

## **GE\_GERICHTE ATA/829/2013 vom 17. Dezember 2013**

GE Cour de justice, 2013-12-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_829\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_829_2013)

FR: GE\_GERICHTE ATA/829/2013 du 17 décembre 2013

IT: GE\_GERICHTE ATA/829/2013 del 17 dicembre 2013

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - RS D 3 17). 2) a. L'art. 57 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) prévoit que l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice

- 14/23 - A/4588/2010 net. Le bénéfice net imposable comprend 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 distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (art. 58 al. 1 let. b LIFD).

Concernant l'ICC, l'art. 12 let. a et h de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) prévoit que sont considérés comme bénéfice net imposable le bénéfice net, tel qu'il résulte du compte de pertes et profits, ainsi que les allocations volontaires à des tiers et les prestations de toute nature fournies gratuitement à des tiers ou à des actionnaires de la société.

b. Bien qu'elles ne le mentionnent pas expressément, les dispositions susmentionnées visent notamment les distributions dissimulées de bénéfice (M. ZWEIFEL/P. ATHANAS [éd.] , *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung des direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG)*, 2e édition, 2002, n. 74 ad art. 24 p. 406), soit des prélèvements qui ne sont pas conformes au droit commercial et qui doivent donc être réintégrés au bénéfice imposable. L'art. 12 let. h LIPM est conforme à l'art. 58 al. 1 let. b LIFD quand bien même il est rédigé différemment (ATA/736/2013 du 5 novembre 2013 ; ATA/633/2011 du 11 octobre 2011 ; ATA/152/2011 du 8 mars 2011).

Selon la jurisprudence, il y a prestation appréciable en argent - également qualifiée de distribution dissimulée de bénéfice - devant être réintégrée dans le bénéfice imposable de la société, lorsque les conditions cumulatives suivantes sont réalisées : la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante ; cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le touchant de près ; elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers ; la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que le caractère insolite de la prestation est reconnaissable par les organes de la société (Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_421/2009 du 11 janvier 2010 et 2C\_188/2008 du 19 août 2008 ; ATA/736/2013 du 5 novembre 2013 ; ATA/633/2011 du 11 octobre 2011 ; ATA/152/2011 du 8 mars 2011 ; X. OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 4e édition, 2012, n. 41 p. 236). Il ne s'agit pas d'examiner si les parties ont reconnu la disproportion, mais plutôt si elles auraient dû la reconnaître (E. MELLER/J. SALOM, *le salaire excessif en droit fiscal suisse*, RDAF 2011 II 105, p. 110).

c. En matière de fardeau de la preuve, il appartient à l'administration fiscale de prouver que la prestation de la société est disproportionnée car effectuée sans contrepartie. Si cette preuve est apportée, il revient à la société de renverser cette présomption et de prouver que les prestations en question sont justifiées 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 les bénéficiaires de la prestation, ont conduit à l'octroi d'une

- 15/23 - A/4588/2010 prestation insolite (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_30/2010 du 19 mai 2010 ; X. OBERSON, op. cit., n. 47 p. 238).

d. Les prestations appréciables en argent peuvent apparaître de diverses façons. Ainsi, le versement d'un salaire disproportionné accordé à un actionnaire- directeur constitue une situation classique de distribution dissimulée de bénéfice (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_421/2009 du 11 janvier 2010 ; X. OBERSON, op. cit., n. 42 p. 236). L'avantage octroyé doit s'expliquer par le lien particulier entre le bénéficiaire de la prestation et la société. Entrent avant tout en ligne de compte les actionnaires majoritaires. Ce qui caractérise objectivement la distribution dissimulée de bénéfice n'est pas l'influence que peut exercer l'actionnaire, mais le fait que la prestation n'aurait pas été effectuée ou aurait été notablement plus faible, si le bénéficiaire avait été une personne étrangère à la société (D. YERSIN, apports et retraits de capital propre et bénéfice imposable, 1977, p. 249).

