

# **GE\_GERICHTE ATA/876/2018 vom 28. August 2018**

GE Cour de justice, 2018-08-28, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_876\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_876_2018)

FR: GE\_GERICHTE ATA/876/2018 du 28 août 2018

IT: GE\_GERICHTE ATA/876/2018 del 28 agosto 2018

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

### **E. 2**

Le litige concerne les périodes fiscales 2006 à 2015 tant en matière d'ICC qu'en matière d'IFD. Il convient préalablement d'examiner le droit matériel applicable.

a. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_663/2014 du 25 avril 2015 consid. 4 ; ATA/1417/2017 du 17 octobre 2017 ; ATA/1017/2015, ATA/1018/2015 et ATA/1019/2015 du 29 septembre 2015). Le rappel d'impôts relevant du droit matériel, le droit applicable obéit aux mêmes règles (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_663/2014 précité consid. 4 ; 2C\_620/2012 du 14 février 2013 consid. 3.1 ; ATA/1417/2017 précité ; ATA/1017/2015, ATA/1018/2015 et ATA/1019/2015 précités).

La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 1 ; 2C\_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 ; ATA/1417/2017 précité).

b. Le présent litige porte sur la procédure en rappel d'impôt (2006) ouverte en 2009, les procédures rectificatives (2007 à 2010) ouvertes en 2016 et les taxations 2011 à 2015. La cause est ainsi régie par le droit en vigueur durant cette période, à savoir respectivement les dispositions de la LIFD et celles de la loi cantonale sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15), sous réserve de l'amende, pour laquelle le principe de la lex mitior s'applique.

- 29/37 - A/4008/2016

### **E. 3**

Il convient, en outre, de relever que la recourante ne se plaint, à juste titre, plus de la violation de son droit d'être entendue. Elle a, en effet, eu l'occasion de présenter ses preuves tant au cours de la procédure de réclamation que devant les premiers juges. Par ailleurs, elle a, en sus, pu présenter l'ensemble des pièces qu'elle souhaitait déposer ainsi que ses arguments également devant la chambre de céans, qui dispose du même pouvoir d'examen que le TAPI. Partant, son droit d'être entendue à pleinement été respecté.

#### **E. 4**

Il n'est plus contesté que l'AFC-GE était en droit d'ouvrir une procédure en rappel d'impôt. La contestation ne porte plus que sur le traitement fiscal des prêts accordés à deux personnes physiques et une société proches de la recourante.

a. Selon l'art. 57 LIFD, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net. Celui-ci comprend – outre le bénéfice net résultant du solde du compte de résultats, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (art. 58 al. 1 let. a LIFD) – tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultat qui ne servent pas à couvrir les dépenses justifiées par l'usage commercial tels que notamment les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés, les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial ainsi que les produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultats (art. 58 al. 1 let. b et c LIFD).

Dans le canton de Genève, en matière d'ICC, est entrée en vigueur le 30 mars 2016 la nouvelle teneur de l'art. 12 LIPM, adoptée le 29 janvier 2016 par le Grand Conseil. La LIPM ne comprend aucune disposition transitoire prévoyant notamment l'application de la nouvelle teneur de son art. 12 aux causes pendantes au moment de son entrée en vigueur. Il sera ainsi fait application des dispositions légales idoines dans leurs teneurs immédiatement antérieures aux décisions de taxation en cause (ci-après : aLIPM ; ATA/1270/2017 du 12 septembre 2017 ; ATA/778/2016 du 13 septembre 2016).

b. En matière d'ICC, la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) dispose que l'impôt sur le bénéfice a pour objet l'ensemble du bénéfice net, y compris les charges non justifiées par l'usage commercial portées au débit du compte de résultats (art. 24 al. 1 let. a LHID). L'art. 12 let. h aLIPM prévoit 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 sont considérées comme bénéfice net imposable. Bien qu'elles ne le mentionnent pas expressément, les deux dispositions susmentionnées visent notamment les distributions dissimulées de bénéfice, soit des prélèvements qui ne sont pas conformes au droit commercial et qui doivent donc être réintégrés au bénéfice imposable. Ainsi, même s'il est rédigé différemment de l'art. 24 al. 1 let. a LHID,

- 30/37 - A/4008/2016 l'art. 12 let. h aLIPM est conforme à cette disposition (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_18/2011 du 31 mai 2011 consid. 5.1 et les références citées).

