

## **GE\_GERICHTE JTAPI/220/2021 vom 8. März 2021**

GE Cour de justice, 2021-03-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_220\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_220_2021)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/220/2021 du 8 mars 2021

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/220/2021 del 8 marzo 2021

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

Par décision du 27 avril 2020 (DITAI/158/2020), le tribunal a suspendu l'instruction du recours d'entente entre les parties.

- 5/12 - A/4762/2019

#### **E. 13**

L'instruction de la cause ayant ensuite été reprise, l'AFC-GE a déposé sa réponse le 16 septembre 2020 en concluant au rejet du recours. Se fondant sur la jurisprudence du Tribunal fédéral et la circulaire CSI et procédant à une démonstration comptable détaillée avec des exemples chiffrés, elle a soutenu que la « perte de change effective » alléguée par la recourante constituait un écart de conversion devant rester sans effet sur le plan fiscal. En second lieu et subsidiairement, les CHF 8'107'840.- ne représentaient pas une charge justifiée par l'usage commercial, dès lors qu'il s'agissait d'un remboursement de réserves issues d'apports en capital (ci-après : RIAC), lequel n'était pas déductible fiscalement. Enfin, la susdite « perte de change effective » ou perte de conversion n'était pas déductible en 2014 en vertu du principe de périodicité, dès lors qu'elle ne constituait « rien d'autre que la cristallisation ou le report d'un écart de conversion qui existait déjà au bouclage de l'exercice 2013 ».

#### **E. 14**

Par réplique du 3 novembre 2020, la recourante a persisté dans les conclusions de son recours. Les observations de l'AFC-GE étaient en contradiction avec la jurisprudence du Tribunal fédéral (en particulier avec le considérant 4.2 de l'ATF 136 II 88), dès lors que les transactions concernées avaient eu lieu en CHF - en raison du fait que le droit suisse obligeait de présenter le capital-actions et les réserves d'apport en capital en CHF - et constituaient ainsi des opérations commerciales effectuées dans d'autres monnaies que sa monnaie fonctionnelle, laquelle était en USD. Les apports ou remboursements de capital-actions ou de réserves d'apport en capital devaient être ainsi considérés comme des opérations commerciales, au même titre que des transactions de vente ou d'achat, des prêts ou d'emprunts. Le remboursement avait été décidé en CHF. Le procès-verbal de l'assemblée générale ordinaire relatif à l'année fiscale 2013 le confirmait. Dès lors, cette opération avait été comptabilisée en monnaie fonctionnelle au cours de change du jour, ce qui correspondait à un montant de USD 68'095'557.-. Le rapport de l'organe de révision concernant l'exercice 2014 mentionnait de façon erronée sous la note 8 une distribution de « USD 59'125'715.- (CHF 61'000'000.-) ». Ce document ne faisait pas foi et ne pouvait pas modifier une décision prise par l'assemblée générale. Enfin, la recourante relevait un comportement opportuniste de l'AFC-GE en la circonstance, dans la mesure où l'on pouvait « légitimement douter » que cette dernière aurait accordé une exonération si un gain de

change avait été réalisé sur ce type d'opération.

#### **E. 15**

Les écarts de conversion de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation se distinguent donc bien des pertes ou gains de change. Ces derniers résultent de transactions effectuées dans une monnaie différente de la monnaie fonctionnelle de l'entreprise, lesquelles donnent effectivement lieu à des pertes ou à des gains de change. La conversion de ces opérations commerciales de la monnaie étrangère à la monnaie fonctionnelle a un effet sur le fonctionnement de l'entreprise concernée. À l'inverse, des écarts de conversion enregistrés sur chacune des rubriques d'une entreprise tenues en monnaie étrangère n'influencent pas sa situation de fonctionnement. Un écart de conversion négatif sur un actif libellé en USD sera, par exemple, financièrement neutre pour une entreprise qui doit un montant similaire à ses créanciers en USD. De même, il aura peu d'impact à la liquidation de l'entreprise, dont les dettes et créances seront réglées en USD (ATA/763/2015 du 28 juillet 2015).

