

COUR DES ASSURANCES SOCIALES

Arrêt du 22 septembre 2021

Composition : M. MÉTRAL, président
Mmes Brélaz Braillard et Berberat, juges
Greffière : Mme Lopez

Cause pendante entre :

Z._____, à [...], recourant, représenté par Me Guy Longchamp, avocat à Assens,

et

CAISSE DE COMPENSATION P._____, à [...], intimée.

Art. 5 LAVS

E n f a i t :

A. Z._____ est administrateur unique et actionnaire principal de la société J._____ SA en liquidation. La société est affiliée à P._____ (ci-après : la Caisse de compensation, ou l'intimée), depuis le 12 janvier 2006. Le [...] 2019, le Tribunal de [...] a prononcé sa faillite.

Le 23 décembre 2015, Z._____ a signé, pour J._____ SA, une déclaration relative aux salaires versés pour l'année 2015. Il a notamment fait état d'un montant de 60'000 fr. en sa faveur. Il a adressé ce document à la Caisse de compensation le 11 janvier 2016, accompagné d'une « attestation de salaire AVS 2015 » faisant notamment état d'un salaire de 60'000 fr. en sa faveur (pièce 3 produite par la Caisse de compensation le 7 novembre 2019).

Le 22 février 2016, la Caisse de compensation a établi un décompte final relatif aux cotisations dues par J._____ SA pour l'année 2015, faisant état, en particulier, d'une base salariale de 378'766 fr. pour le calcul des cotisations et frais administratifs dus par l'entreprise. Au vu des acomptes déjà facturés et des cotisations et frais calculés sur cette base, notamment, un montant supplémentaire de 3'782 fr. 90 était dû par l'entreprise au 22 février 2016. Par la suite, plusieurs plans de paiement ont été accordés à l'employeur par la Caisse de compensation, concernant notamment les cotisations pour l'année 2015 (voir notamment la « convention de paiement » du 5 mai 2017, signée par Z._____, pour J._____ SA).

Au vu des difficultés financières de J._____ SA, celle-ci a établi un plan d'assainissement avec l'aide de F._____ SA, mandatée dès le mois de juin 2016. J._____ SA a notamment constaté, lors d'une séance du conseil d'administration du 22 septembre 2016, que « la société n'ayant pas les moyens de payer un salaire à Monsieur Z._____ pour l'exercice 2015, aucun salaire n'est donc comptabilisé ». Z._____ étant le seul administrateur et actionnaire majoritaire, le procès-verbal de la séance faisait office d'« avenant au contrat de travail », ce dernier

n'ayant jamais été formalisé par écrit. La décision était « valable jusqu'à nouvel avis ». Lors de la même séance, Z._____ a déclaré reprendre à titre privé « les dettes bancaires (au 01.01.2015 : CHF 342'142.72) et les intérêts K._____ de la société », avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2015. Les comptes au 31 décembre 2015 ont été approuvés.

Le 21 décembre 2016, F._____ SA a communiqué au directeur de T._____ les diverses mesures d'assainissement effectuées et en cours, en particulier la renonciation de Z._____ à tout salaire pour l'année 2015, en précisant que ce plan d'assainissement avait été présenté le 21 octobre 2016 à la banque K._____, qui devait encore prendre position. F._____ SA admettait qu'un plan de paiement accepté en début d'année n'avait pas pu être respecté, mais proposait néanmoins le versement de 50'000 fr. dans les meilleurs délais en cas d'accord avec la banque K._____. Elle indiquait que dans le cadre de l'assainissement de la société, l'actionnaire Z._____ avait « renoncé à la perception de l'entier de son salaire 2015 de CHF 60'000, ce qui, après prise en compte, va réduire les cotisations ouvertes de l'ordre de CHF 17'000 supplémentaires. » (pièce 1 annexe 8 produite par la Caisse de compensation le 5 février 2020).

Lors d'une séance du conseil d'administration de J._____ SA du 24 janvier 2017, il a été constaté que « la société n'a[vait] pas les moyens de payer un salaire à Z._____ pour l'exercice 2016, aucun salaire n'[était] donc comptabilisé dans le cadre du bouclage [des comptes] ». Une séance était prévue le jour même à la banque K._____ en présence de représentants de T._____ (pièce 1 annexe 9 produite par la Caisse de compensation le 5 février 2020).

Le même jour, F._____ SA a communiqué au directeur de T._____ que « conformément à la séance de ce jour », les salaires de Z._____ pour 2015 et 2016 étaient les suivants : « - Année 2015 : néant », « - Année 2016 : néant » (pièce 1 annexe 10 produite par la Caisse de compensation le 5 février 2020). Le 13 mars 2017, se référant aux échanges du 24 janvier 2017, elle a écrit au directeur de T._____

pour confirmer le versement d'un acompte de 25'000 fr. sur les arriérés de cotisations, le 3 mars 2017, que des acomptes sur le « solde actuel résiduel d'arriérés de CHF 2'000 fr. mensuel » seraient versés dès le mois de mars 2017 et que les cotisations courantes seraient dûment acquittées aux échéances respectives. Elle l'invitait à lui remettre un « état des comptes mis à jour avec les derniers encaissements, intégrant les modifications de salaire 2015 et 2016 de Monsieur Z._____, suite à la vérification des années 2015 et 2016 par votre service de révision » (pièce 14 produite par la Caisse de compensation le 7 novembre 2019).

