicable à une assurance sur corps.

Il résulte de ce texte que la victime exerçant contre l'assureur une action directe, lorsque celle-ci est possible, peut l'attraire devant le for de son propre domicile.

Prive de base légale la cour d'appel qui, pour rejeter l'exception d'incompétence soulevée par un assureur, retient que la victime peut invoquer le bénéfice de l'action directe prévue à l'article L. 173-8 du code des assurances, sans rechercher quelle était la loi applicable et si l'action directe était possible selon cette loi.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**  
CASSATION

N° 16-17.327. - CA Rennes, 23 septembre 2015.

Mme Batut, Pt. - M. Hascher, Rap. - SCP Ortscheidt, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. G, II, 731, note Vincent Heuzé. Voir également la RGDA 2017, p. 446, note Franck Turgné.*

N° *II89*

## *Avocat*

Discipline. - Peine. - Suspension provisoire. - Avocat placé sous contrôle judiciaire. - Conseil de l'ordre. - Compétence exclusive. - Portée.

Seul le conseil de l'ordre, saisi par le juge d'instruction, a le pouvoir de prononcer une mesure de suspension provisoire de l'exercice de ses fonctions à l'égard d'un avocat placé sous contrôle judiciaire. Il statue dans les quinze jours de sa saisine, à charge d'appel, dans les conditions prévues par l'article 24 de la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques. La suspension provisoire liée à la mesure de contrôle judiciaire cesse de produire effet dès que celui-ci prend fin et l'ordonnance de renvoi devant le tribunal correctionnel met fin au contrôle judiciaire, sauf si le juge d'instruction maintient la mesure jusqu'à la comparution devant la juridiction de jugement.

Dès lors, viole les articles 138, 12°, et 179 du code de procédure pénale, l'article 24 de la loi du 31 décembre 1971, ensemble les articles 197 et 198 du décret n° 91-1197 du 27 novembre 1991, une cour d'appel qui suspend provisoirement un avocat de ses fonctions après avoir constaté que la mesure de contrôle judiciaire avait pris fin par sa comparution devant le tribunal correctionnel.

**1<sup>re</sup> Civ. - 24 mai 2017.**  
CASSATION SANS RENVOI

N° 16-24.662. - CA Paris, 22 septembre 2016.

Mme Batut, Pt. - Mme Wallon, Rap. - M. Ingall-Montagnier, P. Av. Gén. - M<sup>e</sup> Ricard, Av.

N° *II90*

## *Avocat*

Honoraires. - Contestation. - Honoraires de résultat. - Convention expresse préalable. - Nécessité. - Domaine d'application.

Les dispositions de l'article 10, alinéa 2, de la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2015-990 du 6 août 2015, dont il résulte qu'un honoraire de résultat ne peut être réclamé que s'il a été prévu dans une convention, sont applicables aux relations entre un avocat et le confrère auquel il sous-traite un dossier.

Par suite, c'est à bon droit qu'une cour d'appel rejette la demande en paiement d'un honoraire de résultat présentée à son confrère par un avocat, qui était intervenu en qualité de sous-traitant, après avoir constaté qu'aucune convention d'honoraires n'avait été conclue entre les deux avocats.

**2<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**  
REJET

N° 16-18.294. - CA Paris, 13 avril 2016.

Mme Flise, Pt. - Mme Isola, Rap. - M. Lavigne, Av. Gén. - SCP Masse-Dessen, Thouvenin et Coudray, SCP Gadiou et Chevallier, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. G, Act., 636, note Michel Attal.*

N° 1191

## Bail d'habitation

Bail soumis à la loi du 6 juillet 1989. - Prix. - Fixation. - Bail renouvelé. - Réévaluation du loyer. - Demande en justice. - Éléments de référence. - Loyers habituellement constatés dans le voisinage pour des logements comparables. - Recherche nécessaire.

Lorsque le juge est saisi d'une demande de réévaluation du loyer du bail d'habitation, sur le fondement des articles 17, c, et 19 de la loi n° 89-462 du 6 juillet 1989, il doit rechercher, lorsque cela lui est demandé, si les références produites concernent ou non des logements soumis au même régime locatif que le logement en cause.

**3<sup>e</sup> Civ. - 24 mai 2017.**  
CASSATION

N° 16-15.750. - CA Versailles, 26 janvier 2016.

M. Chauvin, Pt. - Mme Andrich, Rap. - M. Bailly, Av. Gén. - SCP Le Griel, M<sup>e</sup> Le Prado, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la revue Ann. loyers, juin-juillet 2017, p. 58, note Natalia Yankelevich. Voir également la Rev. loyers 2017, p. 327, note Fanny Cornette.*

N° 1192

## 1<sup>o</sup> Bail rural

Bail à ferme. - Sortie de ferme. - Article L. 411-74 du code rural. - Indemnités au bailleur ou au preneur sortant. - Action en répétition. - Répétition des intérêts. - Prescription. - Délai. - Détermination.

## 2<sup>o</sup> Bail rural

Bail à ferme. - Sortie de ferme. - Article L. 411-74 du code rural. - Indemnités au bailleur ou au preneur sortant. - Action en répétition. - Répétition des intérêts. - Loi applicable. - Détermination.

1<sup>o</sup> L'action en paiement des intérêts sur les sommes indûment versées, fondée sur l'article L. 411-74 du code rural et de la pêche maritime, est soumise au délai de prescription extinctive de droit commun.

2<sup>o</sup> La loi n° 2014-1170 du 13 octobre 2014, qui a modifié le deuxième alinéa de l'article L. 411-74 du code rural et de la pêche maritime, relatif au taux d'intérêt dû sur les sommes indûment perçues, est immédiatement applicable aux instances en cours, mais ne s'applique pas rétroactivement à la répétition de sommes versées antérieurement à la date de son entrée en vigueur.

En conséquence, une cour d'appel retient à bon droit que les intérêts ayant couru avant l'entrée en vigueur de la loi doivent être calculés en application du seul taux légal sans pouvoir être majorés de trois points.

**3<sup>e</sup> Civ. - 24 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 15-27.302. - CA Paris, 3 septembre 2015.

M. Chauvin, Pt. - Mme Dagneaux, Rap. - SCP Briard, SCP Garreau, Bauer-Violas et Feschotte-Desbois, SCP Baraduc, Duhamel et Rameix, SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, Av.

N° 1193

## Cautionnement

Caution. - Obligations. - Cause. - Engagement portant sur une dette existante. - Engagement de caution postérieur à la liquidation judiciaire. - Validité. - Conditions. - Détermination.

Se détermine par des motifs impropres à caractériser, en l'absence d'un avantage consenti par le créancier, la cause d'un engagement de caution souscrit, après le prononcé de la liquidation judiciaire du débiteur principal, en garantie d'une dette antérieure à l'ouverture de la procédure collective la cour d'appel qui retient qu'il n'est pas interdit de se porter caution d'un débiteur dont l'insolvabilité est avérée et que n'est pas dépourvu de cause l'engagement souscrit par une caution, alors informée de ce que le débiteur principal avait fait l'objet d'une liquidation judiciaire.

**Com. - 17 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 15-15.746. - CA Bordeaux, 12 janvier 2015.

Mme Mouillard, Pt. - Mme Robert-Nicoud, Rap. - M. Le Mesle, P. Av. Gén. - SCP Baraduc, Duhamel et Rameix, SCP Capron, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la Gaz. Pal. 2017, n° 24, p. 21, note Christophe Albiges. Voir également le Bull. Joly sociétés 2017, p. 468, note Eva Mouial-Bassilana, et le JCP 2017, éd. G, chron. 842, spéc. n° 4, note Yves-Marie Serinet.*

N° 1194

## Cautionnement

Sous-caution. - Action de la caution contre elle. - Redressement ou liquidation judiciaire du débiteur principal. - Défaut de déclaration par la caution de sa créance. - Portée.

Il résulte des articles 1251, 3<sup>o</sup>, du code civil, dans sa rédaction antérieure à l'ordonnance n° 2016-131 du 10 février 2016, 2306 du code civil et L. 621-46 du code de commerce, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2005-845 du 26 juillet 2005 de sauvegarde des entreprises, que la sous-caution ne garantit pas la dette du débiteur principal envers le créancier mais la dette de remboursement du débiteur principal envers la caution qui a payé à sa place le créancier, de sorte que, le créancier n'étant titulaire d'aucun droit contre la sous-caution qu'il aurait pu transmettre par voie de subrogation, sa déclaration de créance au passif du débiteur principal ne peut profiter à la caution lorsqu'elle exerce son recours contre la sous-caution.

**Com. - 17 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 15-18.460. - CA Rouen, 19 mars 2015.

Mme Mouillard, Pt. - Mme Graff-Daudret, Rap. - M. Le Mesle, P. Av. Gén. - SCP Leduc et Vigand, SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la Gaz. Pal. 2017, n° 24, p. 22, note Marie-Pierre Dumont-Lefrand. Voir également le JCP 2017, éd. G, Act., 641, note Vincent Rivollier, et le D. 2017, somm., p. 1117.*

N° 1195

## Chambre de l'instruction

Pouvoirs. - Supplément d'information. - Appel des ordonnances du juge d'instruction. - Ordonnance de mise en accusation. - Infractions non visées dans l'ordonnance. - Obligations.

Il résulte de la combinaison des articles 202 et 205 du code de procédure pénale que lorsque, sur réquisitions du procureur général ou d'office, la chambre de l'instruction, saisie de l'appel formé contre une ordonnance de mise en accusation, estime y avoir lieu, à l'égard d'une personne mise en examen, de poursuivre les investigations sur des infractions résultant du dossier de la procédure mais non visées dans l'ordonnance, elle doit procéder par voie de supplément d'information.

**Crim. - 31 mai 2017.**

CASSATION

N° 17-81.539. - CA Angers, 18 janvier 2017.

M. Guérin, Pt. - M. Stephan, Rap. - M. Wallon, Av. Gén. - M<sup>e</sup> Le Prado, Av.

---

N° **II96**

### *Chose jugée*

Portée. - Action publique. - Déclaration de culpabilité. - Peine. - Ajournement. - Décision définitive. - Relaxe ultérieure. - Possibilité (non).

Lorsqu'il a statué sur la culpabilité tout en ajournant le prononcé de la peine, le juge ne peut ultérieurement prononcer à nouveau sur la culpabilité.

**Crim. - 30 mai 2017.**

CASSATION

N° 16-87.183. - Juridiction de proximité de Paris, 31 octobre 2016.

M. Guérin, Pt. - M. Bellenger, Rap. - M. Quintard, Av. Gén.

---

N° **II97**

### *Construction immobilière*

Immeuble à construire. - Vente en l'état futur d'achèvement. - Vente d'un logement ou assimilé. - Acte authentique. - Notice descriptive annexée à l'acte. - Notice contraire au contrat préliminaire. - Accord des parties. - Détermination.

Une cour d'appel, qui a relevé que la notice descriptive annexée à l'acte de vente avait seule valeur contractuelle, que l'architecte avait, conformément aux prescriptions de cette notice, choisi les caractéristiques de la brique de l'immeuble et que l'acte authentique de vente mentionnait que l'acquéreur déclarait avoir été informé par le vendeur des modifications qui avaient pu être apportées aux plans et notice descriptive depuis la signature du contrat préliminaire, a pu en déduire que le changement de couleur n'était pas contraire à l'acte de vente et aux documents annexés définissant le champ des obligations contractuelles du vendeur.

**3<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**

REJET

N° 16-16.627. - CA Douai, 3 mars 2016.

