

COUR DES ASSURANCES SOCIALES

Arrêt du 27 novembre 2023

Composition : Mme DURUSSEL, présidente
M. Wiedler, juge, et Mme Saïd, assesseure
Greffière : Mme Jeanneret

Cause pendante entre :

Y. _____ **SA**, à [...], recourante,

et

P. _____, à [...], intimée.

Art. 5 al. 2 LAVS ; 6 al. 2 let. h, 8 let. a RAVS

E n f a i t :

A. **a)** La société anonyme [...], devenue ultérieurement D. _____ SA, dont le siège est à [...], a été inscrite au Registre du commerce le 21 juin 1928 avec pour but l'exploitation d'un institut de jeunes gens. Ses statuts ont été modifiés en décembre 2011 et une partie de ses actifs et passifs transférés en vue de la création de la nouvelle société anonyme Y. _____ SA (ci-après également : la recourante), dont le siège est également à [...]. Cette dernière a été inscrite au Registre du commerce le 6 janvier 2012 avec pour but la gestion d'établissements d'enseignement, ainsi que le commerce en gros et au détail de matériel didactique, éducatif, informatique et ludique.

b) Le 19 janvier 2007, la Commission de prévoyance du personnel de D. _____ SA a conclu un contrat d'adhésion avec V. _____, gérée par I. _____, prenant effet le 1^{er} janvier 2007. Ce contrat a ultérieurement été repris par l'Y. _____ SA.

Dans le courant de l'année 2015, l'Y. _____ SA a déposé une demande d'adhésion auprès de la P. _____ (ci-après : la Caisse ou l'intimée). L'affiliation est devenue effective le 1^{er} janvier 2016.

A la demande d'I. _____, des réflexions ont été entamées en 2016 par la Commission de prévoyance de l'Y. _____ SA en vue de dissoudre un fonds de prévoyance libre. Après avoir envisagé trois options avec I. _____, la Commission de prévoyance de l'Y. _____ SA a décidé d'annuler le fonds libre avec effet au 1^{er} octobre 2016 et de le répartir en totalité comme suit (cf. Décision de la Commission de prévoyance du personnel du 15 septembre 2016) :

« (...)

- Répartition de la totalité des fonds libres selon les modalités suivantes :
 - o Répartition de la totalité des fonds libres selon solde à la date de répartition
 - o Cercles des bénéficiaires
 - Assurés actifs avec plus de 5 ans d'activité dont le taux d'activité dépasse 50 %

- Le nombre d'assurés pris en compte représente plus de 50 % de l'effectif des assurés actifs
 - o Critères de répartition
 - Années de service
- (...) ».

Sollicitée à ce propos par l._____, l'autorité de surveillance LPP et des fondations du canton [...] (K._____) a émis l'avis suivant le 27 octobre 2016 :

« (...)

Im Weiteren hat die Personalvorsorgekommission einen Entscheid über eine freiwillige Mittelverteilung gefällt. Demnach sollen jene aktiv Versicherten berücksichtigt werden, die mehr als fünf Dienstjahre sowie einen Mindest-Beschäftigungsgrad von 50 % aufweisen. Als Verteilungskriterium wurden die Dienstjahre gewählt.

Mit unserem e-mail vom 12. August 2016 haben wir Ihnen bereits vorprüfend mitgeteilt, dass wir eine Berücksichtigung nur jener Destinatäre, die eine Mindest-Dienstdauer von fünf Jahren aufweisen, als nicht zulässig erachten. Die maximale Grenze einer Mindest-Dienstdauer kann praxisgemäss bei höchstens zwei Jahren liegen. Entgegen dieser Einschätzung wurde dennoch am 15. September 2016 ein Beschluss mit einer Fünfjahresfrist gefällt und darüber hinaus auch nur für jene Destinatäre, die einen Mindestbeschäftigungsgrad von 50 % aufweisen.

Die Mittelverteilung an die Destinatäre kann auf dieser Basis nicht erfolgen, da ein solcher Verteilungsplan das zulässige Ermessen der Personalvorsorgekommission überschreitet.

Wir fordern Sie auf, den Beschluss vom 15. September 2016 aufheben zu lassen und einen neuen Beschluss über die Mittelverteilung zu fällen. Die maximale Grenze einer Mindest-Dienstzeit von zwei Jahren darf nicht überschritten werden und es sind sämtliche Destinatäre aufzunehmen, d.h. auch jene mit einem Beschäftigungsgrad von weniger als 50 %.

Dieser neue Beschluss ist uns bis spätestens Ende Dezember 2016 zusammen mit dem ausgefertigten Verteilungsplan einzureichen. Wir gehen davon aus, dass damit die Einleitung von weiteren aufsichtsrechtlichen Massnahmen gegenüber der Sammel-stiftung vermieden werden kann. »

Le K._____ a confirmé son point de vue dans un courrier du 22 décembre 2016, en précisant ce qui suit :

« Im Weiteren ist beabsichtigt, die freien Mittel des Vorsorgewerks zu verteilen. Begünstigt werden sollen alle Destinatäre mit mehr als fünf Dienstjahren und einem Beschäftigungsgrad von mindestens 50 %. Das Verteilungskriterium ist die Anzahl Dienstjahre. Dazu verweisen wir auf unsere Einschätzung vom 12. August und 27. Oktober 2016,

wonach wir eine Mindestdauer von fünf Dienstjahren im Rahmen einer Mittelverteilung als unzulässig erachten.

