

GE_GERICHTE ATA/1104/2015 vom 13. Oktober 2015

GE Cour de justice, 2015-10-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1104_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/1104/2015 du 13 octobre 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/1104/2015 del 13 ottobre 2015

Regeste

Résumé: Prêt entre deux sociétés soeurs. Le contribuable est associé-gérant et détenteur de la majorité des parts sociales pour l'une, et unique gérant et détenteur des parts sociales pour l'autre. Le montant du prêt litigieux représentait trois fois le bénéfice imposable de la société prêteuse, il avait été concédé sans intérêts, sans prestation de sûretés, sans contrat écrit et l'octroi de crédit n'était pas mentionné dans les buts statutaires de ladite société. Si des versements de dividendes avaient effectivement été effectués, ils ne suffisaient pas pour conclure à un remboursement effectif ou à une volonté réelle de rembourser le prêt litigieux. Pris dans leur ensemble, les éléments retenus en l'espèce étaient suffisamment établis et permettaient de retenir que ce prêt ne reposait sur aucune justification commerciale et n'aurait pas été accordé à de telles conditions à un tiers placé dans les mêmes circonstances. Dès lors, en application de la doctrine et de la jurisprudence en la matière, ce prêt considéré comme simulé doit être qualifié de prestation appréciable en argent.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

L'objet du litige porte sur la reprise dans le revenu imposable ICC et IFD 2009 du recourant du montant de CHF 180'285.- au titre de prestation appréciable en argent.

En d'autres termes, il s'agit de déterminer si ledit montant constitue un prêt simulé octroyé par A_____ Sàrl à C_____ Sàrl dont le contribuable détient les droits de participation et doit en conséquence, être imposé en tant que rendement de fortune mobilière de M.

A_____ pour l'année 2009. 3) a. Les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 du 1er avril 2013 consid. 8 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 2 et les références citées), sous réserve de l'amende pour laquelle s'applique le principe de la lex mitior.

b. De même, les prétentions découlant du rappel d'impôt sont régies par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales en cause (arrêts du Tribunal fédéral 2C_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 4 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 consid. 2.1 ; ATA/342/2015 du 14 avril 2015 consid. 5a ; ATA/790/2013 du 3 décembre 2013 consid. 2 ; ATA/505/2008 du 30 septembre 2008 consid. 3 ; ATA/93/2005 du 1er mars 2005 consid. 3d et les références citées).

En l'occurrence, pour l'IFD, sont applicables les dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995. 4)

S'agissant de l'ICC, le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP- I - D 3 11), la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLIPP-II - D 3 12), de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14) et la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16). L'art. 72 al. 1 LIPP prévoit que cette loi s'applique pour la première fois pour les

- 9/15 - A/3144/2013 impôts de la période fiscale 2010 et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi. 5)

En l'espèce, le recours porte sur l'année fiscale 2009, pour l'ICC, le droit cantonal dans sa teneur à cette date est applicable (aLIPP-IV - D 3 14). 6) a. En vertu des art. 20 al. 1 let. c LIFD et art. 6 let. c aLIPP-IV, est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre.

b. Selon le Tribunal fédéral, font partie des avantages appréciables en argent au sens de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD, les distributions dissimulées de bénéfice (art. 58 al. 1 let. b LIFD), soit des attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne correspond aucune contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante et qui ne seraient pas effectuées ou dans une moindre mesure en faveur d'un tiers non participant (ATF 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_605/2014 et 2C_606/2014 du 25 février 2015 consid. 6 ; 2C_1023/2013 du 8 juillet 2014 consid. 3.4.1 ; 2C_644/2013 du 21 octobre 2013 consid. 3.1).

c. Sont ainsi imposables, à titre de revenus, les prestations appréciables en argent, à savoir les avantages accordés par la société aux actionnaires ou à leurs proches sans contre-prestation et qui ne s'expliquent qu'en raison du rapport de participations, dès lors que la société ne les aurait pas faites dans les mêmes circonstances, à des tiers non participants (ATF 119 Ib 116 consid. 2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 5 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 138 n. 139). En raison du contenu similaire de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD et de l'art. 6 let. c aLIPP-IV, cette jurisprudence peut également s'appliquer à l'ICC, dans la mesure où le droit cantonal genevois comporte, à l'art. 12 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) en particulier en sa lettre h, une disposition équivalente à l'art. 58 al. 1 let. b LIFD.

d. De jurisprudence constante, il y a avantage appréciable en argent si 1) la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante ; 2) cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près ; 3) elle n'aurait pas été accordée à de telles conditions à un tiers ; 4) la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que les organes de la société savaient ou auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; 131 II 593 consid. 5.1 ; 119 Ib 116 consid. 2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 4.2 ; 2C_589/2013 et 2C_590/2013 du

janvier 2014 consid. 7.2 ; 2C_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 6a). 8)

En l'espèce, lors de ses décisions du 2 septembre 2013, l'AFC-GE avait qualifié le prêt octroyé par A_____ Sàrl à C_____ Sàrl de simulé sur la base de deux indices, la solvabilité et la capacité de remboursement de l'emprunteur insuffisante, et, l'absence de plan de remboursement. 9)

Il s'agit ainsi d'examiner si les conditions développées par la jurisprudence précitée permettent de retenir l'existence d'un prêt litigieux simulé.