M. Chauvin, Pt. - M. Pronier, Rap. - M. Charpenel, P. Av. Gén. - SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, M<sup>e</sup> Ricard, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la revue Ann. loyers, juin-juillet 2017, p. 74, note Christelle Coutant-Lapalus, et p. 100, note Michel et Julien Zavarro.*

---

N° **II98**

### *Contrat d'entreprise*

Obligations du maître de l'ouvrage. - Obligations envers l'entrepreneur. - Garantie de paiement. - Revendication. - Moment. - Détermination.

La garantie de paiement peut être sollicitée à tout moment, même après la résiliation du marché dès lors que le montant des travaux n'a pas été intégralement réglé, de sorte que l'obligation de la fournir n'est pas sérieusement contestable en référé.

**3<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**

CASSATION

N° 16-16.795. - CA Paris, 8 mars 2016.

M. Chauvin, Pt. - Mme Renard, Rap. - M. Charpenel, P. Av. Gén. - SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au D. 2017, somm., p. 1122.*

---

N° **II99**

### *1<sup>o</sup> Contrat d'entreprise*

Sous-traitant. - Action en paiement. - Action directe contre le maître de l'ouvrage. - Subrogation légale. - Bénéficiaire. - Banque caution de l'entrepreneur principal. - Condition.

### *2<sup>o</sup> Contrat d'entreprise*

Sous-traitant. - Action en paiement. - Action directe contre le maître de l'ouvrage. - Maître de l'ouvrage ayant passé plusieurs marchés avec l'entrepreneur principal. - Marché concernant le sous-traitant. - Nécessité.

1<sup>o</sup> Après acceptation tacite du sous-traitant par le maître de l'ouvrage, la banque qui a fourni le cautionnement prévu à l'article 14 de la loi n° 75-1334 du 31 décembre 1975 est subrogée, après paiement, dans les droits et actions du sous-traitant et fondée à exercer l'action directe dont disposait celui-ci contre le maître de l'ouvrage.

2<sup>o</sup> L'assiette de l'action directe du sous-traitant est limitée au marché pour lequel il est intervenu. La banque, caution, subrogée dans les droits du sous-traitant, n'est donc pas fondée à réclamer les sommes payées par le maître de l'ouvrage à l'entrepreneur principal en exécution d'un contrat distinct du marché sous-traité.

**3<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**

REJET

N° 16-10.719. - CA Lyon, 27 octobre 2015.

M. Chauvin, Pt. - M. Nivôse, Rap. - M. Charpenel, P. Av. Gén. - M<sup>e</sup> Le Prado, SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, SCP Le Griel, SCP Matuchansky, Poupot et Valdelièvre, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. G, chron. 842, spéc. n° 8, note Georges Virassamy.*

---

N° **I200**

### *Contrat de travail, exécution*

Employeur. - Redressement et liquidation judiciaires. - Créances des salariés. - Inscription sur le relevé des créances salariales. - Intégration à l'état des créances. - Voies de recours. - Exercice. - Tierce opposition. - Recevabilité. - Conditions. - Détermination. - Portée.

Le dirigeant d'une société dont la responsabilité personnelle est recherchée à raison de l'insuffisance d'actif de la liquidation judiciaire de cette société, qui a intérêt à contester le principe et le montant du passif salarial, est une personne intéressée au sens de l'article L. 625-6 du code de commerce.

Il peut en conséquence former tierce opposition à l'arrêt d'une cour d'appel, statuant en matière prud'homale, ayant reconnu la qualité de salarié de la société à un tiers et fixé la créance salariale de ce dernier au passif de la liquidation judiciaire, dans le délai d'un mois courant à compter de la publication au BODACC

de l'insertion indiquant que l'état des créances salariales a été déposé au greffe du tribunal de commerce par application des articles R. 624-8 et R. 625-7 du code de commerce.

**Soc. - 17 mai 2017.**

CASSATION

N° 14-28.820. - CA Versailles, 13 novembre 2014.

M. Frouin, Pt. - Mme Sabotier, Rap. - M. Boyer, Av. Gén. - SCP Lyon-Caen et Thiriez, SCP de Nervo et Poupet, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1218, note Stéphane Brissy.*

## N° I 201

### *1° Contrat de travail, exécution*

Harcèlement. - Harcèlement sexuel. - Préjudice. - Réparation. - Cumul avec la réparation d'autres préjudices. - Possibilité. - Conditions. - Détermination.

### *2° Contrat de travail, exécution*

Harcèlement. - Harcèlement sexuel. - Existence. - Caractérisation. - Éléments. - Éléments suffisants. - Détermination. - Portée.

1° Les obligations résultant des articles L. 1153-1 et L. 1153-5 du code du travail sont distinctes, en sorte que la méconnaissance de chacune d'elles, lorsqu'elle entraîne des préjudices distincts, peut ouvrir droit à des réparations spécifiques.

2° Un fait unique peut suffire à caractériser le harcèlement sexuel.

**Soc. - 17 mai 2017.**

CASSATION

N° 15-19.300. - CA Metz, 29 avril 2015.

M. Frouin, Pt. - Mme Barbé, Rap. - Mme Berriat, Av. Gén. - SCP Meier-Bourdeau et Lécuyer, SCP Didier et Pinet, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. G, Act., 644, note Nathalie Dedessus-Le-Moustier. Voir également le JCP 2017, éd. S, II, 1223, note Céline Leborgne-Ingelaere.*

## N° I 202

### *Contrat de travail, exécution*

Maladie du salarié. - Accident du travail ou maladie professionnelle. - Inaptitude au travail. - Obligation de reclassement. - Proposition d'un emploi adapté. - Avis des délégués du personnel. - Obligations de l'employeur. - Étendue.

L'article L. 1226-10 du code du travail n'imposant aucune forme particulière pour recueillir l'avis des délégués du personnel quant au reclassement d'un salarié déclaré inapte, satisfait aux exigences de ce texte la convocation des délégués du personnel par voie électronique.

**Soc. - 23 mai 2017.**

CASSATION

N° 15-24.713. - CA Bordeaux, 2 juillet 2015.

M. Frouin, Pt. - M. Rinuy, Rap. - Mme Rémerly, Av. Gén. - SCP Gatineau et Fattaccini, Av.

## N° I 203

### *Contrat de travail, rupture*

Licenciement. - Cause. - Accident du travail ou maladie professionnelle. - Inaptitude physique du salarié. - Proposition d'un emploi adapté. - Avis des délégués du personnel. - Obligations de l'employeur. - Manquement.

- Sanction. - Indemnité de l'article L. 1226-15. - Cumul avec l'indemnité pour violation des dispositions relatives à la motivation de la lettre de licenciement. - Possibilité (non).

L'omission de la formalité substantielle de consultation des délégués du personnel et la méconnaissance par l'employeur des dispositions relatives à la motivation de la lettre de licenciement du salarié déclaré inapte ne peuvent être sanctionnées que par une seule et même indemnité, au moins égale à la somme prévue par l'article L. 1226-15 du code du travail.

**Soc. - 23 mai 2017.**

CASSATION PARTIELLE SANS RENVOI

N° 16-10.580. - CA Paris, 17 novembre 2015.

M. Frouin, Pt. - M. Ricour, Rap. - Mme Rémerly, Av. Gén. - SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, SCP Gatineau et Fattaccini, Av.

## N° I 204

### *Contrat de travail, rupture*

Licenciement. - Formalités légales. - Lettre de licenciement. - Contenu. - Information en matière de droit à la formation. - Obligation de l'employeur. - Étendue. - Détermination. - Portée.

Si, en application de l'article L. 6323-19 du code du travail, l'employeur doit informer le salarié, s'il y a lieu, dans la lettre de licenciement, de la possibilité de demander pendant le préavis à bénéficier d'une action de formation, de bilan de compétences ou de validation des acquis de l'expérience, il n'a pas pour autant l'obligation de préciser le montant de l'allocation de formation correspondant aux heures acquises par le salarié à ce titre.

**Soc. - 17 mai 2017.**

CASSATION PARTIELLE

N° 15-20.094. - CA Paris, 16 avril 2015.

M. Frouin, Pt. - Mme Duvallet, Rap. - Mme Berriat, Av. Gén. - SCP Masse-Dessen, Thouvenin et Coudray, SCP Gatineau et Fattaccini, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1204, note Damien Chatard.*

## N° I 205

### *Contrat de travail, rupture*

Licenciement. - Indemnités. - Indemnité légale de licenciement. - Montant. - Calcul. - Éléments pris en compte. - Salaire. - Salaire versé avant l'arrêt pour maladie. - Détermination. - Portée.

Le salaire de référence à prendre en considération pour le calcul de l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement est, selon la formule la plus avantageuse pour le salarié, celui des douze ou des trois derniers mois précédant l'arrêt de travail pour maladie.

Viole les articles L. 1234-9 et R. 1234-4 du code du travail, ensemble l'article L. 1132-1 du code du travail, dans sa rédaction applicable en la cause, la cour d'appel qui, pour rejeter la demande du salarié tendant à obtenir le paiement d'une somme à titre de reliquat d'indemnité de licenciement, retient qu'en l'absence de dispositions le prévoyant dans la convention collective, le salarié ne peut prétendre à ce que le montant de son indemnité soit calculé sur la base des salaires qu'il aurait perçus si son contrat n'avait pas été suspendu pour cause de maladie.

**Soc. - 23 mai 2017.**

CASSATION PARTIELLE

N° 15-22.223. - CA Nîmes, 27 mai 2015.

M. Frouin, Pt. - M. Rinuy, Rap. - Mme Rémerly, Av. Gén. - SCP Masse-Dessen, Thouvenin et Coudray, M<sup>e</sup> Le Prado, Av.

Un extrait de l'avis de l'avocat général est paru dans la RJS 2017, p. 536. Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. E, Act., n° 440, et II, 1385, note Cécile Terrenoire. Voir également le JCP 2017, éd. G, Act., 674, note Emeric Jeansen, et la RJS 2017, n° 474.

#### Note sous Soc., 23 mai 2017, n° 1205 ci-dessus

Par cet arrêt, la chambre sociale de la Cour de cassation apporte une clarification dans le calcul de l'indemnité de licenciement, qu'il s'agisse de l'indemnité légale ou de l'indemnité conventionnelle, afin d'éviter que le salarié dont le contrat de travail est suspendu pour cause de maladie ne fasse l'objet d'une discrimination tenant à la base de calcul prise en considération de son arrêt maladie.

La chambre sociale était saisie d'un pourvoi portant notamment sur le mode de calcul de l'indemnité conventionnelle de licenciement à laquelle avait droit une salariée licenciée pour inaptitude et impossibilité de reclassement après un arrêt maladie de plusieurs mois (neuf mois en l'espèce).

L'article R. 1234-4 du code du travail, créé par le décret n° 2008-244 du 7 mars 2008 relatif au code du travail, énonce que le salaire à prendre en considération pour le calcul de l'indemnité de licenciement est, selon la formule la plus avantageuse pour le salarié, soit le douzième de la rémunération des douze derniers mois précédant le licenciement, soit le tiers des trois derniers mois.

La salariée faisait valoir que l'indemnité de licenciement ne pouvait être calculée sur la base des revenus réduits, dans le cas d'une baisse de revenu antérieure à la rupture du contrat de travail du salarié en raison d'arrêts de travail ou d'une activité réduite.

Elle relevait également que la convention collective applicable, plus favorable quant au montant de l'indemnité de licenciement que les dispositions légales, n'y dérogeait pas quant aux modalités de calcul.

L'employeur soutenait que la notion de rémunération, mentionnée par l'article R. 1234-4 du code du travail, correspondait à tout revenu du salarié et que, dès lors, lorsque le salarié avait été en arrêt maladie au cours des douze ou des trois derniers mois précédant son licenciement, il devait être tenu compte, pour cette période, non pas du salaire qu'il aurait perçu s'il n'avait pas été en congé maladie, mais des indemnités qu'il avait perçues au cours de la période de suspension de son contrat de travail.

