

VS_GERICHTE S1 20 34 vom 17. Mai 2022

VS Kantonsgericht, 2022-05-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs_gerichte_S1_20_34

FR: VS_GERICHTE S1 20 34 du 17 mai 2022

IT: VS_GERICHTE S1 20 34 del 17 maggio 2022

Regeste

S1 20 34 JUGEMENT DU 17 MAI 2022 Tribunal cantonal du Valais Cour des assurances sociales Composition : Candido Prada, président ; Jean-Bernard Fournier et Christophe Joris, juges ; Simon Hausammann, greffier en la cause X _____, recourant, représenté par Maître Charlotte Dayer, avocate, 1950 Sion contre CAISSE INTERPROFESSIONNELLE AVS DE LA FÉDÉRATION DES ENTREPRISES ROMANDES (FER VALAIS 106.7), 1951 Sion, intimée (art. 9 LAVS, 17 RAVS et 18 al. 2 LIFD ; cotisations AVS, activité indépendante, participations déclarées comme fortune commerciale)

Erwägungen

E. 1

En vertu de l'article 1 alinéa 1 de la loi fédérale sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS), les dispositions de la loi fédérale sur la partie générale du droit des assurances sociales du 6 octobre 2000 (LPGA), entrée en vigueur le 1er janvier 2003, s'appliquent à l'AVS réglée dans la première partie, à moins que la LAVS n'y déroge expressément. Posté le 28 février 2020, le recours formé contre la décision sur opposition du 28 janvier précédent a été interjeté dans le délai légal de trente jours (art. 60 LPGA) devant l'instance compétente (art. 56, 57 et 58 LPGA; art. 81bis al. 1 LPJA). Il répond par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (art. 61 let. b LPGA), de sorte que la Cour doit entrer en matière.

E. 2

Le litige porte sur la question de savoir si les dividendes provenant des participations du recourant dans les sociétés C _____ SA (200 000 fr.) et B _____ Sàrl (50 000 fr.) appartenant à sa fortune commerciale doivent être intégrés dans le revenu de son activité indépendante soumis aux cotisations sociales ou s'ils doivent en être exonérés.

E. 3

Selon l'article 1a alinéa 1 LAVS, sont obligatoirement assurés conformément à la LAVS notamment les personnes physiques domiciliées en Suisse (let. a) et les personnes physiques qui exercent en Suisse une activité lucrative (let. b). L'article 3 alinéa 1 LAVS prévoit que les assurés sont tenus de payer des cotisations tant qu'ils exercent une activité lucrative. Ces cotisations sont calculées en pour-cent du revenu provenant de l'exercice de l'activité dépendante et indépendante (art. 4 al. 1 LAVS).

E. 3.1

Aux termes de l'article 9 alinéa 1 LAVS, le revenu provenant d'une activité indépendante comprend tout revenu du travail autre que la rémunération pour un travail accompli dans

une situation dépendante. Selon l'article 17 du règlement du 31 octobre 1947 sur l'assurance-vieillesse et survivants (RAVS), est réputé revenu provenant d'une activité lucrative indépendante tout revenu acquis dans une situation indépendante provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale,

