

GE_GERICHTE ATA/1239/2021 vom 16. November 2021

GE Cour de justice, 2021-11-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1239_2021

FR: GE_GERICHTE ATA/1239/2021 du 16 novembre 2021

IT: GE_GERICHTE ATA/1239/2021 del 16 novembre 2021

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). 2)

Le présent litige porte sur le point de savoir si la recourante, en obtenant de la holding (son actionnaire unique) trois prêts à un taux d'intérêt moyen de 4,25 % en 2015, a procédé à une distribution dissimulée de bénéfice sous la forme d'intérêts excessifs.

La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme l'admet la jurisprudence (ATA/463/2020 du 7 mai 2020 consid. 6b). 3) a. Aux termes de l'art. 57 LIFD, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net. Selon l'art. 58 al. 1 LIFD, le bénéfice net imposable comprend notamment le solde du compte de résultats (let. a), ainsi que tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultats, qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial (let. b). Au nombre de ces prélèvements figurent les distributions dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (let. b 5ème tiret).

b. Selon la jurisprudence, il y a distribution dissimulée de bénéfice constitutive de prestation appréciable en argent lorsque les quatre conditions cumulatives suivantes sont remplies : 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 dans 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 auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_674/2015 du 26 octobre 2017 consid. 7.1 ; 2C_124/2016 du 31 janvier 2017 consid. 6.1 ; 2C_798/2015 du 26 septembre 2016 consid. 2.1 ; 2C_863/2015 du 24 juillet 2016 consid. 6.1). Il convient ainsi d'examiner si la prestation aurait été accordée dans la même mesure à un tiers

- 14/22 - A/3976/2019 étranger à la société, soit si la transaction a respecté le principe de pleine concurrence (« dealing at arm's length » ; ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2). Le droit fiscal suisse ne connaissant pas, sauf disposition légale expresse, de régime spécial pour les groupes de sociétés, les opérations entre sociétés d'un même groupe doivent également intervenir comme si elles étaient effectuées avec des tiers dans un environnement de libre concurrence. En conséquence, il n'est pas pertinent que la disproportion d'une prestation soit justifiée par l'intérêt du groupe (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_834/2011 du 6 juillet 2012 consid. 2.3).

c. Lorsqu'une société anonyme obtient un prêt de son actionnaire, ce prêt ne respecte pas le principe de pleine concurrence si le taux d'intérêt appliqué est supérieur au taux du marché. La prestation appréciable en argent se mesure alors par la différence entre le taux d'intérêt conforme au principe de pleine concurrence et le taux effectivement appliqué (arrêt du Tribunal fédéral 2C_181/2020 du 10 août 2020 consid. 5.3).

d. Par ailleurs, lorsqu'elle en a la possibilité, une société qui emprunte de l'argent garantit normalement sa dette par le biais d'un gage, afin de profiter d'un taux d'intérêt plus favorable, sauf si elle a des raisons pour ne pas le faire. La société qui ne procède pas ainsi doit ainsi démontrer que la mise en gage d'immeubles dont elle est propriétaire ne représente pas une garantie suffisante pour obtenir un crédit immobilier à un taux d'intérêt plus avantageux que celui appliqué au prêt de sa holding (arrêt du Tribunal fédéral 2C_181/2020 précité consid. 5.6 ; ATA/979/2021 du 21 septembre 2021 consid. 10a). 4) a. L'AFC-CH édicte chaque année des directives sur les taux d'intérêts déterminants pour le calcul des prestations appréciables en argent, publiées sous la forme de lettres-circulaires, destinées à simplifier la mise en œuvre du principe de pleine concurrence en relation avec les taux d'intérêts de prêts conclus en CHF entre des sociétés et leurs actionnaires ou associés – ou leurs proches – (ATF 140 II 88 précité consid. 5.1).

