

## **BGer 9C\_77/2020 vom 25. März 2021**

Bundesgericht, 2021-03-25, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_77\\_2020](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_77_2020)

FR: TF 9C\_77/2020 du 25 mars 2021

IT: TF 9C\_77/2020 del 25 marzo 2021

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

La caisse recourante conclut en l'occurrence seulement à l'annulation du jugement entrepris et au renvoi de la cause à l'autorité précédente pour qu'elle rende un nouveau jugement au sens des considérants, c'est-à-dire pour qu'elle qualifie de salaire les montants prélevés par l'associé gérant sur son compte courant auprès de la société intimée. Il s'agit d'une conclusion cassatoire.

Dès lors que l' art. 107 al. 2 LTF permet au Tribunal fédéral de statuer lui-même à nouveau sur le fond (ou, autrement dit, de réformer l'acte attaqué) ou de renvoyer l'affaire à l'autorité précédente pour qu'elle rende une nouvelle décision, le recourant ne peut en principe pas priver le Tribunal fédéral de son pouvoir de statuer en réforme en ne prenant que des conclusions de nature cassatoire (au-delà desquelles le Tribunal fédéral ne peut pas aller selon l' art. 107 al. 2 LTF ) mais doit sous peine d'irrecevabilité prendre des conclusions sur le fond (cf. ATF 137 II 313 consid. 1.3 p. 317; arrêt 8C\_784/2019 du 25 février 2020 consid. 1.2). Selon une ancienne pratique applicable en cas de recours de droit administratif (dont l'entrée en vigueur de la LTF ne justifiait pas de s'écarter [cf. arrêt 8C\_39/2010 du 7 septembre 2010 consid. 1]), le Tribunal fédéral peut néanmoins renoncer à exiger une conclusion au fond en plus du renvoi de la cause à l'autorité précédente pour nouveau jugement lorsqu'une telle conclusion ressort clairement de la motivation ( ATF 133 II 409 consid. 1.4.1 p. 415 s.). Or tel est bien le cas en l'occurrence. En requérant du tribunal cantonal qu'il qualifie de salaire les montants prélevés par l'associé gérant sur son compte courant auprès de la société intimée, la caisse recourante demande implicitement la confirmation de sa décision du 13 mai 2019 de sorte que, contrairement à ce que conclut principalement la société intimée, son recours est recevable.

#### **E. 2**

Le recours en matière de droit public (au sens des art. 82 ss LTF ) peut être formé pour violation du droit (circonscrit par les art. 95 et 96 LTF ). Le Tribunal fédéral applique le droit d'office ( art. 106 al. 1 LTF ). Il n'est limité ni par l'argumentation de la partie recourante ni par la motivation de l'autorité précédente. Il statue sur la base des faits établis par cette dernière ( art. 105 al. 1 LTF ). Cependant, il peut rectifier les faits ou les compléter d'office s'ils ont été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ( art. 105 al. 2 LTF ). Le recourant ne peut critiquer les faits que s'ils ont été constatés de façon manifestement inexacte ou contraire au droit et si la correction d'un tel vice peut influencer sur le sort de la cause ( art. 97 al. 1 LTF ).

#### **E. 3**

Le litige porte sur la qualification (prêt; salaire) des prélèvements effectués par B.\_\_\_\_\_ par le biais du compte courant dont il est titulaire auprès de la société intimée pendant la

période comprise entre les 1er janvier 2016 (et non 2015 comme mentionné par le tribunal cantonal ou allégué par la caisse recourante) et 31 décembre 2017 et sur la possibilité consécutive à cette qualification pour l'administration recourante de percevoir (ou non) des cotisations sociales sur lesdits prélèvements. Quoiqu'en disent les autorités concernées, les montants prélevés par l'associé gérant en 2015 ne faisaient pas partie de l'objet de la contestation, puisque les prélèvements retenus pour calculer les cotisations correspondaient à la différence de solde entre les 1er janvier et 31 décembre 2016 ainsi que 1er janvier et 31 décembre 2017, et ne pouvaient donc pas faire partie de l'objet du litige (sur ce point, cf. ATF 131 V 164 consid. 2.1 p. 164 s.; 125 V 413 consid. 1b et 2 p. 414 ss; voir aussi Meyer/von Zwehl, L'objet du litige en procédure de droit administratif fédéral, in Mélanges Pierre Moor, 2005, n° 4-20 p. 437-444).

