

GE_GERICHTE ATA/979/2015 vom 22. September 2015

GE Cour de justice, 2015-09-22, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_979_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/979/2015 du 22 septembre 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/979/2015 del 22 settembre 2015

Regeste

Résumé: refus de la prise en compte d'un montant au titre de remboursement de prêt à l'actionnaire, en l'absence de remboursement prévu dans une convention de postposition. La renonciation aux intérêts sur le prêt fait à l'actionnaire constitue dès lors une prestation appréciable en argent. Refus de prendre en compte une compensation, rien dans le dossier n'indiquant que le créancier actionnaire aurait renoncé au paiement d'intérêts en contrepartie de l'absence d'intérêt sur le prêt octroyé.

Erwägungen

E. 12

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

L'objet du litige est la prise en compte dans le bénéfice imposable en ICC et IFD 2011 de la contribuable, d'un montant de CHF 108'585.- au titre de prestation appréciable en argent à son actionnaire, créancier chirographaire. 3) 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, le bénéfice net imposable comprend 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 telles 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. Selon l'art. 58 al. 1 let. c LIFD, il inclut également les produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultats, y compris les bénéfices en capital, les bénéfices de réévaluation et de liquidation.

b. Concernant l'ICC, 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 (art. 12 let. a et h de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 - LIPM –

- 6/9 - A/1548/2013 D 3 15). L'art. 12 LIPM est conforme à l'art. 58 al. 1 LIFD quand bien même il est rédigé différemment (ATA/485/2013 et ATA/464/2013 du 30 juillet 2013). 4)

Bien qu'elles ne le mentionnent pas expressément, les dispositions susmentionnées visent notamment les distributions dissimulées de bénéfice (Stephan KUHN/Peter BRÜLISAUER in Martin ZWEIFEL/Peter ATHANAS, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung des direkten Steuern der Kantone und Gemeinden - StHG, 2ème éd., n. 74 ad art. 24 p. 406), soit tous prélèvements qui ne sont pas conformes au droit commercial et qui doivent donc être réintégrés dans le bénéfice imposable. La

reprise peut aussi découler de la renonciation à une source de revenu lorsque la société accorde à son actionnaire, au débit d'un compte de produits, une prestation à un prix inférieur au prix du marché ou si elle prend celle, au débit d'un compte d'actifs, d'une cession d'actifs à un prix de faveur (art. 58 al. 1 let. c LIFD et 12 let. i LIPM ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 236 n. 39). 5) a. Selon la jurisprudence, il y a prestation appréciable en argent - également qualifiée de distribution dissimulée de bénéfice - devant être réintégrée dans le bénéfice imposable de la société lorsque les quatre conditions cumulatives suivantes sont réalisées : 1) la société fait une prestation sans obtenir de contreprestation correspondante ; 2) cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le 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 contreprestation est manifeste, de telle sorte que le caractère insolite de la prestation est reconnaissable par les organes de la société (ATF 140 II 88 consid. 2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_508/2014 et 2C_509/2014 du 20 février 2015 consid. 5.3.1 ; 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 4.2 ; 2C_589/2013 et 2C_590/2013 du 17 janvier 2014 consid. 7.2 ; 2C_421/2009 du 11 janvier 2010 ; ATA/724/2015 du 14 juillet 2015 ; ATA/995/2014 du 16 décembre 2014 ; ATA/633/2011 du 11 octobre 2011 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 236 n. 41 et les références citées).

b.

En matière de fardeau de la preuve, il appartient au fisc de prouver que la prestation de la société est disproportionnée car effectuée sans contrepartie. Si cette preuve est apportée, il revient à la société de renverser cette présomption et 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 les bénéficiaires de la prestation, ont conduit à l'octroi d'une prestation insolite (arrêts du Tribunal fédéral 2C_275/2010 du 24 août 2010 ; 2C_30/2010 du 19 mai 2010 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 238 n. 47).

c. Lorsqu'une société anonyme accorde un prêt à son actionnaire, ce prêt ne respecte pas le principe de pleine concurrence si le taux d'intérêt appliqué est

- 7/9 - A/1548/2013 inférieur au taux du marché ou s'il est accordé sans intérêt. La prestation appréciable en argent consiste alors dans la différence de taux (ATF 140 II 88 consid. 5 p. 94 ; 138 II 545 consid. 3.2 p. 549 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_788/2010 du 18 mai 2011 consid. 4.4 ; 2C_557/2010 du 4 novembre 2010 consid. 3.2.1)

d. En présence d'une prestation appréciable en argent, les conséquences fiscales sont multiples. Au niveau de la société, l'autorité fiscale réintégrera la prestation dans les bénéfices imposables de celle-ci (Xavier OBERSON, op. cit., p. 197 n. 35). 6)

En l'espèce, le c/c actionnaire, présentant un solde de CHF 4'680'284.44 au 1er janvier et de CHF 5'719'069.87 au 31 décembre 2011, constitue un prêt à l'actionnaire selon la thèse de l'AFC, et un remboursement de prêt selon la société contribuable et le TAPI.

Concernant la qualification de remboursement de prêt, comme l'a déjà jugé la chambre de céans dans une cause similaire (ATA/578/2011 du 6 septembre 2011), il convient tout d'abord de relever que la convention de postposition conclue le 19 décembre 2005 ne prévoit pas de remboursement. Elle indique qu'elle reste valable jusqu'à ce qu'il ressorte du bilan de la société que les actifs suffisent à couvrir tous les engagements (chiffre 4 de la

déclaration de postposition). La société a d'ailleurs comptabilisé les montants concernés sous un compte courant actionnaire et non comme un remboursement de prêt.

Il n'est dès lors pas possible de se prévaloir de la réalité économique pour échapper aux obligations fiscales découlant de l'interprétation comptable mise en place pour passer outre la convention de postposition excluant le remboursement.

En conséquence, en l'espèce, la renonciation aux intérêts sur le prêt fait à l'actionnaire constitue bien une prestation appréciable en argent, puisqu'il n'est formellement pas procédé à un remboursement mais qu'il s'agit de versements réalisés sans contrepartie perçue de la société. 7)

S'agissant d'une éventuelle compensation entre des avantages réciproques que peuvent se faire la société anonyme et son actionnaire, que la jurisprudence et la doctrine admettent à certaines conditions (ATF 113 Ib 23 consid. 4c ; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1360/2006 du 1er mars 2007 consid. 8 ; Jean- Marc RIVIER, La fiscalité de l'entreprise [société anonyme], 1994, p. 275), les conditions n'en sont pas réalisées en l'espèce, rien dans le dossier n'indiquant que le créancier actionnaire aurait renoncé au paiement d'intérêts en contrepartie de l'absence d'intérêt sur le prêt octroyé. 8)

Quant au montant de la reprise, calculé conformément aux instructions contenues dans la lettre circulaire de l'administration fédérale des contributions du

- 8/9 - A/1548/2013 3 février 2011 : « le taux d'intérêt 2001 déterminant pour le calcul des prestations appréciables en argent », il n'a jamais été contesté. 9)

En conséquence, le recours doit être admis, le jugement du TAPI annulé et les décisions sur réclamations confirmées. 10) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la contribuable qui succombe (art. 87 al. 1 LPA). Il ne sera alloué aucune indemnité de procédure (art. 87 al. 2LPA).

* * * * *

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