

GE_GERICHTE ATA/232/2015 vom 3. März 2015

GE Cour de justice, 2015-03-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_232_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/232/2015 du 3 mars 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/232/2015 del 3 marzo 2015

Regeste

Résumé: Estimation de la valeur vénale de titres non cotés en bourse, vendus à l'administrateur, actionnaire de la société. La valeur hypothétique, en l'absence de marché libre ou de transaction similaire, doit être établie en fonction de la valeur de rendement de la société et de sa valeur intrinsèque notamment, conformément aux instructions édictées par la conférence suisse des impôts.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2) a. La juridiction administrative applique le droit d'office et ne peut aller au-delà des conclusions des parties, sans pour autant être liée par les motifs invoqués (art. 69 al. 1 LPA).

b. L'objet du litige est principalement défini par l'objet du recours (ou objet de la contestation), les conclusions du recourant et, accessoirement, par les griefs ou motifs qu'il invoque. L'objet du litige correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible (ATF 136 V 362 consid. 3.4 et 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 1.5 ; ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 consid. 6). L'objet d'une procédure administrative ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances, mais peut tout au plus se réduire dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés (ATA/336/2014 du 13 mai 2014 consid. 4a ; ATA/790/2013 du 3 décembre 2013 consid. 4 ; ATA/560/2006 du 17 octobre 2006 consid. 5b).

En l'espèce, au vu des conclusions prises par l'AFC-GE recourante, le litige porte uniquement sur la détermination de la valeur des actions à prendre en compte dans le calcul de la prestation appréciable en argent constituée par la vente de ses propres actions par la société à son actionnaire en date du 15 février 2005, dans le cadre de l'imposition ICC et IFD 2005 des deux contribuables. 3) a. Les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (arrêt du Tribunal fédéral 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 consid. 10a ; ATA/958/2014 du 2 décembre 2014 consid. 13a ; ATA/877/2004 du 9 novembre 2004 consid. 3).

b. En ce qui concerne l'IFD 2005, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du

E. 14

décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) entrée en vigueur le 1er janvier 1995 est applicable, dans son état lors de la période fiscale en cause.

c. Les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques ont été abrogées avec l'entrée en vigueur, le 1er janvier 2010, de la loi sur l'imposition des personnes physiques

du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08 ; art. 69 al. 1 LIPP). La LIPP s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la LIPP (art. 72 al. 1 LIPP).

- 7/10 - A/1291/2010

Le recours portant sur l'ICC 2005, l'ancien droit est applicable, en particulier la loi sur l'imposition des personnes physiques - impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14), entrée en vigueur le 1er janvier 2001 (art. 11 aLIPP-IV) et la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15). 4) a. Tant l'art. 20 al. 1 let. c LIFD que l'art. 6 let. c aLIPP-IV disposent que les dividendes, les parts de bénéfice, l'excédent de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (comme par exemple les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale) sont imposables en tant que rendement de la fortune mobilière.

b. S'agissant de la taxation de la société, en application des art. 58 al. 1 let. b LIFD et 12 let. h LIPM, dans la mesure où la société accorde à un actionnaire ou à une personne la touchant de près des avantages qu'elle n'aurait pas consenti à un tiers, il s'agira alors d'une prestation appréciable en argent qui devra être réintégrée dans le bénéfice imposable de la société (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, n. 41 p. 236).