Eine freiwillige Mittelverteilung ist kein genehmigungspflichtiges Rechtsgeschäft. Aus diesem Grunde muss die Aufsichtsbehörde dazu auch keine formelle Verfügung erlassen. Es liegt in der Verantwortung der Personalvorsorgekommission und schliesslich des obersten Organs, wie das Ermessen in der Sammelstiftung ausgeübt wird. Dies ist auch hier der Fall. Eine allfällige BVG-Aufsichtsbeschwerde würde von uns entsprechend zu beurteilen sein.

Wir erwarten, dass dem Stiftungsrat dieser Fall sowie unsere Einschätzung aufgezeigt werden und er sich seine Verantwortung im Rahmen der angedachten, freiwilligen Mittelverteilung bewusst ist.

Aus diesem Grunde werden wir keine formelle Verfügung erlassen und erachten das Hauptthema mit den bereinigten Vorsorgeplänen als erledigt. Für ihre Kenntnisnahme danken wir bestens. »

c) En mars 2021, sur demande de la Caisse, la Société a fait l'objet d'un contrôle par la N. _____ portant sur la période du 1^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2019. Le rapport complémentaire déposé par cet organisme le 14 octobre 2021 mentionne en particulier ce qui suit :

« Fond libre (prévoyance professionnelle)

L'affilié possédait jusqu'en 2017 un fond libre qui avait pour but d'améliorer la prévoyance professionnelle de certains de ses salariés. Depuis 2011, des versements, qui n'ont pas été décomptés à l'AVS, ont été effectués (voir liste annexée).

En 2017, ce fond libre a été liquidé selon différents critères déterminés par l'affilié (ancienneté notamment). Cependant, selon la commission de surveillance les critères retenus sont inadmissibles, ce qui implique que les versements effectués sont soumis aux charges sociales.

Les différentes corrections rétroactives ont été effectuées depuis l'année 2016 (période non-prescrite). »

Par courrier du 5 novembre 2021, la Caisse a informé l'Y. _____ SA que la réviseure avait relevé divers éléments qui n'étaient pas en adéquation avec la législation et a émis diverses directives à mettre en œuvre afin d'éviter de nouvelles reprises de cotisations lors du prochain contrôle. Elle a par ailleurs annoncé qu'un décompte lui serait prochainement adressé concernant les corrections de salaire répertoriées par la réviseure.

Le 26 novembre 2021, confirmant la teneur d'une rencontre du 24 novembre précédant, l'Y. _____ SA a expliqué que le fonds libre avait été dissous sur demande d'I. _____ et transféré sur le compte LPP des employés selon une clé de répartition définie avec I. _____ afin de toucher la très grande majorité des employés. Les conditions des prestations vieillesse, invalidité et décès de l'entreprise avaient été renégociées en interne afin que les moyens autrefois attribués aux fonds libres permettent des améliorations et de nouveaux contrats LPP avaient été conclus pour entrer en vigueur au 1^{er} janvier 2019.

Par décision du 14 décembre 2021, la Caisse a pris note de divers aménagements pris par l'Y. _____ SA pour se conformer à l'avenir aux prescriptions légales sur les points soulevés lors du contrôle de la réviseure. S'agissant en revanche de la dissolution du fonds libre de prévoyance professionnelle par le versement d'une prime unique à certains collaborateurs, la Caisse a retenu que ce fonds libre ne concernait pas tout le personnel salarié et qu'une deuxième sélection avait été opérée pour désigner les bénéficiaires de la prime unique. L'ensemble du personnel salarié n'ayant pas été traité de manière égale, la législation ne permettait pas, en l'état, d'exonérer des cotisations sociales les primes de prévoyance professionnelle versées. Les reprises de salaires établies par la réviseure devaient par conséquent être confirmées, sous réserve du renoncement, à bien plaisir, d'une partie des intérêts moratoires, en l'occurrence de ceux générés en faveur de la caisse d'allocation familiale, à hauteur de 5'570 fr. 95. Selon le décompte portant sur les années 2016 à 2019, l'Y. _____ SA devait verser à la Caisse un montant de 181'778 fr. 15. Un décompte détaillé était joint à la décision.

L'Y. _____ SA a réagi à cette décision en écrivant à la Caisse le 19 janvier 2022 que les conditions de distribution du fonds libre avaient été déterminées de manière à répondre aux conditions légales et recevoir l'assentiment de l'autorité de surveillance, selon les indications données par I. _____. La Société souhaitait ainsi trouver une « solution constructive » et évoquait un versement LPP complémentaire aux

employés qui n'avaient pas bénéficié du fonds libre à l'époque. Elle a joint un courriel d'I._____ du 19 décembre 2016, à la teneur suivante :

« (...)

J'ai reçu une bonne nouvelle, je crois, de notre avocat juriste spécialiste en affaire LPP et chargé des relations avec l'autorité de surveillance du canton [...] (K._____) de la fondation collective d'I._____.

L'autorité de surveillance du canton [...] (K._____) a décidé de ne pas s'opposer au plan de répartition proposé par tes/nos soins.