Il ajoutait que la prise en compte des douze ou trois mois précédant le licenciement, pour les salariés qui ont fait l'objet d'un arrêt maladie comme pour les autres, à moins que la convention collective ne prévoise une autre assiette de calcul et ne spécifie que seuls les « salaires » doivent être pris en compte, respectait le principe d'égalité.

Dans des décisions anciennes, la chambre sociale de la Cour de cassation avait précédemment jugé, s'agissant du calcul de l'indemnité conventionnelle de licenciement :

- « que le salaire de référence ne pouvait être déterminé en retenant, pour les périodes où la salariée avait été en congé de maladie, les seules indemnités complémentaires compensatrices, qui ne représentaient qu'une partie de ses salaires mensuels habituels, même si, étant seules à la charge de l'employeur pendant la période de suspension de l'exécution du contrat par la maladie, c'étaient elles qui entraînaient le versement des cotisations de retraite » (Soc., 13 juin 1979, pourvoi n° 77-41.664, Bull. 1979, V, n° 526) ;

- que, « pour déterminer le salaire moyen servant de base au calcul de l'indemnité de licenciement, il a, conformément aux dispositions de la convention collective applicable, été justement tenu compte des salaires auxquels aurait eu droit [le salarié] « au cours des trois mois précédant la date de notification de son licenciement » s'il n'avait pas été absent ou mis en chômage technique durant cette période » (Soc., 9 juin 1988, pourvoi n° 86-40.073) ;

- « que la disposition [selon laquelle « le salaire servant de base au calcul de l'indemnité de licenciement est le salaire moyen des trois

derniers mois », issue de la convention collective applicable en l'espèce] se réfère à un salaire habituel ; qu'en ne retenant, pour établir le salaire de référence, que les rémunérations et allocations perçues pendant la période où l'intéressé était en arrêt de travail pour accident du travail, tandis qu'aurait dû être pris en compte le salaire moyen perçu par celui-ci pendant les trois derniers mois précédant l'arrêt de travail, la cour d'appel a violé le texte susvisé (Soc., 16 décembre 1992, pourvoi n° 90-44.872, Bull. 1992, V, n° 597) ;

- « que la mise en chômage partiel n'a pas pour effet de modifier le contrat de travail et qu'en conséquence, la rémunération servant de base de calcul de l'indemnité conventionnelle de licenciement doit être celle que le salarié aurait perçue s'il n'avait pas été au chômage partiel » (Soc., 9 mars 1999, pourvoi n° 96-44.439, Bull. 1999, V, n° 110).

En revanche, la chambre sociale de la Cour de cassation en jugeait différemment à partir de l'année 2001 s'agissant du calcul de l'indemnité légale, en se fondant sur l'absence de dispositions spécifiques dans les conventions collectives applicables :

- « qu'en l'absence de dispositions le prévoyant dans la convention collective du notariat, les périodes de suspension de son contrat de travail pour maladie de la salariée ne pouvaient être prises en compte pour le calcul de la durée de son ancienneté et [...] que la salariée ne pouvait prétendre à ce que le montant de son indemnité soit calculé sur la base des salaires qu'elle aurait perçus si son contrat n'avait pas été suspendu » (Soc., 5 juin 2001, pourvoi n° 99-42.429) ;

- « qu'en l'absence de dispositions le prévoyant dans la convention collective, le salarié ne pouvait prétendre à ce que le montant de son indemnité soit calculé sur la base des salaires qu'il aurait perçus s'il n'avait pas travaillé dans le cadre d'un mi-temps thérapeutique » (Soc., 26 janvier 2011, pourvoi n° 09-66.453).

Toutefois, s'agissant de l'indemnité pour licenciement sans cause réelle et sérieuse et du système légal de l'article L. 1235-3 du code du travail, la chambre sociale de la Cour de cassation, renouant avec la jurisprudence la plus ancienne, vient de juger que « le salaire de référence à prendre en considération pour le calcul de l'indemnité prévue par l'article L. 1235-3 du code du travail était celui des six derniers mois précédant l'arrêt de travail » (Soc., 28 septembre 2016, pourvoi n° 14-29.435).

L'arrêt du 23 mai 2017 ici commenté marque le souci d'une solution harmonisée, compte tenu des impératifs résultant du principe de non-discrimination en raison de l'état de santé, institué à l'article L. 1132-1 du code du travail.

La Cour de cassation retient désormais une solution valant à la fois pour le calcul de l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement, étant observé que les conventions collectives ne peuvent de toute façon pas, en tout cas dans cette matière, déroger dans un sens moins favorable aux dispositions légales et que, dans les espèces ayant donné lieu aux arrêts cités des 9 juin 2008 ou du 16 décembre 1992, la convention collective était muette sur la question.

Ainsi a-t-il été décidé d'unifier les régimes quelles que soient les indemnités visées, conventionnelle ou légale de licenciement, et celles dues en réparation du caractère sans cause réelle et sérieuse du licenciement. Le salaire de référence à prendre en considération est donc celui précédant l'arrêt de travail pour maladie.

Il y a lieu de rappeler, par ailleurs, que les arrêts de travail pour accident du travail ou maladie professionnelle sont, quant à eux, régis par les dispositions de l'article L. 1226-16 du code du travail, selon lesquelles « les indemnités prévues aux articles L. 1226-14 et L. 1226-15 sont calculées sur la base du salaire moyen qui aurait été perçu par l'intéressé au cours des trois derniers mois s'il avait continué à travailler au poste qu'il occupait avant la suspension du contrat de travail provoquée par l'accident du travail ou la maladie professionnelle » (voir, par exemple, Soc., 21 janvier 2009, pourvoi n° 07-43.417).

## N° 1206

### *Contrat de travail, rupture*

Licenciement. - Licenciement disciplinaire. - Formalités préalables. - Formalités prévues par des dispositions conventionnelles ou un règlement intérieur. - Saisine d'une instance disciplinaire. - Avis. - Avis conforme. - Portée.

En présence d'un accord d'entreprise prévoyant que la direction ne peut contester l'avis émis par la commission de discipline sur la sanction, la direction se réservant cependant le droit de modifier le niveau de gravité du licenciement, la cour d'appel en déduit exactement que l'employeur a renoncé à la possibilité de ne pas suivre l'avis de cette commission sauf en ce qui concerne le niveau de gravité du licenciement.

**Soc. - 23 mai 2017.**

*REJET*

N° 16-11.296. - CA Lyon, 27 novembre 2015.

M. Lacabarats, Pt (f.f.). - Mme Geerssen, Rap. - SCP Lyon-Caen et Thiriez, SCP Masse-Dessen, Thouvenin et Coudray, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1231, note Alexandre Barège.*

## N° 1207

### *Contrat de travail, rupture*

Licenciement. - Salarié protégé. - Mesures spéciales. - Autorisation administrative. - Annulation par l'autorité administrative. - Réintégration. - Demande de réintégration. - Possibilité. - Salariés concernés. - Étendue - Cas. - Conseiller du salarié. - Détermination.

L'article L. 1232-14 du code du travail soumettant le licenciement d'un conseiller du salarié à la procédure prévue par le livre IV de la deuxième partie de ce code, il en résulte que les dispositions de l'article L. 2422-1 lui sont applicables.

Une cour d'appel décide en conséquence à bon droit qu'à la suite de l'annulation de l'autorisation administrative de licenciement, le conseiller du salarié avait droit à réintégration dans son emploi ou dans un emploi équivalent.

**Soc. - 17 mai 2017.**

*CASSATION PARTIELLE*

N° 16-14.979. - CA Toulouse, 5 février 2016.

M. Frouin, Pt. - Mme Sabotier, Rap. - Mme Berriat, Av. Gén. - SCP Didier et Pinet, SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la RJS 2017, n° 493. Voir également le JCP 2017, éd. S, II, 1225, note Jean-Yves Kerbourc'h.*

## N° 1208

### *Contrat de travail, rupture*

Licenciement. - Salarié protégé. - Mesures spéciales. - Domaine d'application. - Délégué du personnel. - Annulation de l'autorisation de licenciement. - Réintégration. - Effets. - Protection complémentaire de six mois. - Bénéfice. - Conditions. - Détermination.

Selon l'article L. 2422-1 du code du travail, lorsque le ministre annule, sur recours hiérarchique, la décision de l'inspecteur du travail autorisant le licenciement d'un salarié investi d'un mandat de délégué du personnel, le salarié concerné a le droit, s'il le demande dans un délai de deux mois à compter de la décision, d'être réintégré dans son emploi ou dans un emploi équivalent.

Aux termes de l'article L. 2422-2 du même code, le délégué du personnel dont la décision d'autorisation de licenciement a été annulée est réintégré dans son mandat si l'institution n'a pas été renouvelée ; dans le cas contraire, il bénéficie pendant une durée de six mois, à compter du jour où il retrouve sa place dans l'entreprise, de la protection prévue à l'article L. 2411-5.

Ce délai court, lorsque l'emploi n'existe plus ou n'est plus vacant, à compter du jour où l'employeur exécute son obligation de réintégration en proposant au salarié un emploi équivalent comportant le même niveau de rémunération, la même qualification et les mêmes perspectives de carrière.

**Soc. - 17 mai 2017.**

*CASSATION PARTIELLE*

N° 14-29.610. - CA Douai, 31 octobre 2014.

M. Frouin, Pt. - Mme Farthouat-Danon, Rap. - Mme Berriat, Av. Gén. - SCP Boré et Salve de Bruneton, SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1234, note Jean-Yves Kerbourc'h.*

## N° 1209

### *Divorce, séparation de corps*

Effets. - Logement. - Séparation de fait. - Solidarité entre époux. - Dette de loyers. - Caractère ménager de la dette.

Le bailleur qui prétend que la dette de loyers est due solidairement par des époux séparés de fait doit établir le caractère ménager de cette dette.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**

*REJET*

N° 16-16.732. - CA Colmar, 29 février 2016.

Mme Batut, Pt. - M. Mansion, Rap. - SCP Garreau, Bauer-Violas et Feschotte-Desbois, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la revue Ann. loyers, juin-juillet 2017, p. 111, note François de La Vaissière. Voir également la revue AJ Famille 2017, p. 422, note Jérôme Casey.*

## N° 1210

### *Douanes*

Droits. - Remboursement ou remise des droits à l'importation ou à l'exportation. - Conditions. - Détermination.

Aux termes de l'article 239 du code des douanes communautaire, il peut être procédé au remboursement ou à la remise des droits à l'importation ou à l'exportation dans certaines situations qui résultent de circonstances n'impliquant ni manœuvre ni négligence manifestes de la part de l'intéressé.

La Cour de justice de l'Union européenne a énoncé que les dispositions de cet article sont d'interprétation stricte, que seuls peuvent en bénéficier les opérateurs placés dans une situation exceptionnelle par rapport aux autres opérateurs exerçant la même activité les conduisant à supporter des préjudices dépassant les risques commerciaux ordinaires, et à condition d'avoir accompli toutes les diligences pour éviter le préjudice qu'ils prétendent avoir subi (29 avril 2004, British American Tobacco, C-222/01, points 62 à 64 ; 11 novembre 1999, Söhl et Söhlke, C-48/98, point 52).

**Com. - 24 mai 2017.**

*CASSATION PARTIELLE*

N° 15-14.696. - CA Orléans, 15 janvier 2015.

Mme Mouillard, Pt. - M. Grass, Rap. - Mme Beaudonnet, Av. Gén. - SCP Boré et Salve de Bruneton, SCP Gadiou et Chevallier, Av.

