



Droit fiscal

Examen écrit du 23 janvier 2019

Cet énoncé comporte 2 pages et **3 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. Vous devez calculer le revenu imposable, mais pas lui appliquer le taux correspondant.

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

RAMSÈS est avocat indépendant, inscrit au registre du commerce de Genève. Il exerce son activité professionnelle depuis sa maison de Chambésy dans laquelle il vit avec sa femme et son fils. Il reçoit ses mandats dans une pièce située au rez-de-chaussée et stocke ses dossiers dans le grenier. Le reste de la maison comprend, au rez-de-chaussée, un salon, une cuisine et une salle de bains et, au premier étage, deux chambres et une salle de bains. Les chambres sont occupées par le couple et leur fils.

commercial?
CCP!

2
7 pièces

RAMSÈS a déjà effectué quelques recherches sur le marché immobilier genevois. Il pense pouvoir obtenir une plus-value de CHF 100'000.- s'il vend sa maison.

Impôt gain en capital

En janvier 2019, il vous informe que la maison a été acquise il y a 10 ans et vous demande ce que vous pensez des conséquences fiscales potentielles de cette vente?

voir % CCP

Question II

NEFERTARI, domiciliée à Genève travaille pour une société du canton (AXION SA). Elle reçoit un salaire de CHF 80'000.- par an. En 2018, elle a également reçu 5 options cotées en bourse qu'elle peut exercer seulement 3 ans après leur octroi. Début 2022, elle exerce ces 5 options, chacune pour un prix d'exercice de CHF 500.-, ce qui lui permet d'obtenir 5 actions d'AXION SA d'une valeur vénale de CHF 1000.- chacune. Fin 2022, elle vend ces 5 actions pour une valeur de CHF 5'500.-.

CCP

→ salaire


Quelles sont les conséquences fiscales potentielles de ces deux opérations pour NEFERTARI ?

Question III

Au mois de janvier 2019, NEFERTARI a en outre emprunté un montant de CHF 50'000.- à la société HORUS SA dont elle est actionnaire et dont le siège social se trouve à Genève. Ce prêt est rémunéré à hauteur de 1%. La lettre de la circulaire AFC concernant les taux des prêts aux actionnaires, publiée chaque année, indique un taux minimum de 2%.

Quelles sont les conséquences fiscales potentielles liées à l'octroi d'un tel prêt pour la société HORUS SA ainsi que pour NEFERTARI ?

↳ DA
+ B
↳ PAA

↳  impo. partielle!
↳ DA

Nom: Samsan Prénom: Clara ①

 Professeur/Professeure: M. O'Brien

 Epreuve: Droit fiscal Date: 23.1.19

Question I :

1) R est une personne physique (PP) et au scrutésse dans
à son imposition sur le revenu au niveau fédéral (art. 1 let. a
LFD) et cantonal à GE (art. 1 LIPP) ainsi que l'imposition
sur la fortune au niveau cantonal à GE (art. 1 i.f. LIPP).
R est domicilié à Chambésy, à GE et dans en Suisse
à l'heure de l'événement. Il est dans assujéti de façon illimitée
au niveau fédéral et cantonal sur le plan du revenu (art. 3 al. 1
et 6 al. 1 LFD; art. 2 al. 1 et 5 al. 1 LIPP) et au niveau
cantonal sur la fortune (art. 2 al. 1 et 5 al. 1 LIPP).

Il doit dans déclarer l'ensemble de ses revenus mondiaux
mais ne sera pas imposé sur ses entreprises, établissements
stables et immeubles à l'étranger (ne vise pas la maison à GE)
bien qu'il doive quand-même les déclarer (art. 6 al. 1 LFD; 5 al. 1
LIPP).

2) La LFD visant l'imposition sur le revenu, il faut se demander
si la vente de la maison est un produit d'une activité lucrative
(en particulier "autre activité indépendante" au sens de 18 al. 1 i.f.
LFD) puis, s'il s'agit d'un gain en capital, s'il relève de la
fortune privée ou commerciale.

