

GE_GERICHTE JTAPI/140/2023 vom 6. Februar 2023

GE Cour de justice, 2023-02-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_140_2023

FR: GE_GERICHTE JTAPI/140/2023 du 6 février 2023

IT: GE_GERICHTE JTAPI/140/2023 del 6 febbraio 2023

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'art. 49 LPFisc.

E. 3

La société demande d'être taxée sur la base d'un capital propre imposable de CHF 3'292'985.-.

- 6/10 - A/2951/2021

E. 4

L'impôt sur le capital a pour objet le capital propre (art. 27 LIPM). Cette disposition correspond à l'art. 29 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14).

E. 5

Le capital propre imposable des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives comprend le capital-actions et le capital-participation ou le capital social libéré, les réserves ouvertes et les réserves latentes constituées au moyen de bénéfices imposés (art. 28 al. 1 LIPM ; art. 29 al. 2 let. a LHID). Est imposable au moins le capital-actions et le capital-participation (art. 28 al. 2 LIPM). Le capital propre imposable des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives qui sont en liquidation à la fin d'une période fiscale correspond à leur fortune nette (art. 31 al. 1 LIPM). La fortune nette est déterminée conformément aux dispositions applicables aux personnes physiques (art. 31 al. 2 LIPM). L'impôt sur le capital est calculé sur la base du capital propre existant à la fin de la période fiscale (art. 39 LIPM ; art. 31 al. 4 LHID).

E. 6

L'art. 959a de la loi fédérale du 30 mars 1911, complétant le Code civil suisse (CO, Code des obligations - RS 220) décrit quelle doit être la structure minimale du bilan. En particulier, son al. 2 ch. 3 (capitaux propres) prévoit qu'il doit comporter le capital social ou capital de la fondation, le cas échéant ventilé par catégories de droits de participation (let. a), la réserve légale issue du capital (let. b), la réserve légale issue du bénéfice (let. c) les réserves facultatives issues du bénéfice ou pertes cumulées, en diminution des capitaux

propres (let. d) et les propres parts du capital, en diminution des capitaux propres (let. e).

E. 7

La « réserve légale issue du capital » figurant à l'art. 959a al. 2 ch. 3 let. b CO, est une réserve qui est alimentée par des éléments autres que le bénéfice, à savoir principalement la prime à l'émission, diminuée des frais d'émission, aussi appelée l'agio. Le Message concernant la révision du code des obligations du 21 décembre 2007 (droit des sociétés et droit comptable) in FF 2008, 1479 précise que d'autres éléments alimentent cette réserve, à savoir les gains issus de la déchéance des actions (pour autant qu'aucune moins-value n'ait été réalisée par les nouvelles actions émises) et également les apports et versements supplémentaires effectués par les titulaires de titres de participation, ainsi que le bénéfice résultant de la réduction du capital-actions (Henri TORRIONE, Aurélien BARAKAT, in Pierre TERCIER, Marc AMSTUTZ, Rita TRIGO TRINDADE, Commentaire romand du Code des obligations II, art. 959a, ch. 15, p. 2378).

E. 8

Les réserves ouvertes doivent impérativement être ajoutées au capital propre imposable. En vertu du principe de déterminance, elles résultent du bilan commercial. Il s'agit d'un terme générique qui englobe, à l'exception du capital social, toutes les parties du capital propre ou de la fortune nette figurant dans le

- 7/10 - A/2951/2021 bilan commercial (arrêt du Tribunal fédéral 2C_119/2018 du 14 novembre 2019 consid. 3.3). En font tout d'abord partie les réserves légales issues du capital (art. 959a al. 2 ch. 3 let. b CO), c'est-à-dire tous les apports de capital qui ne sont pas comptabilisés dans le capital social, comme notamment l'agio, les gains de formation et d'autres apports et versements supplémentaires (art. 671 al. 2 ch. 1 et 2 CO). En font également partie les réserves légales issues du bénéfice (art. 959a al. 2 ch. 3 let. c CO), (Alberto LISSI, Marco E. VITALI in Martin ZWEIFEL, Michael BEUSCH, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 4ème édition, 2022, art. 29 ch. 13 p. 1182).

E. 9

Le dividende décidé après l'approbation des comptes annuels, y compris le bilan commercial déterminant pour l'impôt sur le capital, par l'assemblée générale (ordinaire) d'une société anonyme (art. 698 al. 2 ch. 4 CO), l'assemblée des associés d'une société coopérative (art. 804 al. 2 ch. 5 CO) ou l'assemblée des associés d'une société coopérative (art. 879 al. 2 ch. 3 CO) doit être exclu de la base de calcul. Cela vaut également pour les distributions échelonnées du bénéfice résultant du bilan de l'exercice clos, décidées lors de l'assemblée générale ordinaire sur la base des comptes annuels approuvés, mais pas pour les dividendes intermédiaires sur la base d'un bouclage intermédiaire. Reste à savoir si les dividendes extraordinaires qui sont décidés à la charge des fonds propres utilisables des comptes annuels déjà approuvés après l'assemblée générale ordinaire, doivent être pris en compte pour réduire le capital, ce qui peut être nié (Alberto LISSI, Marco E. VITALI, op. cit., art. 29, ch. 36, p. 1186).