- 6 - 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'article 18 alinéa 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD), et les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles conformément à l'article 18 alinéa 4 LIFD, à l'exception des revenus provenant de participation déclarée comme fortune commerciale selon l'article 18 alinéa 2 LIFD. L'article 17 RAVS formalise une harmonisation entre le droit de l'AVS et le droit fiscal sur la notion de revenu d'une activité indépendante. Ainsi, tous les revenus d'une activité indépendante soumis à l'impôt fédéral direct sont en principe également, le cas échéant, soumis à cotisations, sous réserve de dispositions de la LAVS ou du RAVS prévoyant une solution différente (ATF 134 V 240 consid. 3.2 et les références). La seule divergence entre l'AVS et le droit fiscal réside dans les revenus provenant de participations déclarées comme fortune commerciale selon l'article 18 alinéa 2 dernière phrase LIFD (affectations volontaires à la fortune commerciale) qui ne font pas partie du revenu provenant d'une activité lucrative en droit de l'AVS (Directives sur les cotisations des travailleurs indépendants et des personnes sans activité lucrative dans l'AVS, AI et APG [DIN], ch. n° 4013). Dès lors, le revenu de l'activité lucrative indépendante comprend notamment le produit des biens immobiliers et des placements de capitaux appartenant à la fortune commerciale, à l'exception des revenus provenant des affectations volontaires à la fortune commerciale (ch. n° 4014 des DIN). Cette distinction est consécutive à l'entrée en vigueur de la loi sur la réforme fiscale de l'imposition des entreprises II, dans le cadre de laquelle des mesures ont notamment été prises en vue d'atténuer la double imposition économique en faveur des détenteurs de parts à des sociétés de capitaux ou à des sociétés coopératives (Message du 22 juin 2005 concernant la loi fédérale sur l'amélioration des conditions fiscales applicables aux activités entrepreneuriales et aux investissements, FF 2005 IV p. 4469). Dans ce contexte, le législateur était conscient du risque que ces mesures faisaient peser sur l'AVS, dès lors qu'elles étaient de nature à inciter les actionnaires-entrepreneurs à réduire leur salaire (soumis à l'AVS) et, en contrepartie, à se distribuer plus de dividendes (Message précité, p. 4533). C'est dans ce contexte que s'est développée la pratique dite de Nidwald, reprise par la suite dans les Directives de l'OFAS, permettant, à certaines conditions, de considérer certains dividendes comme étant du salaire déterminant (ATF 141 V 634 consid. 2).

E. 3.2

Depuis l'ATF 70 I 257, la jurisprudence, la pratique et la doctrine distinguent en droit fiscal la fortune privée, la fortune commerciale nécessaire et les biens dits alternatifs

- 7 - ou fortune commerciale volontaire (arrêt 9C_809/2019 du 17 février 2021 consid. 3.3.1.2 avec les références).

E. 3.2.1

Selon l'article 18 alinéa 2 dernière phrase LIFD, font notamment partie de la fortune commerciale, tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante ; il en va de même pour les

participations d'au moins 20% au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative, dans la mesure où le détenteur les déclare comme fortune commerciale au moment de leur acquisition. La dernière phrase de cette base légale a été adoptée par la loi fédérale sur le programme de stabilisation 1998 du 19 mars 1999 (RO 1999 2374, p. 2377) qui a ainsi introduit une possibilité de transférer la fortune privée dans la fortune commerciale (volontaire) pour des raisons fiscales. Comme il s'agit matériellement de fortune privée, les revenus de la fortune commerciale volontaire sont exclus de l'obligation de cotiser (arrêt 9C_444/2017 du 14 mai 2018 consid. 3.1). Le but de cette disposition est de permettre la déduction intégrale des intérêts des emprunts contractés en vue de l'acquisition de ces participations, qui en principe appartiennent à la fortune privée du contribuable. Elle ne s'applique dès lors pas dans le cas d'un commerce professionnel de titres, de participations ou d'immeubles, qui ne bénéficient pas de l'exclusion de l'article 17 RAVS et dont les revenus sont soumis à cotisation. Elle ne s'applique pas non plus lorsque l'appartenance à la fortune commerciale est liée à l'exercice d'une activité indépendante. En effet, dans le cas de l'article 18 alinéa 2 LIFD, l'appartenance à la fortune commerciale résulte de la seule volonté de l'acquéreur (Pratique VSI 3/2000 pp. 110 et 111). Selon le libellé de cet article 18 alinéa 2 in fine LIFD, il faut une déclaration expresse du contribuable selon laquelle les participations doivent faire partie de la fortune commerciale. Cette déclaration doit être faite au moment de l'acquisition des participations (Circulaire n° 23a du 31 janvier 2020 de l'AFC concernant l'imposition partielle des rendements provenant de participations détenues dans la fortune commerciale ou déclarées comme fortune commerciale, ch. 3.2 ; arrêt du Tribunal des assurances sociales du canton de Zurich AB.2016.00009 du 3 mai 2017 consid. 2.2.3). En pratique, elle se fait dans la déclaration d'impôt de l'année en question (Yves Noël, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, in : Commentaire romand, 2e édition, ad art. 18 ch. 82).

