

COUR DES ASSURANCES SOCIALES

Arrêt du 29 novembre 2017

Composition : M. MÉTRAL, juge unique
Greffière : Mme Berseth Béboux

Cause pendante entre :

D. _____, à [...], recourant,

et

CAISSE CANTONALE VAUDOISE DE COMPENSATION AVS, à Vevey,
intimée, pour la Caisse de compensation AVS agricole, viticole et rurale
« Agrivit ».

Art. 4 et 5 al. 2 LAVS ; art. 7 let. p RAVS

E n f a i t :

A. D._____ (ci-après : l'employeur ou le recourant) est viticulteur-encaveur à [...]. Chaque début d'année, de 2013 à 2016, il a adressé à la Caisse cantonale vaudoise de compensation AVS (assurance-vieillesse et survivants ; ci-après : la caisse de compensation ou l'intimée), pour la Caisse de compensation AVS agricole, viticole et rurale « Agrivit », la déclaration des salaires versés à ses employés pour l'année précédente.

Ainsi, pour l'année 2012, l'employeur a déclaré un salaire brut de 5'368 fr. pour K._____, A.W._____, Q._____ et P._____, ressortissants italiens, chargés de l'effeuillage des vignes, ainsi que de 4'674 fr. pour L._____, ressortissant portugais engagé pour des travaux viticoles d'automne et les vendanges.

Pour l'année 2013, D._____ a annoncé à la caisse de compensation un salaire brut de 5'412 fr. pour K._____, Q._____, P._____ et B.W._____, ainsi que de 5'562 fr. pour L._____.

Pour l'année 2014, l'employeur a déclaré un salaire brut de 5'658 fr. pour K._____, Q._____, P._____ et B.W._____, ainsi que de 7'275 fr. pour L._____.

Enfin, pour l'année 2015, l'employeur a annoncé à la caisse de compensation un salaire brut de 3'813 pour [...], de 6'150 fr. pour K._____, Q._____ et P._____, ainsi que de 6'950 fr. pour L._____.

Le 11 mai 2016, la caisse de compensation a procédé à une révision des salaires annoncés, portant sur la période du 1^{er} janvier 2012 au 31 décembre 2015. A cette occasion, l'inspecteur de la caisse de compensation s'est procuré un lot de pièces, parmi lesquelles figuraient des fiches de paie, des pièces comptables et une liste récapitulative d'imposition à la source de l'année 2013 pour L._____, à l'attention de

l'Administration cantonale des impôts. Pour l'année 2012, la caisse a ainsi obtenu les certificats de salaire suivants :

[...]

Les fiches de salaire relatives aux années 2013 à 2015 remises par l'employeur lors de la révision se présentaient sous la même forme que celles de 2012, avec les mêmes tarifs journaliers (ou salaire horaire pour L. _____). Seule différait la durée du travail pour les années.

Par courrier du 20 mai 2016, la caisse de compensation a fait savoir à l'employeur que le contrôle avait mis en évidence des erreurs ou omissions dans le calcul des salaires à déclarer. Aux termes d'une fiche de contrôle du 20 mai 2016 jointe à ce courrier, la caisse a relevé que l'employeur prenait en charge les cotisations sociales et l'impôt à la source pour le compte de ses collaborateurs. Ces prestations appartenant au salaire déterminant, il convenait de procéder à une conversion des salaires nets en valeur brute. En définitive, pour la période contrôlée et l'ensemble des employés, la caisse de compensation a arrêté un salaire brut complémentaire de 15'439 fr., lequel devait également être soumis à cotisations, en sus des montants déjà déclarés par l'employeur.