Cela rend possible de procéder à la répartition début de l'année 2017 mais cela sous-entend également :

- En cas de recours d'un assuré, le K._____ l'acceptera très vraisemblablement au vu de sa position orale qui nous a été transmise
- Tous les assurés (pas seulement ceux qui reçoivent un montant) sont à informer - avec un délai de 30 jours pour pouvoir s'opposer - de la répartition avant que celle-ci soit effectuée (procédure classique d'information)
- Le Conseil de fondation de notre fondation collective sera informé après coup, soit dans sa séance de mars 2017, de la répartition, en supposant que cette dernière n'ait pas fait l'objet d'un recours et soit effectuée durant le premier trimestre 2017.

Sur cette base, la Commission de Prévoyance du Personnel du Y._____ SA doit décider si elle veut maintenir le plan/proposition de répartition, malgré le risque d'être désavoué par le K._____ en cas de recours.

J'imagine que oui mais merci de ta rapide confirmation.

J'insiste sur le fait que le K._____ considère cette situation comme une exception non-préjudicielle et qu'il ne sera plus possible de procéder de la même manière une deuxième fois.

(...) »

Un échange a suivi cette lettre et la décision du 14 décembre 2021 a été suspendue dans l'attente d'une proposition de la part de l'Y._____ SA, avec la précision qu'il s'agissait d'une situation d'exception nécessitant l'analyse par l'Office fédéral des assurances sociales (OFAS) en tant qu'organe de contrôle (cf. courriel de la Caisse du 1^{er} février 2022). L'Y._____ SA a communiqué une proposition le 18 février 2022 à la Caisse, que celle-ci a soumise pour avis à l'OFAS par courriel du 7 avril 2022. Une juriste de l'OFAS a répondu ce qui suit le 10 mai 2021 :

« Sur la base des documents que vous nous avez soumis, nous ne sommes pas en mesure de nous faire une idée suffisamment précise

de l'état de fait. Il ne nous semble pas clair, notamment, quelle a été la teneur du plan de répartition définitif, ni s'il a été approuvé par l'autorité de surveillance. Nous pouvons néanmoins vous donner une appréciation de principe :

Un plan de répartition ne retenant comme bénéficiaires que les personnes présentant un taux d'activité supérieur à 50 % semble contraire au principe d'égalité de traitement (à moins que cette différence de traitement puisse être suffisamment motivée par des raisons objectives). Si le plan de répartition n'a pas été approuvé par l'autorité de surveillance, nous estimons qu'il y a lieu de soumettre les prestations en découlant à cotisations.

Si, en 2017, la distribution ne s'est pas faite en conformité avec les principes de la prévoyance professionnelle, il n'est pas possible de remédier à ce défaut a posteriori (en l'occurrence 5 ans plus tard) par une distribution supplémentaire pour échapper aux cotisations AVS. »

La Caisse a rendu une décision sur opposition le 8 juillet 2022, rejetant l'opposition de l'Y. _____ SA et confirmant sa décision du 14 décembre 2021. Elle a rappelé que pour être exemptés de cotisations sociales, les versements uniques et volontaires de l'employeur à une institution de prévoyance professionnelle en faveur de ses salariés doivent respecter le principe de l'égalité de traitement et de l'adéquation. Elle a retenu en particulier ce qui suit :

« Sur la base des documents que vous nous avez transmis, nous relevons les éléments suivants :

1. Dans son courrier du 22 décembre 2016, l'Autorité de surveillance LPP et fondations du canton [...] (K. _____) fait référence au fait que, selon votre plan de dissolution, les bénéficiaires de ce Fonds sont tous les salariés ayant plus de cinq années de service et un taux d'activité d'au moins 50 %. Cependant, elle confirme aussi que le critère de répartition sur une période minimale de cinq années de service est inadmissible.

Cette autorité explique aussi qu'une distribution volontaire n'est pas soumise à son approbation, raison pour laquelle, elle ne rend pas de décision formelle. Elle rappelle que c'est la commission de prévoyance du personnel qui a le pouvoir discrétionnaire et la responsabilité de cette distribution, mais que c'est l'autorité supérieure (elle-même) qui devra décider en cas d'opposition d'un assuré.

Par contre, elle dit clairement qu'elle espère que son évaluation de cette situation (à savoir, le critère de répartition sur une période minimale de cinq années de service est inadmissible) sera prise en compte par la commission de prévoyance du personnel.

2. Le mail du 19 décembre 2016, envoyé par votre Conseiller I. _____ à votre société, fait référence à un contact oral avec l'autorité de surveillance du canton [...] (K. _____) et vous met en garde sur l'acceptation (hautement ?) vraisemblable de tout éventuel recours d'un assuré.

Selon nous, cette mise en garde confirme le fait que l'autorité de surveillance considère bel et bien que dans le plan de dissolution du Fonds Libre en question, les principes d'égalité de traitement et d'adéquation prévus par la législation de la prévoyance professionnelle et de l'AVS, n'étaient pas respectés. Le fait qu'il n'y a pas eu d'opposition d'aucun assuré ne peut pas remplacer les principes mentionnés.

En outre, si en 2017, la distribution ne s'est pas faite en conformité avec les principes de la prévoyance professionnelle, il n'est pas possible, malheureusement, de remédier à ce défaut a posteriori, par une distribution supplémentaire, en l'occurrence 5 ans après. »

B. Y. _____ SA a recouru contre la décision sur opposition précitée auprès de la Cour des assurances sociales du Tribunal cantonal par acte du 12 septembre 2022, concluant à son annulation. Elle a fait valoir en substance que la répartition du fonds libre ne quittait pas le circuit de la prévoyance professionnelle avec la distribution et n'était en outre pas visée par la directive sur le salaire déterminant. Par ailleurs, la répartition avait été faite selon des critères admissibles et aucun recours n'avait été déposé contre la décision de la Commission de prévoyance du personnel auprès de l'autorité de surveillance.

