

GE_GERICHTE ATA/31/2004 vom 13. Januar 2004

GE Cour de justice, 2004-01-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_31_2004

FR: GE_GERICHTE ATA/31/2004 du 13 janvier 2004

IT: GE_GERICHTE ATA/31/2004 del 13 gennaio 2004

Regeste

Résumé: Non prise en compte de la moins value commerciale d'un immeuble. Recours contre la décision de l'AFC écartant la moins value commerciale d'un immeuble. Rappel des conditions, en l'espèce non admis dès lors qu'il s'agit d'une correction de valeurs.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

a. De nouvelles dispositions fiscales sont entrées en vigueur le 1er janvier 2001 (loi sur l'imposition des personnes physiques - détermination du revenu net - calcul de l'impôt et du rabais d'impôt - compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 - LIPP - V D 3 16). Toutefois, dans la présente espèce, l'ensemble des faits pertinents, antérieur à l'entrée en vigueur du nouveau droit, doit être examiné sous l'angle des dispositions légales applicables au moment des faits (ATA AFC c/G. du 18 mars 2003, cause No A/720/2002). La LCP est donc applicable au présent litige.

b. Le 1er janvier 2002 est également entrée en vigueur la loi de procédure fiscale (LPFisc du 4 octobre 2001 - D 3 17). La LPFisc prévoit expressément en son article 86 que les règles de procédure s'appliquent dès

- 7 -

l'entrée en vigueur de cette loi aux causes encore pendantes. Il s'ensuit qu'en matière de procédure, c'est la LPFisc qui est applicable à la présente cause. Cependant, cette modification législative n'influe nullement sur la solution du litige.

c. Contrairement à ce que pense l'intimé, la nouvelle loi de procédure fiscale s'applique dès son entrée en vigueur, s'agissant des questions de procédure. Comme il a été dit précédemment, le droit matériel en revanche est soumis à l'ancien droit, c'est-à-dire à la loi générale sur les contributions publiques, du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05), les conditions prévoyant la rétroactivité n'étant pas remplies, ce que la commission de recours a relevé à juste titre.

E. 3

La seule question litigieuse est de savoir si l'intimé était autorisé à constituer dans ses bilans des exercices 1996 et 1997 une moins-value de CHF 371'381,65.

E. 4

a. Les amortissements sont des déductions admises pour tenir compte de l'usure des actifs commerciaux utilisés pour l'activité indépendante du contribuable durant la période de calcul. Pour être admis, les amortissements doivent être justifiés par l'usage commercial et comptabilisés (X. OBERSON, Droit fiscal suisse 2002, pages 136 et 213). Pour qu'il y ait amortissement, il doit s'agir normalement d'une dépréciation périodique et progressive, se répétant d'année en année par l'usage, l'usure ou la vétusté des biens du contribuable entraînant une réduction du revenu de ses biens (RDAF 1987 pages 283 et 284).

b. Des provisions sont des déductions portées à la charge du compte de résultat pour tenir compte de dépenses ou de pertes dont le montant exact ou l'ampleur n'est (sic) pas encore établie de façon certaine (X. OBERSON op. cit. page 120). La cause de la diminution de valeur ou de la perte doit être survenue pendant l'exercice commercial (RDAF 1975 page 355). La provision a un caractère provisoire. En droit fiscal, pour être admise, la provision doit être justifiée par l'usage commercial et, conformément au principe de périodicité, porter sur des faits dont l'origine se déroule durant la période de calcul (X. OBERSON op. cit. page 213).

c. Quant à la correction de valeur, il s'agit de la constatation de la moins-value passagère subie par un élément de l'actif circulant; elle est créée en raison

- 8 -

d'une dépréciation qui, suivant les circonstances, est réversible. Elle doit être effectuée dès qu'une moins-value est constatée ou est probable sur un élément de l'actif circulant. Fiscalement, une correction de valeur compensant la dépréciation est admise, mais elle doit être traitée comme une provision (J.-M. RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune 1998 page 350).

E. 5

L'AFC et la commission de recours ont admis à juste titre que l'opération litigieuse a consisté non pas en un amortissement ou en la création d'une provision au sens strict de ce dernier terme, mais comme une correction de valeur.

Il est tout aussi exact que la correction de valeur doit être traitée fiscalement comme une provision, c'est-à-dire qu'elle doit porter sur des faits dont l'origine se déroule pendant la période de calcul. Cela pour satisfaire au principe de périodicité dont il a déjà été question au cours de la procédure qui s'est déroulée devant la commission de recours (observations de l'AFC du 30 octobre 2001 et réponse de l'intimé du 16 novembre 2001).

Pour admettre une provision, il faut que les faits qui sont la cause du risque de perte se soient produits au cours de l'exercice clos pendant la période de calcul et que ce risque de perte ait été certain ou quasi certain, mais pas nécessairement définitif (ATA A. du 20 décembre 1994, cause No A/683/1994; ATA ESM du 1er juillet 1997, cause No A/141/1997).

E. 6

Or, le marché immobilier a commencé à connaître une chute au début des années 1990. Contrairement à ce que soutient l'intimé, le marasme immobilier touchait aussi bien le secteur des villas que celui des appartements. S'il est notoire que le secteur immobilier connaissait une baisse sensible, cette situation est démontrée par le présent cas d'espèce, puisque l'intimé a vendu trois appartements, respectivement en 1991, en 1992 et en 1993

avec pertes. A partir de 1993, il a renoncé à la vente de ses biens. C'est dire qu'en 1993, l'immeuble avait déjà perdu de sa valeur. C'est donc à ce moment-là qu'il aurait dû constituer une correction de valeur.

L'estimation que la Banque Z. a faite de l'immeuble en question en 1996 ne constitue que la confirmation d'une baisse de valeur qui s'était déjà

- 9 -

produite au cours des années antérieures. Encore que la demande de la Banque Z. n'a pas été ni prouvée, ni documentée, elle est sans pertinence.

E. 7

Bien fondé, le recours sera admis.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge de l'intimé, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA).

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