

GE_GERICHTE ATA/728/2011 vom 29. November 2011

GE Cour de justice, 2011-11-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_728_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/728/2011 du 29 novembre 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/728/2011 del 29 novembre 2011

Regeste

Résumé: Une créance postposée ne doit pas être intégrée dans la détermination du capital propre dissimulé, lorsque dite créance n'est pas couverte par les réserves ouvertes ou latentes 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 - 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

Selon l'art. 27 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15), l'impôt sur le capital a pour objet le capital propre.

Le capital propre imposable des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives est augmenté de la part de leurs fonds étrangers qui est économiquement assimilable au capital propre. Cette disposition règle ainsi la problématique du capital propre dissimulé, appelé également "sous-capitalisation" (art. 30 LIPM ; ATA/866/2010 du 7 décembre 2010).

- 8/10 - A/2671/2008

E. 4

La circulaire fédérale portant sur la détermination du capital propre dissimulé est applicable en droit cantonal selon l'information n° 6/97 aux associations professionnelles du 9 octobre 1997 de l'AFC.

Selon celle-là, les règles concernant le capital propre dissimulé permettent de distinguer, quant à leur traitement fiscal, les fonds étrangers des fonds propres (point 1).

Pour déterminer le capital propre dissimulé des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives, il faut partir en règle générale de la valeur vénale des actifs, à la fin de la période fiscale. L'autorité de taxation se fonde sur les valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéfice des sociétés, sauf si des valeurs vénales plus élevées peuvent être démontrées (point 2.1).

En règle générale, il est considéré que la société peut obtenir, par ses propres moyens, des fonds étrangers à concurrence d'un pourcentage de 50% s'agissant de ses installations, calculé sur la valeur vénale de ses actifs (point 2.1).

E. 5

La commission a jugé que le poste au bilan "immobilisations corporelles sur sol d'autrui" se rapportait à des actifs mobiliers et que le taux précité était dès lors déterminant. Elle a également retenu une valeur vénale de CHF 52'240'961,15 au 31 décembre 2002 selon le solde du compte d'actif précité. Elle a en revanche estimé qu'une créance postposée de CHF 8'500'000.-, mentionnée dans l'annexe aux états financiers de l'exercice 2002, ne devait pas être considérée comme du capital propre dissimulé. C'est sur ce point uniquement que porte le recours de l'AFC. Dans sa réponse, l'intimé a conclu à la confirmation de la décision de la commission.

Le litige se circonscrit donc à la question de savoir si la créance postposée doit être intégrée ou non dans le calcul du capital propre dissimulé. La chambre de céans étant liée par les conclusions des parties (art. 69 LPA), les dernières écritures spontanées de l'intimée ne sauraient à ce stade élargir le débat.

E. 6

Selon le point 3.3. de la circulaire fédérale, la requalification de fonds étrangers en capital propre dissimulé est justifiée uniquement par des considérations d'ordre fiscal et a pour but de traiter les intérêts versés sur le capital étranger comme une distribution dissimulée de bénéfice et, partant, un dividende et non pas comme une charge déductible. Par conséquent, il faut assimiler le capital propre dissimulé à du capital social libéré et non pas à des réserves. On ne peut donc compenser une perte reportée qu'avec des réserves, mais non pas avec le capital social libéré, augmenté du capital propre dissimulé.

E. 7

Dans une jurisprudence récente, le Tribunal fédéral a eu l'occasion de se pencher sur la question de savoir si les pertes reportées pouvaient être déduites du capital propre dissimulé. Il a jugé que le point 3.3 de la circulaire fédérale n'était

- 9/10 - A/2671/2008 plus applicable sans restriction dans les cantons qui ne connaissaient pas d'imposition d'après l'intensité du rendement, ce qui est le cas de Genève (<http://www.kmu.admin.ch/themen/00256/00265/index.html?lang=fr>). Une telle compensation n'était pas exclue tant que les prêts existaient encore comme dans le cas d'une convention de postposition. Il n'était de surcroît pas démontré ou évident, dans quelle mesure une qualification comme capital propre dissimulé "exclurait de toute façon impérativement une compensation de la perte". L'imposition minimale sans possibilité de compensation ne devait pas être étendue d'une manière importante par une interprétation extensive de la notion de "capital action et capital social investi" car une telle interprétation aurait pour conséquence un impôt sur le capital supplémentaire malgré la présence d'un surendettement, ce qui ne serait ni conforme au niveau économique ni à la loi. Le Tribunal

fédéral s'est référé à des jurisprudences cantonales de Schwytz et d'Argovie ayant tranché dans le même sens (Revue fiscale 60/2005 857ss ; StE 1989 B 73.12 n. 6) (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_259/2008 du 6 novembre 2008 publié in RDAF II 2009 546).

E. 8

C'est sur ces jurisprudences cantonales que la commission a fondé son argumentation (cf. consid. 13 en fait) qui ne prête pas le flanc à la critique. Ainsi, la perte de l'exercice et celles reportées de CHF 7'664'263.- ont été admises en déduction par l'AFC alors que la créance postposée figurant dans l'annexe aux états financiers de l'exercice 2002 n'a pas été déduite. Au vu de la jurisprudence fédérale précitée confirmant les jurisprudences cantonales susmentionnées, il convient de déduire la créance postposée du capital propre dissimulé, dès lors qu'elle se rapporte à l'exercice 2002, et qu'il n'existe pas de réserves ouvertes ou latentes permettant de compenser la perte.

Un montant de CHF 8'500'000.- doit donc être retranché de celui retenu en CHF 28'258'161.- en tant que capital propre dissimulé.

E. 9

Mal fondé, le recours sera rejeté et la décision de la commission confirmée. Aucun émolument ne sera perçu, ni aucune indemnité allouée dès lors que l'intimée ne l'a pas sollicitée (art. 87 LPA).

* * * * *

- 10/10 - A/2671/2008

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