

GE_GERICHTE ATA/359/2008 vom 1. Juli 2008

GE Cour de justice, 2008-07-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_359_2008

FR: GE_GERICHTE ATA/359/2008 du 1 juillet 2008

IT: GE_GERICHTE ATA/359/2008 del 1 luglio 2008

Regeste

Résumé: Un gain de change comptabilisé dans le compte de pertes et profits est un rendement de participation s'il est directement lié à un prêt à long terme octroyé à une filiale de la société contribuable. Ce seul poste étant en l'espèce supérieur aux deux tiers des recettes, la seconde condition alternative de l'art. 22 LIPM est remplie. La recourante doit donc bénéficier du statut de holding pour la période litigieuse.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1er let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

La recourante allègue remplir les conditions légales lui permettant de bénéficier du statut de société holding pour la période fiscale 2003.

E. 3

Conformément aux articles 28 alinéa 2 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14) et à la note marginale de l'article 22 LIPM, une holding est une société de capitaux dont le but statutaire principal consiste à gérer durablement des participations et qui n'a pas d'activité commerciale en Suisse. En outre, lesdites participations ou leur rendement doivent représenter au moins deux tiers du total des actifs ou des recettes. Enfin, elle ne doit pas déployer d'activités commerciales en Suisse (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, Bâle 2007, p. 235). Si ces conditions sont remplies, la société ne paie pas d'impôt sur le bénéfice net (art. 28 al. 2 LHID et art. 22 al. 1er LIPM) et jouit d'un taux réduit – soit 0,3% au lieu de 1,8% – s'agissant de l'imposition sur le capital (art. 29 et 34 LIPM).

En l'espèce, les conditions relatives au but statutaire et à l'absence d'activité commerciale en Suisse sont remplies, ce que l'intimée ne conteste pas. Seule reste litigieuse la question de savoir si le total des participations ou de leur rendement est supérieur aux deux tiers des actifs ou des produits.

E. 4

Il convient d'examiner en premier lieu la portée juridique de l'information n° 8/2003.

En règle générale, les instructions, les circulaires et les directives administratives – ou, en d'autres termes, les ordonnances administratives – n'ont, selon la jurisprudence et la doctrine, pas force de loi et ne constituent pas du droit fédéral au sens de l'article 49 lettre a

de la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 (PA – RS 172.021) (ATF 121 II 473 consid. 2b p. 478 ; ATF 121 IV 64 consid. 3 p. 66 ; ATA/19/2008 du 15 janvier 2008 et les références citées).

- 7/9 - A/5148/2007

Elles peuvent cependant apporter des précisions quant à certaines notions contenues dans la loi ou quant à la mise en pratique de celle-ci. Sans être lié par elles, le juge peut néanmoins les prendre en considération en vue d'assurer une application uniforme de la loi envers chaque administré. Il ne doit cependant en tenir compte que si elles respectent le sens et le but de la norme applicable (ATF 121 II 473 consid. 2b ; ATA/486/2007 du 2 octobre 2007).

Dans la mesure où l'information n° 8/2003 est une directive qui a pour objectif d'interpréter les notions juridiques indéterminées de la LIPM et de la LHID en matière de sociétés de participations, elle sert effectivement le but de la loi et peut donc être prise en considération dans l'application de celle-ci par le tribunal de céans.

E. 5

La notion de participation n'étant pas définie dans la loi, les cantons sont libres d'interpréter ce concept (X. OBERSON, op. cit., p. 235). C'est ainsi qu'à Genève, les prêts à long terme faits à des sociétés dont la prêteuse détient, directement, 20% au moins du capital social sont qualifiés de participations (chapitre IV ch. 1 let. a de l'information n° 8/2003), ce qui n'est pas le cas en matière d'impôt fédéral direct, l'administration fédérale des contributions ayant opté pour une interprétation plus restrictive de cette notion imprécise (art. 69 et 70 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 – LIFD – RS 642.11 ; cf. ATA/486/2007 précité). La notion de rendement des participations n'étant pas non plus définie, il convient de se référer à ce titre à la doctrine, qui considère que les gains en capital sur les participations en font partie (X. OBERSON, op. cit., p. 236 ; W. RYSER/B. ROLLI, Précis de droit fiscal suisse – impôts directs –, Berne 2002, p. 349).

E. 6

En l'espèce, la contribuable possède, à l'encontre de G_____ dont elle détient 40% du capital social, une créance qui correspond à un prêt à long terme d'une valeur de CHF 1'051'387,45. Une importante part du gain de change de CHF 268'952,18 comptabilisé dans le compte de pertes et profits, soit CHF 261'353,94, constitue un gain en capital sur participation directement rattachable économiquement au prêt cité. Ce revenu doit par conséquent être considéré comme un rendement de participation au sens de l'article 22 alinéa 1 LIPM. Il ne saurait en être autrement quand bien même ce gain de change reste théorique en raison de la variation constante des devises monétaires, ce d'autant moins que l'AFC tient elle-même compte d'un tel poste dans l'établissement du bénéfice imposable.

Le gain de change de CHF 261'353,94 représentant à lui seul 85,9% des produits du compte de pertes et profits pour la période litigieuse (CHF 304'427,02), les rendements de participation s'élèvent donc à plus des deux tiers des recettes. L'une des deux conditions alternatives posées à l'article 22 alinéa 1 LIPM étant remplie, la recourante remplit les critères posés pour bénéficier du statut de holding pour la période 2003. La question de savoir si le

- 8/9 - A/5148/2007 total des participations est supérieur ou non aux deux tiers de l'actif du bilan peut ainsi demeurer ouverte.

E. 7

Au vu de ce qui précède, le recours sera admis, la décision querellée annulée et la cause renvoyée à l'AFC pour qu'elle établisse un nouveau bordereau de taxation ICC 2003 en appliquant les normes relatives aux sociétés holding.

Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'AFC (art. 87 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 1'500.-, à la charge de l'Etat de Genève, sera par ailleurs allouée à la recourante. * * * * *

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