Selon l'art. 12 let. a aLIPM, constitue le bénéfice net imposable celui qui résulte du compte de pertes et profits augmenté de certains prélèvements énoncés aux art. 12 let. b à i aLIPM, ainsi que des produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultat, y compris les bénéfices en capital, les bénéfices de réévaluation ou de liquidation, ainsi que les montants des réserves et provisions transférées à l'étranger qui avaient été constituées en franchises d'impôt (art. 12 let. j aLIPM). L'art. 12 aLIPM, même rédigé différemment, est de même portée que l'art. 58 al. 1 LIFD (ATA/1270/2017 précité ; ATA/869/2015 du 25 août 2015 ; ATA/337/2013 du 28 mai 2013 et les arrêts cités).

c. Font partie des avantages appréciables en argent au sens de ces dispositions les distributions dissimulées de bénéfice (art. 58 al. 1 let. b LIFD ; art. 12 let. h aLIPM), soit des attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne correspondent aucune contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante et qui ne seraient pas effectuées ou

dans une moindre mesure en faveur d'un tiers non participant (ATF 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014 et 2C\_606/2014 du 25 février 2015 consid. 6 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/56/2017 du 24 janvier 2017 ; ATA/17/2016 du 12 janvier 2016).

De jurisprudence constante, il y a un avantage appréciable en argent si la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante, que cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près, qu'elle n'aurait pas été accordée à de telles conditions à un tiers, que la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que les organes de la société savaient ou aurait pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014 et 2C\_606/2014 précités consid. 6).

L'évaluation de la prestation se mesure par comparaison avec une transaction qui aurait été effectuée entre des parties non liées entre elles et en tenant compte de toutes les circonstances concrètes du cas d'espèce, soit si elle a respecté le principe de pleine concurrence (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 545 consid. 3.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014 et 2C\_606/2014 précités consid. 6). En application de l'approche économique qui prévaut en la matière, les faits doivent être appréciés non seulement du point de vue de leur forme de droit civil, mais également du point de vue de leur contenu réel, en particulier économique (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_898/2015 et 2C\_899/2015 du 12 octobre 2016 consid. 3.3 et les références citées).

Les formes d'apparition des prestations appréciables en argent sont multiples : elles peuvent être réalisées par un accroissement injustifié des frais

- 31/37 - A/4008/2016 généraux (salaire excessif, paiement d'intérêts disproportionnés pour un prêt de l'actionnaire, rémunération trop importante d'un service rendu par l'actionnaire), ou par une comptabilisation insuffisante d'un produit (la société n'exige pas une contre-prestation appropriée pour un service rendu à l'actionnaire). Elles peuvent également apparaître sous la forme d'une diminution exagérée d'actifs (acquisition d'actifs sans valeur, octroi d'un prêt dont le remboursement n'est pas concevable, renonciation à une créance) ou d'un accroissement de passifs (la société se reconnaît débitrice pour une prestation qu'elle n'a jamais reçue ; ATA/1417/2017 précité et la référence citée).

Selon la jurisprudence, il y a distribution dissimulée de bénéfice lorsque quatre conditions cumulatives sont remplies : 1) la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante ; 2) cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près ; 3) elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers ; 4) 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 (ATF 140 II 88 consid. 4.1 et les références citées). Il convient ainsi d'examiner si la prestation aurait été accordée dans la même mesure à un tiers étranger à la société, soit si la transaction a respecté le principe de pleine concurrence (« dealing at arm's length » ; ATF 138 II 545 consid. 3.2 ; 138 II 57 consid. 2.2 et les références citées, traduit in RDAF 2012 II p. 299 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_644/2013 du 21 octobre 2013 consid. 3.1).

Selon la jurisprudence, une société anonyme est libre d'accorder même à son actionnaire un prêt, dans la mesure et aux conditions à la jouissance duquel un tiers non participant pourrait accéder dans les mêmes circonstances. Une prestation appréciable en argent est néanmoins réalisée dans la mesure où l'opération s'écarte des usages et des affaires

habituelles conformes au marché (ATF 138 II 57 consid. 3.1 in RDAF 2012 II 299 p. 303).