e. Bien qu'il n'appartienne pas à l'AFC-GE de substituer sa propre appréciation en matière de salaire à celle de la société, la liberté de l'employeur n'est pas sans limite sous l'angle fiscal. En effet, la rémunération doit correspondre à celle qui aurait été octroyée à une tierce personne dans des circonstances identiques. L'élément déterminant est donc la rémunération conforme au marché. Pour déterminer si la rémunération est excessive et constitue une distribution dissimulée de bénéfice, il convient de prendre en compte l'ensemble des circonstances du cas d'espèce (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_421/2009 du 11 janvier 2010 consid. 3.1 et 3.3 ; E. MELLER/J. SALOM, op. cit., p. 111). Il s'agit de la sorte de s'assurer que le montant de la rémunération est justifié par des fins commerciales et non par le fait qu'il existe une étroite relation économique ou personnelle (actionnaire ou proche) entre le bénéficiaire de la prestation et la société (E. MELLER/J. SALOM, op. cit., p. 112). Parmi les critères pertinents, on peut notamment citer la rémunération des personnes de rang et de fonction identiques ou similaires, les salaires versés par d'autres entreprises opérant dans le même domaine, la taille de l'entreprise, sa situation financière, ainsi que la position du salarié dans l'entreprise, sa formation et son expérience (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_421/2009 du 11 janvier 2010 consid. 3.1).

f. En l'absence de points de comparaison suffisants avec le marché, la méthode la plus communément appliquée en Suisse romande pour déterminer le salaire admissible d'employés actionnaires est la méthode dite « valaisanne ». Elle consiste à déterminer un salaire de base moyen, puis à l'augmenter d'une participation au chiffre d'affaires de la société (1 % jusqu'à 1 million, 0,9 % jusqu'à 5 millions et 0,8 % au-delà, la participation étant doublée pour les sociétés de services afin de tenir compte de la marge brute élevée de ce type de sociétés) ainsi qu'une part au bénéfice (1/3 pour les sociétés employant moins de vingt collaborateurs et 1/4 pour les entreprises plus grandes) (ATA/736/2013 du 5 novembre 2013 ; ATA/170/2012 du 27 mars 2012 ; ATA/777/2010 du 9 novembre 2010 ; E. MELLER/J. SALOM, op. cit., p. 118). Cette méthode

- 16/23 - A/4588/2010 n'arrête ainsi pas le montant de la rémunération au seul salaire de base, mais l'augmente d'une participation au chiffre d'affaires et au bénéfice, ce qui permet de prendre en compte dans le calcul de la rémunération l'implication du salarié actionnaire dans la bonne marche de l'entreprise et, pour une part au moins, sa dimension d'apporteur d'affaires.

La méthode « valaisanne » a reçu l'aval de l'AFC-CH et son application a été entérinée par la jurisprudence cantonale (ATA/736/2013 du 5 novembre 2013 ; ATA/170/2012 du 27 mars 2012 ; ATA/748/2011 du 6 décembre 2011 ; ATA/674/2011 du 1er novembre 2011 ; ATA/658/2011 du 18 octobre 2011 ; ATA/633/2001 du 11 octobre 2011 ; ATA/777/2010 du 9 novembre 2010 ; ATA/683/2010 du 5 octobre 2010 ; ATA/622/2010 du 7 septembre 2010). Le Tribunal fédéral a, pour sa part, confirmé son application dans la mesure où elle conduit à un résultat exempt d'arbitraire, adapté aux circonstances du cas d'espèce (Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_421/2009 du 11 janvier 2010 consid. 3.3 et 2C\_188/2008 du 19 août 2008 consid. 5.3).

g. Pour déterminer un salaire de base moyen lorsque les données servant de base à la détermination de la rémunération des cadres dans une société font défaut ou sont inexploitable, il est admissible, selon la jurisprudence, de se fonder sur des statistiques. Ce schématisme a l'avantage d'assurer l'égalité de traitement entre les personnes travaillant dans la même branche. La simplification de cette détermination doit toutefois rester dans certaines limites afin de ne pas tomber dans l'arbitraire. Il a été jugé à cet égard que le fait d'individualiser le salaire moyen en fonction des circonstances du cas d'espèce et de prendre en compte pour ce faire le cahier des charges relatif au poste en cause, les fonctions et les responsabilités des personnes concernées conduit à un schématisme exempt d'arbitraire (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_188/2008 du 19 août 2008 consid. 5.3 ; E. MELLER/J. SALOM, op. cit., p. 118).

