

GE_GERICHTE ATA/637/2018 vom 19. Juni 2018

GE Cour de justice, 2018-06-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_637_2018

FR: GE_GERICHTE ATA/637/2018 du 19 juin 2018

IT: GE_GERICHTE ATA/637/2018 del 19 giugno 2018

Erwägungen

E. 14

décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

En tant que les conclusions de l'intimé vont au-delà du rejet du recours, elles sont irrecevables. D'une part, la LPA ne prévoit pas la possibilité de former un recours joint (ATA/455/2018 du 8 mai 2018 consid. 2 ; ATA/119/2016 du 9 février 2016 consid. 6c). D'autre part, ces conclusions n'ont pas été soumises au TAPI et sont, de ce fait également, irrecevables (ATA/186/2018 du 27 février 2018 consid. 2 et les références citées).

Par ailleurs, la procédure de première instance n'ayant pas porté sur la justification de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt pour les années 2011 et 2012, la chambre de céans ne saurait, comme semble le souhaiter l'intimé dans le corps de son écriture, se prononcer sur ce point, qui n'a pas fait l'objet d'une décision de l'AFC-GE. L'autorité de recours n'examine pas les prétentions et les griefs qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure, sous peine de détourner sa mission de contrôle, de violer la compétence fonctionnelle de cette autorité-ci, d'enfreindre le principe de l'épuisement des voies de droit préalables et, en définitive, de priver les parties d'un degré de juridiction (ATA/186/2018 précité et les références citées).

Partant, seule peut être examinée dans le présent arrêt la question de savoir quel sort il convient de réserver à la provision « E _____ » pour la période fiscale 2013.

Par ailleurs, la question de savoir si l'autorité recourante conserve un intérêt actuel au recours, dès lors que les premiers juges ont écarté pour la période fiscale

- 9/12 - A/111/2017 2013 l'existence de la provision « E _____ », peut demeurer indécise, le recours devant de toute manière être rejeté pour les motifs qui suivent. 2) a. Selon le droit fédéral, 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 LIFD; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 224).

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.

L'art. 58 al. 1 let. a LIFD énonce le principe de l'autorité du bilan commercial (ou principe de déterminance), 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 donc 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; arrêt 2C_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 6.1, in RDAF 2015 II 267).

Selon l'art. 63 al. 1 LIFD, des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour les risques de pertes sur des actifs circulants (let. b) et les risques de pertes imminentes durant l'exercice (let. c).

Les revenus provenant d'une activité lucrative indépendante sont soumis à l'impôt sur le revenu (art. 19 de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques - LIPP - D 3 08, entrée en vigueur le 1er janvier 2010 et applicable au cas d'espèce; cf. art. 72 al. 1 LIPP). La détermination du bénéfice net imposable pour les contribuables tenant une comptabilité en bonne et due forme s'effectue selon les règles applicables aux personnes morales. Aux termes de l'art. 12 al. 1 let. a et e de la loi genevoise du 23 septembre 1994 sur l'imposition des personnes morales (LIPM - D 3 15) sont considérés comme bénéfice net imposable le bénéfice net tel qu'il résulte du compte de profits et pertes, ainsi que les amortissements et les provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial. A contrario, les amortissements et les provisions justifiés par l'usage commercial peuvent être déduits fiscalement (cf. ATF 137 II 353 consid. 6.1; art. 30 let. d et e LIPP; art. 10 al. 1 let. a et b LHID).

L'art. 12 al. 1 let. a et e LIPM correspond à l'art. 58 al. 1 let. a et b LIFD, de sorte que l'interprétation donnée par la jurisprudence en relation avec la LIFD est aussi applicable en matière d'ICC. Il en va de même du principe de la périodicité, qui s'applique de manière générale aux cantons (ATF 137 II 353 consid. 6.1).