#### **E. 16**

La circulaire CSI précise pour sa part que « même en cas de liquidation de la société, les écarts de conversion dus au passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation sont sans incidence fiscale ».

- 10/12 - A/4762/2019

#### **E. 17**

En l'espèce, il convient de rappeler que la recourante avait reçu en 2009 de la part de sa société mère (B \_\_\_\_\_) un apport de USD 69'000'000.- qu'elle avait comptabilisé au passif du bilan en tant que « réserves issues d'apports en capital ». À la fin de l'exercice 2009, ce montant a été converti dans la monnaie de représentation au cours de clôture de USD/CHF 1.0317, ce qui correspondait à CHF 71'187'300.-. Lors des années suivantes, conformément aux prescriptions comptables, ce compte de réserve faisant partie des capitaux propres de la recourante, le montant de USD 69'000'000.- était converti à la fin de chaque exercice dans la monnaie de présentation au taux de change historique de USD/CHF 1.0317. C'est la raison pour laquelle le montant CHF 71'187'300.- est resté inchangé jusqu'en 2014.

#### **E. 18**

En 2014, lorsqu'elle a décidé de rembourser un montant de CHF 61'000'000.- par le débit du compte « réserves issues d'apports en capital », la recourante a certes converti des USD en CHF à un taux de change plus défavorable, soit USD/CHF 0.8958, correspondant à une somme de USD 68'095'557.-. Toutefois, contrairement à ce qu'elle soutient, elle n'a pas subi une perte de change de USD 8'969'842.- correspondant à la différence entre le taux historique de 1.0317 et le taux de 0.8958 applicable à la date du remboursement, selon le calcul ci-dessous : CHF 61'000'000.00 selon change USD/CHF 0.8958 = USD 68'095'557.00 CHF 61'000'000.00 selon change USD/CHF 1.0317 = -USD 59'125'714.84 Différence USD 8'969'842.16 En effet, même si le USD s'est déprécié par rapport au CHF, il ne faut pas perdre de vue que la monnaie fonctionnelle de la comptabilité de la recourante est le USD et non pas le CHF. Ainsi, étant donné que le compte « réserves issues d'apports en capital » est tenu en USD, le remboursement de USD 68'095'557.- a pour conséquence de réduire le solde de ce compte dans cette même monnaie à USD 904'443.-. Lors de la clôture de l'exercice comptable 2014, comme chaque année, ce solde doit être normalement

converti dans la monnaie de présentation au taux historique, ce qui correspond à CHF 933'114.-, selon le calcul suivant : Change USD/CHF 1.0317 USD 69'000'000.00 = CHF 71'187'300.00 Change USD/CHF 0.8958 -USD 68'095'557.00 = CHF 61'000'000.00 Change USD/CHF 1.0317 USD 904'443.00 = CHF 933'113.85

#### **E. 19**

Par conséquent, le compte « réserves issues d'apports en capital » étant, comme toute sa comptabilité, tenu en USD tout au long de l'année, elle ne peut enregistrer aucun gain ou perte de change.

- 11/12 - A/4762/2019

#### **E. 20**

Par ailleurs, la recourante a justifié le remboursement litigieux en CHF par le fait que le droit suisse obligeait de présenter le capital-actions et les réserves d'apport en capital dans cette monnaie. Sur ce point, faute d'explications plus précises de sa part, le tribunal peine à comprendre comment cette exigence pourrait s'appliquer à des comptes tenus en monnaie étrangère, comme dans le cas présent.

#### **E. 21**

Au vu de ce qui précède, le tribunal considère que c'est à bon droit que l'AFC-GE a refusé la déduction de la « perte de change » alléguée par la recourante.

#### **E. 22**

Dès lors, mal fondé, le recours sera rejeté.

#### **E. 23**

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 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 1'000.- ; il est partiellement 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).

- 12/12 - A/4762/2019

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