La lettre-circulaire de l'AFC-CH porte sur le taux d'intérêt admis fiscalement sur les avances ou les prêts en francs suisses, et vise à faciliter le calcul des prestations appréciables en argent. S'agissant des prêts des actionnaires ou associés, elle fixe des taux d'intérêts maximums (chiffre 2 de la lettre-circulaire de 2016). D'après cette directive, lorsqu'une société accorde des avances ou des prêts sans intérêt ou contre un intérêt insuffisant à ses porteurs de parts ou à des tiers qui leur sont proches, elle leur concède une prestation appréciable en argent. Il en va de même lorsqu'une société paie des intérêts à un taux surfait sur les créances détenues par les porteurs de droits de participation ou par des tiers qui leur sont proches.

- 15/22 - A/3976/2019

b. Le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de préciser que, même si ladite lettre-circulaire de l'AFC-CH est une directive interne à l'administration ne liant ni le contribuable, ni l'autorité de taxation, ni le Tribunal fédéral, elle tend à une application uniforme et égale du droit, de sorte qu'elle n'est écartée que si elle ne traduit pas une concrétisation convaincante des dispositions légales applicables (ATF 140 II 88 précité consid. 5.1.2 et les arrêts cités). Le but de cette directive est de simplifier la mise en œuvre du principe de pleine concurrence en relation avec les taux d'intérêts de prêts conclus en CHF entre des sociétés et leurs actionnaires ou associés ou leurs proches (ATF 140 II 88 précité consid. 5.1). Sauf preuve du contraire ou circonstance particulière, les taux d'intérêt minimaux et maximaux y figurant sont ainsi réputés refléter ceux pratiqués en situation de pleine concurrence pour l'année en cause. S'agissant de la reprise d'intérêts, sont déterminants les taux pratiqués lors de la période fiscale considérée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_443/2017 du 15 janvier 2018 consid. 6.2).

c. Le chiffre 2 de la lettre-circulaire de 2015 distingue les crédits immobiliers (ch. 2.1) et les crédits d'exploitation (ch. 2.2) et prévoit des taux d'intérêts maximums différents suivant que le prêt concerne les premiers ou les seconds.

En matière de crédits immobiliers, sur un crédit immobilier égal à la première hypothèque, soit sur une première tranche correspondant aux 2/3 de la valeur vénale de l'immeuble, le

taux d'intérêt maximum est de 1 % pour la construction de logements et l'agriculture et de 1,5 % pour l'industrie, les arts et métiers. Sur le solde, jusqu'à concurrence de maximum 70 % de la valeur vénale des terrains à bâtir, des villas, des propriétés par étages, des maisons de vacances et d'immeubles industriels et jusqu'à concurrence de maximum 80 % de la valeur vénale des autres immeubles, le taux d'intérêt maximum est de 1,75 % pour la construction de logements et l'agriculture et de 2,25 % pour l'industrie, les arts et métiers.

En matière de crédits d'exploitation, le taux d'intérêt maximum, jusqu'à CHF 1'000'000.-, est de 3 % dans le commerce et l'industrie et de 2,5 % pour les holdings et les sociétés de gérance de fortune. À partir de CHF 1'000'000.-, le taux d'intérêt maximum est de 1 % dans le commerce et l'industrie et de 0,75 % pour les holdings et les sociétés de gérance de fortune. 5) a. Selon la maxime inquisitoire, qui prévaut en particulier en droit public, l'autorité définit les faits pertinents et ne tient pour existants que ceux qui sont dûment prouvés ; cette maxime oblige notamment les autorités compétentes à prendre en considération d'office l'ensemble des pièces pertinentes qui ont été versées au dossier. Elle ne dispense pas pour autant les parties de collaborer à l'établissement des faits ; il incombe à celles-ci d'étayer leurs propres thèses, de renseigner le juge sur les faits de la cause et de lui indiquer les moyens de preuves disponibles, spécialement lorsqu'il s'agit d'élucider des faits qu'elles sont le mieux

- 16/22 - A/3976/2019 à même de connaître (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_649/2020 du 10 novembre 2020 consid. 6.4).