Le 24 mai 2016, la caisse de compensation a adressé à l'employeur :

- une décision portant sur les cotisations complémentaires à l'assurance-
vieillesse et survivants, assurance-invalidité et assurance perte de gain
(AVS/AI/APG), à l'assurance-chômage (AC), aux allocations familiales
(AF), aux prestations complémentaires famille (PCFam) et rente pont, à
l'allocation de naissance, ainsi que sur les frais administratifs y relatifs,
concernant les années 2012 à 2015, pour un montant total de 2'356 fr.
85,
- une décision portant sur les cotisations à l'assurance-accidents
obligatoire (LAA) relatives à la période de 2012 à 2015, pour un
montant total de 747 fr. 25,

- et une décision relative aux intérêts moratoires dus sur les cotisations arriérées, pour un montant de 225 fr. 95.

Par acte du 20 mai 2016, D._____ a formé opposition contre les décisions de cotisations. Admettant implicitement le principe de la conversion des salaires initialement annoncés, il a conclu à des compléments de salaire inférieurs à ceux arrêtés par la caisse de compensation. Il a en outre produit une circulaire de la caisse de compensation intitulée « Information sur vos cotisations paritaires AVS/AI/APG/AC/AF/PCFam et sur le barème des allocations familiales au 1^{er} janvier 2016 » ainsi que les fiches de salaire de K._____ pour 2012 à 2015, corrigées selon les notes manuscrites suivantes :

[...]

Par décision sur opposition du 19 août 2016, la caisse de compensation a rejeté l'opposition, au motif que la méthode de conversion utilisée par l'employeur ne tenait pas compte de tous les éléments déterminants.

B. Par acte du 22 août 2016, D._____ a recouru contre la décision sur opposition du 19 août 2016 et a conclu à sa réforme, en ce sens que le salaire déterminant au sens de la LAVS devait être calculé en cumulant le salaire net versé en espèce à l'employé et les prestations en nature (logement et nourriture), à raison de 33 fr. par jour, ce qu'il avait dûment fait. Il a notamment produit des listes récapitulatives pour l'impôt à la source de 2012 à 2015, ainsi que les fiches de salaire de 2012 à 2015 de P._____, au tarif quotidien de 90 fr., sur lesquelles il avait ajouté à la main la valeur des prestations en nature, à raison de 33 fr. par jour.

Par courrier du 9 novembre 2016, le recourant a transmis au tribunal de nouvelles fiches de salaire concernant K._____ portant sur les années 2012 à 2015, les formulaires de déclaration des salaires à la caisse de compensation figurant déjà au dossier de l'intimée ainsi que des listes récapitulatives pour l'impôt à la source des années 2012 et 2013. Le

bulletin de salaire de l'année 2012 de K._____, de structure identique à ceux des années 2013 à 2015, se présentait de la manière suivante :

[...]

Dans une réponse du 12 décembre 2016, la caisse de compensation a conclu au rejet du recours et au maintien de la décision entreprise. L'intimée a relevé que la conversion opérée par le recourant dans son opposition était erronée, puisqu'il avait omis de prendre en compte l'impôt à la source, de 8%, et qu'il avait pris en considération les taux de cotisations applicables depuis le 1^{er} janvier 2016, alors que ceux prévalant durant la période litigieuse étaient supérieurs (cotisations totales de 12,45% dès le 1^{er} janvier 2016, contre 14,31% auparavant).

Par réplique du 8 janvier 2017, le recourant a confirmé qu'il avait versé un salaire net de 90 fr. par jour à ses employés et qu'il avait donc « payé à l'AVS et à l'impôt à la source sur un total de frs 123.00 soit : Salaire : frs 90.00 + la nourriture : frs 21.50 + le logement : frs 11.50 ». Cela étant, il ne comprenait pas ce qu'il pourrait payer de plus, puisque l'AVS avait ses déclarations de salaires originales et que « l'impôt à la source pouvait être vérifié en tout temps ». Il a joint à son courrier une annexe au contenu suivant :

« Par la présente, je tiens à vous démontrer que la somme totale que j'ai déclarée à l'AVS ne peut se diviser par le salaire journalier de Frs. 90.00

2012 : 5350 : 90 = 59,45 jours soit 9,9 semaines

2013 : 5412 : 90 = 60,13 jours soit 10,2 semaines

2014 : 5648 : 90 = 62,86 jours soit 10,47 semaines

2015 : 6150 : 90 = 68,33 jours soit 11,38 semaines

Alors qu'en fait, la durée des effeuilles dure entre 6 et 8 semaines par année.