R travaille comme avocat indépendant et est imposé sur les
revenus de cette activité (art. 18 al. 1 LFD). Selon la jurisprudence
toutefois, lorsqu'une activité ^{a priori} privée revêt un caractère systématique
et planifié, que la durée de détention d'un bien est brève et
que de nombreuses opérations sont effectuées (en ayant
notamment recours à des fonds étrangers ou le
réinvestissement de gains), l'opération tombe sous

②

la qualification d'autre activité indépendante et est imposée comme un revenu de l'activité indépendante (art. 18 al. 1 LIFD; 19 LIPP).
La vente isolée d'une maison de famille après 10 ans de détention par ~~un~~ un avocat (activité sans lien avec l'immobilier) ne remplit aucun de ses critères. Le produit de la vente est donc un gain en capital et non un revenu de l'activité indépendante. Toutefois, les gains en capital provenant de l'aliénation de la fortune commerciale sont imposables (art. 18 al. 2 LIFD; 19 al. 2 LIPP). La fortune commerciale regroupe tous les éléments de fortune qui servent entièrement ou de manière prépondérante à l'exercice de l'activité ^{lucrative} indépendante (art. 18 al. 2 LIFD; 5 al. 2 LHFD; 19 al. 3 LIPP). La jurisprudence a développé la notion de prépondérance et a estimé que si un bien est utilisé à 51% pour l'activité commerciale, il fait partie de la fortune commerciale. Pour les biens immobiliers, il faut prendre en compte l'utilisation effective des locaux (ici, 2 pièces dont une probablement non habitable sont affectées à l'activité d'avocat de R alors que les 5 autres sont affectées au logement privé et à la vie de famille) ainsi que la valeur locative du local privé et du local commercial. Cela pose souvent problème car la valeur locative des locaux commerciaux est souvent beaucoup plus élevée, mais au vu du ratio de 2/7 pièces affectées à la profession de R, la valeur locative du local commercial devrait rester plus basse que celle des 5 pièces du local privé. On peut donc conclure que la maison était affectée de manière prépondérante à la fortune privée. C'est donc un gain en capital qui est exonéré au niveau fédéral (art. 16 al. 3 LIFD). Ce gain relève toutefois de la fortune immobilière de R et sera imposé au niveau cantonal (art. 27 let. j LIPP + 80 ss LCP).

③

3) C'est l'impôt général sur les gains immobiliers mise notamment le bénéfice net tiré de l'aliénation d'immuables sis à GE^v (art. 80 al. 1 LCP) ce qui est le cas de la maison de R à Chambésy vendue avec une plus-value de 100'000.-. Les 100'000 de plus-value seront donc imposés conformément à la LCP. Lorsque la durée de détention de l'immuente est supérieure ^{ou égale} à 10 ans mais inférieure à 25 ans, le taux est de 10% (art. 84 et 111 LCP). R ayant été propriétaire de la maison pendant 10 ans, il sera imposé à 10% sur 100'000.-. Comme le produit de la vente grossira sa fortune nette, il sera aussi imposé sur la fortune à GE (art. 46 + 47 let. c LPP).

Question 2

- 1) N'est domiciliée à GE, en Suisse et sera donc assujettie de façon illimitée quant à l'imposition sur le revenu sur le plan fédéral (art. 3 al. 1 et 6 al. 1 LFFD) et cantonal (art. 2 al. 1 et 5 al. 1 LPP). Elle doit déclarer l'ensemble de ses revenus mondiaux mais ne sera pas imposée sur les établissements stables, entreprises et immuables à l'étranger (art. 6 al. 1 LFFD; 5 al. 1 LPP).
- 2) N'exerce une activité dépendante à GE à l'encontre de l'époux (elle est salariée). Elle est donc imposée sur le revenu de l'activité dépendante (art. 16 LFFD + 18 LPP), qui, selon la théorie de l'accroissement du patrimoine, englobe tout ce qui accroît le patrimoine durant une période fiscale et vise notamment tout ce qui a sa cause dans un rapport de travail comme le salaire ^{ou} ou des avantages appréciables en argent (options gratuites) (art. 17 LFFD + 18 LPP). En 2018, N a eu un salaire de 80'000.- et son employeur lui a offert 5 options cotées en bourse qui ont eu leur cause dans le rapport de travail et seront imposées comme revenu de l'activité dépendante.