Le Tribunal fédéral a développé un certain nombre de critères dont la réalisation permet de conclure qu'un prêt à l'actionnaire constitue une prestation appréciable en argent. Tel est notamment le cas lorsque le prêt octroyé par la société n'est pas couvert par le but social ou qu'il s'avère inhabituel dans la structure globale du bilan (autrement dit, lorsque le prêt ne peut pas être couvert par les moyens existants de la société, ou qu'il apparaît excessivement élevé en comparaison avec les autres actifs et qu'il génère ainsi un gros risque), ensuite, en cas de doutes sérieux sur la solvabilité du débiteur ou lorsqu'aucune garantie n'est prévue et qu'il n'existe aucune obligation de remboursement, que les intérêts ne sont pas payés mais qu'ils sont portés constamment en augmentation du compte d'emprunt et qu'il n'existe pas de convention écrite (ATF 138 II 57 consid. 3.2).

- 32/37 - A/4008/2016

Par conséquent, à teneur de la jurisprudence du Tribunal fédéral (ATF 138 II 57 consid. 5.1 à 5.3), les critères susmentionnés revêtent une importance différente :

- à elle seule, l'absence d'une convention écrite ne s'avère que peu concluante (Archives 64 641 consid. 4a) puisqu'elle peut reposer sur d'autres raisons qu'une intention de simulation (RF 64/2009 308 consid. 3.1). Il est plus parlant que le prêt ne figure au bilan ni de la créancière ni du débiteur et que l'emprunteur ne revendique aucune déduction d'intérêts passifs auprès des autorités fiscales. Une telle manière d'agir peut signifier que les intéressés eux-mêmes partent du principe de la non-existence (comptable) de l'emprunt ;

- le fait que le but statutaire de la prêteuse ne comprenne pas l'octroi de crédits ne permet pas non plus de conclure nécessairement à une simulation. L'existence d'une telle simulation doit cependant être admise lorsque les moyens qui ont afflué chez le bénéficiaire ont servi à financer des dépenses de son train de vie privé ou qu'ils ont permis à ce dernier de rembourser des dettes privées à l'aide d'un crédit commercial, soit en définitive, lorsqu'un prêt au sens étroit n'est certainement pas voulu ;

- pareillement, il y a lieu de faire des distinctions en rapport avec les situations de fortune respectives de la prêteuse et de l'emprunteur ; ainsi il peut bien paraître très insolite en comparaison avec des tiers que l'attribution effectuée atteigne une hauteur inhabituelle ; cela peut se produire dans la mesure où le prêt constitue le seul actif notable de la société ou qu'il dépasse le capital propre existant. Tout cela ne permet cependant pas encore de tirer la conclusion qu'il ne faut pas compter avec un remboursement du prêt. Le fait doit en tout cas être apprécié différemment si la prêteuse n'est certainement pas en mesure d'octroyer des prêts au moyen de ses propres ressources mais qu'elle doit elle-même se procurer ces moyens auprès d'un tiers. Les conditions pour reconnaître une simulation sont seulement clairement remplies lorsque le débiteur de l'emprunt se trouve dans des circonstances financières extrêmement serrées et qu'il ne lui est pas possible de satisfaire dans la durée, par ses propres moyens, aux obligations résultant de l'emprunt (paiement de l'intérêt et de l'amortissement, p. ex. dans un excédent de passifs de plusieurs millions de francs).

d. En matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles

s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; 121 II 257 consid. 4c.aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_89/2014 du 26 novembre 2014

- 33/37 - A/4008/2016 consid. 7.2 ; 2C\_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/652/2016 du 26 juillet 2016).

De même, en ce qui concerne les prestations appréciables en argent faites par la société sans contre-prestation à ses actionnaires, il appartient en principe à l'autorité fiscale de les prouver, de sorte que le contribuable n'a pas à supporter les conséquences d'un manque de preuves, à moins qu'une violation de ses devoirs de collaboration puisse lui être reprochée (ATF 138 II 57 consid. 7.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014 et 2C\_606/2014 précités consid. 6 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/778/2016 précité). En présence d'une prestation à caractère insolite, la preuve directe que le bénéficiaire en est un actionnaire ou une personne proche de la société contribuable n'est pas nécessaire ; il suffit qu'une autre explication du déroulement de l'opération ne puisse être trouvée (ATF 119 Ib 431 consid. 3b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.2 in RDAF 2009 II 566). Dans la mesure où l'autorité fiscale a pu prouver qu'une prestation de la société est effectuée sans contrepartie correspondante, il appartient au contribuable de renverser cette présomption et de prouver le fondement de la charge invoquée (ATA/1270/2017 précité et la référence citée).

