



Droit fiscal

Examen écrit du 17 janvier 2018

Cet énoncé comporte 2 pages et 2 questions. Vos réponses seront données sur la base du droit fédéral et cantonal en tenant compte du droit applicable au 1^{er} janvier 2018. Les réponses devront toutes être justifiées par des bases légales précises.

Seuls les textes de loi, les polycopiés de droit fiscal, slides et les notes de cours personnelles peuvent être consultés pendant l'examen, à l'exclusion de tout autre document. Les énoncés et corrections d'anciens examens ne sont pas autorisés.

L'examineur prend en compte non seulement l'exactitude des réponses des étudiant(e)s sur le fond, mais aussi la qualité du raisonnement et de la présentation des résultats.

Votre copie ne devrait pas dépasser quatre pages.

Question I

La société ARTOS SA, constituée à Genève en 2015 et active dans le commerce d'objets d'art antique, a acquis en janvier 2017 un immeuble commercial pour le montant de CHF 600'000 en vue d'y établir ses bureaux et permettre d'exposer certaines œuvres.

ARTOS SA a versé des intérêts de 1.5% sur le prêt de l'actionnaire (en l'occurrence, un résident monégasque), identiques au taux sur la dette bancaire. Son bilan à fin décembre 2017 se présente comme suit:

	Actifs		Passifs
Immeuble	600'000.- 420 000	100'000.-	Capital social
Stock	250'000.- 212 500	100'000.-	Dette banque BIG CASH SA
Installations	50'000.- 25 000	700'000.-	Dette de l'actionnaire
	= 657'500.-		42.500
Compte pertes / profits			
Intérêts passifs	12'000.-	130'000.-	Produits des ventes
Coûts d'acquisition	85'000.-		
Bénéfice	33'000.-		

La société ARTOS SA vous consulte afin de connaître son traitement fiscal en 2017.

Question II

ANDROMÈDE et PERSÉE vivent actuellement en France voisine et souhaitent s'installer en Suisse, plus précisément dans le canton de Genève, à compter du 1^{er} janvier 2019. Ils aimeraient connaître leur traitement fiscal en Suisse, en tant que futurs résidents suisses et vous présentent leur situation:

- Ils ne sont pas mariés, ils n'ont pas d'enfants, mais entendent vivre ensemble dans un même appartement; $\rightarrow \phi$
- ANDROMEDE est avocate à Genève et exerce son métier en tant qu'indépendante avec un autre associé; elle réalise chaque année un bénéfice net résultant de son activité d'environ CHF 250'000; \rightarrow activité ind.
- Elle dispose d'un compte bancaire auprès d'une banque en Suisse d'un montant de CHF 50'000.-; les intérêts versés par la banque s'élèvent en moyenne à 0.25% par an;
- Elle est également propriétaire de 10 actions d'une société suisse cotée dont la valeur est relativement stable (CHF 1'000/action) et qui lui génèrent en moyenne CHF 500 de dividendes par an;
- PERSÉE n'a pas d'activité lucrative et se consacre à sa passion: le tir à l'arc;
- Il dispose d'un compte bancaire auprès d'une banque en France qui ne génère pas d'intérêts et sur lequel il dispose d'un montant en CHF de 280'000;
- Il est en outre propriétaire d'une maison de vacances dans sud de la France, acquise l'an dernier pour CHF 300'000, qu'il loue à des tiers pour CHF 15'000 par année.

Quel sera leur traitement fiscal en Suisse pour la période 2019 s'ils s'installent comme prévu dans le canton de Genève ?

En outre, ANDROMEDE souhaite connaître les conséquences fiscales liées à la création d'une société en Suisse (une fois installé en Suisse en 2019) dont le capital initial serait de CHF 1'300'000.

* * *

15-301-161

Nom: Boss Prénom: Rachid
Professeur / Professeure Jean-Frédéric Morina
Epreuve: Droit fiscal Date: 17.01.18

17/18
① Feuille
6

Question I

Bravo!

Avant toute chose, il convient de déterminer si la société peut être assujettie en Suisse et dans le canton. On peut déjà se baser sur l'art. 49 al. 1 let. a de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (ci-après: LFD), ainsi que sur l'art. 1 al. 2 let. a de la loi genevoise sur l'imposition des personnes morales (ci-après: LIPM), puisque Artos SA est une société de capital (SA), au sens de ces dispositions.

On peut se demander si la société peut être assujettie de manière illimitée en Suisse et à Genève, selon l'art. 50 LFD, 20 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (ci-après: LHD), et 2 LIPM. Pour cela, il faut avoir son siège en Suisse, à Genève, ou alors que l'administration effective de la société se fasse sur le territoire.

Artos SA s'est constituée à Genève: elle a donc son siège à Genève, on peut donc laisser de côté une éventuelle administration effective.

Artos SA sera donc assujettie de manière illimitée en Suisse, à Genève, ce qui englobe le bénéfice mondial opéré par la société, à l'exception des entreprises (de personnes), des établissements stables et immeubles situés à l'étranger, selon l'art. 52 al. 1 LFD et 4 al. 1 LIPM.

Artos SA sera donc imposée sur son bénéfice net, tel qu'il figure sur son compte de résultat, selon l'art. 57, 58 al. 1 let. a LFD et 11 et 12 al. 1 let. a LIPM.

Pour ce qui est des intérêts sur le prêt de l'actionnaire, la question de la prestation appréciable en argent ne se pose pas puisque même si la prestation est accordée à un tiers, la prestation a ici lieu avec une contre-prestation correspondante (prêt contre intérêts), et la prestation aurait été accordée à un tiers dans les mêmes circonstances puisque la banque Big Losh SA perçoit ses intérêts selon les mêmes conditions et le même taux que l'actionnaire. On ne peut donc rien réintégrer sur cette opération, dans le bénéfice en se basant sur l'art. 58 al. 1 let. b 4^e direct LIFD et 12 al. 1 let. h LIPM.