#### **E. 4.1**

Sur la base des pièces comptables déposées durant la procédure, la juridiction cantonale a constaté que les prélèvements effectués par l'associé gérant sur les comptes bancaires de la société intimée pour payer diverses dépenses privées avaient été retranscrits dans le compte 2850 "C/C B. \_\_\_\_\_" (compte courant associé). Elle a considéré que, lorsqu'il était débiteur, un tel compte démontrait que l'associé avait emprunté de l'argent à sa société (qui disposait dès lors à son encontre d'une créance en restitution) et suffisait à établir l'existence d'un prêt au sens des art. 312 ss CO. Elle a en outre retenu que la décision des autorités fiscales (qui avaient admis l'existence d'une dette du montant porté au débit du compte courant associé) corroborait son assertion. Elle en a déduit que les montants prélevés par B. \_\_\_\_\_ devaient être qualifiés de prêt, et non de salaire, mais qu'ils pourraient être qualifiés différemment en cas d'abandon de créance par la société intimée.

#### **E. 4.2.1**

La caisse recourante soutient que les retraits de l'associé gérant sur son compte auprès de la société intimée doivent être qualifiés de salaire. Elle fait essentiellement grief au tribunal cantonal de s'être fondé sur une jurisprudence (ATF 145 V 50 relatif au versement d'un salaire déguisé sous la forme de dividendes) et une norme (art. 23 RAVS relatif aux revenus d'une activité lucrative indépendante), non pertinentes dans le cas d'espèce, ainsi que sur la qualification de dette par l'autorité fiscale des prélèvements évoqués, non contraignante ou impérative en matière d'assurance-vieillesse et survivants. Elle considère au regard de l'ATF 134 V 297 consid. 2.1 p. 299 ss que, dans la mesure où aucun dividende n'a été provisionné pour couvrir le compte courant associé, les retraits de B. \_\_\_\_\_ ne peuvent pas être considérés comme un rendement du capital mais reposent sur les rapports de travail, de sorte qu'il s'agit d'un salaire déguisé sur lequel des cotisations doivent être perçues. Elle estime par ailleurs que le fait, d'une part, que l'associé gérant rembourse 800 fr. par mois d'un emprunt de 13'000 fr. dûment inscrit comme tel dans la comptabilité mais que, d'autre part, il prélève d'une façon régulière sur son compte courant des sommes qu'il ne restitue que de manière aléatoire et ont fini par constituer un solde débiteur de 211'656 fr. 61 au 31 décembre 2017 démontre que B. \_\_\_\_\_ n'a pas l'intention de rembourser la société et que celle-ci a abandonné sa créance envers lui. Elle prétend finalement que cette situation engendre des risques d'abus envers les assurances sociales dès lors qu'il suffirait au seul associé gérant d'une société de renoncer à la créance de celle-ci à son encontre après l'écoulement du délai de cinq ans du droit de réclamer le paiement de cotisations sociales pour éviter d'en payer.

#### **E. 4.2.2**

L'OFAS partage le point de vue de l'administration recourante. Il soutient que la juridiction cantonale ne pouvait se contenter d'entériner l'avis des autorités fiscales à propos de l'existence d'une dette privée d'un montant équivalant au solde débiteur du compte courant de B.\_\_\_\_\_ auprès de la société intimée pour qualifier de prêt les retraits effectués régulièrement par celui-ci, mais aurait dû examiner le respect des conditions qu'un prêt présuppose dans le cadre de transactions au débit d'un compte courant actionnaire.

#### **E. 4.3**

La société intimée conteste les arguments de la caisse recourante et de l'OFAS. Elle soutient plus particulièrement que, si les faits établis par l' ATF 145 V 50 sont différents du cas d'espèce, cet arrêt souligne néanmoins la nécessité pour les caisses de compensation de ne pas s'écarter des décisions prises par l'administration fiscale. Elle considère également que l'analyse minutieuse par le tribunal cantonal des documents comptables déposés devant lui démontre que cette autorité ne s'est pas limitée à suivre aveuglément l'avis de ladite administration quant à la nature des prélèvements de l'associé gérant, mais qu'elle a dûment établi l'existence d'un prêt et nié un abandon de créance. Elle prétend enfin que la reconnaissance de l'existence d'un prêt dans cette situation n'engendre pas de risques d'abus dans la mesure où le délai de prescription du droit de réclamer le versement des cotisations ne commencerait à courir qu'au moment de l'abandon de créance.

