

# **GE\_GERICHTE ATA/686/2021 vom 29. Juni 2021**

GE Cour de justice, 2021-06-29, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_686\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_686_2021)

FR: GE\_GERICHTE ATA/686/2021 du 29 juin 2021

IT: GE\_GERICHTE ATA/686/2021 del 29 giugno 2021

## **Regeste**

Résumé: La société n'a pas démontré que le paiement des intérêts était subordonné à une condition suspensive. Elle ne pouvait ainsi pas déduire en 2016 de son bénéfice le rattrapage des intérêts sur dettes des années 2010 à 2015, sous peine de violer le principe de périodicité. Recours rejeté.

## **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 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). 2)

Le litige porte sur le droit de la recourante à comptabiliser en 2016 en déduction des intérêts liés aux exercices antérieurs. 3)

L'impôt sur le bénéfice des personnes morales a pour objet le bénéfice net (art. 57 LIFD ; art. 24 al. 1 ab initio de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 11 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 - LIPM - D 3 15). Selon l'art. 58 al. 1 LIFD, le bénéfice net imposable comprend entre autres le solde du compte de résultats, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (let. a) et 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 ceux qui ne peuvent être considérés comme des charges liées à l'exploitation (let. b). Cette disposition trouve son pendant à l'art. 12 al. 1 let. d LIPM ainsi qu'à l'art. 24 al. 1 let. a LHID. 4) a. Selon la jurisprudence, les comptes établis conformément aux règles du droit comptable lient les autorités fiscales et sont déterminants à cet égard, à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices particulières (principe de déterminance ; ATF 137 II 353 consid. 6.2 ; 136 II 88 consid. 3.1 ; 133 I 19 consid. 6.3 ; 132 I 175 consid. 2.2). Le droit comptable et le droit fiscal poursuivent en effet des objectifs différents, le premier étant orienté avant tout sur la protection des créanciers et le second recherchant une présentation qui fasse

- 7/10 - A/3460/2019 ressortir au mieux le résultat effectif et la réelle capacité contributive de l'entreprise (ATA/1833/2019 du 17 décembre 2019 consid. 5a).

b. L'art. 958 de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220) prévoit que les comptes doivent présenter la situation économique de l'entreprise, de façon qu'un tiers puisse s'en faire une opinion fondée (al. 1). Les comptes sont présentés dans le rapport de gestion. Ce dernier contient les comptes annuels individuels (comptes annuels) qui se composent du bilan, du compte de

résultat et de l'annexe (al. 2). Le rapport de gestion est établi et soumis dans les six mois qui suivent la fin de l'exercice à l'organe ou aux personnes qui ont la compétence de l'approuver (al. 3). C'est la situation à la date de clôture qui est déterminante. Ce principe dit de la périodicité joue un rôle important en comptabilité. Il est fondamental en droit fiscal. En effet, il faut mesurer la capacité contributive de l'entreprise, soit le bénéfice réalisé pendant un temps déterminé, la période de calcul de l'impôt (arrêt du Tribunal fédéral 2P.184/2003 du 21 juin 2004 consid. 2.1).

c. En vertu des principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt, chaque exercice est considéré comme un tout autonome, sans que le résultat d'un exercice puisse avoir une influence sur les suivants, et le contribuable ne saurait choisir au cours de quelle année fiscale il fait valoir les déductions autorisées. Les déductions doivent être demandées dans la déclaration d'impôts de l'année au cours de laquelle les faits justifiant l'octroi des déductions se sont produits (ATA/440/2021 du 20 avril 2021 consid. 8 et les arrêts cités) ; plus généralement, les deux principes précités impliquent que tous les revenus effectivement réalisés ainsi que tous les frais engagés durant la période fiscale en cause sont déterminants pour la taxation de cette période (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_87/2015 du 23 octobre 2015 consid. 8.1.2 et les références citées ; Message concernant les lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral du 25 mai 1983 in FF 1983 III p. 177).