N° **1211**

**Élections professionnelles**

Comité d'entreprise et délégué du personnel. - Opérations électorales. - Modalités d'organisation et de déroulement. - Protocole d'accord préélectoral. - Négociation. - Obligations de l'employeur. - Obligation de loyauté. - Applications diverses. - Salariés mis à disposition par des entreprises extérieures. - Éléments d'information transmis aux organisations syndicales. - Modalités. - Détermination.

L'employeur, responsable de l'organisation des élections, à qui il appartient de fournir aux organisations syndicales les éléments nécessaires au contrôle des effectifs et de l'électorat, doit, s'agissant des salariés mis à disposition par des entreprises extérieures, ne pas se borner à interroger ces dernières et fournir aux organisations syndicales les éléments dont il dispose ou dont il peut demander judiciairement la production par ces entreprises.

Il est de l'office du juge, dès lors qu'il constate que l'employeur a loyalement satisfait à son obligation, de fixer cet effectif en fonction des éléments produits ou d'ordonner la production de nouvelles pièces ou une mesure d'instruction.

**Soc. - 31 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 16-16.492. - TI Martigues, 18 avril 2016.

M. Frouin, Pt. - Mme Salomon, Rap. - M. Boyer, Av. Gén. - SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, SCP Masse-Dessen, Thouvenin et Coudray, Av.

N° **1212**

**Entreprise en difficulté  
(loi du 26 juillet 2005)**

Procédure (dispositions générales). - Organes de la procédure. - Tribunal. - Compétence matérielle. - Étendue. - Nullité des actes de la période suspecte. - Contrat de vente immobilière. - Action en nullité.

L'action en nullité d'un contrat de vente immobilière, fondée sur l'article L. 632-1, I, 2°, du code de commerce, selon lequel est nul tout contrat commutatif dans lequel les obligations du débiteur excèdent notablement celles de l'autre partie, est née de la procédure collective et soumise à son influence juridique et relève, par conséquent, de la compétence spéciale et d'ordre public du tribunal de la procédure collective édictée à l'article R. 662-3 du code de commerce.

**Com. - 18 mai 2017.**  
REJET

N° 15-23.973. - CA Montpellier, 30 juin 2015.

Mme Mouillard, Pt. - Mme Schmidt, Rap. - Mme Guinamant, Av. Gén. - SCP Baraduc, Duhamel et Rameix, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au D. 2017, somm., p. 1117.*

N° **1213**

**État**

Responsabilité. - Fonctionnement défectueux du service de la justice. - Activité juridictionnelle. - Conditions. - Biens saisis. - Délai de restitution. - Caractérisation. - Recherche par le juge de la date effective de remise des biens.

Lorsqu'il est soutenu, sur le fondement de l'article L. 141-1 du code de l'organisation judiciaire, que le délai de restitution des biens saisis est excessif, il appartient au juge de rechercher la date de remise effective des biens.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 16-14.637. - CA Aix-en-Provence, 26 janvier 2016.

Mme Batut, Pt. - Mme Gargoullaud, Rap. - Mme Ancel, Av. Gén. - SCP Spinosi et Sureau, SCP Foussard et Froger, Av.

N° **1214**

**1<sup>o</sup> Étranger**

Contrôles. - Contrôle d'identité sur le fondement de l'article 78-2, alinéa 6. - Conditions. - Constat préalable d'éléments objectifs, déduits de circonstances extérieures à la personne, de nature à faire apparaître sa qualité d'étranger (non).

**2<sup>o</sup> Étranger**

Contrôles. - Contrôle d'identité sur le fondement de l'article 78-2 du code de procédure pénale. - Constat de la régularité des réquisitions du procureur de la République. - Choix de la personne contrôlée. - Caractère discriminatoire. - Détermination (non).

**3<sup>o</sup> Étranger**

Mesures d'éloignement. - Rétention dans des locaux ne relevant pas de l'administration pénitentiaire. - Placement en rétention. - Information du procureur de la République. - Retard justifié. - Circonstances insurmontables. - Caractérisation.

1° Le recueil d'éléments objectifs, déduits de circonstances extérieures à la personne de nature à faire apparaître la qualité d'étranger, peut résulter du contrôle d'identité effectué en application de l'article 78-2 du code de procédure pénale et permettre un contrôle des titres de séjour sur le fondement de l'article L. 611-1 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile.

2° Le constat de la régularité des réquisitions du procureur de la République prescrivant des contrôles d'identité en visant des personnes susceptibles de commettre des infractions, et non une catégorie déterminée de personnes, ne suffit pas à répondre aux conclusions selon lesquelles les motifs et circonstances ayant déterminé les fonctionnaires de police à contrôler l'identité d'une personne revêtaient un caractère discriminatoire.

3° Selon l'article L. 611-11 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile, le procureur de la République est informé dès le début de la retenue, non à compter de la présentation des personnes interpellées à l'officier de police judiciaire.

Tout retard dans l'information donnée à ce magistrat, non justifié par des circonstances insurmontables, est de nature à porter atteinte aux droits de la personne concernée.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**  
CASSATION SANS RENVOI

N° 16-15.229. - CA Paris, 15 octobre 2015.

Mme Batut, Pt. - Mme Gargoullaud, Rap. - Mme Ancel, Av. Gén. - SCP Waquet, Farge et Hazan, SCP Garreau, Bauer-Violas et Feschotte-Desbois, Av.

N° **1215**

**Impôts et taxes**

Impôts directs et taxes assimilées. - Fraude fiscale. - Réserve d'interprétation du Conseil constitutionnel. - Domaine d'application. - Détermination. - Portée.

En matière de fraude fiscale, la réserve d'interprétation émise par le Conseil constitutionnel dans ses décisions n° 2016-545 et 2016-546 QPC du 24 juin 2016, au paragraphe 13, et n° 2016-556 du 22 juillet 2016 portant sur certaines dispositions de l'article 1741 du code général des impôts pris isolément, dont il résulte qu'un contribuable qui a été déchargé de l'impôt pour un motif de fond par une décision juridictionnelle devenue définitive ne peut être condamné pour fraude fiscale, ne s'applique qu'à une poursuite pénale exercée pour des faits de dissimulation volontaire d'une partie des sommes sujettes à l'impôt, et non à des poursuites exercées pour des faits d'omission volontaire de faire une déclaration dans les délais prescrits, et qu'en cas de décision de décharge rendue par le juge administratif ou civil relative au même impôt.

Dès lors, le prévenu poursuivi, en qualité de gérant de fait de l'établissement stable d'une société britannique en France, pour défaut de déclaration de résultats au titre de l'impôt sur les sociétés ne peut se prévaloir d'une décision du juge administratif le déchargeant des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, des contributions sociales et des pénalités y afférentes, mises à sa charge en sa qualité de maître de l'affaire du même établissement.

**Crim. - 31 mai 2017.**  
*REJET*

N° 15-82.159. - CA Paris, 18 mars 2015.

M. Guérin, Pt. - Mme Pichon, Rap. - M. Valat, Av. Gén. - SCP Baraduc, Duhamel et Rameix, SCP Foussard et Froger, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au D. 2017, somm., p. 1193.*

---

## N° 1216

### *Intérêts*

Intérêts conventionnels. - Taux. - Taux effectif global. - Mention erronée. - Sanction. - Conditions. - Détermination.

Lorsque l'erreur qui affecte le taux effectif global mentionné dans le contrat de prêt est inférieure à la décimale prescrite par l'article R. 313-1 du code de la consommation, la clause d'intérêts conventionnels du contrat de prêt n'est pas nulle.

**Com. - 18 mai 2017.**  
*REJET*

N° 16-11.147. - CA Angers, 29 octobre 2015.

Mme Mouillard, Pt. - M. Guérin, Rap. - Mme Guinamant, Av. Gén. - SCP Potier de la Varde, Buk-Lament et Robillot, SCP Thouin-Palat et Boucard, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. G, Act., 640, note Jérôme Lasserre Capdeville. Voir également le D. 2017, somm., p. 1117, et le JCP 2017, éd. E, II, 1366, note Jérôme Lasserre Capdeville.*

---

## N° 1217

### *Mandat d'arrêt européen*

Exécution. - Procédure. - Droits de la personne requise. - Assistance d'un avocat dans l'État d'émission. - Demande. - Transmission à l'autorité compétente de l'État d'émission. - Défaut. - Portée.

Lorsque la personne appréhendée en exécution d'un mandat d'arrêt européen demande l'assistance d'un avocat dans l'État d'émission, ainsi que le prévoit l'article 695-27, alinéa 3, du code de procédure pénale, dans sa rédaction résultant de la loi du 3 juin 2016, cette demande doit être transmise aussitôt par l'autorité judiciaire de l'État d'exécution.

L'omission de cette transmission porte nécessairement atteinte aux droits de la défense.

**Crim. - 24 mai 2017.**  
*CASSATION SANS RENVOI*

N° 17-82.655. - CA Paris, 19 avril 2017.

M. Guérin, Pt. - M. Stephan, Rap. - M. Wallon, Av. Gén.

---

## N° 1218

### *1° Mineur*

Assistance éducative. - Procédure. - Voies de recours. - Appel sans objet. - Juge des enfants. - Mainlevée de la mesure. - Cas.

### *2° Mineur*

Assistance éducative. - Procédure. - Voies de recours. - Appel. - Mesure de placement. - Délai de trois mois pour statuer. - Prescription. - Sanction (non).

1° L'appel interjeté contre une décision de placement sans objet lorsque le juge des enfants a donné mainlevée de cette mesure.

2° Le délai de trois mois que l'article 1193 du code de procédure civile impartit à la cour d'appel pour statuer sur une mesure de placement n'est pas prescrit à peine de sanction.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**  
*REJET*

N° 16-19.259. - CA Rennes, 18 avril 2016.

Mme Batut, Pt. - Mme Gargoulaud, Rap. - Mme Ancel, Av. Gén. - M<sup>e</sup> Delamarre, M<sup>e</sup> Bertrand, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la revue AJ Famille 2017, p. 410, note Jérôme Houssier.*

---

## N° 1219

### *Officier de police judiciaire*

Compétence. - Compétence territoriale. - Compétence étendue à tout le territoire national. - Délivrance d'une information préalable circonstanciée. - Autorité judiciaire. - Détermination. - Portée.

Conformément à l'article 706-80 du code de procédure pénale, l'information préalable à l'extension de compétence à l'ensemble du territoire national des officiers de police judiciaire et, sous leur autorité, des agents de police judiciaire pour la surveillance de personnes contre lesquelles il existe une ou plusieurs raisons plausibles de les soupçonner d'avoir commis l'un des crimes et délits entrant dans le champ d'application des articles 706-73, 706-73-1 ou 706-74 dudit code, ou la surveillance de l'acheminement ou du transport des objets, biens ou produits tirés de la commission de ces infractions ou servant à les commettre, est donnée au procureur de la République dans le ressort duquel les opérations de surveillance sont susceptibles de débiter ou, le cas échéant, au procureur de la République saisi en application des dispositions de l'article 706-76 du même code.

La détermination du lieu où ces opérations sont susceptibles de débiter est une question de pur fait, échappant au contrôle de la Cour de cassation.

**Crim. - 23 mai 2017.**  
*REJET*

N° 16-87.323. - CA Paris, 8 novembre 2016.

M. Guérin, Pt. - M. Parlos, Rap. - Mme Moracchini, Av. Gén. - SCP Spinosi et Sureau, SCP Waquet, Farge et Hazan, Av.

N° **I 220**

## **Procédure civile**

Fin de non-recevoir. - Définition. - Clause contractuelle instituant un préalable obligatoire de médiation. - Exclusion. - Cas. - Demande reconventionnelle.

L'instance étant en cours au moment où elle est formée, la recevabilité d'une demande reconventionnelle n'est pas, sauf stipulation contraire, subordonnée à la mise en œuvre d'une procédure contractuelle de médiation préalable à la saisine du juge.