- 8 -

E. 3.2.2

Les droits de participation au sens de l'article 18 alinéa 2 in fine LIFD ressortissent à la fortune commerciale et non à la fortune privée lorsqu'il existe un rapport économique étroit entre la participation à la société et les autres affaires menées par le contribuable. Ce rapport doit en particulier être admis si la participation a été acquise dans un but commercial ou si l'acquéreur exerce une influence prépondérante sur la société en cause, qui correspond à ses propres activités commerciales ou les complète judicieusement, lui permettant ainsi d'étendre ses propres activités commerciales (arrêts 2C_786/2012 et 2C_789/2012 du 1er mars 2013 consid. 3.2 et 2A.431/2000 du 9 avril 2001 consid. 4, in : ASA 71, 288). Une étroite relation économique entre l'entreprise du contribuable et la société anonyme dont il détient des actions n'est encore pas suffisante pour admettre que ces dernières font partie de sa fortune commerciale. L'élément déterminant est la volonté de l'intéressé de mettre concrètement à profit ses droits de participation pour améliorer le résultat commercial de sa propre entreprise (arrêts 2A.431/2000 du 9 avril 2001 consid. 4c in : RDAF 2001 II 16 ; 2C_802/2012 du 8 janvier 2013 consid. 2.4.2 et les références citées et 2C_361/2011 du 8 novembre 2011 consid. 2.4.2). Le Tribunal fédéral a jugé en particulier que des droits de participation qu'un architecte, exerçant une activité accessoire de commerçant d'immeubles, détenait dans une société anonyme qui devait réaliser un important projet immobilier appartenait à sa fortune commerciale (arrêt 2A.547/2004 du 22 avril 2005 in : StE 2006 B 23.2 n° 31).

E. 3.3

L'article 18 alinéa 2 LIFD réserve l'application de l'article 18b LIFD. Celui-ci prévoit une imposition partielle dans le but d'atténuer les conséquences d'une double imposition qui résulte dans l'imposition du bénéfice au niveau de l'entreprise, puis dans l'imposition de ce même bénéfice au niveau du détenteur de parts auquel le bénéfice est reversé sous la forme de dividendes. Une telle problématique n'existe cependant pas dans le droit des assurances sociales où les cotisations ne sont prélevées que sur le revenu des personnes physiques et non sur les bénéfices des entreprises. Le Tribunal fédéral a ainsi estimé qu'il n'existait aucune raison d'introduire une réglementation correspondante dans le droit des assurances sociales. Le fait que l'article 9 alinéa 2 LAVS ne prévoit pas de prélèvement de cotisations partielles correspondant à l'article 18b alinéa 1 LIFD s'avère donc logique ; il n'y a donc pas lieu de considérer que la loi est incomplète au sens d'une lacune à combler par la jurisprudence (arrêt 9C_270/2021 du 30 décembre 2021 consid. 4.3).

E. 3.4

Selon l'article 9 alinéa 3 LAVS, le revenu provenant d'une activité indépendante et le capital propre engagé dans l'entreprise sont déterminés par les autorités fiscales cantonales et communiqués aux caisses de compensation (cf. aussi art. 23 et 27 RAVS).

