

# **GE\_GERICHTE ATA/1207/2024 vom 15. Oktober 2024**

GE Cour de justice, 2024-10-15, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_1207\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1207_2024)

FR: GE\_GERICHTE ATA/1207/2024 du 15 octobre 2024

IT: GE\_GERICHTE ATA/1207/2024 del 15 ottobre 2024

## **Regeste**

Résumé: Recours d'un exploitant de cinémas contre le refus de tenir fiscalement compte d'une provision pour travaux en relation avec l'exercice 2019. L'exploitant arguait principalement que, l'exercice 2020 n'ayant connu que deux mois d'ouverture à cause du COVID-19, il avait forcément utilisé ses bénéfices antérieurs pour financer des travaux ayant été réalisés durant l'été 2020. Ce critère n'était cependant pas pertinent, la question étant de savoir si la provision pouvait être rattachée à un ou des engagements de l'exploitant ayant pris naissance en 2019. Il n'en avait pas apporté la preuve. Les devis au dossier n'avaient pas été validés et les listes de travaux produites, ni concluantes ni étayées, n'étaient pas probantes. Il résultait de ses explications que la provision consistait en réalité en une réserve pour travaux futurs, devant être intégrée au bénéfice de l'exercice 2019. Recours rejeté.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

### **E. 2**

La présente cause concerne l'admissibilité fiscale de la provision pour travaux déclarée par la recourante pour la période 2019, litigieuse à hauteur de CHF 318'838.-. Cette dernière a en revanche renoncé à faire valoir la seconde provision contestée, afférente à la pandémie de COVID-19.

#### **E. 2.1**

Selon l'art. 58 al. 1 LIFD, le bénéfice net imposable comprend le solde du compte de résultats (let. a), ainsi que tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultats, qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial (let. b). Au nombre de ces prélèvements figurent notamment les amortissements et les provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (let. b 2e tiret). Selon l'art. 12 al. 1 let. a de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15), constitue le bénéfice net imposable celui qui résulte du compte de pertes et profits, augmenté notamment des amortissements et provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (let. e ; également dans ce sens l'art. 16B al. 2 LIPM). L'art. 12 LIPM, même rédigé différemment, est de même portée que l'art. 58 al. 1 LIFD (ATA/259/2024 du 27 février 2024 consid. 4.1 ; ATA/705/2023 du 27 juin 2023

consid. 4.2). Selon l'art. 63 al. 1 let. a LIFD, des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour les engagements de l'exercice dont le montant est encore indéterminé. L'art. 63 al. 2 LIFD prévoit que les provisions qui ne se justifient plus sont ajoutées au bénéfice imposable. Une provision sert à comptabiliser, durant l'exercice commercial, une dépense ou une perte effective ou en tous cas probable comportant un élément d'incertitude quant à son montant et qui ne se réalise financièrement que lors d'un exercice commercial postérieur (ATF 141 II 83 consid. 5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_607/2017 du 10 décembre 2018 consid. 5.5.2). Pour être admise en droit fiscal, la provision doit avoir été dûment comptabilisée, être justifiée par l'usage commercial et porter sur des faits dont l'origine se déroule durant la période de calcul. Lorsque des provisions, qui ont été passées en charge du compte de résultats, ne sont pas admissibles, l'autorité fiscale est en droit de

- 7/10 - A/4213/2021 procéder à la dissolution de la provision. La dissolution a lieu lors de la période durant laquelle l'absence de justification commerciale de la réserve est constatée. La société supporte le fardeau de la preuve de la conformité à l'usage commercial. Cette question doit être examinée sur la base de tous les éléments en présence et à la lumière de la situation prévalant au moment où le bilan est établi. Le principe de périodicité interdit de réduire artificiellement le bénéfice imposable par le biais de provisions exagérées (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_192/2024 du 3 juillet 2024 consid. 5.2.1). Les provisions pour les engagements (Verpflichtungen) de l'exercice au sens de l'art. 63 al. 1 let. a LIFD sont autorisées pour les engagements existant au cours de l'exercice et dont le montant n'est pas encore déterminé ; sont en particuliers visés par cette disposition les engagements incertains ou des pertes imminentes résultant d'affaires en cours. Ceux-ci doivent pour le surplus reposer sur un contrat ou sur une loi. L'art. 63 al. 1 let. a LIFD couvre également les engagements conditionnels, pour autant que la réalisation de la condition soit très vraisemblable (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_192/2024 précité consid. 5.2.2). Les provisions constituées en vue d'une utilisation future, notamment pour faire face à des dépenses que l'entreprise devra supporter en raison de son activité future, représentent des réserves ; en tant que telles, elles font partie du revenu imposable et ne sauraient être déduites de ce dernier avant que la société n'ait à supporter les charges en cause, conformément au principe de périodicité du droit fiscal (ibid.).