Le 20 avril 2017, la Caisse de compensation a répondu à F._____ SA que renseignements pris auprès de l'Office fédéral des assurances sociales, il n'était pas possible de renoncer à percevoir les cotisations relatives au salaire de Z._____ pour les années 2015 et 2016. Ces salaires avaient en effet été comptabilisés et il n'était pas possible de revenir dessus. La Caisse de compensation précisait également, « au sujet des versements mensuels souhaités de CHF 2'000 », qu'ils étaient insuffisants selon les instructions de l'Office fédéral des assurances sociales et qu'au vu de la créance ouverte, des acomptes de 3'322 fr. par mois devraient être acquittés, « sans parler des arriérés dus à la caisse de retraite » (pièce 15 produite le 7 novembre 2019 par la Caisse de compensation). La Caisse de compensation a communiqué à J._____ SA un décompte final relatif aux cotisations dues pour l'année 2016 et daté du 30 mars 2017. Ce décompte fait état, en particulier, d'une base salariale de 356'049 fr. pour le calcul des cotisations et frais administratifs dus par l'entreprise (pièce 2 produite le 4 septembre 2020 par la Caisse de compensation). Il prend notamment en considération un salaire de 53'195 fr. 45 versés pour l'année 2016 en faveur de Z._____. On ne trouve toutefois au dossier qu'une version non signée de la déclaration de salaire 2016 (pièce 3 produite le 7 novembre 2019 par la Caisse de compensation). Par la suite, un plan de paiement a été accordé à l'employeur par la Caisse de compensation, portant notamment sur les cotisations relatives à l'année 2016 (« convention de paiement » du 5 mai 2017, signée par J._____ SA [pièce 17 produite par la Caisse de compensation le 7 novembre 2019]).

Le 21 avril 2017, F._____ SA, se référant à la lettre du 20 avril 2017 de la Caisse de compensation, a déclaré « faire opposition à votre décision », au motif que les salaires annoncés pour 2015 et 2016 n'avaient été « ni touchés, ni portés en compte ». Le 29 mai 2017, F._____ SA a complété cette opposition en reprenant l'historique des plans d'assainissement de J._____ SA dès l'été 2016.

Par décision sur opposition du 28 août 2017, la Caisse de compensation a confirmé « la décision » du 20 avril 2017 et constaté que J._____ SA était « débitrice des cotisations sociales relatives au salaire de son administrateur unique pour les années 2015 et 2016, soit un montant de Fr. 113'149.45 ».

B. Par acte du 28 septembre 2017, J._____ SA, représentée par Me Guy Longchamp, a recouru contre la décision sur opposition du 28 août 2017. Elle en a demandé la réforme en ce sens qu'il soit constaté que « J._____ SA n'est débitrice d'aucune cotisation sociale relative au salaire de son administrateur Z._____ pour les années 2015 et 2016 », sous suite de dépens. A titre subsidiaire, elle a conclu à l'annulation de la décision litigieuse et au renvoi de la cause à l'intimée pour nouvelle instruction et nouvelle décision au sens des considérants, sous suite de dépens.

L'intimée s'est déterminée le 14 décembre 2017 et a proposé le rejet du recours. Les deux parties se sont encore déterminées les 25 juin 2018 (recourante) et 5 décembre 2018 (intimée), sans modifier leurs conclusions respectives.

Le 8 mars 2019, le juge en charge de la cause a constaté la faillite de J._____ SA, prononcée le [...] 2019, et la suspension de la cause ensuite de cette faillite. Il a invité l'Office des faillites de [...] à l'informer de la suite que l'administration de la masse entendait y donner.

Le 17 juillet 2019, l'Office des faillites de [...] a communiqué au tribunal un acte de cession des droits de la masse, en faveur de Z._____, relatif à la procédure de recours contre la décision sur opposition du 28 août 2017 de la Caisse de compensation.

Le 8 août 2019, le juge en charge de la cause a ordonné la reprise de la procédure et constaté que Z._____ (ci-après également : le recourant) s'était substitué à J._____ SA, comme partie recourante. Il a invité N._____ à produire son dossier concernant J._____ SA, conformément à une réquisition de preuve de la partie recourante. N._____ a produit son dossier le 14 août 2019.

Le 9 octobre 2019, le juge en charge de l'instruction de la cause a invité l'intimée à produire son dossier complet, les pièces produites précédemment n'en constituant qu'une partie. L'intimée a produit vingt-sept pièces supplémentaires le 7 novembre 2019.

Le 5 décembre 2019, le juge en charge de l'instruction de la cause a constaté que le dossier produit par l'intimée n'était toujours pas complet et a imparti un nouveau délai à l'intimée pour la production de nouvelles pièces. L'intimée a produit douze pièces supplémentaires le 5 février 2020.

La partie recourante s'est déterminée le 26 juin 2020 en maintenant ses conclusions et en requérant son audition ainsi que celle de M. S._____, en charge du dossier de J._____ SA pour F._____ SA.

Le 31 juillet 2020, le juge en charge de l'instruction de la cause a constaté que le dossier produit par l'intimée n'était toujours pas complet et l'a invitée à produire diverses pièces, qui manquaient toujours, bien qu'elle s'y soit expressément référée dans la décision sur opposition litigieuse.

L'intimée a produit quatre nouvelles pièces le 4 septembre 2020, dont les comptes 2015 et 2016 sur lesquels elle fondait ses

constatations relatives aux salaires versés à Z._____ pour ces deux années.

Z._____ a été entendu comme partie lors d'une audience du 14 juin 2021. Le même jour, S._____, qui était en charge du dossier de J._____ SA pour F._____ SA, a été entendu comme témoin. Il sera revenu ultérieurement sur leur déclaration dans la mesure nécessaire.

