

# **GE\_GERICHTE ATA/540/2011 vom 30. August 2011**

GE Cour de justice, 2011-08-30, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_540\\_2011](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_540_2011)

FR: GE\_GERICHTE ATA/540/2011 du 30 août 2011

IT: GE\_GERICHTE ATA/540/2011 del 30 agosto 2011

## **Regeste**

Résumé: Le versement aux deux associés gérants d'une société, consultants informatiques, d'un salaire dépassant de 9.06 % le salaire maximum fiscalement admissible normalement versé à des tiers dans les mêmes circonstances et calculé selon le calculateur en ligne de l'observatoire genevois du marché du travail, s'explique uniquement par la qualité d'actionnaire des bénéficiaires. Ce dépassement doit être qualifié de salaire excessif et constitue une distribution dissimulée de bénéfice pouvant faire l'objet d'une reprise au niveau du bénéfice net de la société.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

### **E. 2**

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 -

- 5/8 - A/1719/2008 aLOJ ; 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans sa teneur au 31 décembre 2010).

### **E. 3**

Le présent litige porte sur la question de savoir si c'est à bon droit que la commission a considéré que le salaire excessif des associés gérants de CHF 50'386.-, soit 9,06 % du montant de salaire fiscalement admissible, ne constituait pas une prestation à ceux-ci dont la disproportion était aisément reconnaissable pour les organes sociaux et qu'en conséquence, l'AFC-GE n'était pas légitimée à ajouter ce montant au bénéfice net imposable de la contribuable pour les taxations IFD et ICC 2005. En effet, la recourante ne conteste pas le mode de calcul utilisé par la commission.

### **E. 4**

a. L'art. 57 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) prévoit que l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net.

Aux termes de l'art. 58 al. 1 let. b LIFD, sont considérés comme bénéfice imposable tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultat, qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial tels que, notamment, les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial.

b. Concernant l'ICC, l'art. 12 let. a et h de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) prévoit que sont considérés comme bénéfice net imposable le bénéfice net tel qu'il résulte du compte de pertes et profits, ainsi que les allocations volontaires à des tiers et les prestations de toute nature fournies gratuitement à des tiers ou à des actionnaires de la société.

c. Bien qu'elles ne le mentionnent pas expressément, les deux dispositions susmentionnées visent notamment les distributions dissimulées de bénéfice (S. KUHN/P. BRÜLISAUER, in : M. ZWEIFEL/P. ATHANAS, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung des direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG), 2e éd., n° 74 ad. art. 24 p. 406), soit des prélèvements qui ne sont pas conformes au droit commercial et qui doivent donc être réintégrés au bénéfice imposable. L'art. 12 let. h LIPM est conforme à l'art. 58 al. 1 let. b LIFD quand bien même il est rédigé différemment.

c. Selon la jurisprudence, l'existence d'une prestation appréciable en argent suppose la réalisation de quatre conditions cumulatives : la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante ; cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le touchant de près ; elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers ; 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 - 6/8 - A/1719/2008 (ATA/21/2005 du 18 janvier 2005 ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, Bâle 2007, p. 197 n° 33 et références citées).

Il appartient à la société de prouver que les prestations en question sont justifiées par l'usage commercial afin que les autorités fiscales puissent s'assurer que seules des raisons commerciales, et non les étroites relations personnelles et économiques entre la société et le bénéficiaire de la prestation ont conduit à la prestation insolite (Arrêts du Tribunal fédéral 2C.275/2010 du 24 août 2010 et 2A.355/2004 du 20 juin 2005).

Les prestations appréciables en argent peuvent apparaître de diverses façons. Elles peuvent être réalisées par un accroissement injustifié de frais généraux, notamment par des versements de salaires excessifs (X. OBERSON, op. cit. p. 197 n° 34).

Par rémunération salariale excessive, il faut entendre tout avantage octroyé dans le contexte des rapports de travail. Il peut ainsi s'agir du salaire disproportionné octroyé à un actionnaire-directeur. La délimitation entre revenus du travail et distribution dissimulée de bénéfices se pose toutefois également pour toutes les autres formes de rémunération, à savoir les indemnités de départ, les bonus, les revenus en nature, etc. (D. YERSIN/Y. NOËL, Commentaire romand, Bâle 2008, art. 57-58 n° 142, p. 755).

En présence d'une prestation appréciable en argent, les conséquences fiscales sont multiples. Au niveau de la société, l'autorité fiscale réintègrera la prestation dans les bénéfices imposables de celle-ci (X. OBERSON, op. cit. p. 197 n° 35).

Dans des arrêts récents, la juridiction de céans a admis que dans le cadre du calcul du salaire excessif selon la méthode valaisanne, la commission pienne comme salaire de base le

calculateur en ligne de l'OGMT, qui indique des salaires bruts totaux, toutes prestations comprises. Elle a relevé que cela aboutissait à établir un salaire maximal fixé au point le plus élevé de la fourchette des rémunérations possibles, et prenait déjà en compte l'appréciation du caractère du salaire excessif. De cette manière, la commission parvenait à un salaire maximum fiscalement admissible calculé de manière très large (ATA/152/2011 du 8 mars 2011 ; ATA/777/2010 du 9 novembre 2010 ; ATA/714/2010 du 19 octobre 2010).

La situation est en l'espèce identique, la commission ayant retenu un montant de salaire fiscalement admissible de CHF 556'614.-, soit CHF 86'399.- de plus que l'AFC-GE.

La part de salaire dépassant ce maximum admissible constitue ainsi non seulement un salaire excessif, mais également une distribution dissimulée de bénéfice. Le rapport de dépassement fixé en pourcentage du salaire maximum

- 7/8 - A/1719/2008 (9.06 %) confirme l'existence d'une distribution dissimulée de bénéfice. Cette part excède le salaire maximum qui aurait été versé à des tiers dans les mêmes circonstances et s'explique uniquement par la qualité d'actionnaires des bénéficiaires. Contrairement à ce qu'a retenu la commission, le montant de CHF 50'386.-, représentant au demeurant plus du double de la perte de l'exercice social, représente une disproportion, reconnaissable par les organes et doit par conséquent faire l'objet d'une reprise en tant que prestation appréciable en argent (ATA/152/2011 et ATA/777/2010 déjà cités).

## **E. 5**

Au vu de ce qui précède, le recours sera admis, la décision du 2 février 2010 de la commission annulée partiellement, en ce sens que le montant de salaire excessif de CHF 50'386.- doit être imposé aussi bien pour l'IFD que pour l'ICC 2006.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de F \_\_\_\_\_. Il ne sera pas alloué d'indemnité (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

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