

## **GE\_GERICHTE ATA/460/2013 vom 30. Juli 2013**

GE Cour de justice, 2013-07-30, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_460\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_460_2013)

FR: GE\_GERICHTE ATA/460/2013 du 30 juillet 2013

IT: GE\_GERICHTE ATA/460/2013 del 30 luglio 2013

### **Regeste**

Résumé: Le dividende perçu par le fiduciaire, propriétaire économique de titres ayant donné lieu à une distribution des bénéfices, ne peut être imposé à titre de revenu chez le fiduciaire lorsque le contrat de fiducie attribue le versement des dividendes au seul profit du fiduciaire et prévoit qu'il en sera ainsi tant que la propriété à titre fiduciaire existera. En effet, faute de tout droit réel du fiduciaire sur les titres concernés et de toute créance à l'égard des dividendes versés, aucun revenu ne peut être considéré comme réalisé dans la personne de ce dernier.

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

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

Le litige porte sur l'intégration par l'AFC-GE dans les revenus de la fortune mobilière des contribuables, du dividende de CHF 34'942.- versé au fiduciaire par la société. 3)

Comme le veut la jurisprudence, les deux impôts seront abordés séparément (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). 4)

Selon l'art. 16 al. 1 LIFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Est imposable à ce titre le rendement de la fortune mobilière dont font partie les dividendes provenant de participations de tout genre (art. 20 al. 1 let. c LIFD). 5)

Le revenu n'est imposable que s'il est réalisé, cette condition essentielle constituant le fait générateur de l'imposition du revenu (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 99 n. 12).

Un revenu est considéré comme réalisé lorsque le contribuable le reçoit, lorsqu'il peut en disposer librement ou juridiquement ou sur lequel il a un droit ferme (RDAF 2004 II 293 ; RDAF 2001 II 347 ; X. OBERSON, idem). 6)

Selon le Tribunal fédéral et la doctrine majoritaire, les contrats fiduciaires opèrent le transfert intégral du droit du fiduciaire au fiduciaire, qui devient propriétaire de la chose ou titulaire de la créance transférée en fiducie (P. ENGEL, Traité des obligations en droit suisse, 2ème éd., 1997, p. 232 et les arrêts cités). Ce transfert s'entend sous réserve d'une fraude à la loi, que les actes fiduciaires ne visent pas nécessairement à éluder (idem, p. 230 let. b). D'ordinaire, le transfert intégral souhaité a pour fin d'aménager des rapports juridiques licites selon un mode librement choisi par les parties ; il est cependant nul s'il tend à éluder une disposition légale impérative ou s'il est contraire aux mœurs (ibidem).

Les parties ne contestent pas la validité du contrat de fiducie conclu, dont le but avéré n'est pas d'éluider la loi mais d'aménager les relations entre l'investisseur des fonds et le propriétaire juridique des actions, qui en a permis l'acquisition et en assume parallèlement intégralement la gestion.

En l'espèce, le tiers est ainsi l'unique propriétaire desdites actions et le contribuable ne peut en disposer.

- 6/8 - A/2026/2010 7)

La pratique de l'AFC-CH dans les contrats fiduciaires ordinaires consiste à imposer le fiduciaire et non le fiduciant (P. MAILLARD, Le régime fiscal et comptable des opérations fiduciaires in Droit et pratique des opérations fiduciaires en Suisse, 1994, p. 59). Cette pratique, dont la réalité n'est pas contestée, concerne cependant des contrats dans lesquels le fiduciant est bénéficiaire économique des dividendes mais s'engage à rémunérer le fiduciaire pour sa gestion par une commission correspondant le plus souvent à un pourcentage des revenus ainsi perçus (ibidem ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 567). Ce régime d'imposition est conforme au principe de réalisation du revenu exposé ci-dessus. Dans un tel cas en effet, le contribuable, bénéficiaire économique des dividendes, détient un droit ferme sur ceux-ci et la commission rétrocédée constitue des frais de gestion ordinaire.

Le cas d'espèce est toutefois différent, car en vertu du contrat fiduciaire conclu, le tiers propriétaire est également bénéficiaire direct des dividendes versés. Le fiduciant ne disposant d'aucun droit ni d'aucune prétention ferme sur ceux-ci, le revenu correspondant ne peut être considéré comme réalisé au sens de l'art. 16 al. 1 LIDF.

Faute de l'existence de tout droit réel et de toute créance en relation avec les revenus mobiliers des actions de la société, le dividende litigieux ne peut être taxé auprès des contribuables.

Le grief sera ainsi admis s'agissant de l'IFD. 8)

Sur le plan cantonal, la nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Cette loi unifie les cinq lois issues de l'adaptation de la législation fiscale genevoise sur l'imposition des personnes physiques aux exigences de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14). A teneur de son art. 69 al. 1 let. d, la LIPP abroge la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) - du 22 septembre 2000 (LIPP-IV – D 3 14).

Conformément à son art. 71, la LIPP est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. D'après son art. 72 al. 1, elle s'applique pour la première fois aux 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 nouvelle loi.

Le litige concerne la période fiscale 2007. Il doit ainsi être examiné à l'aune du régime juridique mis en place par l'aLIPP-IV, entrée en vigueur le 1er janvier 2001.

- 7/8 - A/2026/2010 9)

Selon l'art. 1 LIPP-IV, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus, prestations et avantages du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en espèces ou en nature et

quelle qu'en soit l'origine, avant déductions. Est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier les dividendes provenant de participations en tout genre (art. 6 let. c LIPP-IV). Ces dispositions sont calquées sur les art. 16 et 20 let c LIFD, dont ils ont la même teneur.

La pratique de l'AFC-GE est par ailleurs fondée sur les mêmes principes que celle de l'AFC-CH.

Le raisonnement qui prévaut en IFD est ainsi pleinement applicable en ICC.

Le grief sera ainsi reçu pour les mêmes motifs. 10) Le recours est en conséquence admis pour l'IFD et pour l'ICC. Le jugement attaqué sera annulé, ainsi que les quatre décisions rendues par l'AFC-GE sur réclamation les 3 et 18 mai 2010. La cause sera renvoyée à l'AFC-GE afin qu'elle notifie aux recourants une nouvelle taxation 2007 n'intégrant pas le dividende litigieux.

Aucun émolument ne sera perçu. Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée aux recourants, à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 LPA). \* \* \* \* \*

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