A l'issue de l'audience, un délai de dix jours a été fixé aux parties pour déposer d'éventuels moyens de preuve complémentaires. Les parties ont renoncé à une audience de débats publics. Le juge en charge de l'instruction les a informées du fait qu'elles seraient invitées à déposer des mémoires de droit.

Le 28 juin 2021, l'intimée a déposé une détermination spontanée au terme de laquelle elle a maintenu ses conclusions. Pour sa part, le recourant a déposé deux avis de crédit de la banque K._____, en faveur de J._____ SA, ensuite d'augmentation de prêts hypothécaires pour un montant total de 200'000 fr. le 13 avril 2017.

Le juge en charge de l'instruction a ensuite fixé un délai aux parties pour déposer un mémoire de droit. Le 20 août 2021, le recourant a déposé un mémoire ne se limitant pas à des questions juridiques, mais comprenant de nouvelles allégations de faits. Il y a joint un nouveau bordereau de pièces. L'intimée s'est pour sa part référée à sa détermination du 28 juin 2021.

E n d r o i t :

1. a) La LPGA (loi fédérale du 6 octobre 2000 sur la partie générale du droit des assurances sociales ; RS 830.1) est, sauf dérogation expresse, applicable en matière d'assurance-vieillesse et survivants (art. 1 al. 1 LAVS [loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants ; RS 831.10]). En vertu de ces dispositions, les décisions sur

opposition et celles contre lesquelles la voie de l'opposition n'est pas ouverte peuvent faire l'objet d'un recours auprès du tribunal des assurances compétent (art. 56 al. 1 et 58 LPGA), dans les trente jours suivant leur notification (art. 60 al. 1 LPGA).

b) Déposé en temps utile auprès du tribunal compétent (art. 93 let. a LPA-VD [loi cantonale vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative ; BLV 173.36]) et respectant les autres conditions formelles prévues par la loi (art. 61 let. b LPGA notamment), le recours est recevable.

2. Le litige porte sur le point de savoir si J._____ SA était tenue de verser des cotisations aux différentes branches d'assurances sociales fédérales, ainsi que des participations aux frais administratifs, sur un salaire en faveur du recourant de 113'159 fr. 45 au total pour les deux années 2015 et 2016. On observera, dans ce contexte, qu'il n'est pas certain que la lettre du 20 avril 2017 de l'intimée à F._____ SA constitue une décision susceptible de faire l'objet d'une opposition. L'intimée aurait dû fixer clairement dans une décision non pas le salaire déterminant de Z._____, mais le montant des cotisations exigées de J._____ SA pour l'ensemble de ses salariés, pour les années 2015 et 2016. La prise en considération d'un salaire en faveur de Z._____ aurait été l'un des éléments pris en compte dans cette décision formatrice, qui aurait pu faire l'objet d'une opposition (sur le caractère subsidiaire d'une décision constatatoire : ATF 142 V 2 consid. 1.1). En lieu et place, l'intimée a finalement admis, à première vue à tort, de rendre une décision sur opposition sous la forme d'une décision de constatation relative au seul salaire déterminant de Z._____. Les deux parties ont ainsi noué un litige tout en signant, en parallèle, une convention de paiement relative aux cotisations dues notamment pour l'année 2016 (convention de paiement du 5 mai 2017), ce qui paraît contradictoire. La question peut toutefois demeurer ouverte, dans la mesure où, d'une part, le recourant, l'ayant demandée, ne saurait faire grief à l'intimée d'avoir rendu une décision sur opposition constatatoire et où, d'autre part, le recours est mal fondé, pour les motifs exposés ci-après.

3. a) Le salaire déterminant, au sens de l'art. 5 al. 2 LAVS, comprend toute rémunération pour un travail dépendant, fourni pour un temps déterminé ou indéterminé. Il englobe, par définition, toutes les sommes touchées par la personne salariée, si leur versement est économiquement lié au contrat de travail. On considère donc comme revenu d'une activité salariée, soumis à cotisations, non seulement les rétributions versées pour un travail effectué, mais en principe toute indemnité ou prestation ayant une relation quelconque avec les rapports de service, dans la mesure où ces prestations ne sont pas franches de cotisations en vertu de prescriptions légales expresses. Sont en principe soumis à cotisations tous les revenus liés à des rapports de travail ou de service qui n'auraient pas été perçus sans ces rapports. Inversement, l'obligation de payer des cotisations ne concerne en principe que les revenus qui ont été effectivement perçus par le travailleur (ATF 138 V 463 consid. 6.1 p. 469 et les références).

b) Les rétributions versées à un assuré en sa qualité d'organe d'une personne morale font partie du salaire déterminant, sous réserve de cas particulier (Office fédéral des assurances sociales, Directives sur le salaire déterminant dans l'AVS, AI et APG [DSD], ch. 2049 sv., avec les références à la jurisprudence fédérale). Font partie des rétributions allouées aux organes notamment les honoraires, les salaires et autres indemnités fixes des membres de l'administration, de même que les jetons de présence (ch. 2050 DSD).

c) Une rémunération peut ne pas être versée mais seulement portée en compte. Un revenu appréciable en argent est considéré comme acquis au moment où il est comptabilisé, en tous cas si la rétribution portée en compte correspond à une créance ayant une valeur économique et dont le salarié peut disposer. Les rétributions portées en compte qui constituent un salaire éventuel ou une simple promesse de salaire ne sont pas réputées avoir été acquises (par exemple lorsque la valeur réelle de la rétribution n'apparaît que si les affaires de l'entreprise évoluent favorablement ; DSD, ch. 1010 sv., avec les références à la jurisprudence

fédérale). Une fois effectivement versé et comptabilisé, un salaire ne peut pas être requalifié comptablement et *a posteriori*, en raison d'une mauvaise marche des affaires, comme un remboursement d'une créance de l'actionnaire contre la société qui l'emploie, via le compte-courant actionnaire. Il doit être pris en considération comme salaire déterminant pour fixer le montant des cotisations aux assurances sociales fédérales (TF 9C_202/2016 du 13 mai 2016 consid. 3.3 ; TFA H 328/00 du 26 juillet 2001 consid. 2b).