Encourt la cassation l'arrêt qui, pour dire irrecevable une demande reconventionnelle, retient que sa situation de défenderesse à la procédure engagée n'interdisait nullement à une partie de saisir le médiateur des nouveaux griefs qu'elle opposait, alors que le contrat liant les parties n'instituait pas une fin de non-recevoir en pareil cas.

**Com. - 24 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 15-25.457. - CA Paris, 24 juin 2015.

Mme Mouillard, Pt. - M. Sémériva, Rap. - M. Debacq, Av. Gén. - SCP Piwnica et Molinié, SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, Av.

N° **I 221**

## **Protection des consommateurs**

Crédit immobilier. - Contrat d'assurance collective. - Faculté de résiliation. - Emprunteur immobilier. - Défaut. - Cas. - Article L. 312-9 du code de la consommation (loi du 1<sup>er</sup> juillet 2010).

L'article L. 113-12 du code des assurances prévoit, au profit tant de l'assuré que de l'assureur, le droit de résilier le contrat d'assurance au moins deux mois avant la date d'échéance annuelle. En vertu de l'article L. 312-9 du code de la consommation, dans sa rédaction antérieure à celle issue de la loi n° 2010-737 du 1<sup>er</sup> juillet 2010 et dans celle issue de cette loi, ce droit ne leur est pas ouvert dans le cas d'un contrat d'assurance de groupe garantissant le remboursement total ou partiel du montant d'un prêt immobilier restant dû, ce contrat étant souscrit pour la durée de l'emprunt et ne comportant pas d'échéance annuelle.

En l'état de ces textes, la reconnaissance, au bénéfice de l'emprunteur, d'une faculté de résiliation annuelle du contrat d'assurance conduirait, à défaut de l'accord du prêteur sur le nouveau contrat d'assurance offert en garantie, à la résiliation du contrat de prêt consenti sous la condition de l'octroi et du maintien d'une assurance agréée par le prêteur, une telle résiliation pouvant imposer à l'emprunteur de vendre l'immeuble financé afin de désintéresser le créancier.

À supposer même le maintien du contrat de prêt, sa nécessaire modification serait rendue incertaine en raison de l'absence de dispositions légales applicables au litige, régissant les effets d'une résiliation par l'emprunteur de son adhésion au contrat d'assurance de groupe.

En conséquence, viole les textes susmentionnés la cour d'appel qui énonce que l'emprunteur peut, sur le fondement de l'article L. 113-12 du code des assurances, résilier son adhésion au contrat d'assurance de groupe, nonobstant le désaccord du prêteur.

**1<sup>re</sup> Civ. - 24 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 15-27.127. - CA Douai, 17 septembre 2015.

Mme Batut, Pt. - M. Vitse, Rap. - M. Ingall-Montagnier, P. Av. Gén. - SCP Didier et Pinet, SCP Gaschignard, SCP Boré et Salve de Bruneton, SCP Lyon-Caen et Thiriez, Av.

*L'avis de l'avocat général est paru dans la Gaz. Pal. 2017, n° 25, p. 24. Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. E, Act., n° 438. Voir également le JCP 2017, éd. G, chron. 717, spéc. n° 13, note Luc Mayaux, la revue Resp. civ. et assur. 2017, comm. 201, note Guy Courtieux, et la RGDA 2017, p. 436, note Luc Mayaux.*

N° **I 222**

## **Représentation des salariés**

Règles communes. - Fonctions. - Temps passé pour leur exercice. - Heures de délégation. - Accomplissement. - Accomplissement pendant la période de repos compensateur. - Effets. - Perte des jours de repos compensateur. - Exclusion. - Portée.

Si le temps alloué à un représentant élu du personnel ou à un représentant syndical pour l'exercice de son mandat est de plein droit considéré comme temps de travail et si le salarié ne peut être privé des jours de repos compensateur du fait de l'exercice de ses mandats durant cette période de repos compensateur, il résulte de l'article D. 3121-14 du code du travail, alors applicable, que ce n'est que lorsque le contrat de travail prend fin avant que le salarié ait pu bénéficier de la contrepartie obligatoire en repos à laquelle il a droit ou avant qu'il ait acquis des droits suffisants pour pouvoir prendre ce repos qu'il reçoit une indemnité en espèces dont le montant correspond à ses droits acquis.

**Soc. - 23 mai 2017.**  
CASSATION

N° 15-25.250. - CPH Montpellier, 16 juillet 2015.

M. Frouin, Pt. - Mme Slove, Rap. - M. Petitprez, Av. Gén. - SCP Nicolaÿ, de Lanouvelle et Hannotin, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, Act., n° 163. Voir également le JCP 2017, éd. G, Act., 675, note Nathalie Dedessus-Le-Moustier.*

**Note sous Soc., 23 mai 2017, n° 1222 ci-dessus**

La chambre sociale de la Cour de cassation vient, par cette décision, préciser sa jurisprudence en matière d'heures de délégation prises durant des repos compensateurs ou des jours de congés payés.

Sur les repos compensateurs, par un arrêt du 20 mai 1992 (Soc., 20 mai 1992, pourvoi n° 89-43.103, *Bull.* 1992, V, n° 329), la chambre sociale a jugé que, le temps alloué à un représentant élu du personnel pour l'exercice de son mandat étant de plein droit considéré comme temps de travail, le salarié ne peut être privé des jours de repos compensateur ou de repos du fait de l'exercice de son mandat. Le salarié protégé qui est licencié sans bénéficier de la quote-part des congés compensateurs ou des congés-repos correspondant au temps de délégation ne peut plus obtenir un report de ses repos compensateurs et doit donc en obtenir la contrepartie financière.

Sur les congés payés, par un arrêt du 19 octobre 1994 (Soc., 19 octobre 1994, pourvoi n° 91-41.097), la chambre sociale a jugé que le salarié qui a perçu une indemnité de congés payés ne peut la cumuler avec les sommes dues au titre des heures de délégation utilisées pendant la période de congés payés afférente. À la différence de l'hypothèse visée dans l'arrêt du 20 mai 1992 (pourvoi n° 89-43.103) précité, le salarié protégé était toujours dans l'entreprise. Or, le salarié qui travaille pendant ses vacances ne peut prétendre à l'indemnité de congés payés. De la même façon, un représentant du personnel ne peut, en raison de l'exercice de son mandat, cumuler les heures de délégation, considérées comme temps de travail, avec l'indemnité de congés payés.

S'agissant de la contrepartie obligatoire en repos, l'article D. 3121-14 du code du travail alors applicable disposait que « le salarié dont le contrat prend fin avant qu'il ait pu bénéficier

de la contrepartie obligatoire en repos à laquelle il a droit ou avant qu'il ait acquis des droits suffisants pour pouvoir prendre ce repos reçoit une indemnité en espèces dont le montant correspond à ses droits acquis ». Par ailleurs, l'article D. 3121-9 du code du travail dispose que la contrepartie obligatoire en repos est assimilée à du temps de travail effectif, et il en est de même des heures de délégation.

Le présent arrêt vient confirmer que le salarié protégé ne peut être à la fois en temps de travail effectif et en congés payés ou en repos compensateurs. Lorsqu'il exerce ses heures de délégations durant une période de congés payés ou de repos compensateurs, le salarié a nécessairement droit à un report de ceux-ci et ce n'est qu'en cas de rupture du contrat de travail, avant qu'il ait pu bénéficier de la contrepartie obligatoire en repos ou avant qu'il ait acquis des droits suffisants pour pouvoir prendre ce repos, qu'il a droit à la compensation financière correspondante.

## N° 1223

### Responsabilité délictuelle ou quasi délictuelle

Dommage. - Réparation. - Obligation. - Bénéficiaires. - Tiers à un contrat. - Conditions. - Dommage causé par un manquement contractuel. - Exclusion. - Cas.

La possibilité pour un tiers au contrat de se prévaloir, sur le fondement délictuel, d'un manquement contractuel qui lui a causé un préjudice ne peut pas résulter du seul manquement à une obligation contractuelle de résultat de livrer un ouvrage conforme et exempt de vice.

#### 3<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.

CASSATION PARTIELLE

N° 16-11.203. - CA Aix-en-Provence, 12 novembre 2015.

M. Chauvin, Pt. - M. Nivôse, Rap. - M. Kapella, Av. Gén. - M<sup>e</sup> Haas, SCP Lyon-Caen et Thiriez, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au D. 2017, p. 1225, note Dimitri Houtcieff. Voir également la RGDA 2017, p. 364, note Pascal Dessuet, la Gaz. Pal. 2017, n° 24, p. 14, note Denis Mazeaud, la RD imm. 2017, p. 349, note Philippe Malinvaud, et la revue Ann. loyers, juin-juillet 2017, p. 73, note Bastien Brignon, et p. 98, note Michel et Julien Zavaro.*

#### Note sous 3<sup>e</sup> Civ., 18 mai 2017, n° 1223 ci-dessus

L'arrêt de principe ici commenté enrichit la jurisprudence concernant l'effet relatif des contrats.

En l'espèce, lors de l'agrandissement des locaux d'une clinique, installée dans une copropriété, la société Sorevie Gam a confié le lot « climatisation » à un groupement d'entreprises, composé des sociétés Dalkia France et Faure ingénierie.

La SCI Hydraxium et sa locataire, la société Axiom Kinésithérapie, qui exerce une activité de kinésithérapie, tiers au contrat de louage d'ouvrage, se plaignant d'un phénomène de condensation dans un local affecté à la piscine, ont assigné la société Dalkia France en réparation de leurs préjudices matériel et économique sur le fondement de la responsabilité délictuelle.

Alors que le tribunal avait rejeté cette demande, la cour d'appel a jugé que la société Dalkia France, qui avait manqué à son obligation contractuelle de livrer un ouvrage conforme et exempt de vice, avait engagé sa responsabilité délictuelle envers la SCI Hydraxium et la société Axiom Kinésithérapie.

La société Dalkia France a formé un pourvoi portant, notamment, sur la possibilité, pour un tiers à un contrat, invoquant un dommage né de l'exécution de ce contrat, de rechercher la responsabilité délictuelle d'un professionnel aux motifs que cet entrepreneur a manqué à son obligation de livrer un ouvrage conforme et exempt de vice, le contrat stipulant une solidarité avec le cocontractant fautif.

Il se déduisait de l'arrêt attaqué que, techniquement, la société Dalkia France n'avait pas commis de faute en lien avec les désordres invoqués.

Le professionnel soumis à une obligation de résultat ne peut échapper à la mise en œuvre de sa responsabilité contractuelle que s'il rapporte la difficile preuve d'une cause étrangère. La victime d'un tel manquement est, pour sa part, dispensée d'établir la preuve d'une faute et du lien de causalité avec le dommage.

Dans le domaine du droit de la construction, les entrepreneurs sont soumis à une obligation de résultat avant réception des travaux et, lorsque des désordres sont réservés à la réception, cette obligation de résultat persiste jusqu'à la levée des réserves (3<sup>e</sup> Civ., 2 février 2017, pourvoi n° 15-29.420, publié au *Bulletin*) ; de même, les sous-traitants sont tenus d'une obligation de résultat à l'égard de l'entrepreneur principal (3<sup>e</sup> Civ., 29 mai 1984, pourvoi n° 83-10.828, *Bull.* 1984, III, n° 106).

Au visa de l'article 1382, devenu 1240, du code civil, la troisième chambre civile de la Cour de cassation censure l'arrêt attaqué, pour violation de la loi, et affirme le principe selon lequel « les motifs [...] tirés du seul manquement à une obligation contractuelle de résultat de livrer un ouvrage conforme et exempt de vices [...] sont impropres à caractériser une faute délictuelle ».

Par cet arrêt, la troisième chambre civile refuse donc d'étendre à la notion d'obligation de résultat la solution retenue par l'assemblée plénière dans son arrêt du 6 octobre 2006, à savoir « le tiers à un contrat peut invoquer, sur le fondement de la responsabilité délictuelle, un manquement contractuel, dès lors que ce manquement lui a causé un dommage » (assemblée plénière, 6 octobre 2006, pourvoi n° 05-13.255, *Bull.* 2006, Ass. plén., n° 9, *Rapport* 2006, p. 398 ; *JCP*, éd. G, n° 46, 15 novembre 2006, II, 10181, note M. Billiau ; C. Charbonneau, « Le reflet du contrat ou le renouveau de la théorie de la victime par ricochet », *RD imm.* 2012, p. 424).

Si la faute délictuelle est assimilée à la faute contractuelle, encore faut-il établir sa matérialité et son lien de causalité avec le dommage invoqué.

La décision ici commentée est d'ailleurs en harmonie avec la jurisprudence.

En effet, l'examen des arrêts de la Cour de cassation appliquant la doctrine de l'arrêt précité du 6 octobre 2006 révèle que la faute, tout comme le lien de causalité avec le dommage subi par le tiers au contrat, doivent être caractérisés (par exemple, refus fautif de signer un acte authentique à la date convenue [3<sup>e</sup> Civ., 4 juillet 2007, pourvoi n° 06-15.776, *Bull.* 2007, III, n° 122] ou médiocrité des efforts publicitaires et promotionnels d'un professionnel [Com., 6 mars 2007, pourvoi n° 04-13.689, *Bull.* 2007, IV, n° 84]).

De même, saisie d'un moyen qui soutenait « qu'en déduisant une faute délictuelle de l'entrepreneur principal du seul manquement à son obligation contractuelle de résultat de livrer un ouvrage exempt de vices, la cour d'appel a violé [l'article 1382 du code civil] », la troisième chambre civile de la Cour de cassation a rejeté la critique en énonçant « qu'ayant retenu que la société SNIG [entrepreneur principal] n'avait pas veillé au respect par son sous-traitant des instructions qui lui avaient été données quant à la qualité des soudures à réaliser, la cour d'appel a pu en déduire que les [maîtres de l'ouvrage] étaient fondé[s] à invoquer l'exécution défectueuse par la société SNIG de son contrat » (3<sup>e</sup> Civ., 27 mars 2008, pourvoi n° 07-10.473, *Bull.* 2008, III, n° 58).

S'agissant plus particulièrement de la sous-traitance, la mise en œuvre de la responsabilité délictuelle du sous-traitant envers le maître de l'ouvrage suppose la démonstration d'une faute (manquement aux règles de l'art ou à l'obligation de conseil, défaut de conformité à la réglementation en vigueur ; voir, par exemple, 3<sup>e</sup> Civ., 10 décembre 2003, pourvoi n° 01-00.614, *Bull.* 2003, III, n° 225 ; sur cette question, voir J.-B. Auby, R. Noguellou, H. Périnet-Marquet, *Droit de l'urbanisme et de la construction*, LGDJ, 10<sup>e</sup> éd., 2015, n° 921 et s.).

L'on rapprochera d'ailleurs l'arrêt commenté de la décision, récente, de la première chambre civile qui affirme que les agences de voyage n'assument pas, à l'égard des victimes par ricochet, la responsabilité de plein droit édictée par l'article L. 211-16 du code du tourisme, lequel instaure une telle responsabilité légale au seul profit de l'acheteur du voyage (1<sup>re</sup> Civ., 28 septembre 2016, pourvois n° 15-17.033, publié au *Bulletin* ; *Contrats, conc. consom.* n° 12, décembre 2016, comm. 247, par L. Leveneur).

La Cour de cassation veille ainsi à cantonner le domaine d'application de l'obligation de résultat ou des présomptions légales de responsabilité.

N° **I 224**

## ***Responsabilité délictuelle ou quasi délictuelle***

Dommage. - Réparation. - Réparation intégrale. - Portée.

Ne méconnaît pas le principe de la réparation intégrale la cour d'appel qui condamne un débiteur d'indemnisation au paiement des frais d'acquisition d'un terrain et de construction d'un logement adapté au handicap de la victime, après avoir constaté que ces frais étaient directement imputables aux séquelles provoquées par l'accident.

**2<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**

*REJET*

N° 16-15.912. - CA Douai, 11 février 2016.

Mme Flise, Pt. - Mme Isola, Rap. - M. Lavigne, Av. Gén. - SCP Spinosi et Sureau, SCP Gadiou et Chevallier, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la Gaz. Pal. 2017, n° 21, p. 59, note Aurélie Coviaux et William Bodilis.*

N° **I 225**

## ***Responsabilité délictuelle ou quasi délictuelle***

Fondement de l'action. - Article 1382 du code civil. - Cas. - Dénonciation calomnieuse.

Ayant caractérisé, en ses éléments matériel et moral, l'infraction de dénonciation calomnieuse, prévue et réprimée par l'article 226-10 du code pénal, constitutive d'une faute civile, une juridiction de proximité en a déduit, à bon droit, que la responsabilité de son auteur était engagée, à l'égard de la victime, sur le fondement de l'article 1382, devenu 1240, du code civil.

**1<sup>re</sup> Civ. - 24 mai 2017.**

*REJET*

N° 16-16.773. - Juridiction de proximité de Beauvais, 21 mai 2015.

Mme Batut, Pt. - Mme Canas, Rap. - M. Ingall-Montagnier, P. Av. Gén. - SCP Delvolvé et Trichet, SCP Briard, Av.

N° **I 226**

## ***Saisies***

Saisies spéciales. - Saisie immobilière. - Immeuble ayant fait l'objet d'une donation-partage. - Donation-partage de la nue-propriété d'un immeuble.

Le démembrement de propriété d'un bien immeuble, par l'effet d'une donation-partage, qui, au regard des conditions de sa réalisation et de ses modalités, n'a pas privé, effectivement, des attributs inhérents aux droits du propriétaire les personnes mises en examen pour des faits de blanchiment de fraude fiscale, pour lesquels elles encouraient, à la date des faits reprochés, la

peine complémentaire de confiscation de tout ou partie de leur patrimoine, ne constitue pas un obstacle à la saisie pénale dudit bien.

**Crim. - 31 mai 2017.**

*REJET*

N° 16-86.872. - CA Paris, 3 novembre 2016.

M. Guérin, Pt. - Mme Chauchis, Rap. - M. Quintard, Av. Gén. - SCP Spinosi et Sureau, SCP Gatineau et Fattaccini, SCP Foussard et Froger, Av.

N° **I 227**

## ***Santé publique***

Protection des personnes en matière de santé. - Réparation des conséquences des risques sanitaires. - Risques sanitaires résultant du fonctionnement du système de santé. - Indemnisation par l'Office national d'indemnisation des accidents médicaux, des affections iatrogènes et des infections nosocomiales (ONIAM). - Conditions. - Origine du dommage. - Dommage provoqué par un acte de prévention, de diagnostic ou de soins. - Exclusion. - Cas. - Patient dont l'évolution favorable de l'état de santé se trouve retardée par un échec thérapeutique.

Il résulte de l'article L. 1142-1, II, du code de la santé publique que, pour être réparé au titre de la solidarité nationale, un dommage doit avoir été provoqué par un acte de prévention, de diagnostic ou de soins, ce qui implique soit qu'il présente un caractère distinct de l'atteinte initiale, soit qu'il résulte de son aggravation.

Ne caractérise pas un tel dommage le fait que l'évolution favorable de l'état de santé d'un patient se trouve retardée par un échec thérapeutique.

**1<sup>re</sup> Civ. - 24 mai 2017.**

*CASSATION*

N° 16-16.890. - CA Pau, 7 mars 2016.

Mme Batut, Pt. - Mme Duval-Arnould, Rap. - M. Ingall-Montagnier, P. Av. Gén. - SCP Sevaux et Mathonnet, M<sup>e</sup> Balat, Av.

N° **I 228**

## ***Sécurité sociale***

Assujettissement. - Personnes assujetties. - Société d'exercice libéral par actions simplifiée. - Président et dirigeant. - Effets. - Détermination. - Portée.

L'article L. 311-3, 23°, du code de la sécurité sociale prévoit que les présidents et dirigeants des sociétés d'exercice libéral par actions simplifiées sont assujettis au régime général de sécurité sociale.

Il en résulte qu'à compter du jour où il devient associé et directeur général d'une société d'exercice libéral par actions simplifiée, un avocat cesse d'être personnellement tenu de cotiser à la Caisse nationale des barreaux français.

**2<sup>e</sup> Civ. - 24 mai 2017.**

*REJET*

N° 16-18.834. - CA Paris, 25 février 2016.

Mme Flise, Pt. - M. Cadiot, Rap. - M. de Monteynard, Av. Gén. - SCP Gatineau et Fattaccini, SCP Rousseau et Tapie, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1235, note Angéline Dufour et Anna Milleret-Godet.*

N° 1229

## Sécurité sociale

Caisse. - URSSAF. - Contrôle. - Observations pour l'avenir. - Contestation. - Interprétation de la législation relative aux cotisations et contributions sociales. - Doctrine administrative. - Opposabilité (non).

Selon l'article L. 243-6-2 du code de la sécurité sociale, le redevable ne peut opposer à l'organisme de recouvrement l'interprétation de la législation relative aux cotisations et contributions sociales admise par une circulaire ou une instruction du ministre chargé de la sécurité sociale publiée selon les modalités qu'il précise que pour faire échec au redressement de ses cotisations et contributions par l'organisme fondé sur une interprétation différente.

Dès lors, le redevable ne saurait se prévaloir utilement d'une telle circulaire pour contester le bien-fondé d'observations pour l'avenir formulées par l'URSSAF à l'issue d'un contrôle.

**2° Civ. - 24 mai 2017.**

REJET

N° 16-15.724. - CA Aix-en-Provence, 25 février 2016.

Mme Flise, Pt. - Mme Moreau, Rap. - M. de Monteynard, Av. Gén. - SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, SCP Gatineau et Fattaccini, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. E, II, 1353, note François Taquet.*

N° 1230

## Sécurité sociale

Caisse. - URSSAF. - Contrôle. - Procédure. - Délégation. - Convention générale de réciprocité. - Fusion de plusieurs URSSAF. - Effet.

L'union de recouvrement issue de la fusion de plusieurs unions antérieurement existantes est substituée à celles-ci pour la mise en œuvre de la convention générale de réciprocité à laquelle elles avaient souscrit.

Ayant constaté que les URSSAF des Côtes d'Armor, d'Ille-et-Vilaine, du Morbihan et du Finistère, cette dernière étant elle-même issue d'une fusion des URSSAF de Quimper et de Brest, d'une part, et l'URSSAF du Tarn, d'autre part, avaient adhéré à la convention générale de réciprocité établie par l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale, antérieurement aux arrêtés de fusion ayant donné naissance à l'URSSAF de Bretagne, d'une part, et à l'URSSAF de Midi-Pyrénées, d'autre part, la cour d'appel en a exactement déduit que l'URSSAF de Bretagne, venant aux droits de l'URSSAF du Finistère, était compétente pour procéder au contrôle d'une entreprise située dans le ressort de l'URSSAF du Tarn, absorbée par l'URSSAF de Midi-Pyrénées.

**2° Civ. - 24 mai 2017.**

CASSATION

N° 16-15.759. - CA Toulouse, 25 février 2016.

Mme Flise, Pt. - M. Poirotte, Rap. - M. de Monteynard, Av. Gén. - SCP Fabiani, Luc-Thaler et Pinatel, SCP Gatineau et Fattaccini, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1217, note Thierry Tauran.*

N° 1231

## Sécurité sociale

Cotisations. - Recouvrement. - Contrainte. - Opposition. - Recevabilité. - Conditions. - Détermination.