En matière fiscale, il appartient à l'autorité de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 146 II 6 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_32/2020 du 8 juin 2020 consid. 3.5 ; ATA/1223/2020 du 1er décembre 2020 consid. 3c).

b. Par ailleurs, en droit fiscal, le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique. L'autorité forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire. Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (ATA/1223/2020 précité consid. 3d et les références citées).

c. Dans le domaine des prestations appréciables en argent, telles que des distributions dissimulées de bénéfice, le fardeau de la preuve se répartit comme suit : les autorités fiscales doivent apporter la preuve que la société a fourni une prestation et qu'elle n'a pas obtenu de contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante ; si les preuves recueillies par l'autorité fiscale fournissent suffisamment d'indices révélant l'existence d'une telle disproportion, il appartient alors au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations contraires (arrêts du Tribunal fédéral 2C_207/2019 du 16 juillet 2019 consid. 4.2 ; 2C_1157/2016 du 2 novembre 2017 consid. 4.2.3). Par ailleurs, une fois qu'un fait est tenu pour établi, la question du fardeau de la preuve ne se pose plus (ATF 137 III 226 consid.

4.3). Les autorités doivent en effet pouvoir s'assurer que seules des raisons commerciales, et non les rapports personnels et économiques étroits entre la société et le bénéficiaire de la prestation, étaient déterminantes pour le choix de la prestation présentant un caractère insolite (arrêt du Tribunal fédéral 2C_18/2011 du 31 mai 2011 consid. 5.2 et les références citées ; ATA/222/2019 du 5 mars 2019 consid. 7).

d. Les taux d'intérêt déterminants fixés par l'AFC-CH ne constituent que des « safe harbour rules ». En conséquence, l'irrespect de ces taux ne crée qu'une présomption réfragable d'existence de prestation appréciable en argent, qui renverse toutefois le fardeau de la preuve en défaveur de la société contribuable,

- 17/22 - A/3976/2019 cette dernière devant démontrer que la prestation octroyée est néanmoins conforme au principe de pleine concurrence (ATF 140 II 88 précité consid. 7).

e. La détermination du taux d'intérêt d'un prêt conforme au principe de pleine concurrence dépend de multiples facteurs, dont, notamment, le montant et la durée du prêt, sa nature, son objet (crédit commercial, prêt à objet général, crédit immobilier, etc.), la garantie dont le prêt est assorti ou non et la surface financière de l'emprunteur (ATF 140 II 88 précité consid. 6.2).

S'agissant des taux d'intérêts de prêts entre sociétés et actionnaires ou leurs proches, le Tribunal fédéral a tendance à appliquer dans sa jurisprudence la méthode de la comparaison avec une transaction comparable pour déterminer le taux d'intérêt qui aurait été appliqué à un prêt entre tiers indépendants. Cette méthode est également celle qui est préconisée par l'OCDE lorsque la problématique du prix de transfert concerne un prêt d'argent, au motif qu'elle est aisée à mettre en œuvre dans ce contexte (ATF 140 II 88 consid. 6.1 et les références citées). Ladite méthode (également nommée méthode du prix comparable) consiste à procéder à une comparaison avec le prix appliqué entre tiers dans une transaction présentant les mêmes caractéristiques, soit en tenant compte de l'ensemble des circonstances déterminantes (ATF 140 II 88 consid. 4.2 et les références citées). Si les conditions économiques pertinentes diffèrent de celles de la transaction examinée, des ajustements doivent être effectués, afin de gommer les effets de ces différences (principes OCDE, n. 1.33 ss). On ne peut toutefois totalement exclure qu'une transaction comparable n'ait pas été conclue au prix du marché, dès lors que la formation du prix peut être influencée par plusieurs éléments, tels que les conditions du marché, les conditions contractuelles (par exemple, l'existence de prestations secondaires, la quantité de biens vendus, les conditions de paiement), la stratégie commerciale poursuivie par ce tiers acquéreur ou les fonctions économiques des parties. Il n'en demeure pas moins que le prix pratiqué dans une transaction comparable est présumé correspondre au prix du marché ; en cas de contestation, la preuve du contraire incombe à la société (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 5.2 et les références citées). 6) a. Un accord ou un arrangement fiscal est une convention entre l'autorité fiscale et le contribuable, qui porte sur l'existence, l'étendue ou les modalités d'une obligation fiscale par rapport à un état de fait concret, unique ou se répétant. Elle peut s'écarter des dispositions légales. Une telle convention constitue un contrat de droit administratif (arrêt du Tribunal fédéral 2C_603/2012 du 10 décembre 2012 consid. 3.1). La loi sur l'IFD ne contient pas de base légale autorisant des arrangements entre le contribuable et le fisc, de sorte que de tels accords sont en principe interdits (arrêt du Tribunal fédéral 2C_296/2009 du 26 février 2010 consid. 3.1).