Par contre ma déclaration qui compte la totalité journalière de Frs 123.00 se divise comme suit :

2012 : 5350 : 123 = 43,5 jours soit 7,25 semaines

2013 : 5412 : 123 = 44 jours soit 7,33 semaines

2014 : 5648 : 123 = 46 jours soit 7,66 semaines

2015 : 6150 : 123 = 50 jours soit 8,33 semaines

(2015 - année de sécheresse, donc du retard dans l'évolution de la végétation !) »

Le recourant a également joint à sa réplique deux formulaires de « demande d'autorisation de séjour de très courte durée UE8 + Roumanie et Bulgarie » pour ses effeuilleurs italiens pour les années 2012 et 2013.

Dans une duplique du 31 janvier 2017, l'intimée a maintenu ses conclusions, relevant que le montant de 123 fr. par jour déclaré par le recourant n'incluait pas dans le salaire déterminant les cotisations sociales dues par les salariés ni l'impôt à la source. Une fois ces éléments repris, le montant brut à déclarer s'élevait à 140 fr. 45.

E n d r o i t :

1. a) Les dispositions de la LPGA (loi fédérale du 6 octobre 2000 sur la partie générale du droit des assurances sociales ; RS 830.1) s'appliquent à la LAVS (art. 1 al. 1 LAVS [loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants; RS 831.10]). Les décisions sur opposition et celles contre lesquelles la voie de l'opposition n'est pas ouverte sont sujettes à recours auprès du tribunal des assurances compétent (art. 56 et 58 LPGA). Le recours doit être déposé dans les trente jours suivant la notification de la décision sujette à recours (art. 60 al. 1 LPGA).

La LPA-VD (loi cantonale vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative ; RSV 173.36) s'applique aux recours et contestations par voie d'action dans le domaine des assurances sociales (art. 2 al. 1 let. c LPA-VD). Elle prévoit la compétence de la Cour des assurances sociales du Tribunal cantonal (art. 93 let. a LPA-VD).

b) En l'espèce, déposé en temps utile devant le tribunal compétent et respectant les autres conditions de forme prévues par la loi (art. 61 let. b LPGA notamment), le recours est recevable.

c) La valeur litigieuse étant inférieure à 30'000 fr., compte tenu du montant des cotisations personnelles litigieuses, la présente cause relève de la compétence d'un membre de la Cour, statuant en tant que juge unique (art. 94 al. 1 let. a LPA-VD)

2. a) En tant qu'autorité de recours contre des décisions prises par des assureurs sociaux, le juge des assurances sociales ne peut, en principe, entrer en matière – et le recourant présenter ses griefs – que sur les points tranchés par cette décision ; de surcroît, dans le cadre de l'objet du litige, le juge ne vérifie pas la validité de la décision attaquée dans son ensemble, mais se borne à examiner les aspects de cette décision que le recourant a critiqués, exception faite lorsque les points non critiqués ont

des liens étroits avec la question litigieuse (ATF 131 V 164, 125 V 413, consid. 2c ; ATF 110 V 48, consid. 4a).

b) En l'occurrence, le litige porte sur le montant des salaires soumis aux cotisations sociales pour les employés de D._____ durant les années 2012 à 2015, singulièrement sur la question de savoir si les montants annoncés par l'employeur à la caisse de compensation sont des salaires bruts ou des salaires nets.