Dans la taxation des sociétés, s'agissant de charges représentant des prestations insolites, il appartient à la société contribuable d'établir leur caractère de charge justifiée 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 en cause (ATF 119 Ib 431 consid. 2c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_275/2010 du 24 août 2010 et 2A.355/2004 du 20 juin 2005 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/17/2016 précité ; ATA/995/2014 du 16 décembre 2014).

Des explications générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause. En effet, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombe au contribuable d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées est en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires (arrêt du Tribunal fédéral 2A.461/2001 du 21 février 2002 consid. 3.1 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/562/2015 du 2 juin 2015 ; ATA/201/2014 du 1er avril 2014).

## **E. 5**

En l'espèce, les statuts de la recourante prévoient la possibilité pour celle-ci d'octroyer des prêts à ses actionnaires ; il ne s'agit toutefois pas d'un but poursuivi par la société, celle-ci se vouant à l'acquisition, l'exploitation et la vente d'immeubles. Conformément à ce qui vient d'être exposé, il convient d'examiner si les prêts litigieux présentent, comme le soutient l'AFC-GE, un caractère insolite et sont dépourvus de contre-prestation, justifiant alors de les qualifier de fictifs et constitutifs de prestations appréciables en argent.

- 34/37 - A/4008/2016 a. Le premier prêt a été consenti à M. B.\_\_\_\_\_ en 1993. Son montant dépassait alors 20 % du capital-actions. En 2006, il s'élevait à CHF 10'579'784.-, représentant près de 70 % des actifs de CHF 15'295'570.- de la société. Pendant toute la période précédant 2006, l'emprunteur n'a remboursé aucun montant, ni versé des intérêts. Le prêt ne reposait sur aucun document écrit. Aucun plan de remboursement n'a été mis en place, aucune échéance d'intérêts non plus n'a été fixée. À l'évidence, la société n'aurait

pas accordé un prêt dépourvu de toute condition d'amortissement et de remboursement à un tiers.

En outre, la recourante a indiqué dans sa réplique de première instance que dès 1992, F\_\_\_\_\_ était en difficultés en raison du non-remboursement de la créance russe, ce qui avait mis M. B\_\_\_\_\_, en sa qualité d'unique actionnaire de F\_\_\_\_\_, et le groupe dans une situation financière difficile. Les difficultés financières de M. B\_\_\_\_\_ étaient donc connues de la recourante en 1993. À teneur du dossier, celle-ci n'a cependant requis aucune garantie de la part de M. B\_\_\_\_\_. Par ailleurs, la recourante ne soutient pas qu'alors que la dette de M. B\_\_\_\_\_ à son encontre ne faisait qu'augmenter, elle aurait – outre la réserve comptable inscrite dès 2006 - pris une quelconque mesure pour se prémunir ou limiter la perte qu'elle était en train de subir. Elle n'expose pas qu'elle l'aurait invité à lui soumettre un échéancier ou à constituer des garanties en vue du remboursement du prêt. De son côté, M. B\_\_\_\_\_ n'a manifesté aucune volonté de s'acquitter de sa dette. Aucune raison commerciale non plus n'a justifié ce prêt insolite, accordé sans contre-prestation. Par conséquent, c'est à juste titre que l'AFC-GE a qualifié le premier prêt accordé à M. B\_\_\_\_\_ de fictif.

En 2011, le prêt a été augmenté de CHF 16'700'254.-, représentant ainsi 85,80 % du total des actifs de la recourante à cette date, soit un montant excessivement élevé. Comme l'ont retenu les premiers juges, la recourante était consciente du risque représenté par ce prêt dès lors qu'elle a constitué des provisions du même montant, moins CHF 1.-, dès son octroi ainsi que les années suivantes. En 2011, M. B\_\_\_\_\_ ne disposait d'aucune fortune ni d'aucun revenu imposable. L'annexe aux comptes de l'exercice arrêté au 31 décembre 2010 ne fait d'ailleurs que confirmer que la recourante considérait elle-même M. B\_\_\_\_\_ comme insolvable. Par ailleurs, ce prêt n'a pas non plus fait l'objet d'une convention ; aucun terme de remboursement, date d'échéance des intérêts ou quotité de ceux-ci n'ont été convenus. L'absence de toute condition à l'octroi de ce prêt complémentaire - qui plus est alors que le précédent prêt n'était pas remboursé et faisait, de ce fait, l'objet de provisions - démontre à nouveau qu'un tel prêt n'aurait pas été accordé à un tiers. Il doit ainsi, comme le précédent, être considéré comme un prêt fictif et constitue une prestation appréciable en argent.

