

# **GE\_GERICHTE JTAPI/149/2022 vom 21. Februar 2022**

GE Cour de justice, 2022-02-21, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_149\\_2022](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_149_2022)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/149/2022 du 21 février 2022

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/149/2022 del 21 febbraio 2022

## **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**

Les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (ATA/726/2020 du 4 août 2020 consid. 4a et les références citées).

### **E. 4**

En l'occurrence, le présent litige portant sur l'ICC 2019, la cause est régie par le droit applicable durant cette période, à savoir notamment les anciens art. 28 al. 2 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) et 22 al. 1 aLIPM, lesquels sont restés en vigueur jusqu'au 1er janvier 2020.

### **E. 5**

Aux termes de l'ancien art. 28 al. 2 aLHID, les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives dont le but statutaire principal consiste à gérer durablement des participations et qui n'ont pas d'activité commerciale en Suisse ne paient pas d'impôt sur le bénéfice net lorsque ces participations ou leur rendement représentent au moins deux tiers du total des actifs ou des recettes. Le rendement des immeubles suisses de ces sociétés est imposable au barème ordinaire, compte tenu des déductions correspondant à une charge hypothécaire usuelle.

### **E. 6**

L'art. 22 al. 1 aLIPM, qui désigne ce type de société sous le terme générique de sociétés holding, est d'une teneur similaire.

### **E. 7**

Il découle de ces dispositions légales que trois conditions cumulatives doivent être réalisées pour bénéficier du statut privilégié, à savoir un but statutaire ayant pour objet une gestion durable portant sur des participations, une absence d'activités commerciales en Suisse et une proportion minimale déterminée entre les participations ou leur rendement, par rapport

aux actifs ou aux recettes (ATA/14/2018 du 9 janvier 2018 consid. 5a). Si ces conditions sont remplies, la société ne paie pas d'impôt sur le bénéfice (art. 22 al. 1 aLIPM) et jouit d'un taux réduit - soit 0,3‰ au lieu de 1,8‰ ou 2‰ - s'agissant de l'imposition sur le capital (art. 33 et 34 aLIPM).

#### **E. 8**

Selon les travaux préparatoires relatifs à l'ancien art. 28 al. 2 aLHID, « le statut de société holding pure ne doit être accordé qu'à des sociétés de capitaux et

- 6/9 - A/2523/2021 coopératives qui méritent cette qualification sans contestation possible. Aussi leur but statutaire doit-il consister principalement et durablement en l'administration de participations. En conséquence, les sociétés purement financières sont exclues du privilège holding. En outre, une société holding pure ne doit exercer en Suisse aucune activité industrielle ou commerciale, pour se limiter à la pure administration. Elle peut avoir des employés. Le pourcentage minimum des participations par rapport à l'ensemble des actifs ou de leur rendement par rapport au rendement total est fixé uniformément à 70 pour cent. Fixer plus bas le pourcentage minimum déterminant, comme certains l'on demandé lors de la procédure de consultation, reviendrait à dénaturer le privilège holding. Afin d'assurer une certaine flexibilité, il est toutefois prévu d'accorder le privilège holding lorsque le pourcentage minimum est atteint soit sur les actifs, estimés en principe à leur valeur vénale, soit sur le rendement. [...] le privilège holding n'est pas supprimé si le pourcentage déterminant descend passagèrement au-dessous de septante pour cent, pour une raison économiquement valable. Il ressortit à la législation cantonale de régler ce point en détail. Il en va de même des conséquences de la perte définitive du privilège holding. Avec ce système, il n'est pas nécessaire de soustraire les liquidités, lors de la détermination des actifs totaux [...] » (Message du 25 mai 1983 concernant la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral, FF 1983 III p. 124 et 125).

#### **E. 9**

Le 1er janvier 2020, la réforme fiscale des entreprises est entrée en vigueur dans le canton de Genève soit en même temps que la réforme fiscale et financement de l'AVS (RFFA). Elle implique principalement l'abrogation des statuts fiscaux privilégiés, mettant ainsi fin à une inégalité de traitement entre les entreprises. Ainsi, à partir de cette date, toutes les personnes morales installées à Genève sont soumises au même taux d'imposition sur le bénéfice, qu'elles soient actives à l'étranger ou en Suisse.

#### **E. 10**

À cette même date, l'art. 22 aLIPM a été abrogé, tandis que l'art. 34 aLIPM a été modifié comme suit : « Le taux de l'impôt sur le capital propre est réduit à 0,005‰ pour la partie du capital propre afférent aux droits de participations visés à l'art. 21 LIPM, aux droits visés à l'art. 12A LIPM ainsi qu'aux prêts consentis à des sociétés du groupe ».

#### **E. 11**

L'art. 21 LIPM, dont la teneur est restée inchangée depuis le 1er janvier 2011, prévoit que, lorsqu'une société de capitaux ou une société coopérative possède 10% au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou participe pour 10% au moins au bénéfice et aux réserves d'une autre société ou possède une participation représentant une valeur vénale d'au moins un million de francs, l'impôt sur le bénéfice est réduit

proportionnellement au rapport entre le rendement net des participations et le bénéfice net total.