4. Le recourant conteste, pour la première fois dans son mémoire de droit du 20 août 2021, son statut de personne exerçant une activité salariée. Il n'a toutefois jamais requis son inscription auprès de l'intimée comme indépendant. Cela ne ressort en tout cas aucunement du dossier, ni des allégations des parties. Le recourant n'allègue par ailleurs aucun fait en vue d'établir un statut d'indépendant plutôt que de salarié, hormis le risque économique qu'il encourait dès lors qu'il avait repris, avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2015, les engagements bancaires de J._____ SA auprès de la banque K._____. Cet argument est manifestement infondé dès lors que la reprise de dette alléguée n'a été finalisée, en réalité, qu'en 2017 (cf. consid. 5d/bb ci-après), soit après les faits litigieux. Au demeurant, le statut de salarié de Z._____ au sein de J._____ SA, et la qualification de revenu d'activité dépendante des salaires qui lui sont versés est admis par toutes les parties de longue date, sans que le recourant ni J._____ SA ne les aient jamais remis en cause avant le 20 août 2021, et sans qu'aucun indice au dossier laisse penser que le recourant aurait exercé une activité indépendante pour J._____ SA, en plus de son activité salariée comme administrateur de cette société. Il ressort des pièces au dossier (documents sous pièce 3 produite par l'intimée le 7 novembre 2019) que J._____ SA a annoncé des salaires versés au recourant pendant des années, avec notamment des revenus d'activité salariée de l'ordre de 120'000 fr. en 2007, 112'000 fr. en 2008, 97'000 fr. en 2009, 68'000 fr. en 2010, 76'000 fr. en 2011, 69'000 fr. en 2012, 65'000 fr. en 2013 et 35'000 fr. en 2014. Rien n'indique que l'activité du recourant pour J._____ SA en 2015 et 2016 aurait été d'une autre nature que celle exercée précédemment. Les montants pris en

considération à titre de salaires par l'intimée pour ces deux années ont par ailleurs été comptabilisés par J._____ SA sous le compte « 2302 salaires à payer », comme on le verra ci-après (consid. 5). Le recourant, qui était administrateur unique de cette société, est donc malvenu à contester – tardivement – le caractère de revenu d'activité salariée des montants pris en considération.

5. a) Autre est la question de savoir si le recourant a valablement renoncé à son salaire pour les années 2015 et 2016, de sorte que l'intimée ne serait plus en droit de le soumettre à cotisation. Tel est en réalité l'objet de l'opposition et de la décision de constatation litigieuse. Le recourant admet que des salaires ont été portés en compte dans un premier temps, mais soutient que la comptabilité était alors provisoire et que les salaires en question ont été extournés au 31 décembre 2015 et au 31 décembre 2016 dès lors qu'il avait finalement renoncé à percevoir son salaire pour assainir la société.

b) Il ressort de la comptabilité de J._____ SA (pièces 3 et 4 produites par l'intimée le 4 septembre 2020) que le compte 2302, intitulé « salaires à payer », a notamment été débité, le 5 février 2015, de 4'743 fr. 80 avec pour libellé « Vir [...] », ce qui indique un virement en faveur de Z._____ ; la contrepartie a été inscrite au crédit du compte 1020 intitulé « [...] 2865 2 ». Les deux écritures indiquent qu'un salaire de 4'743 fr. 80 a été versé au recourant, ce qui réduisait d'autant le montant des salaires restant à payer par la société. Le compte 2302 « salaires à payer » a encore été débité de divers salaires en faveur d'autres employés de la société, le 6 février 2015, avec chaque fois le libellé « Vir salaire janvier » suivi du nom ou des initiales du collaborateur concerné et, comme contrepartie, un crédit inscrit au compte 1020 « [...] 2865 2 », sous le libellé « Vir salaire janvier », ce qui confirme cette analyse.

Le compte 2302 « salaires à payer » a encore été débité de 5505 fr. 50 le 1^{er} avril 2015 et de 1'500 fr. le 12 mai 2015, les deux fois avec le libellé « Vir salaire [...] » ou « Vir [...] » et, pour contrepartie, l'inscription d'un même montant au crédit du compte 1020 sous le libellé

« Vir salaire [...] » ou « Vir [...] ». Ces opérations indiquent, à nouveau, le versement au recourant de salaires de montants correspondants. Au total, les salaires ainsi comptabilisés en 2015 sont de 67'904 fr. 35.

Le compte 2302 a, dans le même sens, été débité de 5'235 fr. 50, 5'670 fr. 50, 5'500 fr. 50, 5'370 fr. 50, 2'750 fr., 5'910 fr. 50, 5'235 fr. 50, 5'275 fr. 50 et 10'000 fr. les 15 juin 2015, 10 juillet 2015, 5 août 2015, 7 octobre 2015, 8 octobre 2015, 11 novembre 2015, 7 décembre 2015 et 24 décembre 2015, avec à chaque fois le libellé « Vir salaire [...] » (« Vir [...] » pour l'opération du 7 octobre 2015). La contrepartie était une inscription au crédit du compte 2400 intitulé « [...] 15845.47 », avec pour libellé « Div. Paiements + salaires » ou « Vir salaires ». Une seule inscription était effectuée sur ce compte sous ce libellé, le montant inscrit correspondant au total des salaires débités du compte 2302, le même jour, pour tous les collaborateurs de J._____ SA, y compris celui du recourant. Ces opérations indiquent que les salaires mentionnés ont non seulement été comptabilisés, mais effectivement versés au recourant. Cette analyse est corroborée par les déclarations du témoin S._____, qui a confirmé que, par exemple, le montant de 5'235 fr. 60 débité du compte 2302 le 15 juin 2015 correspondait vraisemblablement à un transfert d'argent sur un compte au nom du recourant au moment où l'écriture comptable a été passée.