d. Selon la jurisprudence, une charge doit être enregistrée dès qu'existe une obligation de la payer. Le rattachement d'une charge à un exercice n'intervient pas au moment de la comptabilisation ou du paiement mais à celui de la naissance de l'obligation (arrêt du Tribunal fédéral 2P.184/2003 précité consid. 2.2 ; ATA/410/2007 du 28 août 2007 consid. 17b).

e. En matière fiscale, il appartient à l'autorité 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 d'impôts. 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, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêt du

- 8/10 - A/3460/2019 Tribunal fédéral 2C\_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2 ; ATA/1197/2018 du 6 novembre 2018 consid. 3a).

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 (Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7<sup>ème</sup> éd., 2016, p. 502 s.). 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\_710/2016 du 25 août 2016 consid. 6.2 ; 2C\_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5 ; 2C\_47/2009 du 26 mai 2009 in RDAF 2009 II 408 consid. 5 ; ATA/119/2019 du 5 février 2019 consid. 8). 5)

En l'occurrence, les explications de la recourante selon lesquelles le versement des intérêts était conditionné au fait que la société devait rester bénéficiaire ne sont pas convaincantes.

Tout d'abord, dans la réclamation du 14 janvier 2019, la fiduciaire de la société, dont les actes sont opposables à cette dernière (ATA/1089/2016 du 20 décembre 2016 consid. 9 et les arrêts cités), a clairement indiqué que « lors de [la] reprise de la comptabilité et la vérification de la concordance des emprunts, analyse qui n'avait jamais été effectuée jusqu'alors, celle-ci a fait ressortir des différences correspondantes aux intérêts qu'A\_\_\_\_\_ devaient et qui n'avaient jamais été comptabilisés, ceci par erreur ». Ce n'est qu'ensuite, par-devant le TAPI, que la recourante a mis en avant l'existence d'une condition suspensive audit versement, produisant une attestation signée le 16 septembre 2019 par les trois prêteurs.

Or, comme le rappelle la jurisprudence, en présence de déclarations contradictoires, la préférence doit en principe être accordée à celles que l'intéressé a données en premier lieu, alors qu'il en ignorait les conséquences juridiques, les explications nouvelles pouvant être, consciemment ou non, le produit de réflexions ultérieures (ATA/986/2019 du 4 juin 2019 consid. 9).

Par ailleurs, comme retenu par le TAPI, ce document paraît avoir été produit pour les besoins de la cause vu sa date d'émission qui correspond au jour du dépôt du recours. En outre, force est de constater que les deux contrats de prêt signés en 2010 ne font aucune mention d'une quelconque condition à l'article concernant l'intérêt de 3 % l'an (art. 3). L'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_705/2017 précité ne lui est donc d'aucun secours.

- 9/10 - A/3460/2019

Ensuite, à suivre la position de la recourante sur l'existence d'une condition suspensive, rien ne l'aurait empêchée d'établir un avenant auxdits contrats après avoir constaté au terme de l'exercice 2010 qu'elle ne pouvait/souhaitait pas comptabiliser les intérêts liés aux prêts sans être déficitaire, ce qu'elle n'a précisément pas fait.

Il en découle que la recourante échoue à prouver l'existence d'une telle condition suspensive. La présence d'investissements et de fonds étrangers importants ainsi que la forte augmentation des charges d'exploitation n'y changent rien compte tenu de l'ensemble des éléments précités allant dans le sens contraire à la position de la recourante.

Enfin, la recourante ne peut pas, en fonction de ses convenances personnelles, déterminer elle-même à quel moment elle souhaite déduire les intérêts dus pour les années 2010 à 2015, alors même que la naissance de l'obligation est intervenue au terme de chaque exercice comptable y relatif. Admettre une telle façon de procéder reviendrait justement à violer les principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt.

En définitive, les décisions de taxation et celles rendues sur réclamation sont conformes au droit.

Mal fondé, le recours sera ainsi rejeté. 6)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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