

GE_GERICHTE A/1124/2007 vom 2. Oktober 2007

GE Cour de justice, 2007-10-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1124_2007

FR: GE_GERICHTE A/1124/2007 du 2 octobre 2007

IT: GE_GERICHTE A/1124/2007 del 2 ottobre 2007

Regeste

; IMPÔT ; CONTRIBUABLE ; IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT ; IMPÔT SUR LE REVENU ET LE BÉNÉFICE ; IMPÔT SUR LE BÉNÉFICE DES ENTREPRISES ; DÉDUCTION(SENS GÉNÉRAL) ; SOCIÉTÉ HOLDING | Décision de taxation refusant à la recourante, société holding, une réduction pour participations au sens des art. 69 et 70 LIFD. En l'espèce, le gain de change réalisé par la recourante, étant lié à des prêts accordés à sa filiale, ne peut être assimilé à un rendement de participation. L'impôt sur le bénéfice ne peut par conséquent pas être réduit et la décision de taxation doit être maintenue. | LIFD.69; LIFD.70

Erwägungen

E. 15

février 2007. Par pli posté le 19 mars 2007, la contribuable a recouru auprès du Tribunal administratif contre la décision de la CCRIFD. Elle sollicite l'annulation de celle-ci et l'octroi de la réduction pour participations prévue à l'article 70 LIFD s'agissant du gain de change de CHF 268'952.-. Les conditions de la réduction pour participations de l'article 69 LIFD étaient réunies dans la mesure où la participation de la contribuable dans la société G_____ S.A. dépassait 20% du capital-actions de la filiale et avait une valeur comptable supérieure à CHF 2'000'000.-. Le gain de change de CHF 268'952.- étant étroitement lié à la participation de la contribuable, la recourante devait par conséquent bénéficier de la réduction pour participations. Dans sa réponse du 22 mai 2007, l'AFC conclut au rejet du recours. La contribuable ne pouvait pas être mise au bénéfice d'une réduction pour participations concernant le gain de change qu'elle avait comptabilisé en 2003. Celui-ci résultait d'opérations de prêts et devait donc être qualifié de revenu de prêts. Or, selon la circulaire n° 9 du 9 juillet 1998 qui complète l'article 70 alinéa 2 LIFD, sont exclus des rendements de participations, les revenus de prêts ou de licences versés par une filiale à la maison-mère. Le gain de change litigieux ne pouvait donc bénéficier d'une réduction d'impôt. De plus, étant donné que le gain de change en question n'avait pas été imposé auprès de la filiale, accorder une telle réduction reviendrait à détourner l'esprit de la loi, qui visait exclusivement à éviter la "multiple" imposition. Par courrier daté de 18 juillet 2007, l'administration fédérale des contributions s'est ralliée à la position de l'AFC et conclut au rejet du recours et à la confirmation de la décision de la CCRIFD. Le 18 septembre 2007, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger. EN DROIT Datée du 7 février 2007, la décision attaquée a été notifiée à la contribuable le 15 février 2007. C'est donc le 16 février 2007 qu'a commencé à courir le délai de recours. Le dernier jour du délai tombant un samedi, il a été reporté au premier jour utile suivant. Interjeté le 19 mars 2007, le recours est donc recevable de ce point de vue (art. 63 al. 1 er let. a et art. 17 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). Par ailleurs, formé devant la

