

FR_GERICHTE 604 2014 17 vom 24. August 2015

FR Kantonsgericht, 2015-08-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2014_17

FR: FR_GERICHTE 604 2014 17 du 24 août 2015

IT: FR_GERICHTE 604 2014 17 del 24 agosto 2015

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen

Erwägungen

E. 3

a) Dans son rapport du 10 octobre 2013, le réviseur en charge du dossier a notamment constaté que le solde de caisse était, pour tout ou une partie de l'année, en négatif tout en précisant que ce poste ne devait pas être confondu avec le compte courant de l'actionnaire, et qu'un livre de caisse en bonne et due forme doit être tenu avec les pièces justificatives qui s'y rapportent comme l'exigent les art. 957 et ss CO. S'agissant du stock, il a rappelé qu'en application de l'art. 958c CO, un inventaire physique devait être établi à la fin de chaque exercice comptable, la variation de l'année devant être comptabilisée. Quant aux certificats de salaires, il a relevé que ceux-ci ne correspondaient pas aux données comptabilisées. Ces constatations l'ont amené à considérer que les principes régissant l'établissement régulier des comptes n'avaient été respectés qu'en partie, ce que la recourante ne conteste pas en soi, de sorte qu'il n'y a pas lieu de mettre en doute les lacunes relevées par le réviseur en charge du dossier. Le recours porte sur les reprises de CHF 5'000.-- et de CHF 11'106.65 relatives, respectivement, au gain réalisé lors de la vente du véhicule Peugeot 407 et aux frais de représentation de trois années antérieures, au regard des règles sur le fardeau de la preuve (voir consid. 2d). b) La recourante s'oppose à la reprise sur la vente du véhicule Peugeot 407 en alléguant, tout comme dans sa réclamation, que celui-ci a été vendu lors de la période fiscale précédente et non pas durant la période fiscale en cause. Dans ses observations sur le recours, l'autorité intimée explique que la lecture des comptes de l'année 2010 [figurant en tant qu'exercice précédent dans les comptes produits en 2011], ne laissait pas apparaître "clairement que le véhicule ne figure plus dans les biens détenus par la société. Aucune sortie du poste actif « véhicules » n'a été indiquée sur l'annexe R du formulaire de la déclaration d'impôt 2010 et aucun bénéfice sur la vente de ce véhicule ne ressort distinctement des comptes déposés avec la déclaration d'impôt 2010. De plus, aucune preuve tangible de la vente elle-même n'a été apportée, il en est de même de la preuve de la comptabilisation de la valeur de sortie du véhicule ou du résultat réalisé lors de la vente. Le fait générateur a peut-être été réalisé lors de la période fiscale 2010 mais aucune indication dans ce sens n'a été fournie. Si tel a été le cas, tout au plus la reprise n'aurait pas dû intervenir lors de la période fiscale 2011 et dès lors la période fiscale 2010 aurait fait l'objet d'une procédure en soustraction d'impôt au vu de la dissimulation d'un élément imposable". Il ressort du bilan que, pour 2011, le poste "Véhicules" totalise un montant de CHF 7'000.-- alors qu'il était de CHF 12'000.-- l'année précédente. Quant au compte de pertes et profits de l'exercice 2011, il indique des frais de véhicules de CHF

33'431.65 en 2011 et de CHF 48'291.37 en 2010 et des frais de leasing de CHF 22'753.70 en 2011 et de CHF 9'088.08 en 2010. Enfin, le chiffre 5 "Utilisation des véhicules de la société à des fins privées" de la rubrique "E. Renseignements concernant les administrateurs, actionnaire et personnes proches" de la déclaration d'impôt 2011 ne comporte la mention d'aucun véhicule. L'autorité intimée qui avait procédé à une précédente révision des comptes de la recourante le 3 novembre 2011 et connaissait l'état de son parc de véhicules, était légitimée à requérir des éclaircissements de la part de la recourante au vu de ces circonstances. Et cette dernière a confirmé, le 28 janvier 2013 déjà, avoir vendu le véhicule