Cependant, au vu du montant élevé de la dette envers l'actionnaire, on peut se poser la question d'un éventuel ^{par l'actionnaire} capital dissimulé puisqu'en opérant trop de prêt, on évite l'impôt sur le capital. En se basant sur la circulaire AFC n°6 du 6 juin 1997 en matière de montant admissible de fond étranger en fonction de la valeur nette des actifs au bilan, on a un montant de: 657'500.- de fond étranger admissible (70% de 600'000, 25% de 250'000, 50% de 500'000). Par rapport à la dette de l'actionnaire, on a donc un excédent de 42'500.-. La dette de la banque n'est pas prise en compte puisque une pure dette de tiers ne donne jamais lieu à une correction fiscale. Les 42'500.- seront donc assimilés à du capital propre imposable, selon l'art. 29a LHD et 30 LIPM. Artas SA sera donc imposé sur son capital, au niveau cantonal seulement, pour un montant de 42'500.-, selon l'art. 29 al. 1 let. 2 let. a, 29a LHD, et 27, 28 al. 1 et 30 LIPM.

Il faut prendre
en compte
l'ensemble de
la dette figurant
au bilan
(800'000 CHF
ici)

Un dernier problème se pose au niveau des intérêts payés sur ces 42'500.-, puisqu'ils ne sont plus justifiés. 637.50.- (1.5% de 42'500.-) devront donc être réintégrés dans le bénéfice imposable, selon l'art. 65 LIFD, et 12 al. 1 let. f LIPM.

Étant donné que l'on a une charge qui n'est plus justifiée par le biais de la prestation appréciable en argent, se pose la question d'un éventuel impôt anticipé, qui sera difficilement remboursable étant donné que l'actionnaire réside à Monaco.

Question II

En s'installant à Genève, en Suisse, Andromède et Pénélope seraient assujetties de manière illimitée en Suisse, à Genève, puisqu'ils y seront domiciliés avec une intention d'établissement durable, selon l'art. 3 al. 1 et 2, 6 al. 4 LFD, ainsi que l'art. 2 al. 1 et 2 hypo. 1 et Sol. 1 de la loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques (ci-après: LIPP).

Le fait qu'Andromède et Pénélope ne soient pas mariés a pour conséquence que leurs revenus ne seront pas additionnés sur la base de l'art. 9 al. 1 LFD et 8 al. 1 LIPP.

Le bénéfice net réalisé par Andromède sera assimilé à un revenu selon l'art. 16 al. 1 LFD et 17 LIPP. Exerçant cette activité avec un associé, le bénéfice sera attribué directement à Andromède puisque c'est une société de personnes, qui est dite transparente en droit fiscal suisse. Le revenu sera donc imposable sur la base de l'art. 18 al. 1 LFD et 19 al. 1 LIPP, à titre de revenu provenant de l'exercice d'une profession libérale.

Les 50'000.- sur le compte en banque peuvent être qualifiés de fortune selon l'art. 46 et 47 let. c LIPP; ils ne seront imposés qu'au niveau cantonal, pour ce qui est des intérêts versés, on peut les qualifier de rendements de la fortune mobilière, puisqu'ils entrent dans la définition de l'art. 20 al. 1 let. a LFD et 22 al. 1 let. a LIPP.

Les 10 actions seront qualifiées de fortune selon l'art. 46 et 47 let. b LIPP. Les dividendes versés seront quant à eux qualifiés de rendement de la fortune mobilière, selon l'art. 20 al. 1 let. c LFD, et 22 al. 1 let. c LIPP. Si Andromède est propriétaire d'au moins 10% du capital-actions de la société, l'art. 20 al. 1 bis LFD, 7 al. 1 LHD et 22 al. 2 LIPP pourront s'appliquer, ce qui fait que l'imposition ne se fera pas sur l'entier du dividende. Pour ce qui est du dividende versé, se pose la question de l'impôt anticipé selon l'art. 4 al. 1 let. b de la loi fédérale sur l'impôt anticipé (ci-après: LIA). Andromède pourra prétendre au remboursement de l'impôt si elle remplit les conditions de l'art. 22 al. 1, 21 al. 1 let. a et d. 2, ainsi que l'art. 29 al. 1 LIA.

Persée dispose d'un compte en banque en France, qui sera néanmoins imposé en Suisse puisque l'assujettissement est illimité. Les avoirs seront qualifiés de fortune selon l'art. 46 et 47 let. c LPP et ne seront taxés qu'au niveau cantonal. Étant donné qu'aucun intérêt n'est versé, la question d'un éventuel rendement n'est pas pertinente.

La maison de vacances en France ainsi que sa location échappe à l'imposition en Suisse, selon l'art. 6 al. 1 in fine LIFD et 5 al. 1 in fine LPP, puisque c'est un immeuble. Cependant, en vertu du principe de la capacité contributive consacrée par l'art. 127 al. 2 Ct., l'immeuble et son revenu doivent quand même être déclarés, pour ce qui sera du taux applicable à l'imposition de Persée.

art. 7 LIFD /
LPP

La création d'une société en Suisse avec un capital initial de 1'300'000 sera imposable au niveau cantonal, selon l'art. 27 et 28 al. 1 LPP. Au niveau fédéral, la société sera soumise au droit de timbre d'émission selon l'art. 5 al. 1 let. a de la loi fédérale sur les droits de timbre (ci-après: LT). Cependant, le droit de timbre sera prélevé sur seulement 300'000.-, puisque une franchise d'1'000'000.- est prévue par l'art. 6 al. 1 let. b LT.

60 a LIFD