

GE_GERICHTE JTAPI/264/2024 vom 25. März 2024

GE Cour de justice, 2024-03-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_264_2024

FR: GE_GERICHTE JTAPI/264/2024 du 25 mars 2024

IT: GE_GERICHTE JTAPI/264/2024 del 25 marzo 2024

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 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

E. 3

La recourante conteste la reprise de CHF 3'381'522.- effectuée dans son bénéfice imposable, que l'AFC-GE a acceptée, dans sa réponse, de diminuer. Elle s'oppose également à la reformatio in pejus proposée par l'autorité intimée au niveau de l'impôt sur le capital.

E. 4

Selon les art. 11 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM – D 3 15) et 57 LIFD, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net.

- 6/9 - A/1933/2023 Les amortissements et les provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial sont considérés comme bénéfice net imposable (art. 12 al. 1 let. e LIPM et 58 al. 1 let. b LIFD). Les corrections de valeur et les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations qui remplissent les conditions prévues à l'art. 21 al. 5 let. b LIPM - respectivement art. 70 al. 4 let. b LIFD - sont ajoutés au bénéfice imposable dans la mesure où ils ne sont plus justifiés (art. 21 al.

E. 6

Pour les titres qui ont fait l'objet d'un transfert substantiel entre tiers indépendants, la valeur vénale correspond généralement au prix d'acquisition. Le prix obtenu lors d'un tel transfert n'est toutefois à prendre en considération que s'il permet de déterminer une valeur vénale représentative et plausible de la société, situation qui doit être examinée selon l'ensemble des circonstances. Si tel est le cas, la détermination par le biais de la méthode dite « des praticiens » n'a pas lieu d'être (arrêt du Tribunal fédéral 2C_132/2020 du 26 novembre 2020 consid. 8.1.3 non publié aux ATF 147 II 155).

E. 7

L'amortissement permet de tenir compte de l'usure progressive ou de la baisse de valeur d'un actif. Il peut s'agir d'immobilisations corporelles (bâtiments, machines, outils et autres

installations, etc.) ainsi que d'immobilisations incorporelles. L'art. 62 LIFD englobe également l'amortissement extraordinaire. Celui-ci porte généralement sur des actifs non soumis à une usure. En l'occurrence, cet amortissement permet de prendre en compte une dépréciation due à des circonstances extraordinaires et non prévisibles commercialement. Un tel amortissement peut par exemple s'avérer nécessaire en présence (i) de la diminution de valeur d'un bien-fonds, (ii) d'une chute des prix du marché, (iii) de pertes sur des participations, des créances ou d'autres avoirs, voire encore (iii) en raison de l'usure anormale des installations d'exploitation (Robert DANON, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, § 19, 26, 27, p. 1224- 1225).

E. 8

L'application de l'art. 62 al. 4 LIFD - comme l'art. 21 al. 6 LIPM - entraîne en effet une augmentation du bénéfice imposable indépendamment de toute réévaluation ou aliénation de ses participations par la société. Il s'agit donc d'une règle correctrice

- 7/9 - A/1933/2023 ayant une portée propre par rapport au droit comptable. Cette disposition légale constitue une exception au caractère définitif de l'amortissement. Elle permet ainsi au fisc de récupérer les amortissements pratiqués sur des participations qui ne seront vendues qu'à très long terme ou peut-être jamais. En cela, elle complète l'art. 70 al. 4 let. a LIFD qui conduit à la reprise des amortissements lors de la vente de la participation (Robert DANON, op. cit. art. 62, § 43, p. 1229-1230).

E. 9

Les amortissements ne sont autorisés que sur les actifs qui ont subi une dépréciation définitive ou à tout le moins durable. Seuls les amortissements qui tiennent compte de l'ampleur de la dépréciation sont justifiés par l'usage commercial (arrêt du Tribunal fédéral 2C_330/2017 du 16 juillet 2018 consid. 2). Des amortissements extraordinaires (corrections de valeur) doivent être effectués sur les participations lorsque celles-ci ont durablement perdu de la valeur. La raison de cette moins-value n'est pas pertinente (ATF 119 Ib 116 consid. 3c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_141/2016 du 13 octobre 2016 consid. 3.3 ; 2C_1168/2013 du 30 juin 2014, rés. in RDAF 2015 II 34 consid. 3 ; 2C_309/2013 du 18 septembre 2013 consid. 2 = RDAF 2014 II p. 346).

E. 10

En l'espèce, il n'est pas contesté que la recourante a acquis le 3 juillet 2018 la filiale monégasque, ainsi que les sociétés G _____ auprès d'un tiers indépendant. Dès lors, le prix d'acquisition, à savoir CHF 3'381'522.-, représente en principe la valeur du marché. Un amortissement de cette participation n'est envisageable qu'en cas de perte de valeur de celle-ci ou, selon la doctrine, d'achat à un prix surfait (arrêt du Tribunal fédéral 2C_132/2020 du 26 novembre 2020 consid. 8.1.3 non publié aux ATF 147 II 155). La recourante justifie l'amortissement litigieux par les mauvais résultats enregistrés par la filiale monégasque en 2018 et en 2019, ainsi que par la recommandation de son auditeur. De son côté, l'AFC-GE, se référant au principe de permanence des méthodes d'évaluation, ancré à l'art. 958c al. 1 ch. 6 de la loi fédérale du 30 mars 1911, complétant le Code civil suisse (CO, Code des obligations - RS 220), fait valoir qu'il convient d'estimer la participation en 2019 de la même manière qu'en 2018, à savoir par le multiple de l'EBITDA. Elle aboutit à une valeur de CHF 947'086.- pour l'année fiscale 2019. En 2019, la filiale monégasque a subi une perte de EUR 332'313.- Par ailleurs, à la fin de cette même année, les actifs de cette société ne couvraient pas ses fonds étrangers. En effet, tandis que

les premiers totalisaient EUR 670'348.-, les seconds se montaient à EUR 970'873.-. Ainsi, les fonds étrangers étaient négatifs, puisqu'ils se chiffraient à EUR -300'524.-. Par ailleurs, il ne ressort pas du bilan de la filiale monégasque que celle-ci disposerait d'actifs comprenant des réserves latentes. Il en découle que cette société se trouvait en situation de surendettement, au sens de l'art. 725b CO (cf. Pascal MONTAVON, Abrégé de droit commercial, 6ème

- 8/9 - A/1933/2023 édition, 2017, p. 391). Or, jamais un tiers indépendant n'accepterait de payer CHF 3'381'522.-, ni même CHF 947'086.- pour acquérir une société surendettée. Il convient de retenir qu'à la fin 2019, la participation litigieuse était dépourvue de toute valeur. C'est dès lors à bon droit que la recourante l'a intégralement amortie. Cette déduction n'est cependant pas définitive, puisqu'en application des art. 62 al. 4 LIFD et 21 al. 6 LIPM, les corrections de valeur sur participations, qu'elles s'apparentent à un amortissement ou à une provision, peuvent en tout temps faire l'objet d'une reprise par l'AFC-GE si elles ne sont plus justifiées.

E. 11

Au vu de ce qui précède, le recours doit être admis. Le dossier est renvoyé à l'AFC- GE pour établissement de nouveaux bordereaux prenant en compte un amortissement de la filiale monégasque, en CHF 3'381'522.-.

E. 12

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 obtient gain de cause, est dispensée du paiement d'un émolument. L'avance de frais de CHF 700.-, versée à la suite du dépôt du recours, lui sera restituée. Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée, dès lors qu'elle n'y a pas conclu (art. 87 al. 2 LPA).

- 9/9 - A/1933/2023

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