- 9 - Les données des autorités fiscales cantonales lient les caisses de compensation (art. 23 al. 4 RAVS et chiffres n° 1230 et 1232 des DIN). Le caractère obligatoire de ces données se limite cependant à la fixation du revenu déterminant ; il n'englobe donc pas la question de savoir si et dans quelle mesure celui-ci est soumis à cotisations (ATF 121 V 80 consid. 2c ; arrêt 9C_803/2011 du 23 août 2012 consid. 3.5.2 et les références citées). Les caisses de compensation doivent alors examiner, sans être liées par la communication fiscale, au regard du droit de l'AVS, qui est tenu de payer des cotisations pour des revenus dont l'autorité fiscale a fait état. Cependant, dans la mesure où la délimitation entre la fortune commerciale et la fortune privée s'opère, en droit des assurances sociales, selon les mêmes critères que ceux établis en matière d'impôt fédéral direct, le Tribunal fédéral a précisé que les caisses de compensation devaient en général se fier aux communications des autorités fiscales pour la qualification du revenu et ne procéder à leurs propres investigations que lorsqu'il y avait des doutes sérieux quant à leur exactitude (ATF 134 V 250 consid. 3.3 et les références citées ; arrêts 9C_186/2014 du 16 avril 2014 consid. 5.1, 9C_453/2008 du 28 novembre 2008 consid. 3.3 et 9C_162/2014 du 31 juillet 2014 consid. 3.1). 4.1. En l'espèce, il convient d'arrêter le revenu déterminant sur lequel les cotisations AVS doivent être calculées pour l'année 2017. A cet égard, la Caisse a estimé que le dividende de 250 000 fr., obtenu par le recourant à titre de participation dans les sociétés C _____ SA (200 000 fr.) et B _____ Sàrl (50 000 fr.), était soumis aux cotisations AVS. Le recourant soutient en revanche qu'il s'agit d'une fortune commerciale volontaire au sens de l'article 18 alinéa 2 LIFD, ce qui serait exclu des cotisations AVS en vertu de l'article 17 RAVS. 4.1.1. Premièrement, au vu de la jurisprudence topique précitée (supra consid. 3.2.2.), il convient de qualifier les participations du recourant dans ces deux sociétés de fortune commerciale (et non de fortune privée). Cet aspect n'est d'ailleurs pas remis en cause par les parties. 4.1.2. Ensuite, il reste à déterminer si les participations litigieuses entrent dans la catégorie de fortune commerciale (nécessaire) et devraient le cas échéant être soumises aux cotisations AVS, ou alors si celles-ci doivent au contraire être qualifiées de fortune commerciale volontaire (affectation volontaire à la fortune commerciale), lesquelles seraient dispensées de la perception des cotisations AVS conformément à l'article 17

RAVS.