Dans sa réponse du 31 octobre 2022, l'intimée a conclu au rejet du recours et à la confirmation de la décision sur opposition contestée. Elle a relevé en particulier que la recourante faisait une lecture erronée de la lettre de l'autorité de surveillance du 22 décembre 2016. Celle-ci mettait clairement en évidence que le principe d'égalité n'était pas respecté. Par ailleurs, bien que décidée en 2016, la dissolution avait été mise en œuvre en 2017, raison pour laquelle il fallait appliquer les directives en vigueur en 2017.

La recourante a déféré aux réquisitions de pièces de la Juge instructrice des 17 mars et 10 mai 2023, produisant en particulier des contrats, conditions et règlement relatifs à la prévoyance professionnelle

de ses collaborateurs, ainsi que le courriel suivant de K._____, adressé le 12 août 2016 à I._____ :

« Wir beziehen uns auf Ihr untenstehendes mail sowie auf das gestern geführte Telefongespräch in dieser Sache zwischen Ihnen und mir.

Sie haben uns mitgeteilt, dass die PVK des Vorsorgewerks Y._____ SA den Zusatz-Vorsorgeplan, den wir in unserem Schreiben vom 21. Januar 2016 und an unserer Besprechung vom 13. April 2016 beanstandet haben, aufheben werde. Ein Beschluss der PVK über die Ausserkraftsetzung werde demnächst erfolgen. Gleichzeitig sei eine Neugestaltung der Vorsorgepläne dieses Anschlusses in Planung. Wir benötigen dazu den entsprechenden Beschluss der PVK sowie die Expertenbestätigung über die neuen Vorsorgepläne.

In Ihrem mail vom 11. August 2016 teilen Sie uns auch mit, dass die PVK die vorhandenen freien Mittel verteilen möchte. Sie unterbreiten uns Lösungsvorschläge für diese Mittelverteilungen und fragen um unsere Einschätzung an. Aus Ihren Ausführungen haben wir entnommen, dass die I._____ keine Bedenken bei einer Umsetzung von jeder dieser drei Varianten hätte. Auch gegen die Mindest-Dienstdauer von fünf Jahren haben Sie keine Einwände. Sie würden jeden dieser Beschlüsse als von der PVK im Rahmen der Ausübung ihres zulässigen Ermessens beurteilen.

Unsere Frage, ob die I._____ in genereller Art solche Verteilungspläne umsetze, konnten Sie nicht mit Sicherheit beantworten, da Ihnen nicht jeder Verteilungsplan vorliegt. Es handle sich wohl nicht um einen alltäglichen Verteilungsplan, doch wolle man dem Wunsch des Arbeitgebers um Honorierung der langjährigen Mitarbeiter nachkommen.

Dem Stiftungsrat würden nur jene Fälle unterbreitet, die in krasser Weise gegen die vorsorgerechtlichen Verteilungskriterien verstossen würden. Dies sei aus Ihrer Sicht hier nicht der Fall. Eine Einschätzung des Experten für berufliche Vorsorge liegt uns nicht vor.

Unsere Einschätzung zu den Verteilungsplänen ist die, dass eine Mindest-Dienstdauer von fünf Jahren per se zu lange ist. Wenn man bedenkt, dass jeder Angestellte auch Destinatär ist, kann im Rahmen einer freiwilligen Verteilung praxisgemäss und maximal mit einer Mindest-Dienstdauer von zwei Jahren operiert werden.

Im Weiteren ist ein Multiplikator bei den oberen Dienstjahren nicht zulässig. Damit werden die oberen Dienstjahre überproportional begünstigt, was mit dem Grundsatz der Gleichbehandlung der Destinatäre nicht kompatibel ist. Wir verweisen zur Multiplikation von Verteilungskriterien auf die Rechtsprechung.

Die Dienstjahre sind als alleiniges Verteilungskriterium zulässig. Daraus ergibt sich aber bereits eine entsprechende Berücksichtigung der Diensttreue beim Arbeitgeber. Es gibt keine vorsorgerechtlichen Gründe, die Dienstjahre ab 10 bzw. 15 Jahren darüber hinaus mit einem zusätzlichen Faktor noch besser zu stellen.

Im Ergebnis kann somit aus aufsichtsrechtlicher Sicht lediglich Ihre Variante 2 mit dem Verteilungskriterium Dienstjahre als zulässig erachtet werden. Damit bewegt sich die PVK in ihrem zulässigen Ermessen. Der Kreis der zu berücksichtigenden Destinatäre muss dabei aber erweitert werden, so wie wir dies oben festgehalten haben (Mindest-Dienstdauer von maximal 2 Jahren).

Im Weiteren ist es die PVK, die über die Mittelverteilung entscheidet und nicht der Arbeitgeber selbst.

Wir fordern Sie auf, uns den Beschluss der PVK über den angepassten Verteilungsplan zusammen mit den Unterlagen zum neuen Vorsorgeplan einzureichen.

