

200.2016.699.AVS

CHA/BEJ

Tribunal administratif du canton de Berne
Cour des affaires de langue française

Jugement du juge unique du 7 août 2017

Droit des assurances sociales

C. Meyrat Neuhaus, juge
A. de Chambrier, greffier



A. _____
recourante

contre

Caisse de compensation du canton de Berne (CCB)

Division cotisations et allocations
Chutzenstrasse 10, 3007 Berne

intimée

relatif à une décision sur opposition de cette dernière du 4 juillet 2016
(agissant par son agence AVS [...] et environs)

En fait:

A.

La société A. _____ (ci-après: la société ou la recourante), de siège à B. _____, est inscrite au registre du commerce depuis le 28 décembre 1999. C. _____ et D. _____ en sont les deux seuls associés, le premier exerçant en outre la fonction d'associé-gérant avec signature individuelle. La société est affiliée à la CCB depuis le 1^{er} janvier 2000.

B.

Dans le sillage d'un contrôle d'employeur effectué le 21 septembre 2015, la CCB, agissant par l'Agence AVS [...] et environs (ci-après: l'agence) a procédé le 25 novembre 2015 à une taxation d'office provisoire des cotisations sociales (AVS/AI/APG/AC et allocations familiales) pour l'année 2010 et a fait valoir à l'encontre de la société une créance de Fr. 7'051.25, calculée sur une somme de salaires estimée à Fr. 50'000.-, tout en précisant qu'une révision pour ladite année n'avait pas encore eu lieu et que cette décision visait uniquement à interrompre la prescription. La société, par sa fiduciaire, a formé opposition contre cette dernière décision le 1^{er} décembre 2015. Le 4 décembre 2015, l'agence a adressé à la société, qui ne l'a pas acceptée (courrier du 8 décembre 2015), une facture rectificative pour les cotisations salariales 2010, d'un montant de Fr. 6'679.35, dont Fr. 1'320.40 d'intérêts moratoires. Par décision du 20 janvier 2016, l'agence a confirmé la somme réclamée dans la facture rectificative précitée, en indiquant que le montant de Fr. 38'000.- déclaré par la société comme dividende ne pouvait être comptabilisé en tant que tel, mais devait être considéré comme un salaire soumis aux cotisations sociales. Le 7 mars 2016, l'agence a déclaré irrecevable l'opposition formée par la société, par sa fiduciaire, contre la décision de taxation d'office provisoire du 25 novembre 2015. Par décision du 4 juillet 2016, elle a rejeté l'opposition du 1^{er} février 2016 formée par la société contre la décision du 20 janvier 2016.

C.

Le 2 août 2016, la société a interjeté recours contre la décision sur opposition précitée du 4 juillet 2016 auprès du Tribunal administratif du canton de Berne (TA), en concluant implicitement à son annulation.

Dans son mémoire de réponse du 4 novembre 2016, la CCB a conclu au rejet du recours, en joignant à son écrit une prise de position de l'agence du 25 octobre 2016 retenant une conclusion identique. La recourante n'a pas répliqué.

En droit:

1.

1.1 La décision sur opposition du 4 juillet 2016 représente l'objet de la contestation; elle ressortit au droit des assurances sociales et rejette l'opposition de la recourante, en confirmant le prélèvement rectificatif de cotisations paritaires (avec intérêts moratoires) sur le montant de Fr. 38'000.- versé par cette dernière au cours de l'année 2010 à un associé salarié. L'objet du litige porte (implicitement) sur l'annulation de ladite décision et sur la qualification du versement précité en tant que salaire ou dividende.

1.2 Interjeté en temps utile, dans les formes minimales prescrites, auprès de l'autorité de recours compétente, par une partie disposant de la qualité pour recourir, le recours est recevable (art. 56 ss de la loi fédérale du 6 octobre 2000 sur la partie générale du droit des assurances sociales [LPGA, RS 830.1], art. 1 al. 1 et 84 de la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants [LAVS, RS 831.10] et 74 ss de la loi cantonale du 23 mai 1989 sur la procédure et la juridiction administratives [LPJA, RSB 155.21]).

1.3 La valeur litigieuse étant inférieure à Fr. 20'000.-, le jugement de la cause incombe au juge unique de la Cour des affaires de langue française (art. 54 al. 1 let. c et 57 al. 1 de la loi cantonale du 11 juin 2009 sur l'organisation des autorités judiciaires et du Ministère public [LOJM, RSB 161.1]).