- 18/22 - A/3976/2019

b. Ces accords doivent être distingués de la consultation préalable du fisc par le contribuable quant à un état de fait donné. Dans la pratique, on parle de ruling (terme qui sera repris ci-après afin de le distinguer de l'accord mentionné ci-dessus). Le ruling peut concerner une personne morale ou une personne physique et porter sur un état de fait unique, comme une acquisition ou une vente, ou sur un état de fait appelé à durer, telle par exemple, pour une personne physique, la délimitation entre activité privée et activité lucrative indépendante ou, pour une personne morale, une restructuration. Le fisc renseigne alors le contribuable sur cette issue ou, plus généralement, confirme que l'opération envisagée sera imposée de la façon décrite dans la demande de ruling, d'où la définition reprise par le Tribunal fédéral selon laquelle un ruling est une approbation anticipée par l'autorité fiscale compétente d'un traitement proposé par le contribuable en référence à une opération envisagée à l'avenir (arrêts du Tribunal fédéral 2C_137/2016 du 13 janvier 2017 consid. 6.2 ; 2C_664/2013 du 26 avril 2014 consid. 4.2 ; 2C_842/2013 du 18 février 2014 consid. 7.1). Cette procédure a pour but de garantir la sécurité juridique pour le contribuable en rapport avec la mise en œuvre d'un état de fait. Elle a le plus souvent pour objet les impôts directs. Comme il s'agit d'une procédure informelle qui n'a pas de base légale en matière d'impôts directs, elle peut prendre différentes formes ; dans la majorité des cas, le contribuable soumet à l'autorité concernée un document décrivant l'opération prévue de façon circonstanciée et les conséquences fiscales devant en découler ; le fisc signe ce document « pour accord », s'il estime que le traitement fiscal exposé correspond au droit applicable. Il est donc primordial que le contribuable y mentionne tous les faits pertinents, y compris ceux qui lui sont défavorables.

c. En matière d'impôts directs, les rulings ne constituent pas des décisions ; ils ne sont donc pas attaquables et n'ouvrent pas les voies de droit ordinaires. Ils peuvent néanmoins avoir des conséquences juridiques en vertu du principe de la bonne foi (ATF 126 II 514 consid. 3e ; sur le principe de la bonne foi, ATF 137 II 182 consid. 3.6.2). L'état de fait décrit dans la demande revêt à cet égard une importance particulière puisque le fisc ne sera tenu par un ruling, lors de la taxation, que si l'état de fait anticipé correspond à ce qui est effectivement réalisé par la suite (arrêts du Tribunal fédéral 2C_664/2013 précité consid. 4.2 ; 2A.454/2002 du 20 mars 2003 consid. 2.2 en matière d'impôt anticipé).

d. Dans la mesure où le ruling ne repose sur aucune base légale, il n'existe dans la loi aucune disposition définissant explicitement l'autorité compétente pour son octroi. Puisque le renseignement porte sur une taxation future, il est cependant clair que l'autorité compétente pour octroyer le ruling est également celle compétente pour effectuer la taxation, soit pour l'IFD l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct (art. 128 al. 4 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) ; art. 2 en lien avec l'art. 104 al. 1 et 2 LIFD ; ATF 141 I 161 consid. 3.2 à 3.4 et les références citées).

