

GE_GERICHTE ATA/995/2014 vom 16. Dezember 2014

GE Cour de justice, 2014-12-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_995_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/995/2014 du 16 décembre 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/995/2014 del 16 dicembre 2014

Regeste

Résumé: Au vu des circonstances du cas d'espèce, les dépenses alléguées par la recourante, reprises par l'AFC dans le cadre d'une procédure en rappel d'impôts, ne sont pas justifiées par l'usage commercial et constituent des prestations appréciables en argent en faveur de ses actionnaires. Les rappels d'impôts étaient ainsi fondés, de même que l'amende y relative. Le recours est rejeté.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ ; 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

La chambre administrative applique le droit d'office. Elle ne peut pas aller au-delà des conclusions des parties, sans toutefois être liée par les motifs invoqués (art. 69 LPA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (Pierre MOOR/Etienne POLTIER, Droit administratif, vol. II, Berne 2011, p. 300 ss). Le recours peut être formé pour violation du droit y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation, ainsi que pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 61 al. 1 LPA). La chambre administrative n'a toutefois pas compétence pour apprécier l'opportunité de la décision attaquée, sauf exception prévue par la loi (art. 61 al. 2 LPA) et non réalisée en l'espèce.

E. 3

La détermination du bénéfice imposable faisant partie du droit harmonisé (art. 24 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14), il y a lieu d'aborder le présent litige globalement pour l'impôt communal, cantonal et fédéral (ATA/466/2014 du 24 juin 2014, consid. 2).

E. 4

La recourante rappelle que M. D_____ serait un réalisateur cinématographique reconnu. Il aurait réalisé, sous différents pseudonymes, différents films (en 1976, 1985 et 1992). Elle rappelle la longueur et la complexité caractérisant la réalisation du long métrage. Le film « Les Raisins de la R_____ » (sic) avait été diffusé pour la première fois en Turquie en 2013. Sur le fond, le TAPI avait analysé avec un préjugé négatif les différents frais allégués et pourtant prouvés par pièces. Elle propose l'audition de M. D_____ en qualité de témoin de façon à établir ses allégués et la réalité des dépenses effectuées.

E. 5

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 LHID ; 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).

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 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 (Robert DANON, in Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 716 ss).

E. 6

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 (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse,

- 9/12 - A/4231/2011 4ème éd., 2012, p. 513 ss ; Peter AGNER/Beat JUNG/Gotthard STEINMANN, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2001, n. 2 ad art. 130, p. 421 ; Isabelle ALTHAUS-HOURIET, in Danielle YERSIN/Yves 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 (Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 6ème éd., 2002, p. 403/404 ; Jean-Marc RIVIER, *Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune*, 2ème éd., 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 ; Martin ZWEIFEL, *Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren*, 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 ; Ernst BLUMENSTEIN/Peter 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 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).

E. 7

Dès lors que la recourante entendait, dans un contexte voyant différentes sociétés dominées par les mêmes personnes se facturer différentes prestations entre elles, avec une typographie identique, parfois plusieurs années après (par exemple, les prétendus droits liés à l'adaptation du roman, acquis en 2002 puis refacturés en 2004 à la recourante), en établir le caractère de charge justifiée par l'usage commercial, le fardeau de la preuve lui incombe exclusivement.

- 10/12 - A/4231/2011

En l'espèce, après un examen minutieux des pièces justificatives soumises par la recourante, la chambre de céans ne peut que confirmer l'appréciation opérée à leur sujet par les premiers juges (consid. 7 du jugement querellé). Premièrement, les pièces produites sont des pièces internes au groupe de sociétés dominées par M. D_____, présentant la même typographie et n'étant parfois même pas signées. De tels moyens de preuve n'emportent pas la conviction et doivent être écartés. Bien que l'autorité intimée comme les juges précédents l'aient rendu attentive à ce manque de crédibilité, la recourante n'a aucunement remédié à ce manque de preuve (par exemple, en rendant ne serait-ce que vraisemblable le volume de photocopies nécessaire). Elle doit partant en subir les conséquences. Deuxièmement, les accords avec des tiers n'ayant aucun lien avec la recourante doivent subir le même sort, de même que les prétendues transactions intervenues entre les sociétés dominées par les époux D_____, sans que celles-ci soient matériellement documentées par des pièces bancaires.

Troisièmement, les dépenses de voyage et autres frais de représentation relèvent, à tout le moins de façon hautement vraisemblable, de dépenses d'ordre privé desdits époux. En témoigne en particulier le fait que les frais de voyage de toute la famille sont repris. On peut à cet égard encore relever que certaines factures concernent manifestement des achats en supermarché (cf. par exemple la mention « Danette » en p. 3 de la pièce 21) n'ayant de toute évidence aucun lien avec l'activité de la recourante. Quatrièmement, si effectivement un film dénommé « Q_____ » (et non de la « R_____ » comme affirmé certainement par inadvertance par la recourante devant la chambre de céans) est sorti dans les salles, la recourante n'apparaît nulle part dans ce cadre. Si la réalité du projet n'est pas à remettre en question, rien ne permet de le rattacher à la recourante, au-delà de ses propres allégués, ce qui n'est pas suffisant. Enfin, on ne peut que s'étonner des buts analogues de I_____ SA et de la recourante, et des refacturations intervenant entre ces deux entités ; une telle situation, insolite, tend à démontrer que l'on est en présence d'un groupe de sociétés utilisées, comme retenu à bon droit par l'autorité intimée et les premiers juges, pour évacuer la plus-value réalisée sur les charges de personnel lié aux activités dans le domaine dentaire, vers les époux D_____. Il s'agit typiquement d'un cas de prestation appréciable en argent.

Sur la base de ces éléments, considérés individuellement qu'a fortiori ensemble, il y a lieu de retenir que les dépenses visées par l'autorité intimée dans ses bordereaux litigieux ne sont pas justifiées par l'usage commercial et constituent, subséquemment, des prestations appréciables en argent en faveur de ses actionnaires. Les premiers juges peuvent donc être suivis lorsqu'ils retiennent que les rappels d'impôts étaient fondés. Mal fondé, le recours doit être à cet égard écarté.

E. 8

Quant à l'amende, la recourante ne développe aucun grief précis, au-delà d'une contestation globale découlant de l'absence de fondement du rappel d'impôts, argument déjà écarté ci-dessus. Ainsi que l'ont retenu les premiers

- 11/12 - A/4231/2011 juges, celle-ci est fondée dans son principe comme dans son ampleur, arrêtée conformément aux paramètres du cas d'espèce et des directives en la matière, en respectant le principe de la proportionnalité. Le recours doit également être rejeté sur ce point.

E. 9

Vu l'issue du recours, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA). Il ne sera pas alloué d'indemnité (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *