

## 1151 Le contrôle Urssaf : bilan 2017

PAIES  
RÉMUNÉRATIONS  
AVANTAGES SOCIAUX | RIGAUD  
AVOCATS

David RIGAUD,  
docteur en droit, avocat associé, Rigaud Avocats



Contrairement à l'année 2016<sup>1</sup> marquée par une importante actualité réglementaire avec le décret du 8 juillet 2016 réformant le contrôle Urssaf, l'année 2017 se distingue par d'intéressantes évolutions jurisprudentielles.

## 1. Les parties au contrôle et leurs moyens

**1 - La compétence territoriale de l'Urssaf.** – Les Urssaf peuvent, en matière de contrôle, déléguer leurs compétences à une autre Urssaf par convention générale de réciprocité ou, dans le cadre de missions de contrôle spécifiques, par convention de réciprocité spécifique. Un décret du 25 septembre 2017<sup>2</sup> supprime la possibilité d'établir de telles conventions de réciprocité spécifiques. Désormais, le directeur de l'Acoss peut, à son initiative ou sur demande émise par une union, demander à une Urssaf d'exercer, uniquement dans le cadre de la convention générale de réciprocité, les missions de contrôle en lieu et place de l'organisme de recouvrement compétent. Parallèlement, l'Acoss peut initier et coordonner des actions de contrôle et de recouvrement concertées menées par les Urssaf. Dans ce cadre, une délégation spécifique de compétence n'est pas nécessaire lorsque les organismes de recouvrement bénéficient déjà d'une délégation de compétence prenant la forme d'une convention générale de réciprocité<sup>3</sup>. Cette convention n'a pas à désigner nominativement les cotisants inclus dans le contrôle. Il appartient en effet à la juridiction

de sécurité sociale saisie d'un recours de vérifier, lorsque le cotisant conteste la compétence de l'organisme qui a procédé au contrôle, si la situation du contrôlé entraine, lorsque celle-ci existait encore, dans l'objet de la convention de réciprocité spécifique<sup>4</sup>. Ces conventions de réciprocité concourent à la mise en œuvre des prérogatives de puissance publique dont sont investis les organismes de recouvrement pour l'accomplissement de la mission de service public qui leur est confiée par la loi. Elles n'ont dès lors pas à être enregistrées pour acquérir date certaine à l'égard des entreprises qu'elles visent<sup>5</sup>. Enfin, un décret du 9 mai 2017<sup>6</sup> procède à un élargissement du dispositif de versement en lieu unique (VLU) obligatoire en abaissant, progressivement jusqu'au 1<sup>er</sup> juin 2020, le seuil de cette obligation aux entreprises employant au moins 250 salariés et aux groupes d'au moins 500 salariés.

**2 - La compétence matérielle de l'Urssaf.** – Les Urssaf sont seules compétentes pour procéder aux opérations de contrôle d'assiette et de recouvrement du versement de transport ainsi qu'à la restitution des sommes indûment versées par l'employeur à ce titre. Les autorités organisatrices de transport sont incompétentes en la matière<sup>7</sup>. Par ailleurs, dans le cadre du contrôle de l'application de la législation de

**Ndlr :** ont également contribué à cette étude : Pascale Baron, avocate associée, Xavier Pignaud, avocat associé, Julie Karajabarlian, avocat, Rigaud Avocats.

1. V. D. Rigaud, *Le contrôle Urssaf : Bilan 2016* : JCP S 2017, 1104.
2. D. n° 2017-1409, 25 sept. 2017, art. 4, relatif à l'amélioration des outils de recouvrement en matière de travail dissimulé : JO 27 sept. 2017. À noter que ce décret procède également à des modifications intéressantes comme, par exemple, une définition plus précise de la période contradictoire.
3. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 30 mars 2017, n° 16-12.851 : JurisData n° 2017-005690 ; JCP S 2017, 1177, note M. Michalletz. – Cass. 2<sup>e</sup> civ., 24 mai 2017, n° 16-18.117 : JurisData n° 2017-009956.

4. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 19 janv. 2017, n° 15-28.023 : JurisData n° 2017-000560 ; JCP S 2017, 1071, note M. Michalletz.
5. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 19 janv. 2017, n° 15-28.023, préc. note 4.
6. D. n° 2017-858, 9 mai 2017, relatif aux modalités de décompte et de déclaration des effectifs, au recouvrement et au calcul des cotisations et des contributions sociales : JO 10 mai 2017, texte n° 37.
7. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 15 juin 2017, n° 16-12.510 : JurisData n° 2017-011580. – Cass. 2<sup>e</sup> civ., 15 juin 2017, n° 16-12.551 : JurisData n° 2017-011576 ; JCP S 2017, 1246, note Th. Tauran ; JCP E 2017, 1497, note S. Leplaideur. – Cass. 2<sup>e</sup> civ., 6 juill. 2017, n° 16-18.896 : JurisData n° 2017-013461.

sécurité sociale, l'Urssaf peut procéder à la recherche des infractions constitutives de travail illégal aux seules fins de recouvrement des cotisations afférentes<sup>8</sup>.

