

BVGer C-2264/2016 vom 29. Mai 2017

Bundesverwaltungsgericht, 2017-05-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_C-2264_2016

FR: TAF C-2264/2016 du 29 mai 2017

IT: TAF C-2264/2016 del 29 maggio 2017

Regeste

Cotisations

Erwägungen

E. 1.1

Au vu de l'art. 31 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), en relation avec l'art. 33 let. d LTAF, l'art. 85bis al. 1 LAVS, et, enfin, l'art. 200 RAVS a contrario, le Tribunal administratif fédéral connaît des recours interjetés par les assurés résidant à l'étranger (pour peu qu'ils n'exercent pas d'activité lucrative dépendante auprès d'un employeur dont le siège est en Suisse) contre les décisions prises par les caisses cantonales de compensation. Demeurent réservées les exceptions non réalisées en l'espèce prévues à l'art. 32 LTAF.

E. 1.2

Selon l'art. 37 LTAF, la procédure devant le Tribunal administratif fédéral est régie par la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement. Or, en vertu de l'art. 3 let. dbis PA, la procédure en matière d'assurances sociales n'est pas régie par la PA dans la mesure où la loi fédérale du 6 octobre 2000 sur la partie générale du droit des assurances sociales (LPGA, RS 830.1) est applicable. A cet égard, conformément à l'art. 2 LPGA en relation avec l'art. 1 al. 1 LAVS, les dispositions de la LPGA s'appliquent à l'assurance-vieillesse et survivants réglée dans la première partie de la loi, à moins que la LAVS ne déroge expressément à la LPGA.

E. 1.3

Selon l'art. 59 LPGA, quiconque est touché par la décision ou la décision sur opposition et a un intérêt digne d'être protégé à ce qu'elle soit annulée ou modifiée a qualité pour recourir. Ces conditions sont remplies en l'espèce.

E. 1.4

En outre, déposé en temps utile (art. 39 al. 2 LPGA, par renvoi de l'art. 60 LPGA ; art. 58 al. 3 LPGA), et dans les formes requises par la loi (art. 52 PA), le recours est recevable.

E. 2

La législation applicable est en principe celle en vigueur lors de la réalisation de l'état de fait qui doit être apprécié juridiquement ou qui a des conséquences juridiques (ATF 136 V 24 consid. 4.3, ATF 130 V 445 consid. 1.2, ATF 129 V 1 consid. 1.2). Le cas d'espèce reste ainsi régi, sauf indication contraire, par les dispositions de la LAVS en vigueur jusqu'au 31 décembre 2004, du moment que le litige concerne la question des cotisations dues pour

l'année 2004 (voir en ce sens l'arrêt H 174/04 du Tribunal fédéral du 2 décembre 2004, consid. 2).

E. 3.1

Le litige porte en l'espèce sur le montant retenu comme revenu soumis à cotisations pour l'année 2004, et, par répercussion, sur le montant des cotisations AVS/AI/APG dues et les intérêts moratoires ainsi que les frais d'administration afférents.

E. 3.2

Le recours est en revanche irrecevable s'agissant de la question des allocations de maternité ; celles-ci sont en effet fondées sur du droit cantonal, à savoir, pour l'année 2004, sur la loi cantonale genevoise sur l'assurance-maternité du 14 décembre 2000 (LAMat), et non sur une décision fondée sur du droit public fédéral (voir en ce sens l'art. 5 al. 1 PA, par renvoi de l'art. 31 LTAF ; voir aussi ATF 124 V 145 consid. 1 et la référence).

E. 4.1

Sous réserve des exemptions prévues à l'art. 1a al. 2 LAVS, sont en particulier assujetties à l'assurance-vieillesse et survivants et à l'assurance-invalidité (AVS/AI) obligatoire, et sont dès lors tenues de payer des cotisations, les personnes physiques domiciliées en Suisse ou celles qui y exercent une activité lucrative (art. 1a al. 1 et 3 al. 1 LAVS).

E. 4.1.1

Lorsqu'une personne assurée exerce en Suisse une activité indépendante, une cotisation de 7.8% doit, en principe, être prélevée sur son revenu (art. 8 al. 1 LAVS). Dans le cas où un assuré aurait perçu un revenu de l'activité indépendante égal ou inférieur à CHF 7'700.-, l'art. 8 al. 2 LAVS prévoit, dans sa teneur au 1er janvier 2004, que la cotisation minimale s'élève à CHF 324.-.