Dans ses écritures de recours ainsi que par les pièces produites, la recourante tente de démontrer l'existence d'une créance de la société F\_\_\_\_\_ à l'encontre de la Russie, ainsi que les démarches entreprises afin de la recouvrer.

- 35/37 - A/4008/2016 Toutefois, M. B\_\_\_\_\_ n'est pas titulaire de cette créance. En tant qu'actionnaire de la société, le montant dont il pourrait bénéficier reste inconnu, dès lors que de potentiels créanciers de la société devraient être remboursés en priorité. De plus, cette créance qui existe depuis 1992, n'a, à ce jour, pas été honorée par la Fédération de Russie. La recourante concède d'ailleurs dans ses écritures que ce recouvrement reste incertain, malgré les nombreuses procédures introduites et l'aide diplomatique apportée par la Suisse. Les récents développements allégués par la recourante ne comportent aucun élément permettant de conclure, ne serait-ce sous l'angle de la vraisemblance, à un paiement prévisible effectif des montants réclamés par F\_\_\_\_\_. Par conséquent, une double incertitude demeure quant à cette créance, soit le remboursement effectif de cet emprunt et le montant qui serait alors effectivement perçu par M. B\_\_\_\_\_.

Au vu de l'ensemble de ces éléments, l'intimée était fondée à qualifier les prêts en faveur de M. B\_\_\_\_\_ de simulation, respectivement de prestation appréciable en argent. b. Le TAPI a considéré qu'il n'existait aucune volonté de la part de Mme G\_\_\_\_\_ de rembourser le prêt qui lui a été accordé en 2011 par la recourante. En effet, l'emprunteuse n'avait pas commencé à le rembourser ni versé d'intérêts. En outre, aucune pièce ne rendait vraisemblable la solvabilité de Mme G\_\_\_\_\_. Au contraire, ses bordereaux de taxation 2011 montraient que ses revenus et sa fortune étaient nuls. Cette situation était similaire en 2010. Le prêt n'aurait jamais été accordé à un tiers dans de pareilles circonstances. Il devait donc être considéré qu'il constituait une prestation appréciable en argent.

La recourante ne critique pas ces constatations et ce raisonnement. Ceux-ci sont pertinents et fondés, de sorte que la chambre de céans les faits siens. Les prétendues avancées dans la procédure de recouvrement de la créance de F\_\_\_\_\_ envers la Russie ne se rapportent pas à une créance détenue par Mme G\_\_\_\_\_ et ne sont pas de nature à renverser le raisonnement précité. En particulier, ils ne démontrent ni la solvabilité de l'emprunteuse ni le fait qu'un tel prêt aurait été accordé, dans les mêmes circonstances, à un tiers. c. Enfin, la recourante ne conteste pas non plus le raisonnement tenu par les premiers juges concernant le prêt octroyé à F\_\_\_\_\_ en 2011. Celui-ci ne prête, au demeurant, pas le flanc à la critique. En effet, ledit prêt présentait un risque substantiel pour la recourante, dès lors qu'en 2011 les prêts aux actionnaires dépassaient ses actifs. En outre, il ne se fondait sur aucun contrat et il ressort des comptes 2007 de F\_\_\_\_\_ – aucun état financier n'ayant depuis lors été produit – que celle-ci ne disposait pas des moyens lui permettant de rembourser le prêt. Comme évoqué plus haut (consid. 5a), les efforts de recouvrement effectués depuis 1992 ne permettent pas de conclure que F\_\_\_\_\_ disposerait, de ce fait, de garanties suffisantes pour rembourser le prêt consenti par la recourante. En outre, - 36/37 - A/4008/2016 il n'existe pas de plan de remboursement. Compte tenu de ces éléments, le prêt constitue une prestation appréciable en argent.

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

## **E. 6**

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 3'500.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). \* \* \* \* \*

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