E. 10

La décision d'affectation du bénéfice au bilan présuppose que les comptes annuels soient approuvés, car c'est uniquement dans ce cas que le bénéfice au bilan utilisable est définitivement établi. L'actionnaire a droit à une part proportionnelle du bénéfice résultant

du bilan, dans la mesure où celui-ci est distribué. Une décision licite de l'assemblée générale sur le prélèvement du bénéfice est soumise aux conditions suivantes : les dividendes ne peuvent être distribués que sur le bénéfice résultant du bilan et les « réserves constituées à cet effet » ; cette dernière formulation ne doit toutefois pas être comprise textuellement : il doit simplement s'agir de fonds propres qui ne sont pas soustraits à la disposition de l'assemblée générale en vertu des art. 671 ss CO ; le dividende doit se rapporter à des comptes annuels approuvés par l'assemblée générale ; ceux-ci doivent avoir été vérifiés par l'organe de révision et un rapport de révision écrit doit avoir été présenté à l'assemblée générale ; s'il existe une proposition de dividende du conseil d'administration, celle-ci doit être examinée par l'organe de révision dans un rapport écrit portant sur sa conformité à la loi et aux statuts ; les rapports doivent être mis à la disposition du public vingt jours avant l'assemblée générale et, sur demande, être immédiatement remis en copie, ce qui doit être indiqué sous une forme appropriée (obligation d'informer), (Dieter DUBS, Roland TRUFFERART in Heinrich HONSELL, Nedim Peter VOGT, Rolf WATTER, Basler Kommentar, Obligationrecht II, 5ème édition, 2016, art. 698, ch. 21, p. 985).

- 8/10 - A/2951/2021

E. 11

En l'espèce, se fondant sur une pratique historique qui a été validée par la jurisprudence (ATA/167/2005 du 22 mars 2005), l'AFC-GE a accepté d'exclure le dividende de CHF 20'449'669.- de la base de calcul de l'impôt sur le capital, quand bien même son octroi a été décidé postérieurement à la fin de la période fiscale litigieuse, à savoir le 31 décembre 2019. Cependant, elle considère que les deux autres montants (CHF 33'124'000.- et CHF 8'981'616.-) en font partie. De son côté, la société estime qu'il n'existe aucune raison de traiter différemment un dividende issu des RIAC d'un dividende mis à la charge des autres réserves.

E. 12

À teneur du procès-verbal du 18 juin 2020, l'assemblée générale a décidé d'une distribution d'actifs. Celle-ci provenait notamment des réserves légales issues du capital (CHF 33'124'000.-), ainsi que d'une partie des fonds propres nets (CHF 8'981'616.-, leur total s'élevant à CHF 12'274'000.-). Il est vrai qu'au jour déterminant pour le calcul de l'impôt sur le capital (art. 39 LIPM) – à savoir le 31 décembre 2019 – la première de ces deux sommes figurait au bilan en tant que réserve et devrait, conformément à ce qui a été exposé ci-dessus, être prise en considération pour la détermination du capital imposable, Par ailleurs, à cette même date, le montant du capital-actions s'élevait encore à CHF 12'274'000.- et n'avait pas encore été réduite du montant des fonds propres distribués. Par nature, l'octroi de dividendes intervient nécessairement après le jour déterminant. En effet, il requiert préalablement la vérification des comptes par un organe de révision (en particulier en ce qui concerne l'octroi de dividendes) – laquelle est intervenu le 9 avril 2020, à teneur d'un rapport annexé au recours – ainsi que l'approbation des comptes par l'assemblée générale, qui s'est tenue le 18 juin 2020. Ainsi, le simple fait que la décision de distribution de dividendes a eu lieu après le jour déterminant ne constitue pas un motif pour les exclure de la base de calcul de l'impôt sur le capital. Il convient néanmoins en l'espèce de les y intégrer, ainsi qu'il a été exposé ci-dessus (cf. consid. 9 supra), dès lors qu'ils ont été mis à la charge des fonds propres de la société et non du bénéfice résultant du bilan. Par ailleurs, l'assemblée générale de la société aurait pu décider d'une distribution d'actifs

avant le 31 décembre 2019. Si tel avait été le cas, la base de calcul de l'impôt sur le capital aurait été réduite. En l'occurrence, la contribuable doit se laisser opposer le fait qu'elle n'a pas procédé à une telle distribution en 2019, le fait que celle intervenue en 2020 se soit fondée tant sur les comptes 2019 que 2020, n'y change rien.

E. 13

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.

E. 14

En application des art. 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986

- 9/10 - A/2951/2021 (RFPA - E 5 10.03), la recourante, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 900.-, lequel est partiellement couvert par l'avance de frais de CHF 700.-.

E. 15

Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 10/10 - A/2951/2021

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