

GE_GERICHTE ATA/56/2014 vom 4. Februar 2014

GE Cour de justice, 2014-02-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_56_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/56/2014 du 4 février 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/56/2014 del 4 febbraio 2014

Regeste

Résumé: Le montant correspondant à la location d'un fonds de commerce (installation et clientèle d'un cabinet dentaire) non admis au titre de charge, la contribuable ayant échoué à établir le caractère de charge justifiée par l'usage commercial du montant litigieux. La reprise dans le bénéfice imposable dudit montant est confirmée.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Le litige porte sur la reprise d'un montant de CHF 36'000.- correspondant au poste « location, fonds de commerce » de son compte de pertes et profits, dans le bénéfice imposable ICC et IFD 2005 de la recourante.

- 8/12 - A/4516/2011

La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 ; 2C_60/2013 du

E. 14

août 2013 consid. 1). 3) a. L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (art. 57 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 11 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 24 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 - LIPM - D 3 15). Il se détermine en premier lieu par le compte de résultat (ATF 136 II 88 consid. 3.1).

L'objet de l'impôt correspond à l'accroissement de la fortune de l'entreprise durant l'exercice fiscal ; il frappe la différence de fonds propres entre le début et la fin de la période déterminante (ATF 136 II 88 consid. 3.1). Les mêmes règles valent pour l'ICC en vertu des art. 24 al. 1 LHID et 12 let. e LIPM.

b. En définissant le bénéfice imposable par renvoi au solde du compte de résultats, l'art. 58 al. 1 let. a LIFD énonce le principe de l'autorité du bilan commercial ou de déterminance (Massgeblichkeitsprinzip), selon lequel le bilan commercial est déterminant en droit fiscal. Les comptes établis conformément aux règles du droit commercial lient les autorités fiscales, à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices spécifiques.

L'autorité fiscale peut en revanche s'écarter du bilan remis par le contribuable lorsque des dispositions impératives du droit commercial sont violées ou que des normes fiscales

correctrices l'exigent (ATF 137 II 353 consid. 6.2 ; 132 I 175 consid. 2.2 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_645/2012 du 13 février 2013 consid. 3.1 ; 2C_499/2011 du 9 juillet 2012 consid. 4.4 ; 2C_895/2008 du 9 juin 2009 consid. 2.1).

L'art. 58 al. 1 LIFD contient de telles normes fiscales correctrices. Ainsi, aux termes de l'art. 58 al. 1 LIFD, le bénéfice imposable net comprend le solde du compte de résultat, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (let. a) ainsi que tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultat qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial, tels que notamment les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés, les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (let. b), et les produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultats (let. c).

c. L'art. 58 al. 1 let. b LIFD n'a pas de portée propre s'agissant d'une règle matérielle d'établissement régulier des comptes. Selon la doctrine, « les frais

- 9/12 - A/4516/2011 d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés devant être activés car la comptabilisation de telles dépenses au débit du compte de résultat viole le droit commercial » (R. DANON, in D. YERSIN/Y. NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 716 ss). 4) a. En procédure de taxation, la maxime inquisitoire prévaut : l'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable. Si des indices paraissent mettre en doute l'exactitude de la déclaration, l'administration, après investigation, pourra s'en écarter et modifier les éléments du revenu en faveur ou en défaveur de ce dernier (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4e éd., 2012, p. 513 ss ; P. AGNER/B. JUNG/G. STEINMANN, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2001, n. 2 ad art. 130, p. 421 ; I. ALTHAUS- HOURIET, in D. YERSIN, Y. NOËL [éd.], op. cit., p. 1196 ss).

b. En droit fiscal, le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique. L'autorité forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (E. BLUMENSTEIN/P. LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6ème éd., Zurich 2002, p. 403/404 ; J.-M. RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2e éd., Lausanne 1998, p. 139). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_574/2009 du 21 avril 2010 consid. 4.2.7 ; 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.3 ; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.2 ; ATA/632/2012 du 18 septembre 2012 consid. 7 ; ATA/95/2012 du 21 février 2012 ; M. ZWEIFEL, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungs-verfahren, Zürich 1989, p. 109 consid. 4.3).