- 19/22 - A/3976/2019 7) a. Selon l'art. 5 al. 3 Cst., les organes de l'État et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi. Selon l'art. 9 Cst., toute personne a le droit d'être traitée par les organes de l'État sans arbitraire et conformément aux règles de la bonne foi. Le principe de la bonne foi comprend notamment l'interdiction des comportements contradictoires (ATF 143 IV 117 consid. 3.2 ; 136 I 254 consid. 5.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_342/2018 du 6 février 2019 consid. 4.1 ; ATA/240/2017 du 28 février 2017 consid. 6b ; Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2ème éd.,

Zurich 2018, p. 207, § 580 ; Giorgio MALINVERNI et al., Droit constitutionnel suisse, vol. II – Les droits fondamentaux, 4ème éd., 2021, n. 1295).

b. L'interdiction de l'abus de droit représente un correctif qui intervient dans l'exercice des droits (Giorgio MALINVERNI et al., op. cit., n. 1307). L'abus de droit consiste à utiliser une institution juridique à des fins étrangères au but même de la disposition légale qui la consacre, de telle sorte que l'écart entre le droit exercé et l'intérêt qu'il est censé protéger s'avère manifeste (Pierre MOOR/Alexandre FLÜCKIGER/Vincent MARTENET, Droit administratif, vol. I, 3ème éd., 2012, n. 6.4.4 p. 933 ; Thierry TANQUEREL, op. cit., n. 583 p. 208). L'interdiction de l'abus de droit vaut, tout comme la notion de fraude à la loi qui en constitue une composante, en droit administratif (ATF 142 II 206 consid. 2.3), et ce tant pour les administrés que pour l'administration (ATA/1470/2017 du 14 novembre 2017 consid. 6b ; Thierry TANQUEREL, op. cit., n. 584 p. 208).

c. Les rulings constituent un cas d'application du principe général de la protection de la confiance. Bien qu'ils ne soient pas des décisions, les rulings sont des renseignements préalables délivrés par l'autorité fiscale qui peuvent avoir des conséquences juridiques en vertu du principe de protection de la bonne foi (art. 9 Cst. ; ATF 141 I 161 = RDAF 2016 II 127 consid. 3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_708/2011 du 5 octobre 2012 consid. 4.3.2, non publié, in : ATF 139 II 78 ; ATF 126 II 514 consid. 3e ; 121 II 473 consid. 2c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_664/2013 précité consid. 4.2, in : ASA 82 p. 737 ; 2A.46/2000 du 1er novembre 2000 consid. 3). L'administration ne sera tenue par un ruling que si (a) elle est intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées ; (b) elle était compétente pour délivrer le renseignement ou du moins l'administré avait des raisons suffisantes de croire qu'elle l'était ; (c) l'administré ne pouvait se rendre compte de l'inexactitude du renseignement ; (d) l'administré a pris des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice ; et (e) la réglementation n'a pas changé depuis le moment où le renseignement a été donné (ATF 131 II 627 consid. 6.1 ; 121 II 473 consid. 2c).