1.4 Le Tribunal examine librement la décision sur opposition contestée et n'est pas lié par les conclusions des parties (art. 61 let. c et d LPG; art. 80 let. c ch. 1 et 84 al. 3 LPJA).

2.

2.1 Selon les art. 5 al. 1 et 14 al. 1 LAVS, des cotisations sont prélevées sur le revenu provenant d'une activité lucrative dépendante, appelé salaire déterminant. Le salaire déterminant comprend toute rémunération pour un travail dépendant, fourni pour un temps déterminé ou indéterminé (art. 5 al. 2 LAVS).

2.2 D'après la jurisprudence, les versements ou rémunérations qui représentent un pur rendement du capital ne font pas partie du salaire déterminant. Pour opérer une telle délimitation entre le revenu du capital et le salaire déterminant, il faut se fonder sur la nature et la fonction de l'avantage concédé, la qualification juridique ou économique donnée par les parties n'étant à cet égard pas décisive. Selon les circonstances, les sommes prélevées sur le bénéfice net d'une société anonyme peuvent être considérées comme un salaire déterminant, par exemple si elles sont distribuées aux administrateurs sous forme de tantièmes (art. 7 let. h du règlement fédéral du 31 octobre 1947 sur l'assurance-vieillesse et survivants [RAVS, RS 831.101]). Il s'agit d'une rémunération qui trouve un fondement suffisant dans les rapports de travail. Les prestations qui ne peuvent être justifiées par les rapports de travail ne font pas partie du salaire déterminant. De telles distributions de bénéfice sont considérées comme des prestations pécuniaires, c'est-à-dire des prestations qu'une société fournit à ses sociétaires, à elle-même ou à des personnes proches de ses sociétaires sans contrepartie correspondante, mais qu'elle ne

fournirait pas à des tiers non concernés dans des circonstances identiques (ATF 141 V 634 c. 2.2).

2.3 La qualification de prestations que la société anonyme verse à des personnes qui sont à la fois employé(e)s et actionnaires doit reposer sur une indemnisation appropriée du travail accompli d'une part, un rendement approprié du capital investi d'autre part. Il n'y a lieu de s'écarter de la répartition choisie par la société que lorsqu'il existe une disproportion manifeste entre la prestation de travail et le salaire, respectivement entre le capital investi et les dividendes. Pour déterminer si une partie des dividendes versés représente un salaire déterminant soumis à cotisation, il faut mettre en corrélation le salaire AVS déclaré et le salaire usuel dans la branche, d'une part, et, d'autre part, le paiement des dividendes et la valeur de l'action. A cet égard, l'adéquation des dividendes ou du rendement de la fortune (non soumis à cotisation) ne doit pas être appréciée en référence à la valeur nominale, mais d'après la valeur économique réelle des actions (ATF 141 V 634 c. 2.2.1 et 2.2.2; SVR 2013 AHV n° 4 c. 2.3 et 2.4). Lorsque les versements de dividende dépassent nettement la limite de 10% de rendement du capital propre investi, il y a alors lieu de présumer un paiement surévalué de dividendes (ATF 141 V 634 c. 3.3). Il convient de procéder à une comparaison avec des tiers et d'examiner si dans les mêmes circonstances objectives et subjectives une prestation similaire aurait été accordée à un tiers n'ayant qu'un des statuts d'employé(e) ou d'actionnaire (ATF 141 V 634 c. 2.2.1).

2.4 En principe, les caisses de compensation déterminent en toute indépendance si une partie du revenu doit être qualifié de salaire déterminant ou de revenu de capitaux. Elles ne peuvent toutefois s'écarter du point de vue des autorités fiscales qu'en présence de circonstances particulières (ATF 141 V 634 c. 2.5, 134 V 297 c. 2.3 et 2.7). En principe, il faut reprendre la répartition entre les dividendes et le salaire effectuée par la société, et qui a été acceptée par les autorités fiscales, et ne s'en écarter que s'il existe une disproportion manifeste entre la prestation de travail et la rémunération ou entre le capital investi et les dividendes (ATF 134 V 297 c. 2.3; voir également les directives de l'Office fédéral des assurances

sociales [OFAS] sur le salaire déterminant dans l'AVS, AI et APG [DSD] dans leur teneur en vigueur au 1^{er} janvier 2017, n° 2011/2).

2.5 L'ensemble de ce qui précède s'applique également à la Sàrl (ATF 141 V 634; DSD n° 2011/1 ss).

3.