Aucun texte ne subordonne la recevabilité de l'opposition à l'encontre d'une contrainte décernée par un organisme de sécurité sociale à sa signification ou à sa notification préalable au débiteur.

**2° Civ. - 24 mai 2017.**

REJET

N° 16-18.372. - TASS Tours, 14 mars 2016.

Mme Flise, Pt. - Mme Vieillard, Rap. - M. de Monteynard, Av. Gén. - SCP Boutet et Hourdeaux, Av.

N° 1232

## Sécurité sociale, contentieux

Contentieux général. - Procédure. - Procédure gratuite et sans frais. - Effets. - Détermination. - Portée.

En application de l'article L. 144-5 du code de la sécurité sociale, selon lequel la procédure est gratuite et sans frais, les dépenses liées à la désignation d'un mandataire *ad hoc* pour représenter la société liquidée judiciairement doivent rester à la charge de la caisse.

Doit être approuvée la cour d'appel qui met à la charge d'une caisse les frais de désignation judiciaire d'un mandataire *ad hoc* pour représenter en justice l'employeur, dans une action engagée par la victime d'une maladie professionnelle aux fins de la reconnaissance de la faute inexcusable de celui-ci.

**2° Civ. - 24 mai 2017.**

REJET

N° 16-16.038. - CA Aix-en-Provence, 3 mars 2016.

Mme Flise, Pt. - Mme Belfort, Rap. - M. de Monteynard, Av. Gén. - SCP Boutet et Hourdeaux, SCP Lyon-Caen et Thiriez, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1228, note Marie Michalletz.*

N° 1233

## Sécurité sociale, contentieux

Contentieux spéciaux. - Expertise technique. - Domaine d'application. - Difficulté d'ordre médical. - Définition.

Lorsque la solution du litige dépend de l'appréciation de l'état de la victime au regard des conditions de désignation de la maladie mentionnées au tableau n° 42 des maladies professionnelles, il existe une difficulté d'ordre médical qui ne peut être tranchée par la juridiction de sécurité sociale qu'après mise en œuvre d'une expertise médicale technique.

**2° Civ. - 24 mai 2017.**

CASSATION

N° 16-18.027. - CA Aix-en-Provence, 31 mars 2016.

Mme Flise, Pt. - Mme Moreau, Rap. - M. de Monteynard, Av. Gén. - SCP Boutet et Hourdeaux, SCP Lyon-Caen et Thiriez, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1219, note Thierry Tauran.*

N° 1234

## Société civile immobilière

Vente d'un immeuble. - Nullité. - Action en nullité. - Autorisation du juge des tutelles. - Défaut. - Gérant de la société civile immobilière (SCI). - Pouvoir de consentir à la vente (non).

Il ne peut être fait exception à la nullité de l'acte de vente d'un bien immobilier appartenant à une SCI, résultant de l'absence d'autorisation préalable du juge des tutelles à la délibération

ayant décidé de cette vente, prévue par l'annexe 2 du décret n° 2008-1484 du 22 décembre 2008, au motif que l'acquéreur aurait contracté dans la croyance erronée que le gérant de la SCI propriétaire du bien vendu avait le pouvoir de consentir à ladite vente.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**  
CASSATION

N° 15-24.840. - CA Chambéry, 5 mai 2015.

Mme Batut, Pt. - Mme Le Cotty, Rap. - Mme Ancel, Av. Gén. - SCP Boré et Salve de Bruneton, SCP Lyon-Caen et Thiriez, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au Deffrénois 2017, p. 757, note Jacques Combret. Voir également le JCP 2017, éd. N, chron. 1235, note Michel Storck, la revue Ann. loyers, juin-juillet 2017, p. 72, note Bastien Brignon, et la revue AJ Famille 2017, p. 406, note Gilles Raoul-Cormeil.*

**N° 1235**

## Succession

Salaire différé. - Demande en paiement. - Parents exploitants successifs. - Effets. - Existence d'un unique contrat de travail. - Conditions. - Exécution du contrat au cours de chaque période d'exploitation.

Lorsque la collaboration à l'exploitation est d'une durée inférieure à dix années lors du décès de l'ascendant prémourant et qu'elle s'est poursuivie avec l'autre parent, la créance de salaire différé résultant de cet unique contrat de travail n'est pas née en son entier à l'ouverture de la première succession, de sorte que son montant doit être calculé selon les dispositions en vigueur lors de l'ouverture de la seconde.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**  
REJET

N° 16-15.847. - CA Angers, 22 février 2016.

Mme Batut, Pt. - M. Reynis, Rap. - SCP Monod, Colin et Stoclet, SCP Garreau, Bauer-Violas et Feschotte-Desbois, Av.

**N° 1236**

## Sûretés réelles mobilières

Nantissement de l'outillage et du matériel d'équipement. - Constitution. - Inscription du nantissement. - Lieu. - Lieu d'exploitation du fonds de commerce. - Greffe du tribunal de commerce.

Il résulte de l'article L. 142-3, alinéa 2, du code de commerce que le privilège résultant du contrat de nantissement s'établit par le seul fait de l'inscription sur un registre public tenu au greffe du tribunal de commerce dans le ressort duquel le fonds est exploité.

Doit, en conséquence, être approuvée la cour d'appel qui retient que seul le lieu d'exploitation du fonds de commerce de la société propriétaire du matériel nanti commande le lieu d'inscription du nantissement, et non le lieu d'exploitation dudit matériel donné en location.

**Com. - 17 mai 2017.**  
REJET

N° 15-23.413. - CA Toulouse, 24 décembre 2014.

Mme Mouillard, Pt. - Mme Bélaval, Rap. - M. Le Mesle, P. Av. Gén. - SCP Lyon-Caen et Thiriez, SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, SCP Coutard et Munier-Apaire, SCP Ortscheidt, SCP Rousseau et Tapie, Av.

**N° 1237**

## Testament

Révocation. - Incompatibilité de dispositions testamentaires successives. - Appréciation souveraine.

C'est souverainement que les juges du fond apprécient si, en révoquant un testament par lequel il avait révoqué un premier testament, le testateur a voulu faire revivre le premier.

**1<sup>re</sup> Civ. - 17 mai 2017.**  
REJET

N° 16-17.123. - CA Versailles, 28 janvier 2016.

Mme Batut, Pt. - Mme Reygner, Rap. - Mme Ancel, Av. Gén. - M<sup>e</sup> Bouthors, SCP Boré et Salve de Bruneton, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru dans la revue AJ Famille 2017, p. 425, note Nathalie Levillain.*

**N° 1238**

## Tierce opposition

Personnes pouvant l'exercer. - Partie non représentée à l'instance. - Représentation. - Détermination. - Cas.

Ayant retenu exactement que le créancier hypothécaire était représenté par son débiteur dans les limites des droits et obligations qu'il tenait de celui-ci et souverainement qu'une banque ne justifiait pas être créancier hypothécaire d'autres parties que celles attraites à la première instance, une cour d'appel en a déduit à bon droit, sans méconnaître le droit d'accès au juge, que sa tierce opposition était irrecevable.

**3<sup>e</sup> Civ. - 18 mai 2017.**  
REJET

N° 16-12.169. - CA Nouméa, 17 septembre 2015.

M. Chauvin, Pt. - M. Maunand, Rap. - M. Charpenel, P. Av. Gén. - SCP Thouin-Palat et Boucard, SCP Potier de la Varde, Buk-Lament et Robillot, Av.

**N° 1239**

## Travail réglementation, durée du travail

Astreintes. - Conditions. - Détermination. - Portée.

Viole l'article L. 3121-7 du code du travail, dans sa rédaction antérieure à celle issue de la loi n° 2016-1088 du 8 août 2016, les articles L. 1221-1 et L. 1232-1 du code du travail la cour d'appel qui, pour débouter un salarié de ses demandes relatives à la rupture de son contrat de travail, retient que des astreintes peuvent également être prévues dans le contrat de travail et ont dès lors un caractère obligatoire pour le salarié, alors qu'elle relevait que les astreintes que ce dernier avait refusé d'accomplir n'avaient été ni prévues par accord collectif, ni fixées après consultation des institutions représentatives du personnel.

**Soc. - 23 mai 2017.**  
CASSATION PARTIELLE

N° 15-24.507. - CA Colmar, 30 juin 2015.

M. Frouin, Pt. - M. Schamber, Rap. - M. Lifffran, Av. Gén. - SCP Ortscheidt, Av.

N° 1240

## Travail réglementation, santé et sécurité

Comité d'hygiène, de sécurité et des conditions de travail. - Recours à un expert. - Annulation. - Effets. - Frais d'expertise. - Charge. - Prise en charge par l'employeur. - Fondement - Déclaration d'inconstitutionnalité. - Application différée dans le temps. - Maintien d'une jurisprudence constante. - Atteinte nécessaire et proportionnée au but poursuivi - Détermination. - Portée.

Aux termes de l'article 62 de la Constitution, les décisions du Conseil constitutionnel s'imposent aux pouvoirs publics et à toutes les autorités administratives et juridictionnelles.

Par décision n° 2015-500 QPC du 27 novembre 2015, le Conseil constitutionnel a déclaré contraires à la Constitution le premier alinéa et la première phrase du deuxième alinéa de l'article L. 4614-13 du code du travail en ce que la combinaison de l'absence d'effet suspensif du recours de l'employeur et de l'absence de délai d'examen de ce recours conduit à ce que l'employeur soit privé de toute protection de son droit de propriété en dépit de l'exercice d'une voie de recours, mais a reporté au 1<sup>er</sup> janvier 2017 la date de cette abrogation au motif que l'abrogation immédiate de ces textes aurait pour effet de faire disparaître toute voie de droit permettant de contester une décision de recourir à un expert ainsi que toute règle relative à la prise en charge des frais d'expertise.

Il s'en déduit que les dispositions de ce texte telles qu'interprétées de façon constante par la Cour de cassation constituent le droit positif applicable jusqu'à ce que le législateur remédie à l'inconstitutionnalité constatée et au plus tard jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2017. L'atteinte ainsi portée au droit de propriété et au droit au recours effectif pour une durée limitée dans le temps est nécessaire et proportionnée au but poursuivi par les articles 2 et 8 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, protégeant la santé et la vie des salariés en raison des risques liés à leur domaine d'activité professionnelle ou de leurs conditions matérielles de travail.

**Soc. - 31 mai 2017.**

CASSATION

N° 16-16.949. - CA Versailles, 10 mars 2016.

M. Frouin, Pt. - Mme Salomon, Rap. - M. Boyer, Av. Gén. - SCP Lyon-Caen et Thiriez, SCP Gatineau et Fattaccini, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. E, Act., n° 439, également publié au JCP 2017, éd. S, Act., n° 163. Voir également le D. 2017, somm., p. 1130, le JCP 2017, éd. G, Act., 700, note Gilles Dedessus-Le-Moustier, le JCP 2017, éd. S, II, 1215, note Lydie Dauxerre, et le JCP 2017, éd. E, II, 1371, note Victoria Drochon.*

### Note sous Soc., 31 mai 2017, n° 1240 ci-dessus

En vertu de l'article L. 4614-12 du code du travail, le comité d'hygiène, de sécurité et des conditions de travail (CHSCT) peut faire appel à un expert lorsqu'un risque grave est constaté dans l'établissement ou en cas de projet important modifiant les conditions de santé et de sécurité ou les conditions de travail.

L'article L. 4614-13 de ce code prévoyait, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2016-1088 du 8 août 2016 relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels, que « les frais d'expertise sont à la charge de l'employeur » et que « l'employeur qui entend contester la nécessité de l'expertise, la désignation de l'expert, le coût, l'étendue ou le délai de l'expertise saisit le juge judiciaire ».

