

BGer 2C 1110/2016 vom 23. Februar 2017

Bundesgericht, 2017-02-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_1110_2016

FR: TF 2C 1110/2016 du 23 février 2017

IT: TF 2C 1110/2016 del 23 febbraio 2017

Regeste

Impôt fédéral direct, cantonal et communal de la période fiscale 2013 | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Au 31 décembre 2013, X. _____ exerçait dans le canton de Genève la profession de mécanicien sur vélos auprès de la société Y. _____ SA dont il est l'administrateur et l'actionnaire à 50%. Le 10 juillet 2014, le contribuable a déclaré pour la période fiscale 2013 un revenu brut d'un montant de 132'878 fr., une fortune totale brute de 871'225 fr., des dettes chirographaires et hypothécaires pour un montant de 853'455 fr. comprenant une dette vis-à-vis de Y. _____ SA d'un montant de 196'580 fr., pour laquelle il s'était acquitté d'un montant de 2'143 fr. d'intérêts. En procédure de taxation ordinaire pour la période fiscale 2013, Y. _____ SA a expliqué à l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève qu'une avance en compte courant d'une limite de crédit maximale de 380'000 fr. avait été octroyée à X. _____, actionnaire à 50 % de la société, pour permettre l'exécution d'une convention conclue le 9 mai 2011 entre elle et ce dernier. Par décision de taxation du 29 juin 2015 pour les impôts fédéral direct, cantonal et communal de la période fiscale 2013, l'Administration fiscale cantonale a ajouté au revenu imposable de X. _____ un revenu mobilier non soumis à l'impôt anticipé de 196'583 fr. au titre de prestation appréciable en argent accordée par Y. _____ SA à son actionnaire. Le 11 septembre 2015, par deux décisions distinctes, l'une prise pour l'impôt cantonal et communal, l'autre pour l'impôt fédéral direct, l'Administration fiscale cantonale a rejeté la réclamation déposée par le contribuable contre les décisions de taxation. Par jugement du 2 mai 2016, le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève a rejeté le recours du contribuable.

E. 2

Par arrêt du 25 octobre 2016, la Cour de justice du canton de Genève a partiellement admis le recours que le contribuable a déposé contre le jugement du 2 mai 2016 du Tribunal administratif de première instance et réduit pour l'exercice fiscal 2013, tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal et communal le montant de la prestation appréciable en argent à 92'143 fr. Le prêt consenti par la société à son administrateur et actionnaire constituait une prestation appréciable en argent venant s'ajouter aux revenus du contribuable. Toutefois, les avances consenties par la société ayant débuté en 2011, le montant du prêt ayant augmenté en 2012, puis en 2013, seul était imposable au titre de revenu le montant perçu en 2013, soit un montant de 92'144 fr. (196'581./104'437.-) en application des règles relatives à la réalisation des revenus.

E. 3

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt rendu le 25 octobre 2016 par la Cour de justice du canton de Genève et conclut à la confirmation des décisions sur réclamations du 11 septembre 2015. Le Tribunal fédéral a ouvert deux dossiers, l'un concernant l'impôt fédéral direct (2C_1111/2016) et l'autre l'impôt cantonal et communal (2C_1110/2016). La Cour de justice du canton de Genève a renoncé à déposer des observations. Bien qu'invité à se prononcer, X. _____ n'a pas déposé d'observations.

E. 4

L'autorité précédente a rendu une seule décision valant pour les deux catégories d'impôts, fédéral direct d'une part et cantonal et communal (impôt d'Etat) d'autre part, en exposant des motivations propres à chacune d'elles, ce qui est conforme à la jurisprudence. Comme l'état de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les deux causes sont jointes et font l'objet d'un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 PCF [RS 273]). Pour le reste, déposé en temps utile (cf. art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes requises (cf. art. 42 LTF), le recours est dirigé contre une décision finale (cf. art. 90 LTF) rendue par un tribunal supérieur statuant en dernière instance cantonale (cf. art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF). Il a en outre été interjeté par l'Administration fiscale cantonale qui a qualité pour recourir (art. 146 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 73 al. 2 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]). Il convient donc d'entrer en matière.