3.1 En l'espèce, l'autorité précédente, par son agence, exclut que le versement de Fr. 38'000.- en cause puisse être qualifié de dividende, en arguant que la recourante n'a pas réalisé de bénéfice en 2010, que la société n'a pas proposé de distribution de dividende pour l'année précitée, que, quoiqu'il en soit, son assemblée des associés n'a pas accepté une telle distribution et que, contrairement à ce qui s'est fait dans le cas présent, des dividendes, même à supposer qu'ils soient basés sur l'exercice 2009, auraient également dû être versés à l'autre associée de la société, proportionnellement à sa participation dans celle-ci. Pour sa part, dans sa réponse, la CCB fait valoir que l'extrait du compte 2010 (salaire de l'associé) du 25 mars 2011 figurant au dossier ne correspond pas aux corrections que la recourante allègue avoir pratiquées.

3.2 La recourante ne conteste pas que l'année 2010 s'est soldée par une perte, ni qu'elle a proposé et décidé de ne pas distribuer de dividende à la fin de l'exercice 2010 (voir le courrier de la recourante du 30 avril 2011 et le procès-verbal de l'assemblée générale du 22 mai 2011; P.J. 7 au recours). Elle explique de façon crédible que le versement en question résulte d'une répartition du bénéfice de l'année 2009 et de la dissolution de réserves libres décidées le 27 avril 2010 par l'assemblée générale (P.J. 6 au recours), ce que tend d'ailleurs à démontrer la déclaration concernant l'impôt anticipé du 27 avril 2010 qui indique que le montant de Fr. 38'000.- se rapporte à l'exercice 2009 (P.J. 8 au recours). Sur ce point, on peut en outre souligner qu'à l'évidence, un bénéfice réalisé en 2010 n'aurait pas pu être distribué sous forme de dividende au cours de l'exercice 2010, mais qu'une fois ce dernier bouclé. L'intimée ne peut ainsi pas être suivie lorsqu'elle fonde l'impossibilité du versement d'un dividende en raison de la perte subie par la recourante en 2010. Ses arguments relatifs au relevé du

compte 4001 daté du 25 mars 2011 ne convainquent pas non plus au vu de l'extrait de ce même compte, corrigé, daté du 20 avril 2011, qui fait état d'un montant de clôture non plus de Fr. 110'000.- mais de Fr. 38'000.- inférieur, soit Fr. 72'000.- (voir aussi lettre du 12 mai 2011 de la recourante à l'agence; dossier [dos.] CCB n° 2, 3 et 6). En outre, le constat d'une éventuelle violation de dispositions du droit des sociétés (par exemple, l'absence d'une décision valable de l'assemblée générale) ou du non respect de droits sociaux ne justifie pas à lui seul de requalifier, sur le plan de l'AVS, des dividendes en salaire. Comme exposé ci-dessus (c. 2.3), une telle requalification ne peut intervenir qu'en présence d'une disproportion manifeste entre la prestation de travail et la rémunération, respectivement entre le capital investi et le dividende. L'autorité précédente ne s'est pas prononcée sur ces critères, ni n'a instruit suffisamment le dossier pour que le TA puisse trancher. Il est vrai que le dossier comporte certains éléments qui pourraient parler en faveur d'une qualification de salaire des montants en cause, à tout le moins d'une partie d'entre eux. En effet, il faut relever que, dans un premier temps, la société a comptabilisé les Fr. 38'000.- sur le compte salaire de son associé-gérant (compte n° 4001, extrait du 25 mars 2011). Elle a cependant signalé à l'agence par la suite, le 12 mai 2011, les erreurs entachant cet extrait en annexant le relevé du 20 avril 2011 et en requérant la déduction des montants versés comme dividende (dos. CCB n° 6). Le 1^{er} décembre 2015, soit après le contrôle d'employeur, la fiduciaire de la recourante a encore transmis à l'agence un exemplaire dudit compte corrigé, en précisant qu'il s'agissait de la version finale utilisée pour la déclaration fiscale 2010. Certes, le déchiffrement du compte n° 4001, même avec les écritures rectificatives opérées, montre que le dividende en question (premier à être alloué depuis la création de la société selon la fiduciaire [courrier du 28 janvier 2016; dos. CCB n° 6]) n'avait, sous l'angle comptable, été crédité qu'à un seul associé, alors que l'autre associée (épouse du premier) détient 25% des parts de la société. Ce qui précède pourrait constituer un indice que l'attribution a principalement été effectuée en raison du statut de salarié de l'associé-gérant, que n'a pas l'autre associée (du moins le dossier ne le révèle pas; voir arrêt du Tribunal fédéral [TF] publié dans Praxis 1997 n° 96 p. 519 c. 6) et qu'il conviendrait donc de considérer qu'au moins une partie du versement en cause constitue un salaire. Cela étant, ces derniers éléments ne permettent