3. a) Sont notamment assurées conformément à la LAVS les personnes physiques domiciliées en Suisse et les personnes physiques qui exercent en Suisse une activité lucrative (art. 1a al. 1 let. a et b LAVS). Les assurés sont tenus de payer des cotisations tant qu'ils exercent une activité lucrative (art. 34 al. 1, 1^{ère} phrase, LAVS). Selon l'art. 4 LAVS, les cotisations des assurés qui exercent une activité lucrative sont calculées en pour-cent du revenu provenant de l'exercice de l'activité dépendante ou indépendante. Les cotisations perçues sur le revenu provenant de l'exercice d'une activité dépendante sont retenues lors de chaque paie et doivent être versées périodiquement par l'employeur en même temps que la cotisation de l'employeur (art. 14 al. 1 LAVS). Le salaire déterminant pour le calcul des cotisations en cas d'activité dépendante comprend toute rémunération pour un travail dépendant, fourni pour un temps déterminé ou indéterminé. Il englobe les allocations de renchérissement et autres suppléments de salaire, les commissions, les gratifications, les prestations en nature, les indemnités de vacances ou pour jours fériés et autres prestations analogues, ainsi que les pourboires, s'ils représentent un élément important de la rémunération du travail (art. 5 al. 2 LAVS).

A teneur de l'art. 7 RAVS (règlement sur l'assurance-invalidité du 31 octobre 1947 ; RS 831.101), le salaire déterminant pour le calcul des cotisations comprend notamment :

- le salaire au temps, aux pièces (à la tâche) et à la prime, y compris les indemnités pour les heures supplémentaires, le travail de nuit et en remplacement (let. a),
- les prestations en nature ayant un caractère régulier (let. f) et

- les prestations de l'employeur consistant à prendre en charge la cotisation due par le salarié à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité, au régime des allocations pour perte de gain et à l'assurance-chômage et les impôts ; est exceptée la prise en charge des cotisations dues par le salarié sur les revenus en nature et les salaires globaux (let. p).

b) Economiquement et juridiquement, les cotisations du salarié constituent une partie intégrante du salaire qu'elles grèvent. Cela signifie que là où l'employeur assume aussi, en vertu d'un accord, la cotisation du travailleur, celle-ci doit être ajoutée à la rémunération versée pour fixer le revenu brut déterminant. Cette opération de conversion du salaire net en valeur brute résulte de l'art. 7 let. p RAVS (Pierre-Yves Greber ; Jean-Louis Duc ; Gustavo Scartazzini, Commentaire des articles 1 à 16 de la loi fédérale sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS), Bâle, 1997, p. 152 ch. 6 ad. art. 5 LAVS). Il en va de même de l'impôt à la source versé par l'employeur sur la base d'une convention de salaire net (Michel Valterio, Droit de l'assurance-vieillesse et survivants (AVS) et de l'assurance-invalidité (AI), Schulthess 2011, p. 117 ch. 364 et la note n° 577 ; cf. également chiffre 2080 des Directives sur le salaire déterminant dans l'AVS, AI et APG [DSD] de l'Office fédéral des assurances sociales [OFAS]).

Selon une telle convention, l'employeur assume également le paiement de la cotisation du salarié, c'est-à-dire alloue un salaire franc de déduction. (cf. Directives sur la perception des cotisations dans l'AVS, AI et APG [DP] de l'OFAS, chiffre 2019). Cette convention peut être conclue explicitement ou par acte concluant. L'indice en faveur d'une telle convention peut être le fait que l'employeur s'abstient pour une période assez longue de retenir la cotisation sur le salaire, quand bien même il connaît son obligation d'effectuer cette retenue (cf. DP chiffre 2020). Pour la perception des cotisations, le salaire net versé doit être majoré de la part salariale des cotisations AVS/AI/APG/AC et, le cas échéant, du montant des impôts dus par le salarié et pris en charge par l'employeur (cf. DP chiffre 2023).

4. a) Dans le cas d'espèce, il sied de constater que durant la période litigieuse, de 2012 à 2015, D._____ a rémunéré ses employés selon une convention de salaire net.

