

GE_GERICHTE ATA/329/2005 vom 10. Mai 2005

GE Cour de justice, 2005-05-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_329_2005

FR: GE_GERICHTE ATA/329/2005 du 10 mai 2005

IT: GE_GERICHTE ATA/329/2005 del 10 maggio 2005

Regeste

Résumé: Impôt spécial sur les bénéfices d'aliénation suite à la vente d'un café-restaurant. La différence entre la valeur comptable du mobilier au moment de la vente et le prix de vente estimé dudit mobilier, ne saurait être qualifiée d' "amortissements récupérés". Il en est de même du poste clientèle (goodwill). Partant, c'est à tort que l'AFC a soumis le bénéfice de la vente de l'établissement public à l'impôt annuel sur le revenu.

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans le délai de 30 jours suivant la notification de la décision de la CCRMI du 25 octobre 2004, le présent recours est recevable (art. 53 alinéa 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).

E. 2

L'objet du litige est la décision rendue par la commission le 25 octobre 2004, admettant le recours M. C _____ qui se défendait d'être débiteur d'un montant de CHF 15'766,65, relatif à l'impôt spécial sur les produits de dissolution des réserves et provisions que l'AFC l'a enjoint de payer, par bordereau d'impôts du 18 octobre 2002, notifié à la suite de la remise de son commerce. a. Les faits relatifs au litige s'étant produits avant la modification de la loi générale sur les contributions publiques (LCP), de par l'entrée en vigueur de la nouvelle LIPP, le droit applicable au cas d'espèce est l'ancien droit, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2000, ce qui n'est d'ailleurs pas contesté par les parties. b. En vertu de l'article 89 alinéa 5 aLCP : « Le produit de la dissolution de réserves ou de provisions et le bénéfice résultant de la réalisation d'actifs immobiliers n'entrent pas dans le calcul du bénéfice net imposable visé à l'alinéa 1 ; ils sont soumis séparément à l'impôt annuel sur le revenu, sans égard au domicile du contribuable ou à une cessation éventuelle de son activité lucrative et sans limitation dans le temps, à l'exception du bénéfice résultant de la réalisation de l'immeuble affecté à l'exploitation de l'entreprise qui est soumis à l'impôt spécial sur certains bénéfices et gains immobiliers ».

- 6/8 - A/2291/2004 c. L'article 9A aRALCP précise que « Le produit de la dissolution de réserves sur marchandises et travaux en cours, ou autres provisions n'ayant pas acquitté l'impôt sur le revenu, en cas d'aliénation, de remise ou de liquidation d'une entreprise exploitée soit par une personne physique, soit par des sociétés visées à l'article 8 LCP, est soumis, sans limitation dans le temps, qu'il y ait cessation ou non de l'activité lucrative, à un impôt annuel sur le revenu, selon les taux des articles 32 à 32B LCP. »

E. 3

Ces deux dispositions visent à soumettre à l'impôt des revenus qui auraient été sujet au prélèvement d'un impôt s'ils n'avaient pas été affectés à la constitution de réserves ou de provisions. De telles réserves ou provisions sont admises dans la mesure où elles correspondent à un besoin durant la vie de l'entreprise. Ce besoin justifie leur exclusion de l'impôt tant qu'il est réel. Au moment où ces réserves et provisions ne peuvent plus servir le but dans lequel elles ont été créées, elles doivent être dissoutes et soumises à l'impôt. Ce but ressort aussi bien du texte de l'article 9A aRALCP que des travaux préparatoires de la loi (Mémorial des séances du Grand Conseil de la République et canton de Genève, 1980/I pp. 373-374).

En conséquence, l'AFC ne peut se fonder sur les articles 89 alinéa 5 aLCP et 9A aRALCP pour procéder à la taxation de la différence entre la valeur comptabilisée d'un bien matériel ou immatériel et sa valeur vénale lors de sa vente, dans la mesure où cette différence résulte uniquement d'amortissements effectués en conformité à la loi et admis par l'AFC lors de chaque taxation annuelle. L'interprétation de ces deux dispositions donnée récemment par la CCRMI doit être confirmée.

E. 4

En l'espèce, M. C_____ a inscrit au bilan de son café-restaurant la valeur comptable du « mobilier-matériel/agencement » pour CHF 75'628,60, alors qu'il l'a estimée lors de la vente de son commerce à environ CHF 120'000.-. La situation est similaire pour le poste « clientèle », comptabilisé pour un montant de CHF 33'333.- et vendu pour une valeur de CHF 200'000.-.

La valeur comptable du mobilier résultait de la différence entre le prix d'achat de ce matériel et les amortissements effectués chaque année par M. C_____. La différence entre la valeur comptable de ce mobilier au moment de la vente du fonds de commerce par le recourant, soit CHF 75'629.-, et le prix de vente estimé de ce mobilier, soit CHF 120'000.-, est de CHF 44'371.-. Elle est qualifiée par l'AFC d' « amortissements récupérés ». Or, il n'existe pas d'éléments démontrant que le recourant aurait effectué des amortissements excessifs de manière à éluder l'impôt sur le revenu. Il n'est pas contesté que M. C_____ a procédé aux amortissements usuels et admis par l'AFC. Les articles 89 alinéa 5 aLCP et 9A aRALCP n'autorisent pas une taxation de cette différence de CHF 44'371.-.

- 7/8 - A/2291/2004

Le poste « clientèle » est une valeur immatérielle. Le montant de CHF 33'333.- qui figurait au bilan du recourant résultait du prix d'achat de ce goodwill par le recourant pour un montant de CHF 100'000.-, après déduction des amortissements annuels admis par l'AFC. Lors de la vente du restaurant, la valeur de la clientèle a été évaluée par le recourant et l'acheteur à environ CHF 200'000.-, soit un montant supérieur à celui enregistré dans la comptabilité lors de l'acquisition du commerce par le recourant, puis diminué chaque année par l'amortissement admis par l'AFC. Dans ce cas, M. C_____ a bénéficié, lors de la vente de son commerce, de l'augmentation de la clientèle que son activité a générée. Il n'a en revanche constitué aucune provision particulière justifiant une application des articles 89 alinéa 5 aLCP et 9A aRALCP. En conséquence, l'AFC soutient à tort que le bénéfice dégagé lors de la vente de l'établissement public doit être soumis à l'impôt annuel sur le revenu selon les articles 89 alinéa 5 aLCP et 9A aRALCP.

E. 5

L'AFC conteste enfin la validité du changement de pratique de la commission. Pour être compatible avec le principe de l'égalité de traitement, un changement de pratique administrative doit, de la même manière qu'un revirement de jurisprudence décidé par une autorité judiciaire, ne déployer des effets que pour le futur, reposer sur des motifs objectifs, à savoir une connaissance plus approfondie de l'intention du législateur, un changement des circonstances extérieures ou l'évolution des conceptions juridiques (ATF 126 V 36 c. 5a). Une pratique qui se révèle erronée ou dont l'application a conduit à des abus répétés ne peut être maintenue (ATF 124 V 118 c. 6a). La nouvelle pratique de la CCRMI correspond à une interprétation correcte de la loi et a mis un terme à une pratique erronée. Elle a appliqué sa nouvelle pratique à tous les cas intervenus depuis le changement. En conséquence, le changement de pratique de la commission est admissible.

E. 6

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

E. 7

Aucun émolument ne sera mis à la charge de la recourante vu sa qualité. Aucune indemnité ne sera allouée à M. C. _____, faute de demande en ce sens (art. 87 LPA).

* * * * *

- 8/8 - A/2291/2004

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