In genereller Weise werden wir das Thema der Mittelverteilung und Verteilungspläne an einem nächsten Meeting mit der I. _____ nochmals aufgreifen. »

L'intimée s'est déterminée le 31 mai 2023 sur les nouvelles pièces produites par la recourante. Elle a maintenu ses conclusions en relevant que le courriel du 12 août 2016 corroborait sa remarque relative au fait que l'autorité de surveillance LPP n'avait pas admis le processus de dissolution du fonds libre.

Invitée par la Juge instructrice à donner certaines précisions, la recourante a écrit le 9 août 2023 que les fonds libres avaient été constitués dans le cadre du contrat régissant l'ensemble de la prévoyance de l'entreprise et étaient enregistrés comptablement sur un compte « fonds libres » rattaché spécifiquement à la caisse de prévoyance de l'Y. _____ SA, pour servir uniquement à un but de prévoyance. Elle a joint un « règlement du complément de prestations pour la prévoyance professionnelle offert par Y. _____ SA à ses collaborateurs qui répondent aux critères des ayants droit » établi le 20 mai 2010 par le Conseil d'administration, revu et approuvé le 3 février 2011 par la Commission de prévoyance du personnel.

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]). Les décisions et les décisions sur opposition prises par les caisses cantonales de compensation peuvent faire l'objet d'un recours devant le tribunal des assurances du canton où la caisse de compensation a son siège (art. 56 al. 1 LPGA et 84 LAVS), dans les trente jours suivant leur notification (art. 60 al. 1 LPGA).

b) En l'occurrence, 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. a) Le litige porte sur la question de savoir si les montants versés par la recourante à divers collaborateurs dans le cadre de la dissolution de son fonds libre de prévoyance professionnelle étaient soumis à cotisation AVS.

b) Le juge apprécie la légalité des décisions attaquées d'après l'état de fait existant au moment où la décision litigieuse a été rendue. Les règles applicables sont celles en vigueur au moment où les faits juridiquement déterminants se sont produits, étant précisé que le juge n'a pas à prendre en considération les modifications du droit ou de l'état de fait postérieures à la date déterminante de la décision litigieuse (ATF 144 V 210 consid. 4.3.1). En l'occurrence, le versement des montants ayant eu lieu dans le courant de l'année 2017, ce sont les règles légales en vigueur au 1^{er} janvier 2017 qui sont applicables.

3. a) Conformément à l'art. 5 al. 2 LAVS, le revenu soumis à cotisation provenant d'une activité dépendante, appelé salaire déterminant (cf. art. 5 al. 1 LAVS), comprend toute rémunération pour un travail dépendant, fourni pour un temps déterminé ou indéterminé. Il englobe les allocations de renchérissement et autres suppléments de salaires, 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.

L'art. 5 al. 4 LAVS permet au Conseil fédéral d'excepter du salaire déterminant les prestations sociales, ainsi que les prestations d'un employeur à ses employés ou ouvriers lors d'événements particuliers. Le Conseil fédéral a fait usage de cette compétence en édictant les art. 6 ss RAVS (Règlement fédéral du 31 octobre 1947 sur l'assurance-vieillesse et survivants ; RS 831.101), qui précisent les notions de revenu provenant d'une activité dépendante et de revenu déterminant, et prévoient un certain nombre de prestations soustraites du revenu provenant d'une activité lucrative.

Il découle de ces dispositions que font partie du salaire déterminant, par définition, toutes les sommes touchées par le salarié, si leur versement est économiquement lié au contrat de travail ; peu importe, à ce propos, que les rapports de service soient maintenus ou aient été résiliés, que les prestations soient versées en vertu d'une obligation ou à titre bénévole. 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 expressément formulées (ATF 140 V 368 consid. 4.3.1 ; 137 V 321 consid. 2.1 ; 131 V 444 consid. 1.1 et les références citées ; TF 8C_338/2017 du 29 janvier 2018).

b) Selon l'art. 6 al. 2 let. h RAVS, ne sont pas comprises dans le revenu provenant d'une activité lucrative les prestations réglementaires d'institutions de prévoyance professionnelle, si le bénéficiaire a un droit propre envers l'institution au moment où l'événement assuré se produit ou lorsque l'institution est dissoute.

Lorsqu'elle a été édictée, cette disposition réglementaire avait pour but d'encourager dans l'AVS, la prévoyance professionnelle en faveur

des salariés par rapport aux autres prestations versées à la fin des rapports de travail. Avec la généralisation du deuxième pilier, il ne se justifiait plus de faire une distinction entre les prestations ayant un caractère de prévoyance professionnelle et celles ayant pour but de dédommager la perte d'un emploi. Les prestations sociales allouées par l'employeur lors de la cessation des rapports de service et qui sont en partie exonérées font désormais l'objet de l'art. 8^{ter} RAVS. L'art. 6 al. 2 let. h RAVS a été maintenu et concerne uniquement les prestations réglementaires d'institution de prévoyance professionnelle, qui continuent à être intégralement exclues du salaire déterminant. Il s'ensuit qu'une prestation ne peut être exclue du salaire déterminant, en application de l'art. 6 al. 2 let. h RAVS, qu'à une double condition : elle doit être servie par une institution de prévoyance au sens de la LPP et son bénéficiaire doit disposer d'un droit propre envers l'institution au moment où l'événement assuré se produit (TF H 12/06 du 10 juillet 2006 consid. 3.1 et 3.2).