Dans sa jurisprudence récente, la juridiction de céans a avalisé, dans le cadre du calcul du salaire qualifié d'excessif selon la méthode « valaisanne », le fait de prendre comme salaire de base le calculateur en ligne de l'OGMT, reposant sur des salaires bruts totaux, toutes prestations comprises et aboutissant à établir un salaire maximal fixé au point le plus élevé de la fourchette des rémunérations possibles (ATA/736/2013 du 5 novembre 2013 ; ATA/170/2012 du 27 mars 2012 ; ATA/58/2011 du 18 octobre 2011 ; ATA/152/2011 du 8 mars 2011 ; ATA/777/2010 du 9 novembre 2010 ; ATA/622/2010 du 7 septembre 2010). Les données de l'OGMT doivent être considérées comme objectives et conformes aux méthodes de calcul préconisées par le Tribunal fédéral (ATA/674/2011 du 1er novembre 2011 ; ATA/777/2010 du 9 novembre 2010). Cet instrument a d'ailleurs déjà été appliqué par la chambre de céans à des sociétés de gestion de fortune (ATA/485/2013 du 30 juillet 2013 ; ATA/125/2013 du 26 février 2013).

h. En présence d'une prestation appréciable en argent, les conséquences fiscales sont multiples. Au niveau de la société, l'autorité fiscale réintègrera la

- 17/23 - A/4588/2010 prestation dans les bénéfices imposables de celle-ci (X. OBERSON, op. cit., n. 43 p. 236s). 3) a. En l'espèce, la société recourante réfute l'application de la méthode dite « valaisanne », arguant avoir fourni suffisamment d'éléments de comparaison avec le marché.

MM. J\_\_\_\_\_, K\_\_\_\_\_, et E\_\_\_\_\_ sont membres du conseil d'administration de la société recourante, les deux premiers occupant en sus les fonctions respectives de président et de

vice-président. Tous trois sont également actionnaires de la société recourante, détenant 60 % des parts de B \_\_\_\_\_ Holding, qui elle-même détient l'entier de son capital-actions, et sont salariés de l'entreprise, occupant des postes de cadre. Au sein de la société recourante, MM. J \_\_\_\_\_, K \_\_\_\_\_ et E \_\_\_\_\_ sont les seuls dans cette situation, aucun des autres employés n'étant simultanément actionnaires. A ce titre, ils assurent la haute direction de la société, définissent sa stratégie et assument des activités de gestion, tout en rencontrant les clients. Devant la chambre de céans, la société recourante a également précisé que les intéressés étaient aussi apporteurs d'affaires, détenant tous trois un réseau et un savoir-faire importants. Au vu de ces éléments déjà, leur situation n'apparaît pas comparable à celle des autres employés de la société recourante, cette dernière ayant d'ailleurs précisé à plusieurs reprises dans ses écritures que l'activité des intéressés était à ce point exceptionnelle qu'elle ne souffrait aucune comparaison avec la situation des autres salariés.

Les diverses fiches de salaire versées à la procédure par la société recourante, principalement pour l'année 2008, pour partielles qu'elles soient, ne lui sont d'aucun secours, dès lors qu'elles tendent à confirmer ce constat. En effet, elles laissent apparaître une disparité importante entre le salaire perçu par les intéressés et celui versé aux autres employés de l'entreprise. Il ressort d'ailleurs des documents comptables produits par la société recourante à l'appui de ses déclarations fiscales pour les années 2006, 2007 et 2008 que, durant ces périodes, les salaires cumulés de MM. J \_\_\_\_\_, K \_\_\_\_\_ et E \_\_\_\_\_ représentaient près de la moitié du poste consacré aux salaires et aux charges sociales des employés, malgré les pertes subies par la société en 2008. Que la société recourante allègue avoir accordé en 2011 une rémunération annuelle de plus de CHF 800'000.- à un employé de la société n'apparaît du reste pas déterminant puisque cet élément ne concerne pas la période fiscale litigieuse. Rien n'indique dès lors que, dans le cadre de sa politique salariale interne, les salaires litigieux sont conformes à la bonne marche de l'entreprise, la société recourante n'ayant pas fourni de méthode valable en vue de le déterminer.

