

S1 13 96

JUGEMENT DU 25 NOVEMBRE 2013

**Tribunal cantonal du Valais
Cour des assurances sociales**

Composition : Eve-Marie Dayer-Schmid, présidente ; Jean-Bernard Fournier et Jean-Pierre Zufferey, juges ; Pierre-André Gabioud, greffier

en la cause

X_____

et

Y_____, recourants, tous deux représentés par A_____ SA

contre

CAISSE DE COMPENSATION DU CANTON DU VALAIS, intimée

(art. 5 al. 2 LAVS ; reprise de frais)

Faits

A. X_____ à B_____ est une entreprise de montage, de démontage et de location de grues. Elle est affiliée en tant qu'employeur à la Caisse de compensation du canton du Valais (CCC).

A la suite d'un contrôle d'employeur portant sur la période juillet 2008 - décembre 2009 et effectué par le réviseur de la caisse, cette dernière a, par décision du 16 janvier 2012, confirmée sur opposition le 5 mars suivant, réclamé à la société le versement d'un arriéré de cotisations de 1536 fr. 40, frais de gestion et intérêts moratoires inclus. Ce montant était constitué, pour l'essentiel, d'une reprise de frais forfaitaires relatifs à Y_____, administrateur unique et employé de la société, à hauteur de 3500 fr. pour le deuxième semestre 2008 et de 7000 fr. pour l'année 2009.

Par décision du 27 avril 2012, confirmée sur opposition le 23 mai suivant, la caisse a également informé Y_____ des reprises le concernant personnellement, en lui précisant que le paiement des cotisations y relatives (pour un montant de 1300 fr. 60) était réclamé uniquement à l'employeur.

Par jugement du 11 septembre 2012, la cour de céans a rejeté les recours formés par X_____ et Y_____ contre les décisions sur opposition des 5 mars et 23 mai 2012.

Saisi d'un recours des intéressés, le Tribunal fédéral l'a partiellement admis et a renvoyé la cause à l'autorité de céans pour nouvelle décision dans le sens des considérants (arrêt 9C_841/2012 du 10 mai 2013). En bref, les juges ont retenu que, dans la mesure où les faits utiles à l'examen du litige n'avaient pas été constatés, ils n'étaient pas en mesure de vérifier - dans son principe et sa quotité - la conformité au droit fédéral de la reprise de frais effectuée par la caisse intimée. Quand bien même il existait de sérieux doutes quant au bien-fondé de la déduction forfaitaire, aucun élément ne permettait d'écarter définitivement la thèse défendue par les recourants à l'appui de leur recours (consid. 4.3).

B. L'instruction de la cause a en conséquence été reprise le 27 mai 2013. Les recourants se sont déterminés au sujet des considérants du Tribunal fédéral le 25 juin 2013 et ont adressé à l'intimée, le 16 juillet suivant, une série de pièces destinées à justifier leurs revendications. La CCC en a fait de même le 28 août 2013 en soulignant qu'elle avait revu le montant des frais forfaitaires annuels de Y_____ à 3600 fr. et avait notifié à l'employeur une nouvelle décision, le 21 août 2013, qui complète celle du 16 janvier 2012 et ramène à 829 fr. 55 le montant de cotisations qui lui est réclamé pour la période juillet 2008 - décembre 2009.

X_____ s'est déterminée le 5 septembre 2013 en maintenant implicitement ses conclusions. La CCC en a fait de même le 2 octobre 2013.

L'échange d'écritures a été clos le 3 octobre 2013.

Considérant en droit

1. Le litige porte uniquement sur les reprises de frais concernant Y_____ durant le deuxième semestre 2008 et l'année 2009. L'instruction complémentaire effectuée par la CCC à la suite de l'arrêt du Tribunal fédéral du 10 mai 2013 lui a permis de ramener le montant annuel des reprises de frais de 7000 francs à 3600 francs, et celui de la créance de cotisations de 1536 fr. 40 à 829 fr. 55, intérêts moratoires compris.

2.1 Le salaire déterminant pour le calcul des cotisations comprend toute rémunération pour un travail dépendant fourni pour un temps déterminé ou indéterminé (art. 5 al. 2 LAVS). Font partie de ce 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. Selon cette description du salaire déterminant, sont en principe soumis à l'obligation de payer les cotisations paritaires tous les revenus liés à des rapports de travail ou de service qui n'auraient pas été perçus sans ces rapports. Inversement, l'obligation de payer des cotisations ne concerne en principe que les revenus qui ont été effectivement perçus par le travailleur (ATF 131 V 444 consid. 1.1 p. 446 et les références).