Dans l'ATF 137 V 321, le Tribunal fédéral a relevé que les fonds de bienfaisance patronaux ne versent en général que des prestations volontaires (discrétionnaires) auxquelles il n'existe aucun droit légal, si bien qu'elles sont généralement comptées dans le substrat des cotisations. Il a ainsi confirmé que l'art. 6 al. 2 let. h RAVS ne s'applique que si le règlement de la fondation prévoit - contrairement à la règle - des droits à des prestations exigibles en justice ou s'il existe un accord contractuel correspondant entre l'employeur et le salarié, que les prestations soit versées par l'employeur lui-même ou par son institution de prévoyance (cf. consid. 1.2.2 et 2). Ainsi, une exonération de cotisations en application par analogie de l'art. 6 al. 2 let. h RAVS, respectivement de l'art. 8 let. a RAVS, n'entre en ligne de compte que lorsqu'il s'agit de prestations réglementaires d'une institution de prévoyance professionnelle ou de contributions réglementaires de l'employeur à une institution chargée de la prévoyance légale. Il faut donc qu'il y ait à chaque fois un droit juridique opposable accordé par le règlement ou les statuts. En ce qui concerne la prestation en capital selon l'art. 6 al. 2 let. h RAVS, il faut en outre qu'une prestation (d'assurance)

règlementaire ait été fixée de manière contraignante avant la survenance du futur cas d'assurance déterminé à l'avance (cf. ATF 137 V 321 consid. 4.1 ; 133 V 556 consid. 7.6).

A cet égard, les Directives de l'Office fédéral des assurances sociales sur le salaire déterminant dans l'AVS, AI et APG (DSD), précisent ce qui suit aux ch. 2085 et suivants (version valable au 1^{er} janvier 2017) :

- « 2085 Les prestations réglementaires d'institutions de prévoyance professionnelle ne font pas partie du salaire déterminant, si le bénéficiaire a un droit propre à la prestation au moment où l'événement assuré se produit ou lors de la dissolution partielle ou totale de l'institution de prévoyance (cf. art. 53b-53d LPP [loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité ; RS 831.40]) et qu'il existe un droit d'expectative.
- 2086 Le bénéficiaire a un droit d'expectative à la prestation de prévoyance, lorsque celle-ci a été prévue dans le cadre d'un règlement ou d'un complément ultérieur à ce dernier. Le bénéficiaire n'a pas de droit d'expectative lorsque le paiement de la prestation dépend directement ou indirectement de la volonté de l'employeur.
- 2087 On considère notamment comme des prestations au sens du n° 2085 :
- les prestations d'une institution de prévoyance en faveur du personnel au sens des art. 48 et 80 LPP ;
 - les prestations résultant d'autres formes reconnues de prévoyance au sens des art. 82 LPP et 1 OPP3 [ordonnance fédérale du 13 novembre 1985 sur les déductions admises fiscalement pour les cotisations versées à des formes reconnues de prévoyance ; RS 831.461.3] (contrat de prévoyance liée conclu avec les établissements d'assurances ou convention de prévoyance liée conclue avec les fondations bancaires).
- 2088 En outre, on considère également comme des prestations au sens du n° 2085 :
- le transfert d'une prestation de prévoyance réglementaire à l'institution de libre passage au sens de l'art. 4 LFLP [loi fédérale du 17 décembre 1993 sur le libre passage ; RS 831.42] (sous forme d'un compte de libre passage ou d'une police de libre passage au sens de l'art. 10 OLP [ordonnance fédérale du 3 octobre 1994 sur le libre passage dans la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité ; RS 831.425] lors de la cessation des rapports de service ;
 - les prestations versées dans le cadre d'une liquidation partielle en vertu du règlement de liquidation partielle. Par analogie, il en va de même concernant les fonds

patronaux, sans règlement de liquidation partielle, pour autant que le principe de l'égalité de traitement et de l'adéquation soient respectés (cf. art. 89a, al. 8, ch. 3 CC [Code civil suisse du 10 décembre 1907 ; RS 210]).

2089 Peu importe qu'une partie de l'avoir de prévoyance réglementaire du bénéficiaire ait été acquise lors d'un précédent emploi. Il faut toujours se fonder sur l'avoir total. »

c) Ne sont en outre pas compris dans le salaire déterminant, en vertu de l'art. 8 let. a RAVS, les cotisations réglementaires versées par l'employeur à des institutions de prévoyance qui remplissent les conditions d'exonération fiscale de la LIFD (loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct ; RS 642.11).

Le Tribunal fédéral a relevé que le libellé, la systématique ainsi que le but et la finalité de cette exemption du salaire déterminant soumis à cotisation sont clairs : ce que l'employeur doit payer en vertu de bases normatives – qui lui échappent en principe et ne peuvent en tout cas pas être modifiées ad hoc dans des cas particuliers –, que ce soit régulièrement, périodiquement ou précisément en cas de retraite anticipée, doit être libéré de l'obligation de cotiser à l'AVS (ATF 136 V 16 consid. 5.2.3.1 ; 133 V 556 consid. 7.4). Les cotisations de l'employeur à des institutions de prévoyance ne sont pas dues réglementairement (ou statutairement) si le règlement autorise seulement un apport de l'employeur ; ce règlement doit le prescrire pour une situation déterminée, justifiée par les rapports de travail. Les contributions de fonds de bienfaisance patronaux doivent en principe être assimilées sans autre à celles de l'employeur. Si un fonds de bienfaisance verse des contributions en lieu et place de l'employeur, qui y est tenu par le règlement de l'institution de prévoyance, ces contributions de prévoyance ne font pas partie du salaire déterminant au sens de l'art. 8 let. a RAVS (ATF 137 V 321 consid. 1.2.3, et les références citées).