E. 4.1.2

Par la notion de « revenu provenant d'une activité indépendante », il faut entendre tout revenu du travail autre que la rémunération pour un travail accompli dans une situation dépendante (art. 9 al. 1 LAVS). L'art. 17 LAVS précise cette notion, en indiquant qu'est réputé revenu provenant d'une activité lucrative indépendante, au sens de l'art. 9 al. 1 LAVS, tout revenu acquis dans une situation indépendante provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité (y compris les bénéfices en capital et les bénéfices réalisés lors du transfert d'éléments de fortune au sens de l'art. 18 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD, RS 642.11]), et les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles, conformément à l'art. 18 al. 4 LIFD, à l'exception des revenus provenant de participations déclarées comme fortune commerciale selon l'art. 18 al. 2 LIFD. Il faut ainsi, par exemple, exclure de la notion d'activité lucrative indépendante les revenus provenant de la fortune privée de l'assuré (voir Michel Valterio, Droit de l'assurance-vieillesse et survivants [AVS] et de l'assurance-invalidité [AI], Genève, Zurich, Bâle 2011, n. m. 409).

E. 4.1.3

En ce qui concerne la fixation exacte du revenu soumis à cotisations pour une personne assurée exerçant une telle activité, doivent être déduits du revenu brut résultant de ladite activité les frais généraux nécessaires à l'acquisition du revenu, les amortissements et les

réserves d'amortissement autorisés par l'usage commercial et correspondant à la perte de valeur subie, ou encore les pertes commerciales effectives subies par l'intéressé et qui ont été comptabilisées (art. 9 al. 2 let. a, b, c LAVS).

E. 4.1.4

S'agissant de la pratique en matière de déduction des pertes commerciales sur le revenu soumis à cotisations, celle-ci, avant l'ATF 133 V 105 (arrêt du Tribunal fédéral rendu le 28 décembre 2006), consistait à ne retenir que les pertes effectives subies durant l'année de cotisations sociales en cause. Or dans ledit arrêt, le Tribunal fédéral a relevé qu'en vertu de l'art. 18 al. 1 RAVS, les dispositions légales en matière d'impôt fédéral direct étaient déterminantes pour établir la nature et fixer l'importance des déductions admises. Il a en ce sens relevé que lesdites dispositions fiscales ne prévoyaient pas que le report des pertes commerciales était limité à la période de taxation en cours. Le Tribunal fédéral a dès lors conclu qu'à défaut d'une base légale expresse, la pratique valant en matière de reports des pertes commerciales pour le revenu AVS ne pouvait déroger à celle s'appliquant en matière fiscale (voir notamment consid. 4 dudit arrêt ; voir aussi le Bulletin de l'OFAS du 30 mars 2007 à l'intention des caisses de compensation AVS et des organes d'exécution des PC no 200). Sur cette base, le Tribunal fédéral a souligné que les dispositions applicables en matière de déduction des pertes commerciales étaient les art. 31 et 211 LIFD. Or ces dispositions autorisaient un report des pertes commerciales subies au cours des trois périodes de calcul précédant la période actuelle (à savoir durant les six années précédant le début d'une période de calcul de deux ans ; art. 31 renvoyant à l'art. 43 LIFD, applicable au système *praenumerando* [système de taxation biennuel en vigueur avant le 1er janvier 2001]), respectivement au cours des sept exercices précédant la période fiscale (à savoir dans les sept années précédant le début de celle-ci ; voir l'art. 211 renvoyant à l'art. 209 LIFD ; disposition de droit transitoire, applicable au système *postnumerando* [système de taxation annuel en vigueur à compter du 1er janvier 2001] ; dite disposition transitoire a été abrogée et transposée comme disposition finale depuis lors [ch. 1.3] ; voir en ce sens le Message relatif à la loi fédérale sur la mise à jour formelle de l'imposition dans le temps des impôts directs sur les personnes physiques du 6 avril 2011). Le Tribunal fédéral, renvoyant aux dispositions légales précitées, a en ce sens indiqué que pouvaient être déduites du revenu soumis à cotisations les pertes commerciales subies dans les sept années ayant précédé l'année de cotisations en cause, à défaut d'une base légale dérogeant expressément à l'application de la LIFD. Ce n'est ensuite qu'en date du 1er janvier 2008 qu'est entré en vigueur l'art. 18 al. 1bis RAVS, prévoyant que les pertes commerciales effectives visées à l'art. 9 al. 2 let. c LAVS ne pouvaient être déduites que lorsqu'elles avaient été comptabilisées pour l'année de cotisations et pour celle immédiatement antérieure, et s'écartant dès lors expressément des dispositions pertinentes figurant dans la LIFD (voir supra).