En effet, au cours de ces quatre ans, D._____ a établi des fiches de salaire faisant état d'un salaire en espèce, avec la mention « nourri et logé ». Il n'a déduit du montant de ce salaire ni les cotisations sociales ni l'impôt à la source, pas plus que de la rémunération en nature, qu'il n'a d'ailleurs pas chiffrée dans les fiches de salaires initiales. C'est ce montant dans sa totalité qu'il a payé à ses employés (90 fr. par jour, sauf pour L._____, rémunéré à 110 fr. par jour ou 15 fr. par heure selon les tâches exécutées). Certains d'entre eux ont d'ailleurs visé leur bulletin de salaire pour attester de la réception du montant en question. Le recourant ne le conteste pas et a confirmé dans sa réplique du 8 janvier 2017 qu'il a versé un salaire net de 90 fr. par jour à ses employés.

La production par le recourant, le 9 novembre 2016, de nouveaux décomptes de salaire déduisant des cotisations sociales sur le salaire journalier de 123 fr. (comprenant 90 fr. de salaire en espèce et 33 fr. de salaire en nature [nourriture et logement]) ne permet pas de parvenir à une autre conclusion. En effet, d'une part, cette nouvelle façon de procéder n'est apparue que tardivement, en procédure de recours, les précédents décomptes ne faisant pas état de telles déductions. D'autre part, comme déjà relevé, l'employeur a encore confirmé dans sa réplique du 8 janvier 2017, soit ultérieurement, que le salaire de 90 fr. constituait un salaire net.

Certes, c'est à juste titre que le recourant affirme que les salaires qu'il a annoncés à la caisse de compensation comprennent non seulement le salaire en espèce, mais également le salaire en nature (nourriture et logement, d'une valeur totale de 33 fr. par jour). Ceci ne change toutefois rien au fait que ces montants sont des salaires nets, dont les employés ont intégralement et directement bénéficié, sans déductions préalables. Or, ce n'est pas le salaire net qui est soumis à cotisations, mais

bien le salaire brut. Les salariés sont créanciers d'un salaire brut, sur lequel ils doivent s'acquitter des cotisations sociales et, cas échéant, de l'impôt à la source. Les cotisations sociales de l'employeur sont également calculées sur ce salaire brut. Selon la procédure habituelle, l'employeur annonce aux administrations compétentes des salaires bruts ; il en déduit les retenues légales, qu'il fait parvenir aux administrations concernées, et verse le solde (le salaire net) à ses employés. Si l'employeur annonce à la caisse de compensation le montant final qu'il verse à ses employés, il annonce à n'en pas douter un salaire net, par essence inférieur au salaire brut.

Cela étant, on ne peut suivre le recourant lorsqu'il affirme avoir tout pris en compte dans les montants annoncés à la caisse de compensation. En s'acquittant du salaire selon une convention de salaire net, et en prenant lui-même en charge la part de cotisations sociales incombant à ses salariés, de même que l'impôt à la source dont ils sont les débiteurs, D._____ leur a fait indirectement profiter de prestations supplémentaires, en sa qualité d'employeur. Ce procédé n'est pas critiquable. Toutefois, la valeur de ces prestations additionnelles de l'employeur doit être incluse dans le salaire déterminant selon LAVS, à annoncer à la caisse de compensation, afin de reconstituer le salaire brut sur lequel seront prélevées les cotisations sociales. Car économiquement et juridiquement, les cotisations constituent une partie intégrante du salaire qu'elles grèvent. Tel est également le cas de l'impôt à la source. C'est ce que stipule l'art. 7 let. p RAVS.

On remarquera d'ailleurs que dans les décomptes de salaire produits dans le cadre de son opposition, l'employeur a tenté de convertir les salaires figurant sur les fiches de paie en salaires bruts, en prenant en compte des cotisations sociales à hauteur de 12,45 %, selon une circulaire émanant de la caisse de compensation concernant les cotisations applicables en 2016. Il a ainsi rapporté à un taux de 100% le montant du salaire net qu'il a estimé à 87,55%, compte tenu des cotisations sociales de 12,45 % ($100 - 12,45 = 87,55$). Ce procédé est correct dans son principe, et il correspond à celui appliqué par l'intimée. L'employeur a