La société recourante ne saurait davantage se prévaloir d'une comparaison « externe » dès lors qu'elle a, à plusieurs reprises, varié dans ses déclarations s'agissant de ses activités, allant jusqu'à indiquer qu'elles étaient similaires à celles d'une « petite banque », ce qui ne ressort d'ailleurs pas de son but social, tel

- 18/23 - A/4588/2010 qu'inscrit au registre du commerce. Par ailleurs, la société recourante a insisté sur le fait que ses activités étaient spécifiques, de sorte qu'elles ne pouvaient être comparées aux autres sociétés actives dans le domaine de la gestion de fortune, s'en distinguant dans une large mesure de par son caractère innovant.

Vu l'absence de points de comparaison, c'est à bon droit que le TAPI, conformément à la jurisprudence précitée, a appliqué la méthode dite « valaisanne » pour déterminer si, au plan fiscal, une partie des rémunérations versées aux trois actionnaires salariés constituait une distribution dissimulée de bénéfices devant être réintégréée dans le bénéfice imposable.

b. C'est également à juste titre que le TAPI a fait application du calculateur de salaires en ligne de l'OGMT. En faisant usage de cet outil, le TAPI a individualisé le salaire des actionnaires, en tenant compte de leur âge, de leur cahier des charges et de leur position de cadre supérieur. Il a en outre considéré que les actionnaires avaient œuvré soixante heures par semaine en moyenne, ce qui n'est pas contesté par les parties à ce stade, quand bien même aucun justificatif n'a été produit. Se fondant sur les circonstances du cas d'espèce, il a ainsi respecté les critères posés par la jurisprudence précitée en matière d'utilisation de

statistiques pour déterminer le salaire de base.

A l'instar du TAPI, il convient de retenir le salaire médian résultant du calculateur de l'OGMT. En effet, même si les actionnaires salariés sont en charge de responsabilités importantes au sein de la société et qu'ils assument simultanément des activités de gestion, il n'en demeure pas moins que d'autres employés assument également de telles tâches, dès lors que la société recourante est pourvue de deux directeurs et de gestionnaires de fortune, de sorte que l'activité propre de MM. J\_\_\_\_\_, K\_\_\_\_\_ et E\_\_\_\_\_ se confond avec celle de la société. Ce n'est d'ailleurs que devant la chambre de céans que la société recourante a allégué que les intéressés avaient également un rôle d'apporteurs d'affaires et possédaient un savoir-faire d'exception, n'apportant toutefois aucun élément probant à la procédure sur ces points, étant précisé qu'il est déjà tenu compte de ces éléments dans le cadre de l'application de la méthode « valaisanne », puisque le salaire de base est augmenté d'une participation au chiffre d'affaires. Même si le calculateur de l'OGMT ne prend pas en considération le critère relatif à l'ancienneté dans le domaine d'activité, mais seulement au sein de la société considérée, cet élément n'apparaît pas déterminant, dans la mesure où la société recourante n'a pas allégué que les intéressés avaient une expérience significative dans la direction d'une entreprise, mais seulement en lien avec la gestion de fortune, activité également pratiquée par les salariés actionnaires, mais de manière accessoire, à en croire les dernières écritures de la société. Le poste assumé par les intéressés au sein de la société recourante, pour important qu'il soit, n'est ainsi pas exceptionnel au point de justifier la prise en compte du salaire supérieur résultant du calculateur de l'OGMT.

- 19/23 - A/4588/2010

c. Les éléments pris en compte par le TAPI ne prêtent ainsi pas le flanc à la critique, pas davantage que le calcul effectué par les premiers juges en application de la méthode « valaisanne » pour aboutir à des salaires excessifs de CHF 254'335.- en 2006, CHF 90'052.- en 2007 et CHF 37'172.- en 2008.