c. En matière fiscale, les règles sur le fardeau de la preuve impliquent que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.6 ; ATA/778/2011 du 20 décembre 2011 ; ATA/747/2011 du 6 décembre 2011 ; E. BLUMENSTEIN/P. LOCHER, op. cit., p. 416 et les nombreuses références citées). Par ailleurs, le contribuable doit

prouver l'exactitude de sa déclaration d'impôt et de ses explications ultérieures.

d. S'agissant plus spécialement de charges représentant des prestations insolites, il appartient à la société contribuable d'établir leur caractère de charge justifiée par l'usage commercial, afin que les autorités fiscales puissent s'assurer que seules des raisons commerciales et non les étroites relations personnelles et économiques entre la société et le bénéficiaire de la prestation, ont conduit à la

- 10/12 - A/4516/2011 prestation insolite (ATF 119 Ib 431 consid. 2c ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_275/2010 du 24 août 2010 et 2A.355/2004 du 20 juin 2005). 5)

La charge litigieuse de CHF 36'000.- figurant dans les comptes de la recourante sous la rubrique « location fonds de commerce » couvre, selon les dernières explications fournies par la contribuable, un leasing du fonds de commerce d'une valeur de CHF 50'000.-, dont elle bénéficie depuis la reprise du cabinet dentaire en 2002, mais qu'elle n'a pas pu payer.

Le fonds de commerce serait principalement constitué d'installations et de la clientèle du cabinet dentaire. A l'appui de ses explications, la recourante a produit plusieurs documents visant à attester l'existence de cette charge et les cessions du fonds aux différentes sociétés impliquées.

Or, les documents produits par la contribuable font apparaître plusieurs contradictions et incohérences mettant en doute la réalité des transactions qui fondent la charge litigieuse. Dans son courrier adressé à l'AFC-GE le 1er novembre 2004, la contribuable précise que C_____, dont M. A_____ est administrateur, n'a aucun lien quelconque direct ou indirect avec la contribuable. Or, les relations entre les sociétés liées à la cession de ce fonds de commerce sont établies, puisqu'elles ont toutes pour administrateur l'un ou l'autre des époux A_____.

La contribuable a affirmé à l'AFC-GE le 1er novembre 2004, qu'elle avait honoré le montant de CHF 50'000.-. Toutefois, en contradiction avec cette affirmation, elle produit dans sa déclaration pour l'impôt 2005 un accord de location-vente du même fonds de commerce qui appartiendrait à une autre société.

S'il fallait prendre en considération l'accord du 1er octobre 2005, il devrait être qualifié de modalité de paiement du prix d'acquisition du fonds de commerce. Le montant de CHF 36'000.- correspondrait alors à des frais d'acquisition d'un actif immobilisé, lesquels font partie du bénéfice net imposable aux termes de l'art. 58 al. 1 let b LIFD. De plus, avec un loyer de CHF 3'000.- par mois, les CHF 50'000.- retenus pour le fonds de commerce auraient été amortis en dix-sept mois. Or, les déclarations fiscales des années 2006, 2007, 2008, 2009 et 2010 de la contribuable font toujours apparaître un montant de CHF 36'000.- dans le compte de résultat pour la location du fonds de commerce.

Tous ces éléments ne permettent pas d'établir la réalité économique des opérations liées à la cession du fonds de commerce du cabinet dentaire et à sa « location-vente ». Force est de constater que la contribuable a échoué à prouver l'existence d'une charge justifiée par l'usage commercial et, partant, la reprise dans le bénéfice imposable du montant de CHF 36'000.- doit être confirmée. 6)

Le recours sera en conséquence rejeté.

- 11/12 - A/4516/2011 7)

Au vu de l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la
recourante (art. 87 al. 1 LPA), et il ne lui sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87
al. 2 LPA).

* * * * *

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