Dès lors que les salaires mentionnés ci-avant ont été non seulement comptabilisés par J._____ SA, mais où les opérations comptables qui en font état correspondent à des versements effectifs au recourant, l'intimée les a inclus à juste titre dans le salaire déterminant du recourant, soumis à cotisations. Pour des raisons que l'on ignore, l'intimée a toutefois pris en considération à titre de revenu déterminant un montant total de 60'000 fr., légèrement inférieur au total des salaires mentionnés ci-avant. Peut-être a-t-elle considéré qu'une partie des versements en question correspondait à un solde pour des années précédentes. Peut-être s'est-elle plus simplement référée à la déclaration de salaire du 23 décembre 2015. Quoi qu'il en soit, le dossier remis par l'intimée au tribunal ne suffit pas à justifier, sur ce point, une *reformatio in pejus* de la

décision litigieuse au détriment du recourant, ce que l'intimée ne demande d'ailleurs pas.

c) Il ressort également de la comptabilité de J. _____ SA que le compte 2302 « salaires à payer » a été débité de 5'100 fr. le 17 février 2016, de 4'788 fr. 75 le 7 mars 2016, de 4'698 fr. 75 le 16 avril 2016, de 6'078 fr. 75 le 13 mai 2016, de 5'090 fr. le 30 juin 2016, de 6'999 fr. 75 le 21 juillet 2016, de 2000 fr. le 4 août 2016, de 3'281 fr. 80 le 9 août 2016, de 5'200 fr. le 28 septembre 2016, de 6'345 fr. 40 le 6 octobre 2016, de 5'371 fr. 05 le 7 novembre 2016 et de 5'000 fr. le 28 décembre 2016. Les libellés correspondant à ces inscriptions indiquent « Vir salaire [...] », « [...] salaire juin », « salaire juillet [...] acompte », « solde salaire juillet [...] », « [...] salaire » et « Salaire 13^{ème} [...] », ce qui fait clairement référence à des virement de salaires en faveur de Z. _____. La contrepartie de ces opérations figure au crédit des comptes 2400, 2402 et 1020. Comme exposé ci-avant en relation avec la comptabilité pour l'exercice 2015, ces opérations indiquent des versements de salaires correspondant au recourant, par J. _____ SA. L'intimée les a inclus à juste titre dans le salaire déterminant du recourant, soumis à cotisations. Là encore, le montant total du salaire déterminant admis par l'intimée est très légèrement inférieur aux salaires mentionnés ci-avant, sans toutefois que le dossier remis par l'intimée suffise à justifier une *reformatio in pejus* au détriment du recourant.

d) aa) Le recourant objecte à ce qui précède que les opérations comptables mentionnées ne peuvent pas être assimilées au paiement d'un salaire dès lors que les comptes débiteurs de J. _____ SA auprès de la banque K. _____ ont été mis à son nom lors d'un accord avec la banque postérieurement au 31 décembre 2015, mais auquel les parties ont convenu d'attribuer un effet rétroactif au 1^{er} janvier 2015. Selon le recourant, cet effet rétroactif devrait conduire le tribunal à considérer que le versement a été finalement débité d'un compte privé de Z. _____ vers un autre compte privé de Z. _____ (recours, p. 6). Dans le même sens, le témoin S. _____ a exposé que, dès lors que les engagements bancaires de J. _____ SA avaient été repris par le recourant

avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2015, « dès cette date, tous les mouvements financiers intervenus sur les comptes bancaires correspondants figuraient dans la fortune privée de M. Z._____ et non plus dans la fortune/dette de la société ». Ainsi, s'agissant par exemple du montant de 5'235 fr. 60 débité du compte 2302 le 15 juin 2015, il y avait vraisemblablement eu un transfert d'argent sur un compte au nom du recourant au moment où l'écriture comptable avait été passée, mais « il s'agissait d'une comptabilité provisoire et le compte débité et le compte crédité [étaient] deux comptes bancaires au nom de M. Z._____ compte tenu de la reprise rétroactive du compte. »

bb) Le recourant n'a jamais produit la convention de reprise de dette entre le reprenant Z._____ et la banque K._____, créancière (cf. art. 176 CO). Il a uniquement produit une impression d'un courrier électronique du 27 septembre 2017 de la banque K._____ à son mandataire, attestant que « l'ensemble des engagements au nom de J._____ SA est couvert par des garanties privées, propriétés de M. Z._____ [...] », que « dès le 1^{er} janvier 2015, l'intégralité des comptes bancaires au nom de la société ouverts auprès de notre établissement ont été enregistrés au niveau comptable dans le compte courant actionnaire de M. Z._____, qui a repris cet engagement à titre privé », et que « M. Z._____ a augmenté son endettement personnel le 13 avril 2017 et injecté les liquidités obtenues par ce biais dans l'exploitation de la société J._____ SA ». En faisant état d'une reprise de dette dès le 1^{er} janvier 2015 sans préciser que cette reprise a été convenue en réalité bien plus tard, cette attestation ne reflète pas la réalité, ou à tout le moins n'en reflète qu'une partie, de manière trompeuse. En effet, la convention de reprise de dette entre le reprenant Z._____ et la banque créancière, n'est en tout cas pas intervenue avant le mois de septembre 2016 ; selon toute vraisemblance, elle n'a même été conclue que dans le courant de l'année 2017 (ce que tend à confirmer le courriel du 25 juin 2018 de la banque K._____ [pièce 13 du bordereau du 25 juin 2018 du recourant]). En effet, la première mention d'une telle reprise figure dans un extrait de procès-verbal de la séance du Conseil d'administration de J._____ SA du 22 septembre 2016. Cette promesse de reprise a vraisemblablement été