2.2 D'après l'article 9 RAVS, les frais généraux sont les dépenses résultant pour le salarié de l'exécution de ses travaux. Le dédommagement pour frais encourus n'est pas compris dans le salaire déterminant (al. 1). Ne font pas partie des frais généraux les indemnités accordées régulièrement pour le déplacement du domicile au lieu de travail habituel et pour les repas courants pris au domicile ou au lieu de travail habituel; ces indemnités font en principe partie du salaire déterminant (al. 2). Selon la jurisprudence, l'employeur ou le salarié doit prouver ou du moins rendre vraisemblable que ces frais ont effectivement été encourus. En vertu de la maxime inquisitoire, l'administration ne peut toutefois pas se contenter de constater que la personne n'a pas réussi à prouver les faits qu'elle invoque ou du moins à les rendre suffisamment vraisemblables. Il lui incombe également de se procurer les documents nécessaires pour autant que cela n'implique pas des démarches administratives disproportionnées (arrêt du Tribunal fédéral des assurances H 81/89 du 19 octobre 1989 consid. 4, in RCC 1990 p. 42 s.).

Les frais généraux sont en principe déduits à concurrence de leur montant effectif. S'il est établi que ces frais ont été encourus et que des circonstances spéciales

empêchent leur preuve stricte, ceux-ci doivent être estimés par les caisses de compensation en tenant compte d'indications crédibles (arrêt du Tribunal fédéral des assurances H 1/93 du 2 décembre 1993 consid. 3b, in RCC 1994 p. 170). Les déductions de frais admises par les autorités fiscales ne lient en principe pas les caisses de compensation. Selon la pratique administrative, les caisses de compensation admettent toutefois les règlements de remboursement des frais au moyen d'indemnités forfaitaires approuvés par les autorités fiscales, lorsqu'ils sont conformes au droit de l'AVS et que les frais approuvés ne sont pas manifestement exagérés. Le forfait doit néanmoins correspondre pour le moins dans son ensemble aux frais effectifs, c'est-à-dire qu'il doit refléter les circonstances effectives du cas (sur l'ensemble de la question, Michel Valterio, Droit de l'assurance-vieillesse et survivants [AVS] et de l'assurance-invalidité [AI], n° 397 ss p. 125 ; voir également Hanspeter Käser, Unterstellung und Beitragswesen in der obligatorischen AHV, 2ème éd. 1996, n° 4.142 ss p. 161 ; arrêt 9C_841/2012 du 10 mai 2013 précité, consid. 3.2).

3.1 Le Tribunal fédéral a rappelé dans ce dernier arrêt que les frais généraux qui pouvaient être portés en déduction devaient refléter les circonstances effectives du cas et correspondre pour le moins aux frais effectifs encourus. X_____ a déclaré pour 2009 les sommes de 11 634 fr. 55 à titre de frais effectifs de représentation et de déplacement et de 12 252 fr. 50 à titre de "frais de représentation golf". A ces montants s'ajoute celui de 10 000 fr. déclaré à titre des frais forfaitaires de Y_____. L'arrêt du 10 mai 2013 (consid. 4.2) a en outre rappelé qu'il n'était en principe pas possible de combiner frais forfaitaires et frais effectifs pour calculer le même poste de dépenses (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 4 ; Valterio, op. cit., n° 406 p. 127).

3.2 En l'espèce, les pièces recueillies en 2013 par la CCC lui ont permis de procéder à un nouvel examen des frais de représentation de Y_____. Elle rappelle dans sa détermination du 28 août 2013 que les remboursements forfaitaires ne sont possibles que dans des cas exceptionnels et à des conditions strictes, non entièrement réalisées en l'occurrence. Les frais engagés ne sont en effet admis en déduction que s'ils sont nécessairement liés à l'acquisition du revenu réalisé ; ce lien entre frais engagés et revenu réalisé exclut du champ des charges déductibles les dépenses trop vaguement en corrélation avec le revenu réalisé, d'une part, et, d'autre part, toute dépense relevant de la seule convenance personnelle. Ainsi, compte tenu du fait que tous les autres frais (repas, téléphones, véhicules) sont effectifs, la CCC a revu le montant des frais forfaitaires annuels de Y_____ à 3600 francs, ces frais étant identiques à ceux alloués aux deux autres salariés pour leurs menues dépenses avec la clientèle dans les cafés.

Le 5 septembre 2013, la recourante a répondu aux principaux griefs de la caisse de compensation en lui reprochant un excès de zèle dans cette affaire ; elle a notamment estimé que les frais forfaitaires de Y_____, employé-prospecteur, devaient être plus élevés que ceux des deux autres salariés, employés-monteurs (admis à hauteur de 300 francs par mois), et a argumenté sur des points qui sont plutôt du ressort de l'autorité fiscale et qui ne sont pas déterminants en l'espèce dans la mesure où cette autorité avait admis certains frais alors que l'entreprise était en raison individuelle, ce

qui n'est plus le cas actuellement, X_____ n'ayant pas encore fait l'objet d'un contrôle fiscal.

La situation n'est en effet pas comparable à celle qui prévalait jusqu'en 2008, Y_____ ayant déclaré un revenu indépendant de 570 971 fr. en 2007 et de 261 847 fr. en 2008 et un revenu salarié de 18 000 fr. en 2008, de 36 000 fr. en 2009 et de 43 000 fr. en 2010.