E. 5

Impôt fédéral direct

E. 5.1

L'instance précédente a correctement exposé les dispositions légales relatives aux prestations appréciables en argent et a conclu à juste titre que le prêt accordé par la société à son actionnaire constituait une prestation appréciable en argent imposable dans le chapitre de l'intimé.

E. 5.2

Dans l'arrêt attaqué, l'instance précédente s'est fondée sur les règles ordinaires relatives à la réalisation du revenu imposable et omis de tenir compte des particularités qui concernent la réalisation des prestations appréciables en argent. En effet, selon une jurisprudence bien établie, on tient un revenu pour réalisé en principe durant la période de calcul au cours de laquelle des prestations parviennent au contribuable ou au cours de laquelle celui-ci acquiert un droit ferme à les recevoir, dont il peut disposer effectivement. S'agissant des prestations appréciables en argent faites par une société aux détenteurs de droits de participation, le moment où les moyens financiers sont prélevés de la société ne peut en règle générale pas être déterminé selon le critère du droit ferme à les recevoir. On se fonde dès lors sur le moment où le détenteur d'une participation exprime clairement sa volonté de retirer tout ou partie de la substance de la société, soit sur le moment où cette intention est reconnaissable pour les autorités (arrêt 2C_445/2015 du 26 août 2016 consid. 6.3.3 in Archives 85 213 et les références citées notamment l'arrêt 2A.177/1994 du 13 décembre 1996 consid. 3d, in Archives 66 p. 554, traduit in RDAF 1997 II 687).

E. 5.3

En l'espèce, X. _____ était débiteur de la société Y. _____ SA depuis 2011. Le prêt en compte courant a perduré et même augmenté en 2012 puis en 2013. X. _____ n'a jamais affirmé qu'il ne voulait pas rembourser les montants qui lui avaient été prêtés par la société. En d'autres termes et à la lumière de la jurisprudence ci-dessus, comme ce dernier n'a pas clairement exprimé sa volonté de retirer tout ou partie de la substance de la société durant les années 2011 à 2013, il y a lieu de se fonder sur le moment où la prestation appréciable en argent était reconnaissable pour les autorités fiscales : ce n'est qu'en procédure de taxation de la période fiscale 2013 que la recourante, prenant en considération l'ensemble des circonstances qui entouraient les relations entre l'actionnaire et la société, a pu reconnaître la véritable intention de X. _____ de retirer une partie de la substance de la société durant les années 2011 à 2013, en d'autres termes, l'existence d'une prestation appréciable en argent. A contrario, cela signifie, d'une part, que les montants prêtés en 2011 et 2012, dont la qualification de prestation appréciable en argent n'était pas encore reconnaissable à l'époque, n'étaient ni réalisés et ni imposables durant ces périodes-là et, d'autre part, que c'est bien au moment où la prestation appréciable en argent a été reconnue, soit pendant la période fiscale 2013, que l'intégralité du montant prêté a été requalifié en prêt simulé, a été réalisé et devait être imposé au titre de prestation appréciable en argent auprès de l'intimé et non pas uniquement la part du prêt avancée en 2013, comme retenu à tort par la Cour de justice.

E. 6

Impôt cantonal et communal Les règles relatives à la réalisation des revenus imposables en matière d'impôt cantonal et communal sont identiques à celles de l'impôt fédéral direct (arrêt 2C_445/2015 du 26 août 2016 consid. 9), de sorte que c'est aussi l'intégralité du montant prêté qui est réalisé durant la période 2013 et doit être imposé au titre de prestation appréciable en argent dans le chapitre fiscal de l'intimé en matière d'impôt cantonal et communal.

E. 7

Manifestement bien fondé, le recours doit être admis en application de la procédure simplifiée de l'art. 109 al. 2 let. b LTF et l'arrêt attaqué annulé et la cause renvoyée à l'instance précédente pour nouvelle décision sur les frais et dépens de la procédure de recours devant elle. Succombant, l'intimé doit supporter les frais de justice (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF).

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