présentée à la banque créancière le 21 octobre 2016, avec d'autres éléments d'un plan d'assainissement soumis à son approbation (lettres des 21 décembre 2016 et 29 mai 2017 de F._____ SA au directeur de T._____ [pièces 4 et 11 produites par le recourant le 28 septembre 2017]). Le 21 décembre 2016, F._____ SA indiquait encore rester dans l'attente de la prise de position de la banque, qui n'avait donc pas encore donné son approbation. La reprise de dette a néanmoins été actée dans les comptes 2015 de J._____ SA, tels qu'ils ont été remis à l'intimée et tels qu'ils figurent au dossier, sous la forme de crédits inscrits au compte courant actionnaire (2410), non pas au 1^{er} janvier, mais au 31 décembre 2015, augmentant ainsi la dette de la société vis-à-vis de l'actionnaire Z._____. Cette dette est ainsi passée de 428'694 fr. 20 à 485'473 fr. 70 pendant l'année 2015, si l'on se réfère aux comptes figurant au dossier (déclaration du témoin S._____ p. 4). La reprise de dettes n'a ainsi entraîné aucune diminution du passif de la société, mais uniquement un changement de créancier.

cc) Quoi qu'il en soit, la convention de reprise de dette entre J._____ SA, le recourant et la banque K._____, vraisemblablement en 2017, ne peut pas modifier les actes concrètement effectués tout au long des années 2015 et 2016 par les parties à cette convention, quand bien même elles ont déclaré lui reconnaître un effet rétroactif. Dans la réalité, des montants ont bien été transférés, en 2015 et 2016, de comptes bancaires au nom de J._____ SA à des comptes bancaires au nom du recourant ou versés au recourant sous une autre forme. Lors de ces paiements, le compte 2302 « salaires à payer » était débité, avec un libellé indiquant le paiement d'un salaire au recourant et pour contrepartie un montant prélevé sur un compte au nom de J._____ SA. Il faut donc bien admettre que ces salaires ont été payés, quel que soit le montage comptable et bancaire convenu par la suite entre la société, son administrateur et la banque K._____. De ce point de vue encore, l'intimée a considéré à juste titre ces paiements comme un salaire déterminant.

e) Dans une autre ligne argumentaire, contredisant partiellement la précédente, le recourant admet que des salaires ont été versés, mais soutient qu'il y aurait finalement renoncé et les aurait remboursés au moyen d'une reprise de dettes de la société. Là encore, cette argumentation tombe à faux. D'abord, comme on l'a vu, la reprise de dette n'a pas entraîné une diminution du passif de J. _____ SA, ce qui était cédé d'un côté étant compensé de l'autre par une créance d'un même montant en faveur du recourant, par le biais de son compte courant actionnaire. Ensuite, le « retraitement comptable » des salaires versés, tel qu'opéré par F. _____ SA, ne permet pas de considérer, *a posteriori*, que ces salaires n'auraient pas été payés. En pratique, on constate que lors de décisions prises en septembre 2016 et janvier 2017, le recourant a abandonné une partie de sa créance vis-à-vis de J. _____ SA, pour un montant correspondant aux salaires pris en considération par l'intimée pour les années 2015 et 2016. Il a assimilé cet abandon de créance à une renonciation à son salaire pour les années en question et en a conclu qu'il pouvait, dans le cadre de séances du conseil d'administration de J. _____ SA des 22 septembre 2016 et 24 janvier 2017, décider qu'aucun salaire n'avait été versé. L'intimée lui a objecté à juste titre que dans la mesure où les salaires avaient déjà été payés et comptabilisés avant que ces décisions soient prises, il n'était plus possible d'y renoncer rétroactivement. En l'occurrence, la rémunération n'avait pas été seulement portée en compte, mais effectivement versée. Il s'agissait de revenus appréciables en argent, qui avaient été dûment comptabilisés et dont le recourant avait pu disposer immédiatement. J. _____ SA - ou ses créanciers, dans le cadre d'une faillite - n'auraient pas pu en exiger la restitution sans le consentement du recourant, sauf circonstances particulières. Par ailleurs, on observera, sans que cela soit décisif en l'espèce, que le recourant n'a pas reversé de liquidités à J. _____ SA pour « rembourser ces salaires ». Il a en revanche abandonné une partie de la créance qu'il avait contre cette société, via son compte courant actionnaire. Cela s'est traduit par un débit de 64'056 fr. du compte courant actionnaire 2410, avec le libellé « retraitement salaire [...] », le 31 décembre 2015 (sur ce point, voir également les déclarations du témoin S. _____, p. 4 : « Sur question de Me Longchamp, sur le compte 2410, un

montant de 428'694 fr. est crédité du solde du compte que l'actionnaire a en sa faveur à l'encontre de la société ; c'est donc une créance de M. Z._____ à la société. Le débit de 64'056 fr. au 31.12.2015 vient en déduction de la créance de 428'694 fr. sous réserve des autres mouvements financiers »).