**3 - L'impact de la réforme de la réduction générale des cotisations patronales (RGCP) sur le droit du contrôle Urssaf.** – À compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, les cotisations de retraite complémentaire et les contributions d'assurance chômage entrent dans le champ d'application de cette réduction (CSS, art. L. 243-13, I). Plusieurs mesures sont prises pour accompagner cette évolution. Tout d'abord, la réforme met en place un dispositif d'arbitrage de l'Acoss en cas d'interprétations contradictoires retenues par une ou plusieurs Urssaf et par des fédérations d'institutions de retraite complémentaire chargées d'assurer le recouvrement des cotisations de retraite complémentaire (CSS, art. L. 243-6-1, II). Dans cette même logique, l'opposabilité des circulaires est étendue aux institutions de retraite complémentaire pour ce qui concerne l'application de la réduction générale de cotisations patronales ou de tout point de droit susceptible d'avoir une incidence sur les allègements de cotisations patronales de retraite complémentaire (CSS, art. L. 243-6-2, II). Par ailleurs, la réforme ouvre le champ de l'opposabilité des décisions prises dans le cadre d'un rescrit social aux institutions de retraite complémentaire dès lors qu'elles portent sur la réduction générale des cotisations patronales (CSS, art. L. 243-6-3, III, al. 1). Enfin, les modalités de mise en œuvre des contrôles de la phase contradictoire et des procédures amiables et contentieuses sont définies, en théorie pour l'heure, de manière à garantir aux entreprises une unicité de procédure applicable aux cotisations des régimes de retraite complémentaire obligatoire, de certaines cotisations et contributions chômage et des cotisations des régimes spéciaux (CSS, art. L. 243-7, al. 2).

**4 - Les personnes contrôlées.** – Selon une jurisprudence constante antérieure au décret du 8 juillet 2016<sup>9</sup>, l'Urssaf devait envoyer un avis de passage à la personne tenue, en sa qualité d'employeur, aux obligations afférentes au paiement des cotisations et contributions qui font l'objet du contrôle<sup>10</sup>. La Cour de cassation précise que l'existence d'établissements distincts disposant d'un numéro de cotisant et payant leurs propres cotisations est insuffisante à caractériser cette qualité<sup>11</sup>.

**5 - L'abus de droit.** – On sait que sont constitutifs d'un tel abus les actes ayant un caractère fictif ou recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs et inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les cotisations et contributions sociales (CSS, art. L. 243-7-2). Dans ce cadre, la Cour de cassation considère qu'une divergence d'appréciation sur les règles d'assiette de cotisations ne permet pas de donner lieu à une procédure d'abus de droit<sup>12</sup>.

**6 - L'opposabilité des circulaires.** – L'interprétation admise par une circulaire ou une instruction publiée selon certaines règles est opposable aux Urssaf (CSS, art. L. 243-6-2). Cette opposabilité vaut-elle, en l'absence de redressement, dans le cadre d'observations pour l'avenir formulées par l'Urssaf ? Par une application littérale du texte, la Cour de cassation répond négativement en estimant que le cotisant ne peut pas utiliser ces doctrines administratives dans les différends

relatifs aux observations pour l'avenir<sup>13</sup>. Par ailleurs, le juge doit rechercher, quand cela lui est demandé, les conditions dans lesquelles le cotisant a procédé au calcul des cotisations litigieuses dans le cadre d'une interprétation issue d'une circulaire de la direction de la sécurité sociale publiée au Bulletin officiel<sup>14</sup>. Enfin, le délai pour contester une lettre circulaire Acoss est apprécié à compter de sa mise en ligne sur le site Internet des Urssaf « eu égard à l'objet et à la nature de ce site et à ses conditions d'utilisation par les employeurs redevables des cotisations sociales »<sup>15</sup>.

