

# **GE\_GERICHTE ATAS/237/2015 vom 31. März 2015**

GE Cour de justice, 2015-03-31, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATAS\\_237\\_2015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATAS_237_2015)

FR: GE\_GERICHTE ATAS/237/2015 du 31 mars 2015

IT: GE\_GERICHTE ATAS/237/2015 del 31 marzo 2015

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Conformément à l'art. 134 al. 1 let. a ch. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire, du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), en vigueur dès le 1er janvier 2011, la chambre des assurances sociales de la Cour de justice connaît, en instance unique, des contestations prévues à l'art. 56 de la loi fédérale sur la partie générale du droit des assurances sociales, du 6 octobre 2000 (LPGA - RS 830.1), relatives à la loi fédérale sur l'assurance-vieillesse et survivants, du 20 décembre 1946 (LAVS - RS 831.10). Elle est compétente *ratione materiae* pour connaître du présent recours, qui est dirigé contre une décision sur opposition rendue par une caisse en application de la LAVS (art. 56 LPGA). Le présent recours a été interjeté en temps utile (art. 60 LPGA), dans le respect des formes et avec le contenu prescrits par la loi (art. 61 let. b LPGA ; art. 89B LPA). La société recourante a qualité pour recourir, comme l'aurait d'ailleurs personnellement aussi l'actionnaire. Tous deux sont touchés par la décision attaquée et ont un intérêt digne de protection à son annulation ou sa modification (art. 59 LPGA), en tant qu'elle requalifie des parts de dividendes en salaires soumis à cotisation. Le présent recours est donc recevable.

### **E. 2**

a. Les cotisations à l'assurance-vieillesse et survivants (ci-après : AVS) des assurés qui exercent une activité lucrative sont calculées en pour-cent du revenu provenant de l'exercice de l'activité dépendante et indépendante (art. 4 al. 1 LAVS). Il est constant que l'actionnaire est un employé de la société, donc qu'il a le statut de dépendant au regard de la LAVS. Une cotisation de 4,2 % est perçue sur le revenu provenant d'une activité dépendante, appelé ci-après salaire déterminant (art. 5 al. 1 LAVS). Le salaire déterminant comprend toute rémunération pour un travail dépendant, fourni pour un temps déterminé ou indéterminé ; il englobe les allocations de renchérissement et autres suppléments de salaire, les commissions, les gratifications, les prestations en nature, les indemnités de vacances ou pour jours fériés et autres prestations analogues, ainsi que les pourboires, s'ils représentent un élément important de la rémunération du travail (art. 5 al. 3 LAVS). Le Conseil fédéral peut excepter du salaire déterminant les prestations sociales, ainsi que les prestations d'un employeur à ses employés ou ouvriers lors d'événements particuliers (art. 5 al. 4 LAVS). Les art. 6 ss du règlement sur l'assurance-vieillesse et survivants, du 31 octobre 1947 (RAVS – RS 831.101), apportent quelques précisions sur les cotisations des

A/3042/2014 - 9/15 - assurés exerçant une activité lucrative, sans toutefois citer les dividendes versés à des actionnaires qui sont en même temps salariés de la société. b. Selon la jurisprudence, font partie du salaire déterminant, par définition, toutes les sommes touchées par le salarié, 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, pourvu que leur versement soit économiquement lié au contrat de travail ; les versements ou rémunérations