E. 4.1.5

Dès lors, le Tribunal de céans constate que le droit régissant la présente cause est celui dans sa teneur en l'année 2004 (voir supra, consid. 2), et que l'art. 18 al. 1bis RAVS, entré en vigueur le 1er janvier 2008, n'est en l'espèce pas applicable. C'est donc à tort que l'autorité intimée a retenu que seules les pertes subies durant les années 2003 et 2004 pouvaient être reportées sur le revenu soumis à cotisations. Conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, elle aurait au contraire du retenir les pertes commerciales subies de 1997 à 2003, pour autant que celles-ci n'avaient pas pu être prises en considération lors des années

correspondantes.

E. 4.2

Contrairement à ce que soutient l'autorité intimée, il ne se justifie aucunement de limiter le report des pertes aux années 2003, 2002 et 2001, (cette dernière étant la date d'entrée en vigueur du système d'imposition annuel postnumerando [voir supra, consid. 4.1.4]). Certes, le Tribunal fédéral a indiqué que c'était ce changement du système d'imposition, diminuant la durée de la période d'imposition fiscale, qui motivait le présent revirement de jurisprudence ; cela n'empêche que le Tribunal fédéral a, dans l'arrêt pertinent, entièrement renvoyé aux dispositions en matière fiscale, et qu'il n'a dès lors pas indiqué que le report de pertes commerciales devait se limiter au 1er janvier 2001. Force est ainsi de constater qu'aucun élément ne permet de retenir que le Tribunal fédéral aurait eu pour intention de limiter la déduction des pertes commerciales à celles survenues après la date d'entrée en vigueur du système d'imposition postnumerando, s'agissant du revenu soumis à cotisations, et qu'il aurait ainsi voulu s'écarter de la pratique retenue en matière fiscale qui, elle, ne limite pas d'emblée le report de pertes commerciales à celles survenues uniquement à compter de l'entrée en vigueur du système d'imposition postnumerando (voir par exemple, à titre de comparaison, l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_835/2012 du 1er avril 2013 consid. 6 et 7, in : RDAF 2013 II p. 399 - 409).

E. 4.3

Le recourant soutient qu'il s'impose, par économie de procédure, de ne pas renvoyer la cause à l'autorité intimée, dans la mesure où il estime que le Tribunal de céans peut procéder lui-même à la fixation du revenu soumis aux cotisations, en procédant à une déduction des pertes commerciales alléguées.

E. 4.3.1

Selon l'art. 22 al. 1 - 3 RAVS, en vigueur au 1er janvier 2004, les cotisations sont fixées pour chaque année de cotisation. L'année de cotisation correspond à l'année civile. Les cotisations se déterminent sur la base du revenu effectivement acquis pendant l'année de cotisation et du capital propre engagé au 31 décembre. Le revenu de l'année de cotisation, enfin, se détermine sur la base du résultat des exercices commerciaux clos au cours de cette année. En vertu de l'art. 23 al. 1 RAVS, il incombe en principe aux autorités fiscales d'établir, d'une part, le revenu déterminant pour le calcul des cotisations des personnes de condition indépendante - en se fondant sur la taxation passée en force de l'impôt fédéral direct - et, d'autre part, le capital propre engagé dans l'entreprise, en se fondant sur la taxation y relative, passée en force, de l'impôt cantonal. Selon l'al. 4 de cette disposition, les caisses de compensation sont liées par les données des autorités fiscales cantonales. D'après la jurisprudence, toute taxation fiscale est présumée conforme à la réalité ; cette présomption ne peut être infirmée que par des faits. Dès lors que les caisses de compensation sont liées par les données fiscales, et que le juge des assurances sociales examine, en principe, uniquement la décision de la caisse quant à sa légalité, celui-ci ne saurait s'écarter des décisions de taxation entrées en force que si celles-ci contiennent des erreurs manifestes et dûment prouvées, qu'il est possible de rectifier d'emblée, ou s'il s'impose de tenir compte d'éléments de fait sans pertinence en matière fiscale mais déterminants sur le plan des assurances sociales. A cet égard, de simples doutes sur l'exactitude d'une taxation fiscale ne suffisent pas. La détermination du revenu est, en effet, une tâche qui incombe aux autorités fiscales, et il n'appartient pas au juge des assurances

sociales de procéder lui-même à une taxation. L'assuré exerçant une activité lucrative indépendante doit donc faire valoir ses droits en matière de taxation - avec les effets que celle-ci peut avoir sur le calcul des cotisations AVS - en premier lieu dans la procédure judiciaire fiscale (arrêts du TF H 381/01 consid. 3 du 7 juin 2002, H 77/00 du 18 septembre 2000 consid. 3; ATF 110 V 86 consid. 4, ATF 106 V 130 consid. 1, ATF 102 V 30 consid. 3a ; VSI 1997 p. 26 consid. 2b et la référence). Sur cette base, force est, pour le Tribunal, de constater qu'il n'est pas en mesure de se prononcer sur la question de savoir si la perte de CHF 8'580'504.70.- alléguée est susceptible d'être comptabilisée comme perte commerciale subie en 2003, et si elle peut dès lors être reportée sur l'année 2004.