L'existence d'une telle prestation n'est plus contestée à ce stade, seule reste litigieuse, celle de son montant. 5) a. L'AFC-GE a fait application dans ses décisions des instructions 1995 qui ont été remplacées par la circulaire CSI 28, dans une première version du 21 août 2006 puis dans une dernière version du 28 août 2008. Cette méthode d'estimation est également appelée « méthode des praticiens » et prévoit la prise en compte de la valeur de rendement de l'entreprise calculée sur les deux derniers exercices et de sa valeur intrinsèque.

b. Le TAPI a estimé que la valeur des actions ne pouvait être déterminée par la méthode des praticiens, les instructions n'ayant pas force de loi et ayant été édictée en vue de l'imposition sur la fortune uniquement. Il convenait de retenir la valeur vénale réelle des actions, sauf à ignorer les principes de la libre économie de marché. En l'absence d'expertise probante, la valeur des actions correspondait aux fonds propres de la société sous déduction de la valeur des actions propres. 6)

Dans un arrêt récent, le Tribunal fédéral a rappelé, dans une affaire concernant une distribution dissimulée de bénéfice, les principes applicables à la détermination de la valeur vénale d'un bien transféré devant être comparée à la contre-prestation effectivement exigée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 5).

Lorsqu'il existe un marché libre, les prix qui y sont pratiqués sont déterminants et permettent une comparaison effective. En l'absence d'un tel marché mais lorsque des transactions présentant les mêmes caractéristiques ont été

- 8/10 - A/1291/2010 conclues avec un tiers ou entre tiers, le prix litigieux doit être comparé avec celui qui a été pratiqué dans ces transactions. Il s'agit là de la méthode dite du prix comparable sur le marché libre (ATF 140 II 88 consid. 4.2)

Faute de transaction comparable, l'examen du respect du principe de pleine concurrence doit se fonder sur une valeur hypothétique déterminée selon d'autres méthodes. S'agissant plus précisément des titres non cotés, les instructions en vue de l'impôt sur la fortune, qui

ne constituent pas du droit fédéral en tant que directives, sont toutefois reconnues, de jurisprudence constante, comme présentant une méthode adéquate et fiable pour l'estimation des titres, non seulement en ce qui concerne l'impôt sur la fortune, mais également lorsqu'il s'agit de procéder à l'estimation de la valeur vénale de titres non cotés dans le contexte de l'impôt sur le bénéfice et l'impôt sur le revenu (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 précité consid. 5.3.1 ; 2C_1168/2013 du 30 juin 2014 consid. 3.6 et les références citées). Toutefois, le Tribunal fédéral n'exclut pas que d'autres méthodes d'évaluation reconnues puissent, isolément, s'avérer appropriées. 7)

En l'espèce, le TAPI n'a retenu aucune circonstance qui justifierait de s'éloigner des principes énoncés ci-dessus pour retenir une autre méthode d'évaluation que celle dite des praticiens. En particulier, il n'existe in casu aucune transaction comparable qui permettrait de privilégier une valeur fixée par le marché.

En conséquence, l'application des instructions à la détermination de la valeur des titres apparaît comme conforme à la jurisprudence mentionnée ci-dessus et c'est à tort que le jugement litigieux l'a écartée. A cet égard, s'agissant de l'année de taxation 2005, ce sont les instructions de 1995 qui sont applicables et non pas celles ultérieures, auxquelles s'est référé le TAPI dans son jugement, sans toutefois en faire application.

Il découle de ce qui précède que le recours doit être admis et la valeur des actions retenue dans les décisions de l'AFC-GE confirmée. De cette valeur découle le montant des impôts soustraits ICC et IFD 2005, tant pour la société que pour le contribuable actionnaire et également celui des amendes, dont le principe et la quotité ne sont pas remis en cause devant la chambre de céans.

Le jugement du TAPI sera annulé en tant qu'il fixe la prestation à l'actionnaire à CHF 10'873.-, celle-ci devant être fixée à CHF 17'020.- (CHF 270.20 – CHF 100.- X cent actions). L'AFC-GE ayant admis en cours de procédure devant le TAPI que la transaction portant sur les trois-cent-vingt-cinq actions supplémentaires était sans conséquence fiscale, les décisions sur réclamations ne peuvent être rétablies et le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE pour nouvelles décisions.

- 9/10 - A/1291/2010 8)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 750.- sera mis à la charge de la société et de M. A_____, pris conjointement et solidairement (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.