Tribunal cantonal TC Page 7 de 10 Peugeot 407. La preuve de l'existence d'un élément imposable qui n'a pas été annoncé, vu l'absence de quelque indication que ce soit dans la déclaration et les comptes de 2010 ou dans ceux de 2011, est ainsi apportée. La recourante - qui soutient que cette vente est intervenue non pas lors de la période fiscale en cause mais en 2010 déjà - non seulement n'a pas donné les renseignements nécessaires à une taxation correcte dans ses déclarations d'impôts 2010 et 2011, mais n'a pas produit non plus de quittance ou un quelconque document susceptible de prouver la date de la vente, aussi bien durant la procédure de première instance que pendant la procédure de recours, notamment lorsque les observations de l'autorité intimée lui ont été communiquées. Dans ces conditions, l'autorité intimée était en droit de considérer que le produit de la vente en question devait être imposé en 2011. c) Cela étant, il reste à examiner si la reprise de CHF 5'000.-- peut être maintenue ou si elle doit être modifiée pour tenir compte du prix de vente que la recourante a chiffré à un montant inférieur. Dans ses observations sur le recours, l'autorité intimée a rappelé que différentes versions sur la sortie de ce véhicule Peugeot 407 du parc automobile de la société ont été énoncées durant les procédures. C'est ainsi que le véhicule en question aurait été vendu pour CHF 1'000.-- selon les renseignements donnés le 28 janvier 2013, pour CHF 1'500.-- en raison d'un kilométrage élevé (plus de 300'000 km) et sans quittance selon les renseignements obtenus lors de la révision des comptes et liquidé à mi-avril 2010 comme épave selon les renseignements du 24 mai 2013. L'autorité intimée a détaillé son estimation du montant de la reprise, arrêtée à CHF 5'000.--, de la manière suivante : "Sur la base des factures de service du garage, il ressort que la Peugeot a été immatriculée le 17.05.2006. En date du 17.06.2009 le compteur kilométrique était de 115'265 km, au 21.07.2009 de 120'666 km et au 19.02.2010 de 151'697 km. Au vu de ces informations, et en appliquant une constance, il paraît peu probable que, lors de la vente, le compteur du véhicule s'élevait à plus de 300'000 km comme indiqué par le contribuable. A noter aussi que le contribuable a indiqué lors d'un échange écrit que ce véhicule avait été évalué par le garage Moncor SA en décembre 2008 à CHF 15'000.00. Depuis cette date, des entretiens du véhicule ont eu lieu et selon une indication manuscrite sur un total de facture, le turbo et la climatisation ont été remplacés en 2009 pour la somme de CHF 3'119.65. L'Autorité fiscale a retenu la valeur estimée de CHF 5'000.00 en tablant sur les offres de véhicules similaires de 200'000 kilomètres au compteur, présents sur le site « Auto Scout 24 » au moment de la taxation 2011. Par ailleurs, parmi les documents transmis lors des procédures par le contribuable et son représentant, une évaluation imprimée en 2013 présentait un prix estimatif de CHF 6'313.00 pour un kilométrage de 220'000." Les allégations de la recourante relatives au prix de vente obtenu ne sont pas convaincantes dès lors qu'elles ont varié au cours de la procédure de première instance. En revanche, les critères qui ont servi de base à l'estimation de l'autorité intimée ne souffrent aucune critique. Les factures de service du garage constituent des éléments objectifs quant à l'état du véhicule vendu. La recourante n'a d'ailleurs pas contredit cette estimation contenue dans les

observations qui lui ont été adressées le 11 avril 2014. Et dans la mesure où l'autorité intimée a réduit le prix estimatif de CHF 6'313.-- ressortant de ses recherches sur Internet, ce qui permet de tenir compte du fait qu'il s'agissait d'une valeur sur le marché en ligne telle qu'elle se présentait en 2013 et du fait que le véhicule comptait vraisemblablement plus de km au compteur, son estimation n'apparaît pas

Tribunal cantonal TC Page 8 de 10 exagérée et l'on ne saurait par conséquent lui reprocher d'avoir été particulièrement sévère dans son appréciation. Partant, la reprise de CHF 5'000.-- peut être confirmée.