E. 4.3.2

Si le Tribunal n'est pas susceptible de se déterminer sur la perte alléguée par le recourant, il peut, en revanche, constater l'existence d'autres pertes commerciales qui, elles, peuvent être reportées sur le revenu soumis à cotisations contesté. En effet, et comme vu ci-dessus, sont susceptibles d'être déduites du revenu soumis à cotisations les mêmes pertes commerciales que celles qui ont été retenues par l'administration cantonale pour le revenu imposable, à savoir les pertes subies de 1997 à 2003, pour autant que celles-ci n'aient pas pu être prises en considération lors des années correspondantes (voir supra, consid. 4.3). Or le Tribunal constate, sur la base des pièces en sa possession, que l'administration cantonale a reporté sur le revenu imposable en 2004 un montant de pertes commerciales s'élevant à CHF 738'768.-, la conduisant ainsi à retenir un revenu imposable nul pour cette année (voir en ce sens la communication du 7 février 2014 faite par l'administration fiscale à l'intéressé [CJCAS doc 1 ; voir supra, let. B.d], ainsi que le courrier de la même administration adressée à la Cour en date du 29 septembre 2015 [CJCAS doc 20 ; voir supra, let. E.f]). En outre, il ressort des courriers du 7 février 2014 et du 29 septembre 2015 que c'est uniquement en raison de l'application de l'art. 18 al. 1bis RAVS que l'administration fiscale a procédé à une distinction entre les pertes commerciales pouvant être reportées sur l'année 2004 en matière de revenu imposable (à savoir des pertes de CHF 738'768.-), et celles pouvant être reportées sur le revenu soumis à cotisations (à savoir des pertes de CHF 238'213.- [voir supra, let. B.d, E.f]). Pourtant, et comme exposé ci-dessus (voir supra, consid. 4.3.1), l'art. 18 al. 1bis RAVS n'était pas applicable au calcul du revenu soumis à cotisations pour l'année 2004. L'administration cantonale aurait dès lors du retenir les mêmes pertes commerciales en matière d'imposition fiscale qu'en matière de cotisations sociales, à savoir des pertes commerciales s'élevant à CHF 738'768.-, abaissant à CHF 0.- les revenus soumis à imposition, respectivement le revenu soumis aux cotisations sociales. Le Tribunal constate dès lors que dans la mesure où l'administration cantonale a indiqué que l'intéressé n'était pas imposable en matière de taxation fiscale pour l'année 2004, le revenu soumis à cotisations pour l'année 2004 doit, lui aussi, être considéré comme étant nul.

E. 5

Le revenu soumis à cotisations pour l'année 2004 s'élève dès lors à CHF 0.-. Les cotisations AVS/AI/APG sont ainsi fixées, pour l'année 2004, à CHF 324.- (voir supra, consid. 4.2.1), auxquelles s'ajoutent les intérêts moratoires et les frais d'administration, à déterminer par l'autorité inférieure.

E. 6

Eu égard à ce qui précède, le recours, dans la mesure où il est recevable, doit être admis, la décision sur opposition du 9 février 2015 annulée partiellement, et la cause renvoyée à

l'autorité inférieure pour nouvelle décision au sens du consid. 5 (voir supra).

E. 7

La procédure est gratuite pour les parties (art. 85bis al. 2 LAVS), de sorte qu'il n'est pas perçu de frais de procédure. La partie recourante, qui obtient gain de cause avec l'assistance d'un avocat, a droit à des dépens, à la charge de l'autorité inférieure. En outre, le Tribunal de céans tient compte des frais de représentation devant l'autorité précédente (voir arrêt du TAF A-8111/2010 du 15 avril 2011 consid. 9.1). Le travail du mandataire du recourant a consisté, en ce qui concerne la procédure de recours devant le Cour du canton de Genève, en un recours de cinq pages, une réplique de deux pages, deux prises de positions de deux pages, ainsi qu'un courrier ; s'agissant de l'échange d'écritures devant le Tribunal de céans, le travail a encore consisté en une prise de position de trois pages. Compte tenu du travail effectué par le mandataire, il se justifie d'allouer une indemnité totale de CHF 2'800.-.
(dispositif page suivante)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.