A ce propos, les ch. 2165 ss DSD précisent ce qui suit :

« 2165 Les contributions (cotisations périodiques et sommes de rachat) versées par l'employeur à des institutions de

prévoyance en faveur des salariés ne sont exceptées du salaire déterminant que si et dans la mesure où les statuts ou le règlement de l'institution de prévoyance les prescrivent obligatoirement. Une règle non-contraignante ne suffit pas. S'il est prévu que l'employeur prenne à sa charge les cotisations courantes du salarié (voir n° 2171) et/ou qu'il prenne part au rachat, sans que soit toutefois fixé l'étendue (pourcentage ou montant) de sa contribution, celle-ci n'est pas obligatoirement prescrite. Il faut, par ailleurs, que ces institutions de prévoyance remplissent les critères d'exonération fiscale de la LIFD.

- 2166 L'exonération fiscale selon la LIFD implique que les contributions de l'employeur soient affectées exclusivement et irrévocablement à la prévoyance professionnelle en faveur des salariés ou de leurs survivants.
- 2167 Les principes d'adéquation, de collectivité et d'égalité de traitement et de planification ainsi que le principe d'assurance sont réglés dans le droit de la prévoyance professionnelle (art. 1 ss OPP 2 [ordonnance fédérale du 18 avril 1984 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité ; RS 831.441.1]). L'autorité de surveillance des institutions de prévoyance professionnelle compétente examine si ces principes sont respectés.
- 2168 Les cotisations versées par les employeurs qui ne sont pas prescrites ou ne le sont pas obligatoirement par les statuts ou le règlement de l'institution de prévoyance professionnelle font partie du salaire déterminant.
- 2169 De même, lorsque les prestations financières ne sont prescrites obligatoirement qu'après la survenance du risque assuré, elles font partie du salaire déterminant. »

4. a) En l'espèce, un fonds libre de prévoyance professionnelle, constitué en 2010 en faveur d'un cercle défini du personnel de la recourante, a été dissout et réparti selon des modalités fixées par décision de la Commission de prévoyance du personnel de l'entreprise du 15 septembre 2016.

Ayant eu connaissance de cette transaction à l'occasion d'une révision mise en œuvre en 2019, l'intimée a requis le paiement de cotisations AVS sur les montants versés, en considérant qu'ils devaient être assimilés à un revenu. Se fondant sur le ch. 2088 DSD (dans sa version valable au 1^{er} janvier 2017), elle admet que la répartition d'un fonds libre respectant le règlement lié à son utilisation et conforme aux

règles d'utilisation n'est pas soumis à cotisations, mais considère qu'il n'y a pas d'exemption de cotisation lorsque la distribution n'est pas égalitaire et ne respecte pas le règlement, comme c'est le cas pour le fonds libre de la recourante. Celle-ci conteste cette appréciation, en exposant que le fonds n'a pas quitté le circuit de la prévoyance professionnelle.

b) En 2010, le Conseil d'administration de D._____ SA a constitué un fonds libre destiné à être utilisé au titre de complément de prestations pour la prévoyance professionnelle à l'intention d'un cercle défini d'ayants-droits. Ce fonds a été déposé au sein de la fondation collective assurant l'ensemble de la prévoyance professionnelle de l'entreprise, auprès de la caisse de prévoyance, gérée par I._____.

Selon l'art. 8 du Règlement du complément de prestations pour la prévoyance professionnelle offert par D._____ SA à ses collaborateurs qui répondent aux critères des ayants-droits établi le 20 mai 2010 et revu le 3 février 2011, le Conseil d'administration de l'entreprise décidait librement du montant versé par celle-ci aux fonds réservés au cours de sa réunion de décembre, sans aucune obligation de procéder à un versement annuel. Celui-ci pouvait mettre fin à ces versements unilatéralement, à n'importe quel moment, et il n'existait aucune garantie de la valeur du capital susceptible d'être alloué aux ayants-droits, le capital pouvant même être épuisé au moment de leur départ sans aucun recours possible. Initialement, il s'agissait de versements volontaires de l'employeur destinés à améliorer les prestations de prévoyance professionnelle des collaborateurs. L'étendue de ce droit était déterminée annuellement et fixée dans le règlement de prévoyance. Ainsi le plan de prévoyance pour la prévoyance professionnelle de base valable dès le 1^{er} janvier 2015 intégrait des clauses fixant le droit au fonds libre pour améliorer notamment les prestations de vieillesse (art. 2.1.1 in fine) et en cas de décès (art. 2.3.3 in fine). Lors de sa séance du 15 septembre 2016, voulant liquider le fonds libre, la Commission de prévoyance du personnel a décidé d'abroger le règlement du 20 mai 2010 précité et d'annuler les anciens plans de prévoyance pour en adopter des nouveaux ne prévoyant plus de

disposition concernant un droit au fonds libre. Les anciennes clauses accordant une prestation supplémentaire pour améliorer les prestations de vieillesse et en cas de décès, notamment, ont donc été abrogées et les nouveaux règlements de prévoyance ne contiennent plus de clause reconnaissant aux assurés un droit sur le fonds libre. Le solde du fonds libre existant a été entièrement réparti à un cercle de bénéficiaires choisi par la Commission de prévoyance du personnel lors de sa séance du 15 septembre 2016 qui a également déterminé le critère de répartition lié aux années de service.