qui représentent un pur rendement du capital ne font en revanche pas partie du salaire déterminant. La délimitation entre le revenu du capital et le salaire déterminant ne dépend ni obligatoirement de la qualification que l'administration fiscale donne de l'avantage considéré, ni de la qualification juridique ou économique que les parties en ont donnée, mais de sa nature et sa fonction (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_669/2011 du 25 octobre 2012 consid. 2.1 et 2.2 ; ATF 134 V 297 consid. 2.1 ; ATF 122 V 178 consid. 3). Des tantièmes distribués à des administrateurs par prélèvement sur le bénéfice net d'une société anonyme représentent en règle générale une rémunération ayant pour origine l'activité déployée et la responsabilité assumée pour la société, et font à ce titre partie du salaire déterminant (ainsi que le prévoit d'ailleurs explicitement l'art. 7 let. h RAVS). Il a été jugé que tel n'était par contre pas le cas de la remise à des actionnaires le cas échéant aussi salariés de la société d'actions gratuites, à l'occasion d'une augmentation de capital social sans accroissement de la fortune sociale, faute de relation entre l'avantage concédé aux actionnaires et leur activité salariée (ATF 122 V 178 consid. 4c). La société dispose d'une large marge d'appréciation pour déterminer le fondement des avantages qu'elle accorde à ses actionnaires par ailleurs salariés, à savoir s'ils représentent la rémunération d'un travail ou une participation au rendement du capital. Les organes de l'AVS ne peuvent s'écarter de la décision prise par la société qu'en cas de disproportion manifeste entre la prestation de travail et la rémunération ou entre le capital investi et les dividendes. À cette fin, il faut examiner si le travail fourni est convenablement rémunéré et si le capital investi bénéficie d'un rendement approprié (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_669/2011 du 25 octobre 2012 consid. 2.3). Le salaire usuel dans la branche considérée est utilisé comme référence pour se prononcer sur la première question, en tenant compte du cahier des charges, du degré de responsabilité, de l'apport de savoir-faire, des expériences spéciales, de la connaissance de la branche, du genre d'activité. La proportionnalité des dividendes distribués est évaluée par rapport à la valeur économique effective des actions (et non leur valeur nominale) ; au-delà d'un rendement de 10 %, il y a un fort indice de disproportion. La combinaison d'un salaire inhabituellement bas dans la branche considérée et de dividendes très élevés est révélatrice d'une qualification non déterminante respectivement de rémunération du travail et de rendement du capital.

A/3042/2014 - 10/15 - c. En cas de disproportion manifeste, les dividendes sont convertis partiellement en salaire déterminant, au maximum jusqu'à concurrence du salaire usuel dans la branche considérée (cf. sur l'ensemble de la question le ch. 2011 des Directives sur le salaire déterminant [DSD] dans l'AVS, AI et APG, de l'OFAS).

### **E. 3**

En l'espèce, il est établi et non contesté que M. A\_\_\_\_\_ a toujours eu le statut à la fois d'actionnaire (et d'ailleurs aussi d'administrateur) au surplus unique et de salarié de la société, et que pour les années 2008 à 2011 il a perçu des montants qualifiés respectivement de salaires et de dividendes, à savoir, à titre de salaires, CHF 101'756.- en 2008, CHF 96'002.- en 2009, CHF 101'756.- en 2010 et CHF 96'242.- en 2011, ainsi que, à titre de dividendes bruts, CHF 1'200'000.- le 1er juillet 2009, CHF 1'000'000.- le 14 janvier 2011 et CHF 700'000.- le 8 février 2012. En affectant le premier de ces dividendes à l'année 2008 à hauteur de CHF 200'000.- et à l'année 2009 à hauteur de CHF 1'000'000.- (compte tenu du fait que l'exercice civil de la société couvrait la période du 1er juillet au 30 juin de l'année suivante), on obtient un rapport des salaires annuels aux dividendes d'environ le double pour 2008, le décuple pour 2009 et 2010 et plus du septuple pour 2011.

#### E. 4

a. Calculé sur la base de la valeur fiscale des actions de la société, le capital de cette dernière s'établissait à CHF 1'265'700.- pour 2008, CHF 1'774'500.- pour 2009, CHF 2'176'200.- pour 2010 et CHF 2'535'800.- pour 2011. Les dividendes afférents à ces années (répartis comme indiqué ci-dessus) représentaient, pour chacune de ces années, un rendement dudit capital très nettement supérieur au dixième de sa valeur, à savoir de près de 16 % pour 2008, 56 % pour 2009, 46 % pour 2010 et 27 % pour 2011. L'actionnaire a avancé deux arguments rattachant selon lui un tel rendement au droit des sociétés, à l'exclusion du droit du travail, autrement dit le faisant apparaître comme un rendement du capital que représente sa société, à l'exclusion de la rémunération de son travail au sein de la société. b. Il a indiqué, en premier lieu, qu'environ le 70 % de ces dividendes représentait le remboursement de prêts que la société lui avait octroyés, par quoi il faut comprendre - d'après ce qu'il a déclaré lors de son audition, en conformité avec ce que le contrôleur-réviseur de la caisse avait constaté - qu'il avait effectué au fil des ans (selon lui surtout entre 2000 et 2007) des prélèvements enregistrés sur son compte courant d'actionnaire (pour un montant global de CHF 2'000'000.-, d'après le contrôleur-réviseur de la caisse), et qu'il s'était agi d'éteindre sa dette à l'égard de sa société par le biais de versements de dividendes, sans cash, sous forme d'écritures comptables. L'actionnaire a monté, financé et dirigé seul l'entreprise de transport considérée depuis maintenant une quarantaine d'années, d'abord en raison individuelle puis, depuis près de vingt ans, sous la forme d'une société anonyme. Cela a toujours été sa société, économiquement parlé. Il lui était loisible, dans la gestion de cette société, de s'attribuer par le biais de dividendes une part substantielle de sa valeur,