toutefois rapporté à tort non seulement les cotisations sociales à charge de ses employés, qui elles seules représentent des prestations à intégrer dans le salaire brut déterminant au sens de l'art. 7 let. p RAVS, mais également ses propres cotisations d'employeur. Au titre des cotisations sociales, seule une reprise de la part des cotisations des salariés s'imposait. Sur ce point, l'employeur a donc été au-delà de ce qui est requis par l'art. 7 let. p RAVS. Par contre, il a omis de procéder de manière identique avec l'impôt à la source, dont il s'est lui-même acquitté pour le compte de ses salariés. La conversion du salaire net en salaire brut doit donc inclure, en sus des cotisations sociales, l'impôt à la source, au taux de 8%, non contesté par les parties.

Il sied encore de relever que, contrairement à ce que semble croire le recourant, le fait qu'il se soit dûment acquitté de l'impôt à la source n'est pas contesté. C'est au contraire parce qu'il a lui-même pris en charge ce poste, à la place de ses employés, sans le déduire de leur salaire, que le montant correspondant constitue une prestation d'employeur à intégrer dans le salaire déterminant au sens de l'art. 7 let. p RAVS.

b) C'est ainsi de manière convaincante que l'intimée a considéré que les montants annoncés de 2012 à 2015 par le recourant correspondaient à des salaires nets, et qu'elle a procédé à leur conversion en salaires bruts, en y ajoutant les cotisations sociales à charge des salariés, ainsi que l'impôt à la source, ces éléments faisant partie du salaire déterminant au sens des art. 5 al. 2 LAVS et 7 let. p RAVS. En procédant de la sorte, elle a correctement reconstitué le salaire brut de chaque employé, déterminant au sens de la LAVS pour le calcul des cotisations salariales et patronales. Pour ce qui est du salaire en nature, c'est à juste titre que l'intimée n'y a rapporté que l'impôt à la source, l'art. 7 let. p RAVS précisant qu'est exceptée du salaire déterminant la prise en charge des cotisations dues par le salarié sur les revenus en nature et les salaires globaux.

En définitive, les calculs de conversion des salaires nets en salaires bruts effectués par l'intimée, et en particulier les taux de cotisations rapportés, ne prêtent pas flanc à la critique. Le recourant n'apporte aucun élément de nature à en remettre en cause le bien-fondé. Il ne conteste pas non plus les autres éléments de la décision sur opposition.

5. Au vu de ce qui précède, le recours, mal fondé, doit être rejeté, et la décision sur opposition du 19 août 2016 confirmée.

Il n'y a pas lieu de percevoir de frais de justice, la procédure étant gratuite (cf. art. 61 let. a LPGA), ni d'allouer de dépens, le recourant, au demeurant non représenté par un mandataire professionnel, n'ayant pas obtenu gain de cause (art. 61 let. g LPGA ; art. 55 al. 1 LPA-VD).

**Par ces motifs,
le juge unique
prononce :**

- I. Le recours est rejeté.

- II. La décision sur opposition rendue le 19 août 2016 par la Caisse cantonale vaudoise de compensation AVS, pour la Caisse de compensation AVS agricole, viticole et rurale « Agrivit », est confirmée.

- III. Il n'est pas perçu de frais de justice ni alloué de dépens.

Le juge unique :

La greffière :

Du

L'arrêt qui précède est notifié à :

- D._____, à [...],
- Caisse cantonale vaudoise de compensation AVS, pour la Caisse de compensation AVS agricole, viticole et rurale « Agrivit », à Vevey,
- Office fédéral des assurances sociales, à Berne,

par l'envoi de photocopies.

Le présent arrêt peut faire l'objet d'un recours en matière de droit public devant le Tribunal fédéral au sens des art. 82 ss LTF (loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral ; RS 173.110), cas échéant d'un recours constitutionnel subsidiaire au sens des art. 113 ss LTF. Ces recours doivent être déposés devant le Tribunal fédéral (Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne) dans les trente jours qui suivent la présente notification (art. 100 al. 1 LTF).

La greffière :