

**Cour de cassation  
chambre civile 2**

**Audience publique du 6 octobre 2016**

**N° de pourvoi: 15-25435**

ECLI:FR:CCASS:2016:C201488

Non publié au bulletin

**Rejet**

**Mme Flise (président), président**

SCP Gatineau et Fattaccini, SCP Masse-Dessen, Thouvenin et Coudray, avocat(s)

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

LA COUR DE CASSATION, DEUXIÈME CHAMBRE CIVILE, a rendu l'arrêt suivant :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Colmar, 23 juillet 2015), qu'à la suite d'un contrôle portant sur les années 2007 à 2009, l'URSSAF d'Alsace (l'URSSAF), venant aux droits de l'URSSAF du Bas-Rhin, a notifié à la société Carrard services (la société), exerçant une activité de nettoyage, un redressement résultant de la remise en cause de l'application de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels, au motif que les salariés exerçaient leur activité professionnelle sur un seul site ; que la société a saisi d'un recours une juridiction de sécurité sociale ;

Sur le second moyen :

Attendu que la société fait grief à l'arrêt de rejeter son recours, alors, selon le moyen :

1°/ que le bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels est lié à l'activité professionnelle du salarié, non à l'activité générale de l'entreprise ; qu'en refusant d'assimiler les salariés employés sur différents sites par plusieurs employeurs à des salariés multi-sites, au prétexte que le bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels aurait été réservé aux salariés contraints de se déplacer pour le compte d'un même employeur, la cour d'appel a violé les articles 5 annexe IV du code général des impôts et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 ;

2°/ qu'en affirmant que la circonstance que plusieurs salariés avaient travaillé pour un autre employeur pendant une ou deux années ne permettait pas d'établir qu'ils auraient effectué de manière habituelle des trajets entre plusieurs sites, quand la condition d'une

activité multi-sites devait être uniquement vérifiée au cours de la période sur laquelle le redressement avait porté, la cour d'appel a violé les articles 5 annexe IV du code général des impôts et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 ;

Mais attendu que 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'article 6 de l'arrêté du 25 juillet 2005, n'ouvre la possibilité de bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels qu'aux professions énumérées à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, lequel ne vise pas nommément les ouvriers de nettoyage de locaux ; que si ces ouvriers sont assimilés par la doctrine fiscale aux ouvriers du bâtiment expressément visés par le texte, c'est à la condition que, comme ces derniers, ils travaillent sur plusieurs chantiers pour le compte d'un même employeur ;

Et attendu que l'arrêt retient que la circonstance que les salariés des entreprises de nettoyage, affectés à titre habituel sur un seul site, sont employés à temps partiel par plusieurs employeurs différents ne permet pas d'assimiler leur activité à celle d'ouvriers du bâtiment amenés à se déplacer de chantier en chantier pour le compte d'un même employeur ;

Que de ces constatations, la cour d'appel a exactement déduit qu'employant des ouvriers de nettoyage sur un seul site, la société ne pouvait pas prétendre au bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels ;

D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu qu'il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur le premier moyen, annexé, qui n'est manifestement pas de nature à entraîner la cassation ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Carrard services aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande de la société Carrard services et la condamne à payer à l'URSSAF d'Alsace la somme de 3 000 euros ;

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

## MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Masse-Dessen, Thouvenin et Coudray, avocat aux Conseils, pour la société Carrard services, M. X...

### PREMIER MOYEN DE CASSATION

Le moyen reproche à l'arrêt attaqué d'avoir confirmé la décision prise par un organisme de recouvrement (l'URSSAF du Bas-Rhin) de procéder à un redressement à l'encontre d'une entreprise de nettoyage (la société Carrard Services, l'exposante) du chef de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels et de la réduction Fillon ;

AUX MOTIFS QUE, en l'absence d'obligation légale ou réglementaire lui incombant, la non publication d'une instruction ministérielle n'était pas constitutive d'une faute de la part de l'URSSAF d'Alsace ; qu'en outre, il résultait des pièces du dossier et des propres explications de la société Carrard Services que celle-ci avait eu connaissance immédiatement de l'instruction ministérielle du 8 novembre 2012 qu'elle reprochait à l'URSSAF de ne pas avoir porté à sa connaissance ; qu'en effet, par lettre du 12 octobre 2012, cette société avait demandé au tribunal des affaires de sécurité sociale de renvoyer l'affaire dans l'attente de cette instruction ministérielle et, par lettre du 11 mars 2013, elle avait sollicité un nouveau renvoi afin de plaider son opposabilité ; que la société Carrard Services reprochait donc de mauvaise foi à l'URSSAF de ne pas avoir porté à sa connaissance ladite instruction ministérielle et d'avoir manqué à son obligation générale d'information ; qu'au surplus, l'URSSAF d'Alsace faisait valoir à bon droit que l'instruction ministérielle du 8 novembre 2012 concernait exclusivement le comportement à adopter dans le cadre des contrôles en cours et lors des réponses aux observations du cotisant contrôlé ; qu'elle n'était donc pas applicable au litige l'opposant à la société Carrard Services et dont le tribunal des affaires de sécurité sociale était alors saisi (arrêt attaqué, p. 3) ;