#### **E. 5.1**

L'associé unique d'une société à responsabilité limitée, comme en l'espèce, à l'instar de l'actionnaire unique d'une société anonyme, peut devenir le débiteur de sa propre société s'il possède auprès de celle-ci un compte courant avec un solde débiteur ou s'il en a obtenu un prêt. Ces deux possibilités, avérées en l'occurrence selon les constatations du tribunal cantonal et les allégations de la caisse recourante, doivent toutefois répondre à des conditions particulières pour que les prestations versées par la société à l'associé puissent être effectivement qualifiées de prêt. Tel est le cas si le solde du compte courant reste minime, s'il y a des mouvements aussi bien à son débit qu'à son crédit et si des intérêts sont portés en compte. Tel est également le cas si le prêt à l'actionnaire ou à l'associé (inscrit en tant que tel dans la comptabilité de la société) est accordé à moyen ou long terme dans un but particulier et si ses conditions (notamment les intérêts et les modalités de remboursement) sont fixées par contrat ou sont conformes au marché (cf. JEAN-FRÉDÉRIC BRAILLARD, Compte courant actionnaire: risque de perception des cotisations AVS ! in: L'expert-comptable suisse, 2015, p. 114).

#### **E. 5.2**

La caisse recourante ne conteste pas que le remboursement d'un montant de 13'000 fr. par des mensualités de 800 fr. prélevées depuis le mois de février 2017 sur le salaire de l'associé gérant corresponde à la qualification du compte 2857 "Prêt B.\_\_\_\_\_". Elle prétend en revanche que le compte 2850 "C/C B.\_\_\_\_\_" ne pouvait pas être assimilé à un prêt puisque le cumul de sommes prélevées de manière régulière et remboursés de façon aléatoire laissait apparaître un solde débiteur de 211'656 fr. 61 à la fin de l'année 2017. Son argumentation est fondée. En effet, les constatations succinctes de la juridiction cantonale - qui s'est en l'espèce limitée à inférer l'existence d'un prêt de la société intimée à l'associé gérant du fait que le second disposait auprès de la première d'un compte courant qui présentait un solde débiteur au 31 décembre 2017 et que les autorités compétentes en

matière fiscales avaient reconnu l'existence de la dette du second envers la première - ne permettent pas d'établir la conclusion à laquelle cette autorité est parvenue. Les éléments mis en avant par la caisse recourante au cours de la procédure démontrent au contraire l'existence d'un "prêt fictif" dont le défaut de contrat de prêt, l'impossibilité de dégager de la comptabilité le but visé par ce prêt, l'absence de remboursement et de conditions d'amortissement, la prise en charge de dépenses privées de l'associé, le montant du solde débiteur comptabilisé en sont effectivement autant d'indices (cf. JEAN-FRÉDÉRIC BRAILLARD, op. cit., p. 114; MONTAVON, Abrégé de droit commercial, 2017, § 12.X.E.5 p. 691 et § 10.X.C.5 p. 357), concluants en l'occurrence.

La reconnaissance par le fisc d'une dette de B. \_\_\_\_\_ envers la société d'un montant équivalant au solde débiteur du compte courant ne change rien à ce qui précède. Certes, à l'instar de ce qui prévaut pour la détermination du revenu et du capital propre (cf. art. 9 al. 3 LAVS en lien avec l'art. 23 RAVS), les informations fournies par les autorités fiscales, qui ont des implications en droit fiscal, sont en principe contraignantes pour les autorités compétentes en matière d'AVS, notamment en ce qui concerne le point de savoir s'il existe un revenu provenant d'une activité lucrative et, cas échéant, d'une activité indépendante ou salariée. Les autorités compétentes en matière d'AVS peuvent toutefois procéder à leurs propres investigations, plus approfondies, s'il existe - comme en l'espèce - des doutes sérieux quant à l'exactitude de la communication fiscale (cf. arrêt 9C\_809/2019 du 17 février 2021 consid. 3.4.2 destiné à la publication; voir aussi ATF 145 V 50 consid. 3.3 p. 54; 134 V 250 consid. 3.3 p. 253 s.; 121 V 80 consid. 2c p. 82 s.; 110 V 369 consid. 2a p. 370 s.; voir aussi arrêts 9C\_710/2019 du 13 octobre 2020 consid. 4; 9C\_162/2014 du 31 juillet 2014 consid. 3.1).

### **E. 6.1**

Dans la mesure où le total des montants réglés par B. \_\_\_\_\_ par le biais de son compte courant ne peut pas être assimilé à un prêt (cf. consid. 5 supra), il appartenait aux autorités saisies du dossier de déterminer dans quelle mesure les prestations versées par la société intimée à son employé et associé correspondaient à une rémunération du travail (salaire déterminant) soumise à cotisations d'après les art. 4 et 5 LAVS ou à une distribution (cachée) de bénéfice (rendement ou revenu du capital) imposable au sens de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD (ATF 134 V 297 consid. 2.1 p. 299 s.; voir également arrêt 9C\_105/2011 du 12 octobre 2011 consid. 5.2).