- 7/9 - A/2523/2021

**E. 12**

À Genève, l'AFC-GE a édicté, le 18 juillet 2003, l'Information n. 8/2003 afin de préciser l'interprétation qu'elle entendait donner aux anciens art 28 al. 2 aLHID et 22 aLIPM.

**E. 13**

En l'occurrence, l'AFC-GE explique que, selon sa pratique relative aux années fiscales antérieures à 2020, lorsque la condition de détention de participations de deux tiers au moins du total des actifs n'était pas remplie durant la période fiscale en cause, la déclaration d'impôt était mise en attente jusqu'à réception de la déclaration fiscale de la période suivante. Si les conditions n'étaient à nouveau pas remplies durant la seconde période fiscale, l'application du statut de holding était refusée dès la première période fiscale. À l'inverse, si les conditions étaient à nouveau remplies durant la seconde période fiscale, le statut consenti à une holding était applicable pour les deux périodes fiscales. Elle appliquait donc un délai de tolérance d'une année (ATA/25/2016 du 12 janvier 2016, ch. 19 partie en fait). Bien que ne figurant pas dans l'Information n. 8/2003, l'existence de cette pratique de l'année transitoire n'est pas contestée par les parties.

**E. 14**

Dans le cas présent, l'AFC-GE relève que, sur la base de la déclaration fiscale et des états financiers de l'année 2020 de la recourante, cette dernière ne remplit toujours pas la condition de la proportion minimale de deux tiers de participations par rapport au total des actifs. De surcroît, la condition de l'absence d'activité commerciale en Suisse ne serait pas non plus remplie en 2020.

**E. 15**

La recourante estime quant à elle que l'approche de l'AFC-GE est trop restrictive, car elle revient à pénaliser la société uniquement du fait qu'un apport de liquidités non investies durant l'année en cause a augmenté le total des actifs. Son activité n'avait pas changé et son but était bien resté celui d'une société holding pure. Elle ajoute qu'en raison du changement de système d'imposition des sociétés à compter du 1er janvier 2020, le statut de société holding pure n'existe plus. Par conséquent, il convient, selon elle, de voir l'année de transition comme une année de tolérance, qui justifierait de maintenir son statut d'holding, même si la condition des deux tiers des actifs n'était pas remplie en 2019.

**E. 16**

La recourante ne saurait être suivie dans son argumentation pour les motifs exposés ci-dessous.

**E. 17**

En ce qui concerne la première condition, il n'est pas contesté que l'activité de la recourante est conforme à son but statutaire, dès lors qu'elle consiste à détenir de manière durable les actions de la société B\_\_\_\_\_. Cette condition est donc remplie en 2019.

**E. 18**

Il en va de même de la condition de l'absence d'activité commerciale en Suisse, comme cela ressort de ses comptes 2019.

- 8/9 - A/2523/2021

#### **E. 19**

S'agissant de la proportion minimale de deux tiers entre les participations ou leur rendement par rapport au total des actifs ou des recettes, force est de constater que cette condition n'est pas réalisée durant l'année 2019. En effet, les participations détenues par la recourante s'élèvent à CHF 1'639'874.-, alors que le total des actifs se monte à CHF 3'031'037.-, ce qui représente un pourcentage de 54%.

#### **E. 20**

Bien que la recourante reconnaisse que la proportion des deux tiers n'a pas été atteinte en 2019, elle se prévaut de la pratique administrative de l'année de tolérance, tout en rappelant la modification de la loi supprimant le statut de holding à partir du 1er janvier 2020. Il conviendrait, selon elle, de « voir l'année de transition et de tolérance comme étant une année pendant laquelle il est toléré que la condition des deux tiers des actifs ou les deux tiers des rendements ne soit plus réalisée en cette période limitée ». Elle souligne le fait qu'elle remplissait toutes les conditions d'une holding en 2018.

#### **E. 21**

Comme le relève l'autorité intimée, le délai de tolérance doit s'apprécier au regard de l'année fiscale subséquente et non pas au vu de l'année fiscale précédente, cela afin de s'assurer que la non-réalisation des conditions requises durant l'année en cause n'était que passagère. Or, le tribunal observe que la condition des deux tiers n'est toujours pas remplie en 2020, puisque, par rapport au total des actifs de CHF 2'885'880.-, les participations (CHF 1'639'874.-) représentaient une proportion de 56.8%.

#### **E. 22**

Le fait que le statut de holding ait été remplacé en 2020 par la RFFA ne saurait justifier une tolérance accrue dans l'application de la pratique de l'AFC-GE, comme le souhaiterait la recourante. Il en va du respect de la loi et du principe de l'égalité de traitement.

#### **E. 23**

Dans ces conditions, c'est à bon droit que l'AFC-GE a refusé d'accorder à la recourante le statut de holding pour l'année fiscale 2019.

#### **E. 24**

En conséquence, mal fondé, le recours sera rejeté.

#### **E. 25**

En application de l'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 (RFPA - E 5 10.03), la recourante, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 9/9 - A/2523/2021

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