

GE_GERICHTE ATA/299/2019 vom 19. März 2019

GE Cour de justice, 2019-03-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_299_2019

FR: GE_GERICHTE ATA/299/2019 du 19 mars 2019

IT: GE_GERICHTE ATA/299/2019 del 19 marzo 2019

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2) a. 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. Il correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible. La contestation ne peut excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou aurait dû se prononcer. 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. Ainsi, si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, il ne peut pas prendre, dans son mémoire de recours, des conclusions qui sortent du cadre des questions traitées dans la procédure antérieure (ATA/854/2018 du 21 août 2018 consid. 2a ; ATA/603/2018 du 12 juin 2018).

b. En l'espèce, le litige porte désormais uniquement, malgré la conclusion de la recourante en annulation complète du jugement du TAPI, sur le motif de l'admission partielle du recours par ce dernier, à savoir la possibilité ou non de reprise, pour l'année 2015, de la totalité du prêt qualifié de simulé et donc de prestation appréciable en argent. Les autres éléments du jugement du TAPI, en particulier la qualification du prêt en tant que prestation appréciable en argent et sujette à reprise ne peuvent plus être remis en question à ce stade, la société intimée n'ayant pas recouru contre le jugement du TAPI et la procédure

- 8/11 - A/1020/2017 administrative genevoise ne connaissant pas le recours joint. Dans ce cadre, les conclusions et griefs formulés à l'encontre de celui-ci dans la réponse de la contribuable sont irrecevables. 3)

En vertu des principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt, chaque exercice est considéré comme un tout autonome sans que le résultat d'un exercice puisse avoir une influence sur les suivants, et le contribuable ne saurait choisir au cours de quelle année fiscale il fait valoir les déductions autorisées (ATA/1470/2017 du 14 novembre 2017 consid. 5d ; ATA/14/2015 du 6 janvier 2015 consid. 5 ; ATA/959/2014 du 2 décembre 2014 consid. 12b). Les déductions doivent être demandées dans la déclaration d'impôts de l'année au cours de laquelle les faits justifiant l'octroi des déductions se sont produits (ATA/547/2012 du 21 août 2012 consid. 6) ; plus généralement, les deux principes précités impliquent que tous les revenus effectivement réalisés, ainsi que tous les frais engagés durant la période fiscale en cause sont déterminants pour la taxation de cette période (arrêt du Tribunal fédéral 2C_87/2015 du 23 octobre 2015 consid. 8.1.2 et les références citées).

4) a. Le TAPI a – matériellement du moins – appliqué dans le jugement attaqué les mêmes

principes que dans l'ATA/908/2016 du 25 octobre 2016 consid. 6, qui retenait – également à propos d'un prêt simulé – qu'« il rest[ait] cependant à déterminer le montant exact de la prestation appréciable en argent pouvant faire l'objet d'une reprise pour l'exercice fiscal 2013. En effet, il ressort[ait] des pièces produites que les avances consenties par la société auraient débuté en 2011, le montant du prêt augmentant en 2012, puis en 2013. En matière fiscale, un revenu est réalisé et donc est imposable lorsque la recette est encaissée, voire lorsque la prétention ferme à son versement est acquise par le contribuable (...). En l'espèce, sur le montant du prêt consenti par la société, seul [était] imposable au titre de revenu le montant perçu en 2013 ».

b. Or cet arrêt a été porté devant le Tribunal fédéral, qui l'a annulé pour les motifs suivants : « Dans l'arrêt attaqué, l'instance précédente s'est fondée sur les règles ordinaires relatives à la réalisation du revenu imposable et a 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

- 9/11 - A/1020/2017 autorités » (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1110/2016 du 23 février 2017 consid. 5.2 et les arrêts cités).

Le Tribunal fédéral en a conclu, dans le cas qu'il avait à juger, que ce n'était qu'en procédure de taxation de la période fiscale 2013 que l'AFC-GE, prenant en considération l'ensemble des circonstances qui entouraient les relations entre l'actionnaire et la société, avait pu reconnaître la véritable intention de l'intéressé 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 signifiait, 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 ni imposables durant ces périodes-là et, d'autre part, que c'était bien au moment où la prestation appréciable en argent avait été reconnue, soit pendant la période fiscale 2013, que l'intégralité du montant prêté avait été requalifié en prêt simulé, avait été réalisé et devait être imposé au titre de prestation appréciable en argent auprès du contribuable, et non pas uniquement la part du prêt avancée en 2013 (ibid., consid. 5.3). 5)

Le cas d'espèce est très similaire. En effet, durant les exercices fiscaux 2013 (où le prêt était certes déjà enregistré dans les comptes, mais pour un montant inférieur et dans un rapport moins déséquilibré avec les actifs) et 2014 (pour lequel la société intimée n'a pas remis de comptes et s'est fait taxer d'office), la recourante n'était pas encore en mesure de reconnaître de manière indubitable la présence d'une prestation appréciable en argent sous la forme d'un prêt simulé.

Ce n'est ainsi que dans le cadre de la taxation 2015 que la recourante a constaté la création d'une provision, et observé une augmentation manifeste du prêt de 236 % entre 2013 et

2015, ce qui lui a permis de déceler la prestation appréciable en argent en faveur de la raison individuelle de l'actionnaire majoritaire.

Ainsi, en application de l'arrêt du Tribunal fédéral précité, c'est bien au moment où la prestation appréciable en argent a été reconnue, soit pendant la période fiscale 2015, que l'intégralité du montant prêté a été requalifié en prêt simulé, et devait être imposé au titre de prestation appréciable en argent auprès du contribuable, et non pas uniquement l'augmentation du prêt accordée en 2015.

Il découle de ce qui précède que le recours doit être admis. Le jugement du TAPI sera annulé sur ce point, et les décisions sur réclamation de la recourante, du

E. 15

février 2017, seront rétablies. 6)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de la société intimée, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

- 10/11 - A/1020/2017

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