(u)

Les options de unant droit à l'acquisition d'actions ^{de la société mère} sont des participations de collaborateurs (art. 17a let. a et b LIFD; 18a al. 1 LIPP). Les options offertes à N sont cotées en bourse et lui permettent d'acheter des actions de A SA où elle travaille. Ce sont donc des options qui sont des participations de collaborateur proprement dites.

Les options bloquées (bien que cotées en bourse) sont impossibles lors de leur exercice. La prestation impossible correspond à la hausse de la valeur vénale de l'action entre le moment d'attribution de l'option et celui de l'exercice, diminuée de 6% par année de blocage (art. 17b al. 2 + 3 LIFD; 18b al. 2 + 3 LIPP).

N ayant reçu des options bloquées pendant 3 ans, elles seront imposées à l'exercice, c'est-à-dire quand N les vend pour un prix d'exercice de 500.- chacune. La part de prestation impossible sera déterminée conformément à ci-dessus.

N obtient ensuite 5 actions de ASA pour une valeur de 1'000.- chacune (5'000 en tout). Elle les vend après 1 an pour 5'500.-.

Les actions de ASA acquises par N qui justement travaille chez ASA sont des participations (sans forme d'actions), d'un collaborateur (N) que N a achetées grâce à des options offertes précédemment (qui lui ont permis de retirer 2500.-, puis elle a acheté 5 actions de ASA pour 5'000 et a donc dû payer elle-même 2'500.-).

Grâce au fait que ASA a offert des options à N, celle-ci n'a dû déboursier que 2500.- pour acquérir 5 actions. Les actions de ASA sont donc en partie offertes à N par ASA par le biais des options donc les actions constituent à un avis des participations de collaborateurs proprement dites (art. 17a al. 1 let. a LIFD + 18a al. 1 let. a LIPP). Elles seront donc impossibles au moment de leur acquisition à titre de revenu d'une activité lucrative

selon l'art. 17b al. 1 LIFD; 18b al. 1 LIPP). La prestation impossible sera égale à la valeur vénale de la participation (5'000 en tout) diminuée du prix d'acquisition (2'500 déboursés par N) = imposition de 2'500.- à l'échelle de revenu de l'individu.

id de vente segmente?

LIFD LIPP

Nom: Samsou

 Prénom: Dana

(5)

 Professeur/Professeure: M. Oberdorfer

 Epreuve: Droit fiscal

 Date: 23.1.19

Question III

A) Horus SA:

- 1) H SA est une personne morale ayant son siège à GE et est donc soumise à l'impôt sur le bénéfice de la LIFD (art. 11 et 6 + 49 al. 1 et 2 + 50 LIFD) et de la LIPM (art. 1 al. 1 + 21.2 (et. 2 + 2 LIPM)). Ayant son siège à GE, elle est assujettie de manière illimitée et doit déclarer l'ensemble de ses bénéfices mandataires même si elle ne sera pas imposée sur ses entreprises, établissements stables et immovables à l'étranger (art. 50, 52 al. 1 LIFD; art. 2 et 4 al. ¹¹⁵⁵ LIPM). S'agissant de son capital propre, elle sera aussi assujettie de façon illimitée sur le plan cantonal à GE (art. 1 al. 1, 2 et 4 al. ¹²⁷⁵⁵ LIPM).
- 2) H SA, sur le plan de l'impôt sur le bénéfice, sera imposée sur le bénéfice net, qui résulte en principe du solde du compte de résultat (art. 58 al. 1 (et. 2 LIFD + 11 LIPM)). A cela, il faut ajouter les distributions dissimulées (art. 58 al. 1 (et. b i.f. LIFD + 12 (et. h et j. LIPM)), telles que les prestations appréciables en argent (PAA). ~~Sont des~~ ^{Est une} PAA tout avantage accordé à l'actionnaire au vu de ses produits qui n'aurait pas été accordé par la société à un tiers indépendant (simulacrum - principe). La jurisprudence a posé 4 conditions à la réalisation d'une PAA. La société doit faire une prestation ^{en} contre-prestation correspondante (ce qui est le cas d'un octroi d'un prêt sans-rémunéré), à un actionnaire (N'est actionnaire de H SA), qui n'aurait pas été accordée à un tiers (27.11.19 selon AFC et ici 1% seulement, évident que c'est en raison