Ces montants constituent non seulement un salaire excessif, mais également une distribution dissimulée de bénéfice. Ils excèdent dans cette mesure le salaire maximum qui aurait été versé à un tiers dans les mêmes circonstances et s'expliquent uniquement par la qualité d'actionnaire des bénéficiaires. Dans ce cadre, la convention d'actionnaire produite par la société recourante n'apparaît pas décisive, dès lors que les actionnaires salariés détiennent à eux trois 60 % des actions de la société et que, mêmes prises à l'unanimité, les décisions les concernant apparaissent dans cette mesure influencées par leur position d'actionnaires majoritaires, qui plus est de membres du conseil d'administration. De tels salaires n'auraient ainsi pas été accordés à des tiers, les montants susmentionnés représentant une disproportion, reconnaissable par les organes et les administrateurs, également bénéficiaires de ceux-ci, et devaient par conséquent faire l'objet d'une reprise en tant que prestations appréciables en argent.

d. La société recourante se limitant à contester les reprises pour frais forfaitaires, sans émettre de critiques spécifiques et concrètes à cet égard, ce grief sera également rejeté. 4) 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 LIFD ; X. OBERSON, op. cit., 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

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 p. 359 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_392/2009 du 23 août 2010 consid. 2.1 ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 consid. 3 c et d). 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 et concret (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_392/2009 du 23 août 2010 consid. 2.3). Des provisions pour des charges futures ne sont pas admissibles (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_581/2010 du 28 mars 2010 consid. 3.1). Les provisions sont par nature passagères et doivent être dissoutes, soit au moment de la survenance de l'événement en couverture de la charge ou de la perte pour lesquelles elles ont été constituées, soit au moment de la disparition de la cause de leur existence.

- 20/23 - A/4588/2010

c. 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/2538/2007 du 9 mars 2010 ; ATA/607/2008 du 4 février 2009).

Pour juger de la justification commerciale de la provision, il convient d'examiner la situation concrète de l'entreprise, notamment s'il y a des actions en dommages et intérêts en suspens. Les provisions pour dommages et intérêts sont admises si elles se rapportent à des événements ayant déjà eu lieu et pour lesquels il n'existe pas de couverture d'assurance (D. YERSIN/Y. NOËL (éd.), Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad art. 63 n. 19 p. 850). Les provisions constituées en prévision de risques potentiels ne sont pas conformes à l'usage commercial. Pour être acceptées, les provisions doivent prévenir des pertes imminentes ou parer à des risques menaçants découlant d'engagements ou de charges encourues et non pas couvrir des risques aléatoires (Division Etudes et supports / AFC, juin 2012, L'imposition des personnes morales, in Informations fiscales éditées par la Conférence suisse des impôts CSI, ch. 411.3, p. 56).

Lorsque des provisions, qui ont été passées en charge du compte de résultat, ne sont pas admissibles, l'autorité fiscale est en droit de procéder à la dissolution de la provision (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 3.1). La dissolution d'une provision est susceptible d'intervenir dès qu'elle n'est plus justifiée commercialement, engendrant une correction en défaveur du contribuable (D. YERSIN/Y. NOËL [éd.], op. cit., ad art. 58 n. 41 et 67).

d. La maxime d'office est applicable à la détermination de la dette fiscale. L'administration fiscale supporte le fardeau de la preuve de l'existence d'éléments imposables et, selon un principe généralement admis en matière fiscale, il incombe à celui qui prétend à l'existence

d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_288/2008 du 1er octobre 2008 consid 4.4 ; ATA/761/2013 du 12 novembre 2013).

e. 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 LIPM), 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.

- 21/23 - A/4588/2010 5) a. En l'espèce, la recourante a attribué à la provision « litiges clients » les montants de CHF 345'526.- en 2006, CHF 276'521.- en 2007 et CHF 289'193.- en 2008, représentant 1 % du total des avoirs des clients, « en vue d'assurer une protection contre tout éventuel risque de litige au niveau juridique », conformément à la décision de son conseil d'administration du 19 mars 2007 versé à la procédure, lequel prévoit que 5 % du revenu brut de la société doit être affecté à cette réserve à la fin de chaque exercice.

