

GE_GERICHTE ATA/520/2014 vom 1. Juli 2014

GE Cour de justice, 2014-07-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_520_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/520/2014 du 1 juillet 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/520/2014 del 1 luglio 2014

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10).

- 4/7 - A/2980/2013 2)

Le litige porte sur le traitement fiscal réservé à la « provision travaux sur garantie » de CHF 28'300.- figurant au passif du bilan 2010 de la contribuable. Impôt fédéral direct

a. L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net, tel qu'il découle du compte de pertes et profits établi selon les règles du droit commercial (art. 57, 58 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11) ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 224).

b. Tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial sont ajoutés au bénéfice imposable (art. 58 al. 1 let. b LIFD), telle par exemple une provision non justifiée.

c. Les 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 pas encore établi de façon certaine (Archives 56 377). La provision a un caractère provisoire et pour être admise elle 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 (art. 29 al. 1 let. a LIFD ; RDAF 1975 p. 355). Ainsi, sont admissibles des provisions pour des engagements de l'exercice dont le montant est encore à déterminer (art. 29 al. 1 let. a LIFD), soit l'obligation de devoir verser des dommages-intérêts ou d'une obligation de garantie si l'engagement en question a pris naissance durant l'exercice en cause. Ne sont pas admissibles, les provisions pour des charges futures (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_581/2010 du 28 mars 2010 consid. 3.1).

Les provisions ne constituent pas un élément du bénéfice et ne sont, partant, pas imposables mais, à teneur de l'art. 29 al. 2 LIFD, les provisions qui ne se justifient pas ou plus sont ajoutées au revenu commercial imposable.

d. Selon la jurisprudence constante de la chambre administrative, deux conditions doivent être réunies pour que les provisions soient admises : les faits qui sont la cause du risque de perte doivent s'être produits au cours de l'exercice clos pendant la période de calcul ; le risque de perte doit être certain ou quasi certain, mais non nécessairement définitif. Par ailleurs l'appréciation du risque doit être faite en tenant compte de tous les faits connus à la date du bouclage des comptes et non de faits ultérieurs qui viendraient confirmer ou infirmer le montant de la provision (ATA/829/2013 du 17 décembre 2013 ; ATA/607/2008 du 4 février 2009 et les références citées).

Ainsi, seules sont justifiées par l'usage commercial les provisions qui sont portées au bilan en vue de couvrir un risque de perte imminent. Les provisions pour les engagements de l'exercice qui entrent en considération doivent reposer sur un contrat ou sur une loi. Cela comprend les engagements conditionnels, pour

- 5/7 - A/2980/2013 autant que la réalisation de la condition soit très vraisemblable. La question doit être examinée sur la base de tous les éléments en présence à la lumière de la situation prévalant au moment où le bilan est établi (ATF 103 Ib 366 consid. 4 p. 370).

e. La constitution d'une provision pour garantie calculée forfaitairement sur les recettes de la période fiscale concernée devrait être exclue, en application des principes rappelés ci-dessus. Cette provision devrait être établie en se fondant sur la situation concrète de l'entreprise, soit en particulier sur les prestations de garantie ressortant des exercices précédents (Danielle YERSIN/Yves NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 850 no 19).

La pratique et la jurisprudence ont toutefois assoupli ces principes, en admettant la constitution d'une provision forfaitaire, leur donnant parfois une base légale ou réglementaire (cf. art. 15 de l'ordonnance du Conseil exécutif du canton de Berne sur les amortissements 18 octobre 2000 - RS BE 661.312.59 ; voir aussi l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_553/2007 du 29 septembre 2008 consid. 2.1), les cantons concernés appliquant ces provisions forfaitaires aussi bien en matière d'impôt cantonaux que fédéraux. Les taux appliqués varient, dans ces cantons, entre 1 % et 2 % (arrêt 2C_553/2007 précité consid. 2.1, dernier paragraphe).

Les contribuables concernés conservent la possibilité de constituer une provision dépassant le taux forfaitaire, pour autant qu'ils démontrent que le montant retenu se fonde sur les appels aux prestations de garantie apparu au cours des exercices précédents (ATA/484/2013 du 30 juillet 2013). 3)

En l'espèce, la société indique que la détermination du risque repose sur un calcul forfaitaire fondé sur le 10 % de l'ensemble des réparations effectuées au cours de l'exercice concerné et non sur le volume annuel de travaux de garantie entrepris au cours des exercices précédents. Le TAPI retient un taux de 3 %, alors que l'AFC propose un taux de 1,5 %.

Ce dernier taux doit être retenu. La création d'une provision sur une base forfaitaire constitue aussi une entorse aux règles régissant l'établissement des provisions et il n'y a pas lieu de s'écarter du taux retenu par l'administration, dès lors que la société garde la possibilité de constituer une provision pour garanties plus importantes si elle démontre que, concrètement, le risque à provisionner est plus haut que celui couvert par le taux retenu. A juste titre, l'administration intimée relève que la durée de la garantie offerte - soit deux ans en l'espèce - n'implique pas une augmentation du taux de la provision, mais bien le maintien de cette dernière dans le bilan de la société pendant les deux années concernées.

Au vu de ces éléments le recours sera admis et « la provision travaux sur garantie » sera fixée à 1,5 % du chiffre d'affaires annuel de la société, soit

- 6/7 - A/2980/2013 CHF 8'831.-. La provision excessive, à réintégrer dans le bénéfice, sera donc de CHF 19'469.-. 4)

Impôts cantonaux et communaux

Les dispositions légales régissant l'assujettissement des sociétés anonymes à l'impôt sur les personnes morales (art. 20 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 et 1 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 - LIPM - D 3 15), l'objet de l'impôt sur le bénéfice (art. 24 al. 1 LHID et 11 LIPM), ainsi que la constitution de provisions (art. 12 let. e et art. 13 LIPM) ont une teneur identique à celles de la LIFD citées plus haut.

Une solution identique doit donc prévaloir en matière d'ICC. 5)

En conséquence, le recours de l'AFC sera admis et le jugement du TAPI annulé. La cause sera retournée à l'AFC afin que cette dernière établisse des nouveaux bordereaux fiscaux retenant une provision pour risques de garantie de CHF 8'831.-.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de la contribuable et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA).

* * * * *

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