

GE_GERICHTE ATA/552/2014 vom 17. Juli 2014

GE Cour de justice, 2014-07-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_552_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/552/2014 du 17 juillet 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/552/2014 del 17 luglio 2014

Regeste

Résumé: La constitution d'une provision forfaitaire pour garantie sur travaux calculée sur les recettes de la période fiscale concernée est admissible. Un taux de 1,5 % est admissible, la société gardant la possibilité de constituer une provision pour garanties plus importante si elle démontre que concrètement, le risque à provisionner est plus haut que celui couvert par le taux retenu.

Erwägungen

E. 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).

- 8/12 - A/4493/2010 2)

Le litige porte sur le traitement fiscal réservé à la « provision pour garanties sur travaux » de CHF 219'800.- figurant au passif du bilan 2008 de la contribuable. 3)

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 et 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, 4ème 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. 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/520/2014 du 1er juillet 2014 ; ATA/829/2013 du

E. 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

- 9/12 - A/4493/2010 sur un contrat ou sur une loi. Cela comprend les engagements conditionnels, pour 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 n. 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 (art. 15 de l'ordonnance du Conseil exécutif du canton de Berne sur les amortissements 18 octobre 2000- OAm - RS BE 661.312.59 ; 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 du Tribunal fédéral 2C_553/2007 précité consid. 2.1, dernier paragraphe), les contribuables concernés conservant 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 apparus au cours des exercices précédents. 4)

En l'espèce, la société indique que la détermination du risque repose sur un calcul forfaitaire fondé sur le 10 % de la moyenne du chiffre d'affaires 2007 et 2008, soit CHF 3'658'270,85. Sur ce montant, un taux de 10 % a été appliqué. Sur ces 10 % de garantie, arrondis à CHF 365'800.-, CHF 130'000.- concernaient des travaux en cours et CHF 16'000.- des remboursements de garantie, sommes qui devaient être défalquées. Il en résultait un montant attribué en provision de CHF 219'800.-. Ce taux de 10 % ne se fonde donc pas sur le volume annuel de travaux de garantie effectués concrètement au cours des exercices précédents. Il n'est donc pas admissible car contrevenant aux règles, même assouplies, d'admission sur le plan fiscal de provision pour garantie rappelées ci-dessus.

Le TAPI retient un taux de 3 % alors que l'AFC-GE propose un taux de 1,5 %. Ce dernier taux doit être retenu, dès lors qu'il n'y a pas lieu de s'écarter de la récente jurisprudence de la chambre de céans (ATA/520/20114 du 1er juillet 2014). Par ailleurs, la société garde la possibilité de constituer une provision pour garanties plus importante si elle démontre que, concrètement, le risque à provisionner est plus haut que celui couvert par le taux retenu. En outre, l'AFC-GE relève à juste titre que la durée de la garantie offerte - soit deux ans en - 10/12 - A/4493/2010 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. 5)

Au vu de ces éléments, le recours sera admis et la « provision pour garanties sur travaux » fixée à 1,5 % du chiffre d'affaires annuel 2008 de la société (CHF 3'400'496.-), soit CHF 51'007.-. La provision excessive à réintégrer dans le bénéfice sera donc de CHF 168'793.- (CHF 219'800.- ./ CHF 51'007.-). 6)

Impôt cantonal et communal

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 13 LIPM), ont une teneur identique à celles de la LIFD citées plus haut.

Une solution identique doit donc prévaloir en matière d'ICC. 7)

En conséquence, le recours de l'AFC-GE sera admis et le jugement du TAPI annulé. La cause sera retournée à l'AFC-GE afin que cette dernière établisse des nouveaux bordereaux de taxation ICC et IFD 2008 admettant une « provision pour garanties sur travaux » de CHF 51'007.-, le solde de CHF 168'793.- devant être réintégré au bénéfice. 8)

Malgré l'issue du litige, aucune émolument ne sera mis à la charge de la société, cette dernière n'ayant pas pris de conclusions devant la chambre de céans, ni aucune indemnité de procédure allouée (art. 87 LPA).

* * * * *

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