Vu ce qui précède, on se trouve dans une configuration tout à fait analogue à celle tranchée par le Tribunal fédéral dans l'arrêt 9C_202/2016 cité ci-avant. Le recourant a tenté de remplacer comptablement, *a posteriori*, des salaires versés par un remboursement de la créance qu'il détenait contre J._____ SA, via son compte-courant actionnaire, en considérant désormais les versements de salaires comme des « prélèvements de l'actionnaire » (témoin S._____, p. 3 *in fine*). Un tel procédé n'est pas admis par la jurisprudence.

6. Le recourant se prévaut du fait que les autorités fiscales auraient admis qu'il n'avait réalisé aucun revenu en 2015 et 2016. Il a produit le 20 août 2021, en annexe à son mémoire de droit, ses déclarations d'impôts pour les années 2015 et 2016, ainsi qu'une décision de taxation fiscale du 9 août 2019 pour l'année 2016. Il en ressort que les autorités fiscales semblent avoir admis que l'activité principale du recourant ne lui a pas rapporté de revenu en 2016. L'intimée n'est toutefois pas liée par cette attestation (ATF 134 V 250 consid. 3.3). Elle l'est d'autant moins, en l'espèce, que la décision des autorités fiscales a été rendue postérieurement à celle de l'intimée et qu'elle a fort bien pu être rendue sur la seule foi de l'attestation de salaire de l'employeur – dont le recourant était administrateur unique – et de la déclaration fiscale du recourant, sans vérification plus approfondie. L'intimée a procédé à une révision des comptes de J._____ SA avant de statuer. On a vu, ci-avant, que ces comptes mettaient en évidence un salaire effectivement réalisé en 2015 et 2016, ce qui aurait justifié que l'intimée s'écarte de la décision de taxation si elle avait été rendue et si elle lui avait été communiquée avant sa propre décision. On observera par ailleurs que le recourant fonde largement son raisonnement relatif à l'absence de revenu en 2015 et 2016, dans son mémoire de droit, sur le caractère prétendument

indépendant de son activité pour J._____ SA, mais qu'il s'est annoncé comme salarié aux autorités fiscales selon ses déclarations d'impôt 2015 et 2016.

7. a) Le recourant se prévaut, pour la première fois dans son mémoire de droit du 20 août 2021, de son droit à la protection de la bonne foi. Il allègue que l'intimée était informée, « à la fin de l'année 2016 », du fait que dans le cadre du plan d'assainissement, il avait renoncé à ses salaires concernant l'année 2015 « puisque cette proposition avait été préalablement discutée entre les parties ». Il allègue également que lors d'une séance du 24 janvier 2017 en présence de C._____, directeur général de T._____, « les renonciations aux salaires concernant les années 2015 et 2016, ainsi que la reprise des dettes à titre personnel par M. Z._____ [avaient] été clairement évoquées ». Il soutient ainsi que « toutes les démarches d'assainissement ont été entreprises, effectuées et contrôlées de concert avec T._____, ce qui a incontestablement suscité [chez lui] un sentiment de confiance ».

Le recourant s'appuie sur ses déclarations de partie en audience du 14 juin 2021, d'après lesquelles il aurait injecté plus de 200'000 fr. de liquidités dans J._____ SA, après la séance du 24 janvier 2017, à laquelle participaient des représentant de T._____. Lors de cette audience d'instruction, il avait notamment déclaré que « lors de la séance du 24 janvier 2017 avec M. Y._____, nous avons signalé que les salaires seraient annulés. Si j'avais su que cela entraînerait des difficultés, je n'aurais pas injecté de nouvelles liquidités car je l'ai fait en espérant avoir un soutien de T._____, soutien que je n'ai pas eu ». Le recourant se réfère également aux déclarations du témoin S._____, d'après lesquelles « dans le cadre des discussions avec T._____, le salaire nul de M. Z._____ était un des éléments cumulatifs nécessaires pour l'assainissement de J._____ SA. [...] A la question de savoir si des personnes de la caisse de compensation étaient présentes, je réponds que selon ma compréhension tel était le cas car s'agissant de discussions sur l'assainissement vis-à-vis notamment de la caisse de compensation et la

caisse de pension de T._____ les personnes de ces institutions devaient être présentes ».

b) Découlant directement de l'art. 9 Cst. (Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 ; RS 101) et valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le principe de la bonne foi protège le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration. Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore qu'il se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice et que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (ATF 141 V 530 consid. 6.2; 131 II 627 consid. 6; TF 1C_60/2021 du 27 juillet 2021 consid. 3.3.1).

c) Il n'est pas établi que des personnes habilitées à représenter la caisse intimée et s'étant désigné comme représentant cette autorité, ou pouvant objectivement en donner l'apparence à un tiers de bonne foi, aient participé à la séance du 24 janvier 2017. On observera toutefois que la caisse intimée entretient un certain flou sur ce point, en adressant à J._____ SA, à propos de l'arriéré de cotisations, tantôt des courriers de T._____, tantôt des courriers la mentionnant en en-tête. Elle l'entretient également en envoyant à l'audience du 14 juin 2021, pour la représenter, Y._____, chef du service juridique de T._____, tout en soutenant lors de cette audience que celui-ci ne la représentait pas lors de la séance du 24 janvier 2017, à laquelle il avait toutefois participé. La caisse intimée ferait bien de veiller à l'avenir à éviter toute ambiguïté sur

la question de sa représentation par T._____ ou des organes de cette fédération.