Durant la procédure, la recourante a expliqué qu'elle devait se prémunir d'une éventuelle demande de dédommagement des clients ouverte à son encontre en raison d'une perte occasionnée par les investissements effectués. Elle a par la suite précisé que la société était exposée à des risques concrets, compris entre CHF 1'300'000.- et CHF 2'100'000.-, dès lors qu'en 2006 et 2007, des avoirs de certains clients avaient été placés dans des fonds bloqués par les banques dépositaires en raison d'actions ouvertes à l'encontre des administrateurs ou des liquidateurs de ces fonds. Pour étayer ses allégués, elle a produit un courrier en lien avec le blocage d'un compte bancaire suite à l'affaire dite « Madoff ».

Un tel raisonnement ne saurait être suivi. Indépendamment des déclarations variables de la recourante, même si un tel risque ne peut être exclu d'un point de vue théorique, il n'est ni certain, ni quasi-certain, comme l'exige la jurisprudence susmentionnée. La recourante n'a d'ailleurs pas allégué qu'il se serait réalisé durant les périodes fiscales litigieuses, le courrier versé à la procédure n'apparaissant pas probant de ce point de vue, en l'absence de lien avec la société recourante. Les risques encourus sont ainsi seulement estimés, ce qui ressort d'ailleurs du mode de constitution de la provision, forfaitaire.

b. La recourante ne saurait davantage se prévaloir d'une violation du principe d'égalité de traitement entre contribuables en invoquant des disparités entre les cantons, qui sont inhérentes au fédéralisme. Elle n'allègue ni ne tente de démontrer qu'elle aurait été traitée différemment des autres contribuables dans la même situation, ce que la jurisprudence constante de la chambre de céans et la pratique de l'AFC-GE tendent précisément à éviter.

c. En conséquence, la provision litigieuse ne remplissant pas les exigences décrites ci-dessus, elle doit être assimilée à une réserve et il se justifie de réintégrer son montant dans le bénéfice imposable de la contribuable, comme l'a à juste titre retenu le TAPI. 6) a. La juridiction administrative qui rend la décision statue sur les frais de procédure et émoluments (art. 87 al. 1 LPA). Elle peut, sur requête, allouer à la partie ayant eu entièrement ou partiellement gain de cause une indemnité pour les frais indispensables causés par le recours (art. 87 al. 2 LPA). Bien que l'art. 87 al. 4 LPA prévoie la voie de la réclamation en cas de contestations de ces questions, lorsque les griefs du recourant ne se limitent pas aux frais, aux émoluments et aux indemnités de procédure, mais qu'ils portent également sur la validité matérielle de la décision attaquée (ATA/145/2009 du 24 mars

2009 consid. 12), la chambre

- 22/23 - A/4588/2010 de céans est compétente pour statuer sur toutes les questions litigieuses, y compris sur l'émolument et l'indemnité.

b. En l'espèce, la recourante a conclu, dans ses écritures devant le TAPI, à l'annulation de la décision de l'AFC-GE et à la condamnation de l'autorité intimée « en tous les frais et dépens ». Il ressort du jugement entrepris que le TAPI ne s'est pas prononcé sur la question des « dépens », soit de l'indemnité de procédure (ATA/781/2013 du 26 novembre 2013), se limitant à mettre à la charge de la recourante un émolument de CHF 500.-. Même s'il ressort du dispositif du TAPI que le recours a été partiellement admis, il n'en demeure pas moins que la recourante a été déboutée de ses conclusions sur tous les points, hormis, celui, subsidiaire, relatif à la durée hebdomadaire de travail des salariés-actionnaires dans le cadre du calcul du salaire de base, arrêtée à 60 heures par le TAPI. La recourante a d'ailleurs contesté le jugement dans son ensemble, tant s'agissant des reprises pour la provision « litiges clients » que pour les salaires excessifs, persistant dans les termes de ses précédentes écritures. N'ayant obtenu gain de cause que de manière très limitée, l'octroi d'une indemnité de procédure ne se justifiait ainsi pas. 7)

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

Un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe ; aucune indemnité ne lui sera par ailleurs allouée (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

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