E. 4

a) Dans un deuxième grief, la recourante s'oppose également à la reprise de CHF 11'106.55 sur des frais de représentation des années 2008 à 2010. Elle a produit à l'appui de son recours un tableau des frais de représentation "payés par avance" par l'actionnaire pour un total de CHF 12'807.14 (en cash par CHF 4'210.70 et par carte de crédit à hauteur de CHF 8'596.44) et payés en 2011 pour un montant de CHF 11'106.55, ce qui représenterait un solde en faveur de l'actionnaire de CHF 1'700.-- à fin 2011. De son côté, l'autorité intimée relève, dans ses observations sur le recours, ce qu'elle avait déjà en partie exprimé dans la décision attaquée à savoir que "La justification des frais de représentation des années 2008 à 2011 d'un total de CHF 11'106.65 a été produite au moyen d'un décompte remis en procédure de taxation. Ces frais font partie d'une écriture globale de CHF 21'432.50 comptabilisée en date du 31.12.2011 dans le compte « Frais de représ. et publicité ». A relever que selon les déclarations d'impôt et les comptes déposés lors des diverses périodes fiscales, les frais de représentation mis en charge dans la comptabilité se sont élevés en 2008 à CHF 42'343.88, en 2009 à CHF 9'040.38 et en 2010 à CHF 8'891.27, tandis que les forfaits touchés par [l'actionnaire] ont été de CHF 8750.00 pour 2008, CHF 4'800.00 pour 2009 et aucune indication pour 2010. D'une part, il ressort clairement que la naissance de l'obligation de ces charges a bien eu lieu durant les années 2008 à 2010. Sur ce fait, le principe de périodicité des comptes n'a pas été respecté. D'autre part, au vu du décompte présenté en taxation, il apparaît que le remboursement des frais rétroactifs est composé d'une multitude de menues dépenses. Lors des périodes fiscales en question, l'autorité fiscale a déjà accepté la comptabilisation de forfait en faveur de [l'actionnaire] servant à couvrir ces menues dépenses. Admettre rétroactivement le remboursement de ces frais reviendrait à tenir compte deux fois de ces charges (...)." b) C'est à juste titre que l'autorité intimée n'a pas accepté la comptabilisation, dans les charges de l'exercice 2011, des frais de représentation dus par la société de 2008 à 2010. Conformément au principe de périodicité de l'impôt, c'est le bénéfice réellement obtenu durant l'exercice commercial qui doit être soumis à l'impôt. Le bénéfice ne peut pas être réduit par des charges autres que celles effectivement afférentes à la période fiscale concernée (DANON, ad art. 57-58 n. 57; références citées). Il est ainsi exclu de comptabiliser lors d'un exercice ultérieur des écritures qui auraient dû figurer dans les comptes d'exercices antérieurs. Dans la mesure où en l'occurrence, les CHF 11'106.55 de frais de représentation litigieux ont été comptabilisés dans les charge de la société durant l'exercice 2011 alors qu'ils concernent des charges des trois exercices des années 2008 à 2010, ils ont été indûment portés en déduction du bénéfice imposable. Cela suffit à confirmer le bien-fondé de la reprise de ces CHF 11'106.55 de frais de représentation. La recourante qualifie d'inconséquent le fait de procéder à une reprise sur un "véhicule cédé en 2010" et de refuser des frais de représentation "relatifs aux années 2008/2010 comptabilisés s/l'exercice 2011". L'on relèvera qu'il n'y a aucun parallèle à tirer

entre ces deux reprises, dont l'une sur les frais de représentation concerne les périodes fiscales 2010 et en deçà au contraire de l'autre relative au gain résultant de la vente du véhicule Peugeot 407, que la recourante attribue à la période fiscale 2010 sans le prouver.

Tribunal cantonal TC Page 9 de 10

E. 5

a) Sur le vu de ce qui précède, le recours formé en droit fédéral est rejeté. b) En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du Tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative, RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.-- et CHF 50'000.-- (art. 1 Tarif JA). c) En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 300.--. II. Impôt cantonal (604 2014 18)

E. 6

Le recours, déposé le 13 février 2014 contre une décision du 14 janvier 2014, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79 ss du code du 23 mai 1991 de procédure et juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal

E. 7

a) En droit cantonal, les sociétés anonymes sont soumises non seulement à l'impôt cantonal sur le bénéfice mais également à l'impôt sur le capital (art. 90 al. 1 let. a LICD, et art. 20 LHID). L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (24 al. 1 LHID et 99 LICD). Pour définir le bénéfice imposable, le droit fiscal suisse se base sur le solde du compte de résultat, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (art. 100 al. 1 let. a LICD) ainsi que, notamment, les produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultat (art. 24 al. 1 let. b LHID et 100 al. 1 let. c LICD). b) Les développements concernant le droit fédéral (voir ci-dessus consid. 2b à 5) sont également valables en droit cantonal dans la mesure où il s'agit de droit harmonisé (art. 24 al. 1 let. a LHID). En présence de règles similaires, les considérants concernant l'impôt fédéral direct peuvent être repris pour l'impôt cantonal. Il s'ensuit que les reprises de CHF 5'000.-- et de CHF 11'106.65 relatives, respectivement, au véhicule Peugeot 407 et aux frais de représentation de trois années antérieures sont confirmées.

E. 8

a) Le recours formé au niveau cantonal est rejeté également. b) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.-- et CHF 50'000.-- (art. 1 Tarif JA). c) En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 300.--.

Tribunal cantonal TC Page 10 de 10 la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2014 17)

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