a. En l'espèce, pendant l'année fiscale 2009, A_____ Sàrl avait prêté à C_____ Sàrl la somme de CHF 180'285.- alors qu'à cette époque le contribuable était gérant et détenteur de toutes les parts sociales de ces deux sociétés. Par ailleurs, il ressort du dossier que le montant du prêt litigieux représentait trois fois le bénéfice imposable d'A_____ Sàrl et apparaît avoir été concédé sans intérêts, sans aucune prestation de sûretés, sans contrat écrit et sans plan de remboursement. En outre, les buts statutaires d'A_____ Sàrl ne comprenaient pas l'octroi de crédit.

b. Il sied de préciser que le courrier du 13 janvier 2011 adressé par le contribuable à l'AFC-GE, indiquait ce qui suit « [...] Aucun contrat n'a été établi à ce jour. Il sera rédigé courant 2011 [...] ». Toutefois, aucun contrat écrit n'a été versé au dossier par le contribuable. La chambre de céans ne peut donc en admettre l'existence et retiendra sur la base des éléments qui lui ont été fournis, que la société A_____ Sàrl n'a pas formalisé les modalités du prêt octroyé à C_____ Sàrl, ni le plan de remboursement, le taux d'intérêt ou encore la durée du prêt.

c. S'agissant de la solvabilité ainsi que la capacité de remboursement de l'emprunteur, le contribuable avait expliqué que les engagements bancaires d'A_____ Sàrl étaient cautionnés par la fortune personnelle de sa mère depuis de nombreuses années, sans toutefois démontrer l'existence d'une telle garantie.

- 13/15 - A/3144/2013

d. Quant au remboursement du prêt allégué par le contribuable, le courrier du 13 janvier 2011 précisait que l'amortissement se ferait par le versement de dividendes.

Le contribuable avait produit des extraits de comptes 2011 et 2012 d'A_____ Sàrl dont il ressortait notamment, la présence d'un actif de CHF 378'121.69 à fin 2011 et de CHF 479'065.09 à fin 2012 ainsi que le versement de deux dividendes en faveur de C_____ Sàrl, l'un de CHF 120'000.- en date du 30 novembre 2011 et l'autre de CHF 185'000.- en date du 30 juin 2012.

Il ressort de l'état de fait, qu'en date du 5 juillet 2013, le contribuable avait remis à l'AFC un extrait des comptes 2012 de C_____ Sàrl faisant ressortir un passif de CHF 378'12.69 à fin 2011 et CHF 466'397.29 à fin 2012, ainsi que la réception de CHF 185'000.- à titre de dividende de la part d'A_____ Sàrl. Ce point n'a pas été contesté par la recourante.

En outre, par pli du 8 juillet 2013, le contribuable avait indiqué à l'AFC-GE que la créance d'A_____ Sàrl existante au 31 décembre 2009 avait été reprise au 1er janvier 2010 par la holding du groupe « C_____ Sàrl » et avait donc disparu des comptes de la filiale.

Enfin, à l'appui de son recours au TAPI du 25 juillet 2013, le contribuable avait également déclaré que « la vente des actions d'A_____ Sàrl, toutes détenues par C_____ Sàrl

suffirait largement à rembourser la somme due à A_____ Sàrl » et que des remboursements importants avaient par ailleurs été enregistrés en 2011 et 2012. 10) En l'espèce, le contribuable détient la majorité des parts sociales de la société qui lui a fait crédit, sa mère et C_____ Sàrl (dont il détient également l'entier des droits de participation) sont les deux autres associés. Il en est le gérant- président. Il ressort des faits que les circonstances dans lesquelles le prêt a été octroyé étaient extrêmement favorables et qu'elles ne peuvent s'expliquer que par la proximité existant entre la société prêteuse et la société emprunteuse. Dès lors, les explications et les pièces versées au dossier par le recourant ne suffisent pas à conclure à un remboursement effectif du prêt litigieux. Des versements de dividendes ont bien été effectués mais vu la relation particulièrement étroite qu'entretiennent les deux sociétés, l'on ne saurait en déduire sur la base de ces seuls éléments qu'elles avaient effectivement pour but de remboursement le prêt octroyé ou encore qu'il y avait initialement une réelle volonté de rembourser ledit prêt.

Par ailleurs, les critères retenus par l'AFC-GE, pris dans leur ensemble, permettent de retenir que cet avantage ne repose sur aucune justification commerciale et n'aurait pas été accordé à de telles conditions à un tiers placé dans les mêmes circonstances qu'C_____ Sàrl. La mise à disposition de ces fonds par

- 14/15 - A/3144/2013 A_____ Sàrl en faveur de C_____ Sàrl constitue dès lors, en application de la doctrine et de la jurisprudence précitées, un avantage appréciable en argent.

Dans ces circonstances, la question de savoir si ces versements de dividendes ne sont que l'expression d'une tentative d'améliorer après coup abusivement la situation des preuves et d'échapper de ce fait au rappel d'impôt, peut souffrir de rester ouverte. 11) Au vu de ce qui précède, le recours de l'AFC-GE sera admis. Le jugement du TAPI sera annulé. Les décisions querellées et les bordereaux du 9 janvier 2013 seront rétablis. 12) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1000.- sera mis à la charge du contribuable (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

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