Il y a ainsi lieu d'admettre que la répartition du fonds libre au moment de sa liquidation n'obéit à aucun règlement et a été librement choisie par la Commission de prévoyance du personnel lors de sa séance du 15 septembre 2016. Compte tenu de la nature du fonds, les employés assurés ne bénéficiaient d'aucune base réglementaire ni statutaire fondant un droit à une part sur les fonds libres liquidés qui serait exigible en justice au moment de la dissolution du fonds au sens de l'art. 6 al. 2 let. h RAVS. En d'autres termes, la distribution des fonds libres a été réalisée hors règlement de prévoyance.

c) Les nouveaux plans de prévoyance et la décision de distribuer le fonds libre ont été soumis à l'autorité de surveillance LPP du canton où est situé le siège de la fondation de prévoyance concernée. Cette autorité ne s'est pas prononcée de manière formelle sur la répartition du fonds libre, dès lors qu'elle n'avait pas été saisie d'une plainte et qu'une répartition volontaire des fonds libres n'est pas un acte juridique soumis à approbation. Elle a toutefois clairement indiqué que les critères posés pour être admis comme bénéficiaire d'une part sur le fonds libre ne respectait pas le principe de l'égalité de traitement.

On ne se trouve donc pas non plus dans le cas d'application par analogie indiqué sous ch. 2088 DSD concernant les fonds patronaux versés sans règlement de liquidation partielle, puisque le principe de l'égalité de traitement et de l'adéquation n'a pas été respecté. S'agissant des critiques de la recourante sur le recours à la version 2017 des

directives, il faut relever, à l'instar de l'intimée, que cette version tient compte d'une modification législative entrée en vigueur au 1^{er} avril 2016, soit avant que la décision de dissoudre le fonds libre ne soit prise par la recourante. L'art. 89a al. 8 ch. 3 CC, introduit à cette occasion, précise que les fonds patronaux de prévoyance à prestations discrétionnaires doivent respecter les principes d'égalité de traitement et de l'adéquation, principes qui régissaient déjà l'ensemble de la prévoyance professionnelle conformément à l'art. 1f OPP 2. Ces conditions ont été posées en relation avec l'exonération fiscale dont bénéficie ce type de prestations patronales (cf. Avis du Conseil fédéral du 20 août 2014 sur le rapport du 26 mai 2014 de la Commission de la sécurité sociale et de la santé publique du Conseil nationale sur l'initiative parlementaire relatif à la modification de l'art. 89a CC ; FF 2014 p. 5929).

Or l'inadéquation au principe d'égalité a été signalée par l'autorité de surveillance LPP dès son courriel du 12 août 2016. Elle résidait dans le fait que les ayants-droits devaient compter un taux d'occupation de 50 % au moins et un minimum de 5 années de services, ce second critère étant même qualifié d'inadmissible (« unzulässig ») par l'autorité de surveillance dans son courrier du 22 décembre 2016. Pour le surplus, l'autorité de surveillance s'est limitée à indiquer qu'elle n'avait pas la compétence pour s'opposer à la distribution décidée par l'entreprise en l'absence de plainte d'un employé. Cet élément ne signifie cependant pas que les versements en question étaient conformes à la loi, respectivement qu'ils étaient exemptés de cotisation AVS. Cela étant, la recourante n'a opposé aucun argument à l'interprétation du principe d'égalité donnée par l'autorité de surveillance LPP du canton [...], à laquelle il convient de se rallier.

d) Pour les mêmes motifs, la liquidation du fonds libre par la recourante en 2017 n'entre pas dans le champ d'application de l'art. 8 let. a RAVS. En effet, il s'agit d'une part d'un versement unique, dont son conseil d'administration a fixé les conditions de manière discrétionnaire dans un cas donné, et non de cotisations dues sur une base réglementaire adoptée à l'avance. D'autre part, les prestations visées par l'art. 8 let. a

RAVS doivent, comme le rappelle le ch. 2167 DSD, également respecter le principe d'égalité.

5. a) Compte tenu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.

b) La procédure ne porte pas sur l'octroi ou le refus de prestations d'assurance au sens de l'art. 61 let. f^{bis} LPGA. Elle donne lieu à la perception de frais de justice, qu'il convient de mettre à la charge de la partie recourante, vu le sort de ses conclusions (art. 45 et 49 al. 1 LPA-VD ; art. 1 al. 1 TFJDA [tarif du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative ; BLV 173.36.5.1]). Les frais sont fixés à 5'000 fr. compte tenu de l'importance et de la difficulté de la cause (art. 4 al. 1 TFJDA).

La partie recourante n'a pas droit à des dépens, dès lors qu'elle n'obtient pas gain de cause (art. 61 let. g LPGA ; ATF 127 V 205 consid. 4b).

**Par ces motifs,
la Cour des assurances sociales
p r o n o n c e :**

- I.** Le recours est rejeté.
- II.** La décision sur opposition rendue le 8 juillet 2022 par P._____ est confirmée.
- III.** Les frais judiciaires, arrêtés à 5'000 fr. (cinq mille francs), sont mis à la charge de l'Y._____ SA.
- IV.** Il n'est pas alloué de dépens.

La présidente :

La greffière :

Du

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

- Y. _____ SA,
- 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 :