**7 - L'obligation de déclaration et de paiement des cotisations.** – La jurisprudence sanctionne, par la nullité de plein droit, la convention par laquelle l'employeur, dont l'entreprise ne comporte pas d'établissement en France, désigne un salarié pour remplir ses obligations déclaratives et de versement des cotisations sociales, quand bien même cet acte prévoit que le salarié ne supportera pas définitivement la charge résultant de ce versement<sup>16</sup>. Pour pallier ces difficultés, l'article L. 243-1-2 du Code de la sécurité sociale a été modifié. Désormais, pour remplir ses obligations, l'employeur peut désigner un représentant, résidant en France, qui est personnellement responsable des opérations déclaratives et du versement des sommes dues (CSS, art. L. 243-1-2, I). Enfin, le défaut d'accomplissement par l'employeur, auprès d'un organisme de recouvrement, de ses obligations déclaratives relatives aux salaires ou aux cotisations sociales, s'apprécie à la date à laquelle les déclarations sont ou auraient dû être transmises à cet organisme, peu importe toute régularisation ultérieure par le biais du bordereau de cotisations de l'année concernée ou du tableau récapitulatif de l'année déposé en janvier de l'année suivante<sup>17</sup>.

## 2. Le contrôle

**8 - L'information du contrôle.** – Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, l'existence d'une charte du cotisant contrôlé doit être mentionnée dans l'avis de contrôle remis à la personne contrôlée. L'avis doit notamment indiquer l'adresse électronique où ce document est consultable et le fait que son contenu est opposable aux organismes de recouvrement. La charte a été mise à jour au 1<sup>er</sup> janvier 2018<sup>18</sup>. Parallèlement, en matière d'information, la Cour de cassation a précisé que la régularité des opérations de contrôle et de redressement n'est pas subordonnée à la production, au début ou au cours de celles-ci, du titre attestant de la compétence de l'Urssaf procédant au contrôle<sup>19</sup>.

**9 - La taxation et l'évaluation forfaitaires.** – Si une Urssaf n'a pas trouvé dans la comptabilité de l'employeur les éléments lui permettant d'évaluer la valeur réelle des avantages, si les entreprises ne communiquent pas les documents nécessaires à la réalisation des contrôles engagés et si ce même cotisant ne démontre pas que l'évaluation retenue est excessive, alors les conditions du recours à une taxation forfaitaire sont réunies et le montant forfaitairement fixé par

8. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 9 nov. 2017, n° 16-23.484 : JurisData n° 2017-022212 ; JCP S 2017, 1415, note X. Aumeran.

9. V. Étude, réforme du contrôle Urssaf – analyse critique : La semaine du praticien, n° 12, 20 mars 2017.

10. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 6 nov. 2014, n° 13-23.433 : JurisData n° 2014-026531 ; JCP S 2015, 1029, note D. Asquinazi-Bailleux.

11. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 9 mars 2017, n° 16-12.133 : JurisData n° 2017-003905 ; JCP S 2017, 1122, note Th. Tauran. – Cass. 2<sup>e</sup> civ., 4 mai 2017, n° 16-14.144 : JurisData n° 2017-008257 ; JCP S 2017, 1216, note J. Venel.

12. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 12 oct. 2017, n° 16-21.469 : JurisData n° 2017-019906 ; JCP S 2017, 1395, note Th. Tauran.

13. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 24 mai 2017, n° 16-15.725 : JurisData n° 2017-009974. – Cass. 2<sup>e</sup> civ., 24 mai 2017, n° 16-15.724 : JurisData n° 2017-009820 ; JCP S 2017, 1247, note J. Venel.

14. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 21 sept. 2017, n° 16-15.173 : JurisData n° 2017-018288.

15. CE, 5<sup>e</sup> et 4<sup>e</sup> ch. réunies, 10 mai 2017, n° 395220 : JurisData n° 2017-008780.

16. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 9 févr. 2017, n° 16-10.796 : JurisData n° 2017-001848 ; JCP S 2017, 1092, note Ph. Coursier.

17. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 21 sept. 2017, n° 16-22.307 : JurisData n° 2017-018287. – Cass. 2<sup>e</sup> civ., 21 sept. 2017, n° 16-22.308. – Cass. 2<sup>e</sup> civ., 21 sept. 2017, n° 16-22.309.

18. A. 20 déc. 2017, fixant le modèle de la charte du cotisant contrôlé prévue à l'article R. 243-59 du Code de la sécurité sociale pour les organismes en charge du recouvrement des cotisations et contributions sociales au 1<sup>er</sup> janvier 2018 : JO 27 déc. 2017, texte n° 54.

19. Cass. 2<sup>e</sup> civ., 19 janv. 2017, n° 16-10.759 : JurisData n° 2017-000562 ; JCP S 2017, 1063, note M. Michalletz.