- 10/12 - A/111/2017

b. 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 (ATF 137 II 353 consid. 6.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_392/2009 du 23 août 2010 consid. 2.1 ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 consid. 3c et 3d). Est justifiée par l'usage commercial toute provision portée au passif du bilan qui exprime le fait que le résultat de l'exercice ne peut pas être tenu pour définitif ; cette correction prévient le risque que le résultat ne soit pas conforme à la réalité et qu'une perte apparaisse ultérieurement, qui existait déjà au moment du bouclage des comptes. Encore faut-il que ce risque de perte soit réel, concret et imminent (arrêts du Tribunal fédéral 2C_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.1 ; 2C_392/2009 précité consid. 2.3, in RDAF 2011 II 70).

La question de savoir si une provision est justifiée par l'usage commercial doit être examinée sur la base de tous les éléments en présence et à la lumière de la situation prévalant au moment où le bilan est établi (arrêts du Tribunal fédéral 2C_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 3 ; 2C_392/2009 du 23 août 2010 consid. 2.1 et les références citées).

c. Il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2). 3)

Le jugement querellé retient que la provision « B _____ » aurait dû être dissoute en 2011, lorsque le litige s'y rapportant avait pris fin, et ne pouvait pas être réintégrée au bénéfice de liquidation de 2013.

Examinant si une nouvelle provision, « E_____ », avait été constituée, les premiers juges ont retenu que celle-ci n'était justifiée commercialement par aucun élément, le contribuable n'ayant pas décrit le litige et les risques s'y rapportant ainsi que le dommage qu'il redoutait. Ce faisant, le TAPI s'est prononcé sur le bien-fondé de la provision « E_____ », qu'il a nié. Il n'y avait ainsi pas lieu de dissoudre en 2013 une provision dont l'existence n'était pas fondée.

Ce raisonnement doit être suivi. En effet, le contribuable, à qui incombait le fardeau de la preuve, n'a pas apporté d'éléments suffisants relatifs à la provision alléguée. S'il a démontré qu'une procédure pénale l'opposait à la famille E_____ et qu'un recours avait été déposé au Tribunal fédéral contre une décision de la chambre pénale de recours de la Cour de justice le 1er février 2018, il n'a fourni aucun élément sur les risques financiers se rapportant à ce litige. Il n'a pas non plus allégué que son assurance responsabilité, dont il ressort du dossier qu'elle

- 11/12 - A/111/2017 était intervenue pour le litige « B_____ », aurait limité ou refusé la prise en charge des conséquences pécuniaires de ce litige. Ainsi, en l'absence d'éléments probants permettant, même approximativement, d'apprécier le risque financier encouru par le contribuable en relation avec le litige « E_____ », c'est à juste titre que les premiers juges ont nié la justification de cette provision en 2013.

Contrairement à ce que soutient la recourante, il n'en découle pas que cette provision aurait dû être dissoute en 2013. En effet, la contestation portait sur le maintien, dans l'année fiscale 2013, d'une provision constituée en 2004 pour un autre litige. Or, les éléments apportés par l'administré en cours de procédure, notamment sur ordre du TAPI, ont démontré que la provision « B_____ » avait perdu sa justification en 2011 et ne pouvait ainsi plus être prise en compte par la suite, d'une part. D'autre part, une nouvelle provision n'était pas justifiée, comme exposé ci-dessus, pour le litige « E_____ ». Il n'était donc pas possible de retenir que la provision formée en 2004 demeurerait fondée au-delà de 2011. Ainsi, en 2013, elle ne pouvait ni être retenue à titre de provision ni être dissoute, dès lors que sa dissolution aurait dû intervenir en 2011. L'autorité recourante a d'ailleurs indiqué vouloir ouvrir une procédure de rappel d'impôts pour les années 2011 et/ou 2012.

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. 4)

Malgré l'issue du litige, aucun émolument ne sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 2e phr. LPA). Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée à l'intimé (art. 87 al. 2 LPA), à la charge de l'État de Genève. * * * * *

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