## **E. 2.2**

En l'espèce, l'intimée a reconnu la provision pour travaux, à hauteur de CHF 61'162.-, soit en tant qu'elle correspondait à des montants qui, cumulativement, figuraient sur le tableau de synthèse du 30 mars 2022 et pouvaient être reliés à des devis signés en 2019. La recourante persiste à faire valoir le solde de la provision CHF 318'838.-. Elle argue que les investissements réalisés à l'été 2020, de plus de CHF 100'000.- selon les factures produites en seconde instance, avaient forcément été financés par le bénéfice antérieur à l'exercice 2020, durant lequel ses salles n'avaient pu ouvrir que durant deux mois. Or, ce critère n'est pas pertinent pour admettre la provision. La question déterminante est de savoir si elle peut être rattachée, au moins partiellement, à un ou des engagements de la recourante, devant reposer sur la loi ou un contrat, ayant pris naissance en 2019. Ce même si, notamment parce que son montant n'était pas encore déterminé à la fin de l'exercice, il n'a été exécuté qu'ultérieurement. La recourante ne peut en revanche pas comptabiliser fiscalement une provision en prévision de dépenses futures dans le cadre de travaux qu'elle aurait déjà planifiés. Parmi les devis qu'elle a produits, avec la réclamation du 16 novembre 2020 ou

en annexe du tableau de synthèse du 30 mars 2022, ceux contresignés ont déjà été pris en considération par l'intimée. Les autres, à défaut d'avoir été validés, et au surplus de pouvoir être reliés à un contrat ou à une facture démontrant que la recourante se serait engagée à en régler le montant, totalement ou partiellement, durant l'exercice

- 8/10 - A/4213/2021 2019, ne peuvent pas donner lieu à une provision. On ne peut pas en déduire si et quand elle a accepté la fourniture de mobilier ou l'exécution des travaux y relatifs. Il résulte en particulier des factures des 1er juillet et 9 août 2020 produites devant la chambre de céans que le remplacement de fauteuils et l'installation d'un nouveau projecteur, qui semblent avoir fait l'objet du devis non signé de CHF 449'964.88 et d'une ligne dans le tableau du 30 mars 2022, ont été commandés et réalisés en 2020. La recourante a par ailleurs expliqué, le 20 juillet 2022, attendre l'accord du propriétaire pour valider les autres devis, ou encore l'accord de l'assurance du précité relatif aux devis du 10 octobre 2019 qui concerneraient un dégât d'eau. La recourante a pour le surplus produit des listes de travaux et de provisions qui, en sus de ne pas être étayées, ne présentent de lien évident ni entre elles, ni avec le montant de la provision pour travaux, que l'on tienne compte de son montant initial de CHF 380'000.- ou de son solde encore litigieux de CHF 318'838.-. Plus particulièrement, on ne comprend pas, dans la liste du 18 mai 2021, quels travaux sont à inclure dans la provision, leur montant total étant largement supérieur. La recourante a expliqué le 20 juillet 2022 que ces travaux, contrairement à ceux listés dans le tableau du 30 mars 2022, avaient pris fin ou débuté en 2019, ce dont on comprend qu'ils auraient fait l'objet de provisions comptabilisées durant les exercices précédents. Comme vu ci-dessus, les travaux listés dans le tableau du 30 mars 2022 ont déjà été pris en considération par l'intimée, dans la mesure où elle a pu les relier à un devis signé en 2019. Le tableau du 19 mai 2022 semble concerner des travaux antérieurs à 2019 et, en tout état de cause, la recourante a indiqué le 20 juillet 2022 ne pas être en mesure de réunir les pièces y relatives ou de fournir plus de renseignements à leur sujet. Le tableau des provisions du 20 juillet 2022 ne permet pas de comprendre à quels travaux celles-ci sont liées et il concerne une période allant bien au-delà de l'exercice 2019. La recourante n'a ainsi pas apporté la preuve, malgré les nombreuses demandes de l'intimée visant la production de renseignements et documents complémentaires, que le solde litigieux de la provision pour travaux peut être rattaché, au moins partiellement, à un engagement ayant pris naissance en 2019. Il résulte au contraire de ses explications qu'il s'agit en réalité d'une réserve pour travaux futurs, devant donc être intégrée au bénéfice de l'exercice 2019, conformément aux décisions de l'intimée. Mal fondé, le recours sera rejeté.

### **E. 3**

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

- 9/10 - A/4213/2021

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