La question n'est, quoi qu'il en soit, pas déterminante en l'espèce. En effet, les déclarations faites en audience ne suffisent pas, en l'absence de toute pièce probante, à établir que Y._____ ou toute autre personne pouvant donner l'apparence de représenter l'intimée, aurait donné des garanties relatives au fait qu'elle admette l'absence de salaire du recourant en 2015 et 2016, sans au moins réserver une vérification des comptes de l'employeur par son service de révision ni un accord de l'Office fédéral des assurances sociales. En particulier, ni le recourant, ni le témoin S._____ n'ont précisé clairement que des assurances dans ce sens auraient été données le 24 janvier 2017. Interpellé à ce propos, le témoin S._____ n'a pas pu infirmer ni confirmer qu'il lui avait été indiqué, « à un moment donné, que l'OFAS serait interpellé sur la possibilité d'annuler rétroactivement les salaires et renoncer aux cotisations ». Au final, ses déclarations laissent plutôt penser qu'il a interprété, avec le recourant, le comportement global des représentants de T._____ et de la caisse intimée, depuis le début des discussions relatives à l'assainissement de J._____ SA, selon le principe du « qui ne dit mot consent ». Les faits qu'il allègue à l'appui de cette interprétation sont toutefois insuffisants pour la justifier objectivement dans le sens d'une garantie donnée par l'intimée quant à son accord relatif à la comptabilisation d'un salaire nul pour les années 2015 et 2016. Il ressort certes de ces allégations et des pièces au dossier que l'intimée a été informée des discussions en cours ; il n'en ressort pas, en revanche, qu'elle aurait donné son accord expressément, ou de manière implicite, mais objectivement reconnaissable par un tiers de bonne foi. Au contraire, la lettre du 13 mars 2017 de F._____ SA à T._____ demande un état des comptes mis à jour avec les derniers encaissements, intégrant les modifications de salaire 2015 et 2016 du recourant, « suite à la vérification des comptes pour les années 2015 et 2016 par votre service de révision ». Cette lettre constitue un indice sérieux que l'intimée n'a pas admis un salaire nul pour le recourant en 2015 et 2016 sans réserver une vérification des comptes par son service de révision. Enfin, il n'est tout

simplement pas vraisemblable qu'un accord ferme entre J._____ SA, la banque K._____ et la Caisse de compensation intimée, relativement à l'assainissement de J._____ SA, ait pu être conclu le 24 janvier 2017 sans réserve de confirmation écrite après un examen plus approfondi par la Caisse de compensation et la banque et sans même avoir fait l'objet d'un procès-verbal. La lettre du 24 janvier 2017 de F._____ SA à T._____ ne constitue pas un tel procès-verbal et ne permet aucunement de conclure que l'intimée aurait approuvé sans réserve la prise en considération d'un salaire nul du recourant pour les années 2015 et 2016.

Au vu de ce qui précède, le recourant ne peut pas se prévaloir d'un droit à la protection de la bonne foi, l'intimée n'ayant pas communiqué de renseignement erroné ni donné d'assurance relative à la prise en considération d'un salaire nul pour les années 2015 et 2016.

8. a) Vu l'issue du litige, le recourant n'a pas droit à des dépens (art. 61 let. g LPGA). L'intimée n'y a pas davantage droit, dès lorsqu'elle a procédé dans l'accomplissement d'une tâche réglée par le droit public (ATF 126 V 143 consid. 4 ; voir également ATF 128 V 323).

b) La procédure est en principe gratuite. Des frais peuvent toutefois être mis à la charge de la partie qui agit de manière téméraire ou témoigne de légèreté (art. 61 let. a LPGA dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2020, applicable conformément à l'art. 82a LPGA).

Vu la disposition citée, il n'y a pas lieu de percevoir des frais en l'espèce. On rendra néanmoins le recourant attentif au fait qu'il a allégué de nouveaux faits ainsi qu'une argumentation juridique nouvelle, dans son mémoire de droit ; il a également produit de nouveaux moyens de preuve en annexe à ce mémoire, alors même qu'un délai de dix jours avait été fixé aux parties pour déposer leurs derniers moyens de preuve, lors de l'audience du 14 juin 2021, étant précisé qu'un échange de mémoires de droit serait ensuite ordonné. De tels procédés sont de nature à retarder la procédure et sont contraires au principe d'après lequel les parties doivent présenter leurs arguments dans leur recours ou leur

réponse au recours, dans le cadre de l'échange d'écriture, et au plus tard lors de la clôture de l'instruction (art. 79 al. 1, 81 et 34 al. 2 let. d LPA-VD). Si ces nouvelles allégations et si les nouveaux moyens de preuve produits avaient nécessité une réouverture de l'instruction ou une nouvelle détermination de l'intimée, ce qui n'a finalement pas été le cas, des frais de procédure auraient pu être mis à la charge du recourant.

Dans le même sens, on rendra l'intimée attentive au fait que, bien que le dépôt de son dossier complet ait été requis d'emblée, il a fallu plusieurs relances pour qu'elle produise des pièces décisives sur lesquelles elle avait fondé sa décision.

Des frais de procédure pourraient être mis à sa charge à l'avenir dans des circonstances semblables.

**Par ces motifs,
la Cour des assurances sociales
prononce :**

- I. Le recours est rejeté.
- II. La décision sur opposition rendue le 28 août 2017 par la Caisse de compensation P._____, est confirmée.
- III. Il n'est pas perçu de frais de justice ni alloué de dépens.

Le président :

La greffière :

Du

L'arrêt qui précède, dont la rédaction a été approuvée à huis clos, est notifié à :

- Me Guy Longchamp (pour le recourant),
- Caisse de compensation P. _____,
- Office fédéral des assurances sociales,

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 :