A/3042/2014 - 11/15 - en plus de la rémunération de son travail effectué durant les années desdits versements. Les quelque CHF 2'000'000.- de dettes qui étaient enregistrées sur son compte courant d'actionnaire représentaient près du 69 % des CHF 2'900'000.- de dividendes lui ayant été versés pour les quatre années considérées. Cela corrobore l'allégation de l'actionnaire. Une part importante du rendement octroyé à l'actionnaire par le biais des dividendes considérés se trouve ainsi justifiée par des considérations tirées du droit des sociétés, étrangères à une rémunération du travail. c. En second lieu, l'actionnaire a indiqué qu'approchant de l'âge de la retraite (ou du moins de l'âge auquel il souhaitait se retirer des affaires), il s'était d'ores et déjà attribué des dividendes qui pourraient lui être versés lorsqu'il cesserait toute activité. Il n'a pas été plus explicite à ce sujet. Cela semble vouloir dire qu'il entendait remettre (à son fils, a priori d'après ses déclarations et les éléments du dossier) sa société non seulement assainie des dettes qu'il avait à son égard, mais encore d'une valeur diminuée parce qu'il en aurait retiré préalablement une part de rendement qu'il estimait lui revenir. Cela n'est pas inconcevable ; et cette justification pourrait relever du droit des sociétés, autrement dit ne pas se rattacher à la notion de rémunération du travail. Cependant, l'actionnaire n'a nullement avancé, à un quelconque stade de la procédure tant non contentieuse que devant la chambre de céans, de données chiffrées précises étayant cette allégation. Par ailleurs, cette dernière ne s'inscrit pas dans la ligne traditionnelle de la remise d'une entreprise familiale à un descendant, ni ne s'harmonise - à tout le moins à hauteur de montants substantiels qui seraient versés à titre de dividendes - avec la réalité que la cessation d'activité professionnelle d'un patron d'entreprise constituée en société familiale vise ordinairement le travail professionnel, et non la participation au capital social de la société et, partant, aux profits que la société continuerait de générer au-delà de la retraite de celui qui en aura été jusque-là l'animateur

exclusif. L'actionnaire n'a ni allégué ni démontré que, pour cette part de dividendes ne correspondant pas à une extinction de dettes, des versements cash seraient intervenus. Ce second argument doit dès lors être écarté. Il se confond en réalité avec le premier, relevant d'une régularisation du compte courant de l'actionnaire. d. Il reste qu'en diminuant les dividendes perçus pour les années considérées de 69 % pour en définir la part résiduelle qui pourrait constituer une rémunération du travail, on arrive à CHF 62'000.- pour 2008, CHF 310'000.- pour 2009, CHF 310'000.- pour 2010 et CHF 217'000.- pour 2011, à savoir à des taux de rendement respectifs de près de 5 % pour 2008, 17.5 % pour 2009, 14 % pour 2010 et 8.5 % pour 2011. Compte tenu du caractère quelque peu artificiel de l'affectation aux années considérées des dividendes versés aux trois dates considérées (en particulier des deux versements du 1er juillet 2009 de respectivement

A/3042/2014 - 12/15 - CHF 200'000.- à 2008 et CHF 1'000'000.- à 2009), il s'impose de constater que le rendement moyen du capital que représentent les dividendes en question diminués de 69 % sur les quatre années considérées se situe entre 11 et 12 %, donc dépasse 10 %. Aussi ces dividendes ne sont-ils pas soustraits à une requalification partielle en salaire déterminant.