Pour autant que l'approbation d'un ruling accordé par une administration fiscale cantonale repose sur un état de fait clair et complet, ledit ruling fonde pour

- 20/22 - A/3976/2019 le contribuable un droit à la protection de sa bonne foi (ATF 141 I 161 consid. 3.6). 8)

En l'espèce, on ne saurait suivre A_____ lorsqu'elle prétend que c'était par erreur qu'elle avait indiqué dans sa déclaration fiscale 2015 le redressement des intérêts litigieux, et qu'en élevant réclamation elle avait simplement souhaité corriger un oubli dans le cadre du processus de taxation. En effet, un ruling a été proposé par A_____ en décembre 2015 et accepté par l'AFC-CH – seule compétente pour ce faire à teneur de la jurisprudence – en avril 2016, soit avant le dépôt de sa déclaration 2015. Ledit ruling, qui devait s'appliquer pendant au moins cinq ans à partir de l'exercice fiscal 2014, prévoyait que les taux d'intérêts fiscalement admis relatifs aux prêts accordés par l'actionnaire respecteraient les taux publiés chaque année par l'AFC-CH. C'est donc conformément à sa propre proposition, validée par l'AFC-GE, qu'A_____ a établi sa déclaration fiscale 2015.

Si la jurisprudence s'est penchée jusqu'ici exclusivement sur le caractère contraignant des rulings pour le fisc, il découle du principe de la bonne foi, et notamment de l'interdiction des comportements contradictoires, que le contribuable se doit également de respecter la proposition qu'il a lui-même émise. Dès lors, en formant opposition puis en recourant contre

la taxation effectuée conformément à sa propre déclaration et, surtout, au ruling de décembre 2015, A_____ a commis un abus de droit.

Au surplus, même à considérer que tel ne serait pas le cas, son recours devrait néanmoins être rejeté, et celui de l'AFC-GE admis. En effet, les prêts qu'elle a contractés auprès de son actionnaire étaient non garantis, et les études qu'elle a soumises à l'AFC-GE en vue de justifier les taux pratiqués portent sur des prêts non garantis, alors que selon la jurisprudence citée plus haut, elle devait d'abord gager ses immeubles avant de souscrire un crédit hypothécaire de préférence à un prêt chirographaire – on peut rappeler à cet égard que selon le ruling la valeur vénale du complexe immobilier est de CHF 505'000'000.-. Or, A_____ n'a nullement démontré que la mise en gage de ses immeubles ne représentait pas une garantie suffisante pour obtenir un crédit immobilier à un taux d'intérêt plus avantageux que celui appliqué au prêt de sa holding. Les faits du dossier tendent plutôt à démontrer l'inverse, dès lors que moins d'une année plus tard A_____ a obtenu un prêt hypothécaire d'E_____ portant sur des montants plus importants que ceux empruntés à son actionnaire. Il n'est ainsi pas possible de retenir un taux de 4,25 % comme admissible.

Quant à retenir un taux de 1,94 % correspondant audit prêt E_____ plutôt qu'un taux global de 1,45 % correspondant au taux « safe harbour » de la lettre-circulaire 2015, comme l'a fait le TAPI, outre qu'A_____ elle-même invoque qu'il ne s'agit pas d'un comparable interne utilisable, force est de constater que lors de l'octroi de ce prêt, A_____ avait déjà contracté les prêts

- 21/22 - A/3976/2019 chirographaires à taux plus élevé auprès de son actionnaire à hauteur de CHF 125'000'000.-, si bien que les conditions que lui a faites E_____ étaient nécessairement moins favorables que si tel n'avait pas été le cas, la surface financière d'A_____ étant de ce fait inférieure et donc le prêt plus risqué. On ne peut dès lors retenir le taux du prêt E_____ comme comparable interne fiable et, en l'absence de tout comparable fiable, on doit en l'espèce s'en tenir aux taux prévus par la lettre-circulaire 2015.

Il découle de ce qui précède que le recours d'A_____ doit être rejeté, et celui de l'AFC-GE admis, les décisions sur réclamation du 23 septembre 2019 étant rétablies. 9)

Au vu de l'issue du litige, un émolument de CHF 2'500.- sera mis à la charge d'A_____, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et 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.