### **E. 6.2**

Afin d'opérer la délimitation entre salaire déterminant et revenu du capital, il y a lieu de se fonder sur la nature et la fonction de l'avantage concédé, la qualification donnée par les parties à cet égard n'étant pas décisive. Les prélèvements effectués sur le bénéfice net d'une société trouvant un fondement suffisant dans les rapports de travail (distribués par exemple sous forme de tantièmes au sens de l'art. 7 let. h RAVS) sont considérés comme du salaire déterminant. Les prestations qui ne peuvent être justifiées par les rapports de travail mais qu'une société fournit à ses sociétaires, à elle-même ou à des personnes proches de ses sociétaires, sans contrepartie correspondante, qu'elle ne fournirait pas à des tiers non concernés dans des circonstances identiques ne font en revanche pas partie du salaire déterminant mais doivent être qualifiées de distribution de bénéfices ou de dividende (cf. ATF 145 V 50 consid. 3.2 p. 52 ss; 134 V 297 consid. 2.1 p. 299 s; arrêts 9C\_105/2011 du 12 octobre 2011 consid. 5.2; 9C\_302/2011 du 22 juin 2011). Afin de déterminer si une

partie du dividende doit être convertie en salaire déterminant soumis à cotisations, il convient d'examiner s'il existe une disproportion manifeste, d'une part, entre la prestation de travail et le salaire versé (à ce propos, cf. ATF 145 V 50 consid. 3.2.1 p. 53) et, d'autre part, entre le capital propre engagé dans l'entreprise et le dividende (à ce propos, cf. ATF 145 V 50 consid. 3.2.2 p. 53).

### **E. 6.3**

Les constatations succinctes du tribunal cantonal - qui tendaient à qualifier de prêt les prélèvements de B. \_\_\_\_\_ sur les comptes de la société intimée (cf. consid. 5.2 supra) - ne permettent pas de dire si lesdits montants trouvent leur fondement dans les rapports de travail ou dans l'activité déployée en tant qu'associé gérant de la société. Les considérations de la caisse recourante tout au long de la procédure ne le permettent pas davantage. Par décision du 29 mars 2019, celle-ci avait seulement établi un décompte des prestations dues pour la période litigieuse. Ce décompte reposait sur la fiche de contrôle du 12 mars 2019. Il y était constaté l'existence d'un compte courant associé présentant un solde débiteur résultant principalement de prélèvements et d'achats privés et l'absence d'un contrat de prêt y relatif. Ces éléments justifiaient la qualification du solde mentionné de salaire déterminant. Dans sa décision sur opposition du 13 mai 2019, elle avait confirmé sa conclusion. Faisant référence à l'art. 678 CO concernant la restitution de prestations indues, elle y avait en outre expliqué que les prélèvements privés tels que ceux effectués par B. \_\_\_\_\_ par le biais de son compte courant étaient admissibles uniquement s'ils étaient concrètement remboursés et si un contrat de prêt établissait le montant des remboursements ainsi que des intérêts ou si des salaires équivalant aux prélèvements en question étaient déclarés. A défaut de tels éléments, elle avait implicitement conclu que les montants prélevés à titre privé constituaient un salaire déguisé sous la forme d'un prêt. Ces éléments permettent encore moins de se prononcer sur le rapport entre le travail fourni et le salaire versé ou le capital engagé et les dividendes reçus sous forme de prêt. A ce sujet, on relèvera que les éléments disponibles mais non constatés ajoutent encore à la confusion. Ainsi, on ignore si le salaire mensuel déclaré de 8500 fr. correspond à la rémunération perçue pour le travail accompli en relation avec la gestion de la société ou pour un éventuel travail effectué pour le compte de la société active notamment dans la fabrication de bijoux ou les deux. On ne comprend en outre pas comment B. \_\_\_\_\_, dont le nom apparaît pour la première fois au Registre du commerce le 3 mai 2016, a pu effectuer des prélèvements sur les comptes de la société intimée depuis le 1er janvier 2015 déjà.

### **E. 6.4**

Dans ces circonstances, il convient d'annuler le jugement cantonal ainsi que la décision administrative et de renvoyer la cause à la caisse recourante pour qu'elle complète l'instruction, en déterminant si - cas échéant dans quelle proportion et depuis quand - les prélèvements de l'associé gérant sur les comptes de la société intimée constituent du salaire déterminant ou des dividendes, et rende une nouvelle décision.

### **E. 7**

Vu l'issue du litige, les frais judiciaires doivent être mis à la charge de la société intimée (art. 66 al. 1 LTF).