## **E. 5**

a. Une requalification partielle en salaire déterminant supposerait cependant que doive être retenue une disproportion entre la prestation de travail et la rémunération. b. Concernant le salaire de référence, auquel les salaires déclarés de l'actionnaire doivent être comparés pour établir s'il y a ou non disproportion à cet égard, il appert que la caisse a établi ses calculs sur la base de données statistiques favorables à la société et à l'actionnaire. Elle a en effet retenu un salaire mensuel médian de CHF 15'040.- pour un responsable d'une entreprise de transport, préférant s'en tenir aux données de l'observatoire genevois du marché du travail, plutôt qu'au salaire mensuel de CHF 17'667.- résultant des données de l'office fédéral de la statistique pour une personne travaillant dans la région lémanique dans le domaine des transports comme cadre supérieur. Ces chiffres ne sont pas contestés, et la chambre de céans ne voit pas de motif de s'écarter du salaire mensuel médian que la caisse a retenu, même s'il apparaît peu élevé au regard du degré de responsabilité de l'actionnaire, de son apport de savoir-faire et de ses expériences, ainsi que de sa connaissance de la branche professionnelle considérée. c. Admettant que l'actionnaire pouvait n'avoir pas travaillé à plein temps durant les années considérées, mais en moyenne à 80 %, la caisse a réduit ledit salaire mensuel de référence de 20 %, retenant ainsi un salaire brut mensuel moyen de CHF 12'032.-, autrement dit un revenu annuel brut moyen de CHF 144'384.-, qu'elle a arrondi à CHF 144'000.-. Dès lors que ce salaire de référence serait supérieur aux salaires déclarés de l'actionnaire (de surcroît nettement, puisqu'ils le seraient de l'ordre de 41 à 50 % pour les années considérées), il faudrait convertir en salaire déterminant, en vue de reprise de cotisations AVS, la part des dividendes en question se trouvant définie par la différence entre ledit salaire annuel de référence de CHF 144'000.- et les salaires déclarés pour les années considérées, à savoir CHF 101'756.- en 2008, CHF 96'002.- en 2009, CHF 101'756.- en 2010 et CHF 96'242.- en 2011. Cette part serait alors respectivement de CHF 42'244.- pour 2008, CHF 47'998.- pour 2009, CHF 42'244.- pour 2010 et CHF 47'758.- pour 2011, comme la caisse l'a retenu. Il n'est pas allégué ni n'apparaît qu'alors les montants dont la société devrait s'acquitter au titre de reprise de cotisations AVS et d'intérêts moratoires ne seraient pas exactement ceux que la caisse a retenus dans ses décisions rectificatives confirmées par la décision sur opposition attaquée.

A/3042/2014 - 13/15 - La société conteste toutefois qu'un abattement de 20 % soit en l'espèce suffisant, autrement dit prétend que le temps de travail de l'actionnaire était inférieur à 80 %. d. La chambre de céans admet que depuis que le fils de l'actionnaire est engagé, de surcroît à plein temps, au sein de la société, l'actionnaire a pu réduire sensiblement son taux d'activité effectif en tant que travailleur. Il s'avère cependant que ledit engagement remonte à avril 2012 seulement, et donc qu'il n'est pas pertinent pour les années de travail considérées en l'espèce. Sans doute aussi l'engagement d'une secrétaire à mi-temps, dès 2002, a-t-il pu permettre à l'actionnaire de commencer à réduire progressivement son temps de travail pour la société. Il appert par ailleurs que l'activité de la société ne doit pas soulever de difficultés importantes, en plus qu'elle doit être bien rôdée et sous le contrôle de l'actionnaire depuis les quelque quatre décennies que celui-ci se consacre à diriger cette entreprise. Une secrétaire même à mi-temps doit avoir pu, du moins dès 2008 (soit la première année ici pertinente), pour l'essentiel assurer la planification du travail (quasiment exclusivement celle des chauffeurs de petits bus à temps très partiel), établir les décomptes des heures de travail et les fiches de salaire, établir et envoyer les factures. Dans la mesure où il était le seul cadre de la société, en plus d'en être l'unique administrateur, l'actionnaire devait en revanche bien avoir assumé, durant toutes les années considérées ici, le travail repris progressivement par son fils dans le courant de l'année 2012, à savoir s'occuper d'un parc d'une soixantaine de véhicules, d'organiser de nouveaux transports, de superviser l'administration, en plus de faire celui qu'il a continué à faire, à savoir s'assurer que les transports scolaires du matin et du soir fussent bien effectués. C'est en décembre 2013 seulement que la fiduciaire de la société a attesté que le temps de travail de l'actionnaire était d'environ vingt heures par semaine avec huit semaines de vacances par année. Il n'est en tout état pas crédible que, durant les quatre années ici pertinentes, comme seul cadre et administrateur unique de la société, patron en permanence d'une cinquantaine à soixantaine d'employés à temps partiel, l'actionnaire ait pu se contenter de travailler à raison de 2 à 3 heures par jour, et ainsi faire tourner et prospérer son entreprise. L'actionnaire n'a pu étayer ses dires d'indices probants emportant la conviction au degré de vraisemblance prépondérante valable en matière d'assurances sociales. Lui-même a concédé qu'il avait travaillé antérieurement même davantage qu'à 100 % pour sa société, qu'il avait réduit progressivement son temps de travail, et qu'il ne comptait pas ses heures, en plus qu'il devait être joignable et disponible pour la société. Et il a fini par évaluer qu'il avait dû être actif au sein de la société l'équivalent d'un 60 % de 2008 à 2011. e. La détermination du temps de travail consacré par l'actionnaire à la société échappe à une quantification précise. Elle ne peut être appréciée qu'approximativement.