ALORS QUE, d'une part, tenus d'un devoir de loyauté et de transparence qui les oblige à prendre toutes mesures utiles afin d'assurer l'information des assurés sociaux, les organismes de sécurité sociale ne peuvent refuser d'appliquer une instruction ministérielle interprétative du droit positif dont ils sont destinataires au prétexte qu'elle n'aurait pas fait l'objet d'une publication ; qu'en se bornant à déclarer que le cotisant ne pouvait reprocher à l'organisme de recouvrement de n'avoir pas procédé à la publication d'une instruction ministérielle dont il avait eu connaissance, sans vérifier, ainsi qu'elle y était invitée, que cet organisme avait manqué à son obligation de transparence et de loyauté en refusant de faire application de ladite instruction lui enjoignant de renoncer aux redressements se référant à la condition de multi-sites qu'elle supprimait, au prétexte que, à défaut d'avoir été publiée, elle n'était pas opposable, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382 du code civil ;

ALORS QUE, d'autre part, les instructions ministérielles interprétatives du droit positif s'appliquent rétroactivement aux contrôles en cours ; qu'en retenant que l'instruction ministérielle du 8 novembre 2012 indiquait le comportement à adopter dans le cadre des

contrôles en cours et lors des réponses aux observations du cotisant contrôlé, quand ladite instruction, emportant suppression de la condition mutisites dans le secteur de la propreté, enjoignait aux organismes de recouvrement « de renoncer aux redressements potentiels y afférents », la cour d'appel l'a dénaturée en violation de l'article 1134 du code civil.

## SECOND MOYEN DE CASSATION (subsidaire)

Le moyen reproche à l'arrêt attaqué d'avoir confirmé la décision prise par un organisme de recouvrement (l'URSSAF du Bas-Rhin) de procéder à un redressement à l'encontre d'une entreprise de nettoyage (la société Carrard Services, l'exposante) du chef de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels et de la réduction Fillon ;

AUX MOTIFS QUE, conformément à l'article L.242-1, alinéa 3, du code de la sécurité sociale, il ne pouvait 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 des frais professionnels que dans les conditions et limites fixées par arrêté interministériel ; que 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'article 6 de l'arrêté du 25 juillet 2005, ouvrait la possibilité de bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique pour frais aux seules professions prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts, dont celle d'ouvrier du bâtiment ; que les ouvriers des entreprises de nettoyage étaient assimilés par la doctrine fiscale à des ouvriers du bâtiment, et étaient à ce titre susceptibles d'ouvrir droit à la déduction supplémentaire pour frais professionnels, à la condition qu'ils travaillent sur plusieurs chantiers dans les mêmes conditions que les ouvriers du bâtiment ; qu'en revanche, les salariés des entreprises de nettoyage affectés à titre habituel sur un seul site par leur employeur ne pouvaient être assimilés à des ouvriers du bâtiment ; que la circonstance que de tels salariés étaient employés à temps partiel par plusieurs employeurs différents ne permettait pas d'assimiler leur activité à celle d'ouvriers en bâtiment amenés à se déplacer de chantier en chantier pour le compte d'un même employeur ; qu'au surplus, pour justifier du bien-fondé de la déduction supplémentaire pour frais professionnels, la société Carrard Services se contentait de verser aux débats des documents pré-imprimés intitulés « attestation de situation » sur lesquels divers salariés avaient indiqué par une croix avoir travaillé « sur d'autre(s) site(s) au Services d'autre(s) employeurs que Carrard Services » au cours des années 2008 et 2009 ou au cours de l'une seulement de ces deux années ; que, cependant, la circonstance que certains salariés d'une entreprise de nettoyage avaient également travaillé pour un autre employeur au cours d'une période d'une ou deux années ne suffisait pas à démontrer que ceux-ci effectuaient de manière habituelle des trajets entre plusieurs lieux de travail successifs ; que la société Carrard Services étaient dès lors mal fondée à invoquer le bénéfice de la déduction pour frais professionnels concernant les salariés ayant eu un autre employeur au cours des années 2008 et 2009 (arrêt attaqué, p. 4) ;

ALORS QUE, d'une part, le bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels est lié à l'activité professionnelle du salarié, non à l'activité générale de l'entreprise ; qu'en refusant d'assimiler les salariés employés sur différents sites par plusieurs employeurs à des salariés multi-sites, au prétexte que le bénéfice de la

déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels aurait été réservé aux salariés contraints de se déplacer pour le compte d'un même employeur, la cour d'appel a violé les articles 5 annexe IV du code général des impôts et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 ;

ALORS QUE, d'autre part, en affirmant que la circonstance que plusieurs salariés avaient travaillé pour un autre employeur pendant une ou deux années ne permettait pas d'établir qu'ils auraient effectué de manière habituelle des trajets entre plusieurs sites, quand la condition d'une activité multi-sites devait être uniquement vérifiée au cours de la période sur laquelle le redressement avait porté, la cour d'appel a violé les articles 5 annexe IV du code général des impôts et 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002.

**Décision attaquée :** Cour d'appel de Colmar , du 23 juillet 2015