juridiction compétente et dans les formes prescrites, le recours est également recevable à cet égard (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a LPA). Seule demeure litigieuse devant le tribunal de céans la question de la réduction pour participations prévue aux articles 69 et 70 LIFD concernant le gain de change de CHF 268'952,18 réalisé en 2003. Dans son bilan au 31 décembre 2003, la recourante détenait une participation de l'ordre de CHF 2'000'000.- dans la société G_____ S.A., ce qui représentait 40% du capital social de cette dernière. Aux termes de l'article 69 LIFD, lorsqu'une société de capitaux ou une société coopérative possède 20% au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou une participation représentant une valeur vénale d'au moins deux millions de francs, l'impôt sur le bénéfice est réduit proportionnellement au rapport entre le rendement net de ces participations et le bénéfice net total. Cette disposition a pour but d'éliminer l'imposition multiple des bénéfices que des sociétés de capitaux suisses et étrangères versent à des sociétés intermédiaires contribuables en Suisse (Arrêt du Tribunal fédéral du 25 février 1999, in RDAF 2000 II p. 409 ; P. AGNER, B. JUNG, G. STEINMANN, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, p. 297). La contribuable, grâce à sa participation représentant 40% du capital de G_____ S.A. peut donc bénéficier de la réduction de l'impôt sur le bénéfice prévue par l'article 69 LIFD pour le rendement de ses participations. Reste à déterminer si le gain de change de CHF 268'952,18 peut être qualifié de rendement de participations au sens des articles 69 et 70 LIFD. Les participations dont le produit donne droit à une réduction sont les participations au capital social, c'est-à-dire en droit suisse : les actions de sociétés anonymes et en commandite par actions ; les bons de participation des sociétés anonymes ; les parts sociales des sociétés à responsabilité limitée et des sociétés coopératives (P. AGNER, A. DIGERONIMO, H.-J. NEUHAUS, G. STEINMANN, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct - Complément, Zurich 2001, p. 225 ; J.-M. RIVIER, La fiscalité de l'entreprise constituée sous forme de société anonyme, Lausanne 1994, p. 288). En règle générale, les instructions, les circulaires et les directives administratives - ou, en d'autres termes, les ordonnances administratives - n'ont, selon la jurisprudence et la doctrine, pas force de loi et ne constituent pas du droit fédéral au sens de l'article 49 lettre a de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA - RS 172.021 ; ATF 121 II 478 consid. 2b ; ATA/839/2003 du 18 novembre 2003 consid. 3c et les références citées). Elles peuvent cependant apporter des précisions quant à certaines notions contenues dans la loi ou quant à la mise en pratique de celle-ci. Sans être lié par elles, le juge peut néanmoins les prendre en considération en vue d'assurer une application uniforme de la loi envers chaque administré. Il ne doit en tenir compte que si elles respectent le sens et le but de la norme applicable (ATF 121 II 478 consid. 2b). La circulaire n° 9 du 9 juillet 1998 de la division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé et des droits de timbre concernant les conséquences de la loi fédérale sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés relative à la réduction d'impôt sur les rendements des participations des sociétés de capitaux et des coopératives (<http://www.estv.admin.ch/f/dbst/dokumentation/kreisschreiben.htm> p. 3, consultée le 14 septembre 2007 - ci-après: circulaire 9/98) précise le sens de la loi dans la mesure où cette dernière ne donne pas de critère permettant de définir la notion de participation et se borne à dresser une liste des rendements qui ne peuvent être assimilés à des rendements de participations (art. 70 al. 2 LIFD). Elle est donc applicable en l'espèce. Selon la circulaire, les participations sont des parts qu'une société possède dans le capital-actions ou dans le capital social d'autres sociétés. Ne sont pas considérées comme des participations notamment les prêts et avances au sein d'un même

groupe de sociétés (voir également P. AGNER, A. DIGERONIMO, H.-J. NEUHAUS, G. STEINMANN, op. cit., p. 225 et J.-M. RIVIER, op. cit., p. 288 ; cf. également A. WIDMER, La réduction pour participations, Genève-Bâle-Zurich 2002, p. 26). En l'espèce, les produits qui ont été réalisés durant la période fiscale 2003, comprenant des intérêts créanciers ainsi que le gain de change litigieux, résultent, du propre aveu de la contribuable dans sa réclamation du 19 novembre 2004 ainsi que dans sa réplique du 31 janvier 2006, de prêts accordés à des sociétés du groupe. Le gain de change réalisé par la contribuable étant lié à des prêts accordés à sa filiale, il ne peut donc être assimilé à un rendement de participations. L'impôt sur le bénéfice de la recourante n'a, par conséquent, pas à être réduit conformément à l'article 69 LIFD, car aucun rendement de participation n'a été mentionné au bilan. Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté et le bordereau de taxation 2003 confirmé. Un émoulement de CHF 1'500.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 LPA). * * * * *

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