A/3042/2014 - 14/15 - Au vu de l'ensemble des circonstances et des éléments du dossier, la chambre de céans retient comme établi, au degré de vraisemblance prépondérante, que durant les quatre années ici pertinentes l'actionnaire a consacré - compte tenu de l'impact à cet égard d'une disponibilité quasi constante - en moyenne 70 % d'un plein temps ordinaire à remplir pour la société ses tâches de cadre salarié et - si tant qu'elles n'en feraient pas partie à ce titre - celles d'administrateur (donnant lieu, normalement, au versement de tantièmes, qui font partie du salaire déterminant [art. 7 let. h RAVS]). Aussi est-ce un abattement de 30 % (et non de 20 %) qu'il faut opérer sur le salaire mensuel de référence de CHF 15'040.-, pour obtenir le salaire approprié au regard duquel les salaires déclarés de l'actionnaire doivent être comparés afin de déterminer s'il y a une disproportion entre ses prestations de travail et sa rémunération, et si en conséquence une part des dividendes en question doit être convertie en salaire déterminant. Le salaire de comparaison à retenir est

ainsi un salaire mensuel moyen de CHF 10'528.-, donc un salaire annuel moyen de 126'336.-, arrondi à 126'300.-. La différence entre ce salaire annuel et les salaires déclarés pour les années considérées est de CHF 24'544.- en 2008, CHF 30'298.- en 2009, CHF 24'544.- en 2010 et CHF 30'058.- en 2011. Elle représente un pourcentage des salaires déclarés de l'ordre de 24 à 31 %. Force est d'en conclure que - quoique dans une moindre mesure que la caisse ne l'avait retenu - il y avait durant les années considérées une disproportion significative entre le travail de l'actionnaire et sa rémunération. f. Il y a donc lieu, dans la perspective du prélèvement des cotisations AVS, de rectifier la situation en requalifiant en salaire déterminant la part des dividendes correspondant à CHF 24'544.- en 2008, CHF 30'298.- en 2009, CHF 24'544.- en 2010 et CHF 30'058.- en 2011, et d'opérer une reprise de cotisations sur ces montants.

#### **E. 6**

Le recours doit être admis partiellement. La décision sur opposition attaquée doit être annulée, ce qui implique celle des factures rectificatives confirmées par cette dernière. Les montants des reprises ainsi que des intérêts moratoires doivent être recalculés en conséquence. Aussi la cause doit être renvoyée à la caisse pour nouvelles décisions au sens des considérants.

#### **E. 7**

La procédure est en l'espèce gratuite (art. 61 let. a LPGA). \* \* \* \* \*

A/3042/2014 - 15/15 - PAR CES MOTIFS, LA CHAMBRE DES ASSURANCES  
SOCIALES : Statuant A la forme :

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