- 10 - La déclaration de participation à la fortune commerciale doit, de par la loi, l'être au moment de son acquisition, sous peine de déchéance de ce droit (art. 18 al. 2 in fine LIFD). Il ressort du dossier que le recourant était détenteur de toutes les parts sociales de la société C _____ SA qui a été inscrite sur le registre du commerce le xxx 1977. Cela étant, jusqu'à l'entrée en vigueur de l'article 18 alinéa 2 LIFD au 1er janvier 2001, aucune déclaration n'a pu être faite concernant la fortune commerciale volontaire (cf. consid. 3.2.1). Pour la période qui suit, il ne ressort pas du dossier qu'une telle déclaration, nécessaire au moment de l'acquisition des parts sociales, ait été faite par le recourant. De même, s'agissant de l'entité A _____ Sàrl, créée en avril 2006, et dans laquelle il détenait 19 000 fr. de parts sociales (sur 20 000 fr.), il n'a aucunement été en mesure de démontrer qu'il aurait financé ces parts avec des fonds privés, par exemple par un prêt qu'il aurait contracté, et qu'il les aurait ensuite déclarées comme fortune commerciale volontaire au moment de leur acquisition. Le rapport d'expertise du 9 septembre 2011 de l'entreprise individuelle du recourant, qui portait sur la période de 2006 à 2009, n'apporte pas plus d'éléments permettant de qualifier la nature de l'affectation initiale des parts litigieuses, puisqu'il ne renseigne nullement sur l'affectation volontaire ou non de celles-ci. Enfin, les données fiscales de l'année 2017 et notamment la réponse du taxateur du 12 mars 2019 (pièce 6) ne permettent non plus pas de trancher la question de la nature des participations en cause. L'édition des dossiers fiscaux de 2009 à 2016 et de 2017 par le SCC, voulu par le recourant, apparaît dès lors comme superflue car impropre à pouvoir prouver la nature de l'affectation initiale de ses parts (acquises en 1977 pour C _____ SA et en avril 2006 pour l'entité A _____ Sàrl ; cf. extraits du registre du commerce), de sorte qu'il y est renoncé. Cela étant, aucune pièce au dossier, ni l'expertise du 9 septembre 2011, ni le recourant n'apportent d'éléments en faveur d'une attribution volontaire. Si le principe inquisitoire, applicable à la procédure en matière d'assurances sociales (art. 61 let. c LPGa), dispense la partie recourante de l'obligation de prouver, il ne la libère pas pour autant du fardeau de la preuve, dans la mesure où, en cas d'absence de preuve, c'est à la partie qui voulait en déduire un droit d'en supporter les conséquences, sauf si l'impossibilité de prouver un fait peut être imputée à la partie adverse (ATF 139 V 176 consid. 5.2 et 117 V 261 consid. 3b). Ce principe trouve sa limite dans le devoir de collaborer des parties, lequel comporte l'obligation d'apporter, dans la mesure raisonnablement exigible, les preuves commandées par la nature du litige et des faits invoqués (ATF 138 V 86 consid. 5.2.3 et 125 V 193 consid. 2). Or, n'ayant pas été en mesure d'apporter la preuve que ses parts avaient été déclarées comme fortune commerciale volontaire au moment de leur acquisition (par exemple par le biais de la

- 11 - déclaration d'impôt de l'année en question ou par le biais de la comptabilité de son entreprise individuelle), le recourant doit supporter les conséquences de cette absence de preuve. 4.1.3. Il convient dès lors de considérer que les participations en question font parties de la fortune commerciale (nécessaire) du recourant. Cette qualification est d'autant plus vraisemblable que ces participations sont inscrites de longue date au bilan de l'entreprise individuelle du recourant, ce qui constitue un indice important de leur appartenance à la fortune commerciale, pour autant qu'elles ne soient pas expressément désignées comme fortune privée et que les charges et revenus y afférents ne soient pas systématiquement comptabilisés par le biais du compte privé (arrêt 2C_2C_308/2016 du 9 décembre 2016 consid. 3.4 avec les références ; arrêt du Tribunal des assurances sociales du

canton de Zurich AB.2016.00009 du 3 mai 2017 consid. 3.3), ce dernier point n'étant cependant pas rempli (cf. rapport d'expertise du 9 septembre 2011, point 2.3). Dans cette mesure, les dividendes provenant des participations litigieuses sont soumis à l'obligation de cotiser à l'AVS, de sorte que c'est à juste titre que l'intimée a prélevé des cotisations pour activité lucrative indépendante sur ces dividendes. La référence de FER VALAIS à l'article 18b LIFD pour inclure le dividende litigieux dans le calcul des cotisations AVS n'est en revanche aucunement pertinente. Cet article prévoit une imposition partielle afin d'atténuer la double imposition frappant le dividende reversé aux détenteurs de parts, ce qui n'a aucun lien avec le litige du cas d'espèce dès lors qu'il n'existe pas de double perception des cotisations dans le droit des assurances sociales. 4.2. Attendu de ce qui précède, il convient de rejeter le recours et de confirmer la décision sur opposition du 28 janvier 2020.

E. 5

Il n'est pas perçu de frais (art. 61 let. a aLPGA et 83 LPGA) ni alloué de dépens (art. 61 let. g LPGA a contrario).

- 12 - Prononce

1. Le recours est rejeté. 2. Il n'est pas perçu de frais ni alloué de dépens.

Sion, le 17 mai 2022.

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