La chambre sociale de la Cour de cassation a déduit de ces dispositions que l'employeur doit supporter le coût de l'expertise et les frais de la procédure de contestation éventuelle de cette

expertise dès lors qu'aucun abus du CHSCT n'est établi (Soc., 12 janvier 1999, pourvoi n° 97-12.794, *Bull.* 1999, V, n° 19 ; Soc., 14 février 2001, pourvoi n° 98-21.438, *Bull.* 2001, V, n° 54 ; *Rapport* 2001, p. 370), y compris lorsque, à la suite d'une contestation de la nécessité de l'expertise par l'employeur, la décision d'y recourir est annulée par le juge judiciaire (Soc., 15 mai 2013, pourvoi n° 11-24.218, *Bull.* 2013, V, n° 125). En effet, d'une part, l'expert, tenu de respecter un délai pour exécuter la mesure d'expertise qui court à compter de sa désignation, ne manque pas à ses obligations en accomplissant sa mission avant que la cour d'appel se soit prononcée sur le recours formé contre la décision rejetant la demande d'annulation du recours à expertise, d'autre part, l'expert ne dispose d'aucune possibilité effective de recouvrement de ses honoraires contre le CHSCT qui l'a désigné, faute de budget pouvant permettre cette prise en charge.

Postérieurement, considérant que « l'absence de budget propre du CHSCT, qui a pour conséquence que les frais de l'expertise sont à la charge de l'employeur, y compris lorsque ce dernier obtient l'annulation de la délibération ayant décidé de recourir à l'expertise après que l'expert désigné a accompli sa mission, est susceptible de priver d'effet utile le recours de l'employeur », la chambre sociale de la Cour de cassation (Soc., 16 septembre 2015, QPC n° 15-40.027, *Bull.* 2015, V, n° 163) a transmis au Conseil constitutionnel une question prioritaire de constitutionnalité portant sur la constitutionnalité des dispositions de l'article L. 4614-13 du code du travail, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2016-1088 du 8 août 2016 précitée, et l'interprétation jurisprudentielle y afférente.

Par décision du 27 novembre 2015 (Conseil constitutionnel, 27 novembre 2015, décision n° 2015-500 QPC, société Foot Locker France SAS [contestations et prise en charge des frais d'une expertise décidée par le CHSCT]), le Conseil constitutionnel a décidé :

- que « le premier alinéa et la première phrase du deuxième alinéa de l'article L. 4614-13 du code du travail sont contraires à la Constitution » ;

- que cependant, « la déclaration d'inconstitutionnalité prend effet à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017 dans les conditions fixées au considérant n° 12 », lequel dispose que « l'abrogation immédiate [des dispositions inconstitutionnelles] aurait pour effet de faire disparaître toute voie de droit permettant de contester une décision de recourir à un expert ainsi que toute règle relative à la prise en charge des frais d'expertise [et] que, par suite, afin de permettre au législateur de remédier à l'inconstitutionnalité constatée, il y a lieu de reporter au 1<sup>er</sup> janvier 2017 la date de cette abrogation ».

Prenant appui sur ce considérant, la chambre sociale de la Cour de cassation a maintenu sa jurisprudence après la décision du Conseil constitutionnel (Soc., 15 mars 2016 pourvoi n° 14-16.242, publié au *Bulletin* et au *Rapport*).

Elle a, en effet, considéré que, le Conseil constitutionnel ayant reporté purement et simplement à la date du 1<sup>er</sup> janvier 2017 les effets de l'abrogation des textes déclarés inconstitutionnels, sans qu'il résulte de sa décision aucune autre disposition concernant la période transitoire et les effets de la déclaration d'inconstitutionnalité, ces textes, tels qu'interprétés de façon constante par la Cour de cassation, dont la jurisprudence constante n'avait pas été remise en cause par le Conseil, constituaient le droit positif applicable jusqu'à ce que le législateur remédie à l'inconstitutionnalité constatée et, au plus tard, jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2017.

L'affaire soumise à la chambre sociale de la Cour de cassation dans l'arrêt ici commenté, rendu également dans une hypothèse où l'employeur avait obtenu l'annulation de la délibération du CHSCT, posait la question de la conventionalité de la jurisprudence de la chambre. Selon la cour d'appel, l'article 6, § 1, de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés

fondamentales commandait, afin de garantir le droit à un recours juridictionnel effectif et à un procès équitable, d'abandonner notre jurisprudence sans attendre le 1<sup>er</sup> janvier 2017.

La chambre sociale n'a pas suivi ce raisonnement. Opérant un contrôle de proportionnalité, elle considère « *que l'atteinte ainsi portée au droit de propriété et au droit au recours effectif pour une durée limitée dans le temps est nécessaire et proportionnée au but poursuivi par les articles 2 et 8 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, protégeant la santé et la vie des salariés en raison des risques liés à leur domaine d'activité professionnelle ou de leurs conditions matérielles de travail* ».

Les articles 2 et 8 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales sont relatifs respectivement au droit à la vie et au droit au respect de la vie privée et familiale. Selon la Cour européenne des droits de l'homme, l'article 2 impose aux États contractants l'obligation non seulement de s'abstenir de donner la mort « *intentionnellement* » ou par le biais d'un « *recours à la force* » disproportionné par rapport aux buts légitimes mentionnés aux alinéas a à c du second paragraphe de cette disposition, mais aussi de prendre les mesures nécessaires à la protection de la vie des personnes relevant de leur juridiction (voir, notamment, CEDH, arrêt du 9 juin 1998, L.C.B. c./Royaume-Uni, n° 23413/94, § 36 ; CEDH, arrêt du 3 avril 2001, Keenan c./Royaume-Uni, n° 27229/95, § 89). Elle fait application de cet article lorsque la santé ou la vie des individus se trouvent menacées en raison des risques liés à leur domaine d'activité professionnelle - souvent dans le secteur industriel - et/ou de leurs conditions matérielles de travail.

Ainsi, dans l'arrêt Brincat (CEDH, arrêt du 24 juillet 2014, Brincat et autres c./Malte, n° 60908/11, 62110/11, 62129/11, 62312/11 et 62338/11), la Cour de Strasbourg a fait une application des articles 2 et 8 de la Convention, s'agissant d'ouvriers de chantier naval exposés à l'amianté pendant plusieurs décennies, des années 1950 au début des années 2000, et qui en avaient gardé des séquelles. Elle a conclu à la violation de l'article 2 de la Convention à l'égard des requérants dont le proche était décédé et à la violation de l'article 8 de la Convention à l'égard des autres requérants. Elle a, notamment, jugé que, étant donné la gravité des risques liés à l'amianté, même si les États ont une certaine latitude pour décider comment gérer de tels risques, le gouvernement maltais avait manqué aux obligations positives que lui impose la Convention, en ce qu'il n'avait pas légiféré ni

pris de mesures pratiques pour faire en sorte que les requérants soient suffisamment protégés et informés du risque auquel étaient exposées leur santé et leur vie.

Prenant en considération l'ensemble de ces éléments et la nature des missions confiées au CHSCT, la chambre sociale de la Cour de cassation juge que, si la combinaison de l'absence d'effet suspensif du recours de l'employeur et de l'absence de délai d'examen du recours conduit à ce que l'employeur soit privé de toute protection de son droit de propriété en dépit de l'exercice d'une voie de recours, ce qui justifie son abrogation par le Conseil constitutionnel, le caractère limité dans le temps de cette atteinte et la nécessité de protéger le droit à la vie et le droit au respect de la vie privée et familiale, tels qu'interprétés par la Cour européenne des droits de l'homme, justifiaient le maintien de sa jurisprudence jusqu'à ce que le législateur ait remédié à l'inconstitutionnalité constatée, sans remise en cause du report au 1<sup>er</sup> janvier 2017 par le Conseil constitutionnel de sa décision d'abrogation de l'article L. 4614-13 du code du travail.

N° 1241

### *Travail réglementation, santé et sécurité*

Services de santé au travail. - Examens médicaux. - Inaptitude physique du salarié. - Constat d'inaptitude. - Modalités. - Double examen médical. - Omission de l'employeur. - Faute. - Préjudice subi par le salarié. - Existence. - Appréciation souveraine. - Portée.

L'employeur qui s'abstient de saisir, comme il le doit après le premier examen médical, le médecin du travail pour faire pratiquer le second des examens exigés par l'article R. 4624-31 du code du travail commet une faute susceptible de causer au salarié un préjudice dont l'existence est appréciée souverainement par les juges du fond.

**Soc. - 23 mai 2017.**

*CASSATION PARTIELLE*

N° 15-26.941. - CA Aix-en-Provence, 15 septembre 2015.

M. Frouin, Pt. - Mme Guyot, Rap. - Mme Rémy, Av. Gén. - SCP Thouin-Palat et Boucard, SCP Célice, Soltner, Texidor et Périer, Av.

*Un commentaire de cette décision est paru au JCP 2017, éd. S, II, 1222, note Emeric Jeansen.*

## Bulletin d'abonnement aux bulletins de la Cour de cassation

---

Pour vous abonner aux publications de la Cour de cassation, complétez ce bulletin d'abonnement et retournez-le à EDIIS – CRM Abonnements DILA 60643 Chantilly Cedex

Je souhaite m'abonner<sup>1</sup> :

- Au bulletin d'information, pour une durée d'un an  
(référence d'édition 91) : **155,30 €<sup>2</sup>**
- Abonnement annuel outre-mer : uniquement par avion, tarif sur demande
- Abonnement annuel étranger : paiement d'un supplément modulé selon la zone de destination, tarif sur demande

Société : .....

Civilité - Nom - Prénom : .....

Complément de nom : .....

Adresse : .....

Complément d'adresse : .....

Code postal : .....

Ville : .....

Téléphone : ..... Télécopie : .....

Adresse électronique : .....

Numéro d'abonné (si déjà abonné à une autre édition) : .....

Numéro de payeur : .....

Date : ..... Signature : .....

Paiement à réception de facture. En cas de règlement par virement, indiquer obligatoirement le numéro de facture dans le libellé de votre virement

---

<sup>1</sup> Nos abonnements ne sont pas soumis à la TVA.

<sup>2</sup> Tarifs d'abonnement pour la France pour l'année 2017, frais de port inclus.



191178710-001117

Imprimerie de la Direction de l'information  
légale et administrative, 26, rue Desaix,  
75727 Paris Cedex 15 - N° ISSN : 0750-3865

N° de CPPAP : 0608 B 06510

Le directeur de la publication : le président de  
chambre à la Cour de cassation, directeur du  
service de documentation, d'études et du rapport :  
Bruno Pireyre

Reproduction sans autorisation interdite -  
Copyright Service de documentation et d'études  
Le *Bulletin d'information* peut être consulté sur  
le site internet de la Cour de cassation :  
<http://www.courdecassation.fr>

Photos : Luc Pérénom, Grigori Rassinier

Direction artistique : PPA ■ PARIS

# intranet

l'accès au site intranet de la Cour de cassation s'effectue par le site intranet du ministère de la justice



Consultez le site intranet de la Cour de cassation.

Accessible par l'intranet justice, les magistrats y trouveront notamment :

- l'intégralité des arrêts de la Cour de cassation depuis 1990 ;
- les arrêts publiés depuis 1960 ;
- une sélection des décisions des cours d'appel et des tribunaux ;
- des fiches méthodologiques en matière civile et en matière pénale ;
- les listes d'experts établies par la Cour de cassation et par les cours d'appel.



Prix TTC : 9,40 €  
ISSN 0750-3865



Direction de l'information  
légale et administrative  
Les éditions des *Journaux officiels*

[www.ladocumentationfrancaise.fr](http://www.ladocumentationfrancaise.fr)