En ce qui concerne les frais forfaitaires qui, on le rappelle, ne sont en principe pas pris en compte en plus des frais effectifs pour un même poste de dépenses, il est constant qu'ils n'ont pas été entièrement prouvés par la recourante. Celle-ci allègue principalement qu'ils ont été admis par l'autorité fiscale - ce qui, on l'a vu, n'est pas le cas après 2008, moment où la situation de Y_____ a changé au sein de l'entreprise, et n'est pas déterminant pour la CCC - et qu'il est évident que ceux encourus par Y_____ sont supérieurs à ceux reconnus aux deux employés-monteurs de l'entreprise.

En pareil cas, il appartient à la caisse de compensation, en vertu de la maxime inquisitoire, de les estimer en tenant compte des déclarations des intéressés et surtout des pièces justificatives en sa possession, ce qu'elle a fait dans sa nouvelle décision du 21 août 2013 en ramenant à 3600 fr. le montant annuel des frais forfaitaires admis pour Y_____ (1800 fr. pour le deuxième semestre 2008 et 3600 fr. pour 2009), les explications de la recourante n'étant pas pleinement convaincantes en ce qui concerne le forfait de 10 000 fr. allégué.

Dans l'arrêt précité du 10 mai 2013, le Tribunal fédéral avait retenu que les éléments versés au dossier ne permettaient pas de dire quelle était la nature des dépenses couvertes par le montant annuel forfaitaire de 10 000 fr., singulièrement si elles correspondaient réellement à des frais nécessités par l'exercice de la profession et indispensables à l'acquisition du revenu, si elles correspondaient pour le moins dans leur ensemble aux frais effectivement encourus et s'il existait des circonstances objectives qui empêchaient d'en apporter la preuve stricte.

Or, il appert de l'instruction complémentaire effectuée par la CCC en 2013 que la recourante n'a pu justifier entièrement les dépenses couvertes par le montant forfaitaire précité, ni prouver que celles-ci correspondaient réellement aux frais encourus par Y_____ dans l'exercice de sa profession d'employé-prospecteur (en plus des frais effectifs de représentation et de déplacement déjà pris en compte) et étaient indispensables à l'acquisition de son revenu ; elle n'a enfin pas fait valoir de circonstances objectives qui l'auraient empêchée d'apporter la preuve stricte de ces frais.

Les arguments développés par la recourante dans sa détermination du 5 septembre 2013 ne sont guère pertinents dans la mesure où ils exposent la situation de Y_____, déjà connue de l'intimée lors de la décision initiale du 16 janvier 2012, sans pour autant démontrer que le montant forfaitaire annuel de 10 000 fr. correspondait effectivement aux frais nécessités par l'exercice de la profession de ce

salarié ; les griefs de la recourante portaient d'ailleurs essentiellement sur des considérations d'ordre fiscal qui ne lient pas la caisse intimée et ne prouvent nullement que les frais en question concernaient la clientèle de l'entreprise et non des dépenses privées.

La CCC rappelle d'autre part à juste titre la jurisprudence du Tribunal fédéral (arrêt 2A.461/2001 du 21 février 2002) selon laquelle la concordance entre les charges enregistrées et les chiffres figurant dans le compte d'exploitation de l'exercice ne suffit pas à fonder l'admission de l'ensemble de ces dépenses au titre de charges commerciales à charge du compte de résultats (consid. 3.1). Dans cette affaire, les frais de représentation comptabilisés se rapportaient à des frais de restaurant destinés à privilégier les rapports de X. avec les clients, à élargir le cercle de ses mandants et à remercier les intervenants qui lui permettaient de conserver ses affaires. Selon le Tribunal fédéral, ces explications très générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause.

Tel est également le cas en l'espèce où il importait à la recourante d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées était en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires. Pour les frais de restaurant par exemple, elle devait produire les factures correspondantes et préciser quels avaient été les clients et relations d'affaires qui avaient bénéficié de ses invitations ou de ses cadeaux. Le fait d'affirmer que la plupart des frais de représentation se rapportent à des frais de restaurant ou à des cadeaux destinés à privilégier les rapports de Y_____ avec ses clients, à élargir le cercle de ses mandants ou à remercier les intervenants qui lui permettaient de conserver son volume d'affaires ne dispensait pas la recourante d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées étaient en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires, ce qu'elle n'a manifestement pas fait. Elle s'est en effet bornée à alléguer que les frais d'un employé-prospecteur devaient être supérieurs à ceux d'employés-monteurs, sans chiffrer et démontrer précisément en quoi le forfait admis finalement pas la caisse de compensation confinait à l'arbitraire ou dépassait pour le moins le pouvoir d'estimation que lui attribue la jurisprudence (cf. RCC 1994 p. 170 précité).

3.3 Partant, c'est à bon droit que la CCC a finalement admis un forfait annuel de 3600 fr. pour les menues dépenses de Y_____, en plus des frais de représentation et de déplacement déjà pris en compte. Les décisions entreprises des 27 avril et 23 mai 2012 sont confirmées dans leur principe, le montant de la créance de cotisations de la caisse étant toutefois ramené de 1536 fr. 40 à 829 fr. 55, intérêts moratoires compris.

Il n'est pas perçu de frais (art. 61 let. a LPGA).

Prononce

1. Les recours sont rejetés.
2. Il n'est pas perçu de frais.

Sion, le 25 novembre 2013