toutefois pas de définitivement trancher la question de la qualification. Il faut aussi prendre en compte les circonstances particulières du cas d'espèce, avec une société à deux associés, mari et femme. Ensuite, on doit aussi considérer que le procès-verbal du 27 avril 2010, relatif au boucllement 2009 (le contrôleur n'avait demandé que le boucllement 2010), atteste que la proposition de répartition du bénéfice 2009 a été adoptée à l'unanimité en présence des deux associés (sans que l'un ou l'autre en ait fait préciser les modalités de versement). Ainsi, même si à ce stade elle n'est pas établie, l'allégation selon laquelle le prétendu dividende a finalement été versé sur un compte commun du couple (recours p. 2) ne permet pas d'exclure, avec une vraisemblable prépondérance (degré de preuve exigé par le droit des assurances sociales régi par le principe de l'instruction d'office; art. 43 al. 1 LPG; ATF 138 V 218 c. 6), que l'attribution de dividende s'entendait en faveur des deux associés.

En résumé, la décision contestée confirmant la qualification de l'entier du prétendu dividende en salaire se fonde sur des indices non décisifs en eux-mêmes. En l'espèce, l'intimée ne pouvait pas simplement reprendre l'avis du contrôleur pour étayer sa décision rectificatrice et la confirmer sur opposition. D'une part, les pièces au dossier, notamment les correspondances des 12 et 18 mai 2011, de même que la lettre du 1^{er} décembre 2015 de la fiduciaire, remettaient sérieusement en doute les arguments du rapport de révision fondé sur des documents incomplets et une confusion entre les clôtures 2009 et 2010. D'autre part, pour être à même de qualifier un revenu de dividende ou salaire, l'intimée devait manifestement se procurer la répartition qu'avait opérée le fisc, afin, le cas échéant, de pouvoir motiver son appréciation divergente (c. 2.4).

4.

4.1 Dans ces circonstances, il se justifie d'admettre le recours, d'annuler la décision sur opposition attaquée et de renvoyer le dossier à l'intimée pour qu'elle examine si le versement du prétendu dividende en 2010 influence véritablement la perception des cotisations paritaires pour cette année. Elle évaluera la question de savoir si le rapport entre la

prestation de travail et le salaire, respectivement, entre la fortune investie et les dividendes, est manifestement disproportionné, en se basant notamment sur les critères développés dans la DSD (n° 2011/1 à 7). A cette fin, il lui appartiendra de procéder à une instruction complémentaire, notamment, pour ce qui concerne la valeur économique (fiscale) de la Sàrl, l'appréciation de la situation opérée par les autorités fiscales et le ou les destinataire(s) effectif(s) du versement en cause. En cas de constat de disproportion manifeste, il appartiendra en outre à l'intimée de déterminer quelle part des Fr. 38'000.- versés doit être qualifiée de salaire. Il faut encore préciser qu'un renvoi se justifie d'autant plus dans le cas présent qu'une instruction suivie d'un jugement par le TA priverait la recourante d'une instance de décision.

4.2 Il n'y a pas lieu de percevoir de frais de procédure (art. 61 let. a LPGA).

4.3 Bien qu'obtenant gain de cause, la recourante n'a pas droit à l'octroi de dépens ou d'une indemnité de partie; elle n'est pas représentée en justice et les efforts déployés dans le cadre de la présente procédure ne dépassent pas la mesure de ce que tout un chacun consacre à la gestion courante de ses affaires personnelles (art. 104 al. 1 et 2 LPJA; ATF 127 V 207 c. 4b).

Par ces motifs:

1. Le recours est admis et la décision sur opposition attaquée est annulée.
La cause est renvoyée à l'intimée pour instruction complémentaire au sens des considérants et nouvelle décision.
2. Il n'est pas perçu de frais de procédure, ni alloué de dépens.
3. Le présent jugement est notifié (R):
 - à la recourante,
 - à l'intimée,
 - à l'Office fédéral des assurances sociales.

La juge:

Le greffier:

Voie de recours

Dans les 30 jours dès la notification écrite de ses considérants, le présent jugement peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, au sens des art. 39 ss, 82 ss et 90 ss de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF, RS 173.110).