6) de la qualité d'adjuvante de N) et cette disproportion sont reconnaissable par les organes de la société, ce qui est le cas d'un taux d'intérêt de 1% trop bas.

On est donc bien face à une PAA qui prend la forme de la comptabilisation insuffisante d'un produit.

H SA devra donc réintégrer 1% supplémentaire de rémunération du prêt de 50'000 (soit 500.-) à son bénéfice imposable (art. 58 al. 1 let. b et c LIFD; 12 let. h et j LIPU).

De plus, H SA devra payer un impôt anticipé sur cette PAA car elle sera considérée comme un dividende caché (art. 4 al. 1 let. b LIA + 20 al. 1 OIA). L'impôt anticipé sera alors perçu sur la différence entre le montant ~~de~~ ^{que} la société aurait réclamé à un tiers dans les mêmes conditions et le montant effectivement reçu. H SA aurait réclamé au max 2% de 50'000 (1'000.-) et n'a réclamé que 500 à N. Donc H SA devra verser à l'AFIC 35% de 500 (art. 13 al. 1 let. a LIA). Aucune exception de 5 LIA ne s'applique.

H SA est le débiteur de la prestation (art. 10 LIA) mais aura l'obligation de faire supporter cette charge à N. H SA devra donc réclamer 35% de 500.- à N. Sinon, l'AFIC considérera que ces 35% de 500.- non réclamés sont une nouvelle PAA nette et calculera la PAA brute - ce qui entraînera H SA d'payer 53,84% d'impôt anticipé.

3) N :

Du point de vue de l'adjuvante, une PAA est traitée comme un dividende. Les 500.- que H SA n'a pas demandés pour rémunérer le prêt (alors qu'elle devait le faire) seront considérés comme un dividende caché et seront donc imposés comme revenu de la fortune mobilière (art. 20 al. 1 let. c LIFD; 22 al. 1 let. c LIPP).

①

Si N est titulaire de 10%^{au mains} des participations de H SA, la PAA sera imposée partiellement (60% si fortune privée; art. 20 al. 1b's LIFD; 22 al. 2 LPP / 50% si fortune commerciale art. 196 al. 1 LIFD; 196 al. 1 LPP).

N pourra normalement également demander le remboursement de l'impôt anticipé à l'AFC. En effet, elle est domiciliée en Suisse à GE (art. 22 + 9 LIA), elle est bénéficiaire directe de la PAA de H SA à son avantage (intérêts 1%) (art. 21 al. 1 let. a LIA), et, si elle est honnête, elle déclarera le revenu grevé ainsi que la fortune d'où il provient (art. 23 LIA). Si elle ne déclare ^{et ce} pas avec une intention manifeste de fraude, le remboursement sera refusé. N se verra également refuser le remboursement si celui-ci lui permet d'éviter un impôt (art. 21 al. 2 LIA).

N, si elle remplit ces deux dernières conditions, pourra se faire rembourser si elle respecte la procédure des art. 29-32 LIA. On peut encore noter que la PAA augmente la fortune de N, une PP domiciliée à GE, et qu'elle sera imposée sur la fortune en général (art. 46 + 47 let. a LPP).