

GE_GERICHTE A/111/2017 vom 19. Juni 2018

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

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_111_2017

FR: GE_GERICHTE A/111/2017 du 19 juin 2018

IT: GE_GERICHTE A/111/2017 del 19 giugno 2018

Erwägungen

E. 4

ème section dans la cause ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE contre Monsieur A_____ représenté par Monsieur Stéphane Tanner, mandataire et ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS _____ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 30 novembre 2017 (JTAPI/1265/2017) EN FAIT 1) Le litige concerne les impôts cantonaux et communaux (ICC) ainsi que l'impôt fédéral direct (IFD) 2013 de Monsieur A_____.! [endif]>! [if> 2) L'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a admis, de 2004 à 2012, une provision « pour risques et charges » de CHF 3'000'000.- constituée par M. A_____, qui exerçait alors comme notaire, en raison d'un litige avec la société B_____, sa responsabilité étant recherchée à la suite d'une opération qu'il avait diligentée.! [endif]>! [if> 3) Le 1 er juillet 2012, M. A_____ et Monsieur C_____ ont constitué la société simple « A_____ & C_____ », M. A_____ transférant à ce dernier la moitié de son Étude de notaire, comprenant les actifs et les passifs. La convention de société simple prévoyait également, à son point 2, que M. A_____ transférerait sa part de la société à son stagiaire, Monsieur D_____, dès qu'il serait titulaire du brevet de notaire et nommé par les autorités genevoises. Après le transfert de sa part à M. D_____, le contribuable pourrait continuer d'assister l'Étude à titre de consultant moyennant dédommagement pour les billets d'avion entre Genève et Vienne notamment, les honoraires pour affaires exceptionnelles étant réservés. Conformément au point 4, les actifs de la société comprenaient notamment la clientèle de M. A_____, à l'exception du testament de Monsieur E_____, qui demeurerait sa propriété exclusive.! [endif]>! [if> En cas de sortie d'un associé, la société ne prenait fin que pour l'associé sortant. 4) Le 31 décembre 2012, M. A_____ a quitté la Suisse. Il a vendu son immeuble sis à F_____ le 12 juin 2013.! [endif]>! [if> 5) Le 1 er janvier 2013, les associés se sont séparés, M. C_____ restant seul en l'Étude de notaire.! [endif]>! [if> 6) Dans sa déclaration fiscale 2013 pour « contribuables domiciliés hors canton », remise le 4 février 2015, M. A_____ a indiqué avoir travaillé en tant que notaire indépendant à Genève du 1 er juillet 2013 au 31 décembre 2013, au taux d'activité de 10 %. ! [endif]>! [if> Aucun revenu n'était déclaré en lien avec cette activité. Était notamment annexé un document dénommé « calcul du revenu déterminant pour le taux d'imposition » indiquant les montants perçus par M. A_____ uniquement concernant la période du 1 er janvier 2013 au 1 er juillet 2013. 7) L'AFC-GE a sollicité du contribuable la remise de son bilan et de son compte de profits et pertes bouclés durant l'année 2013, une copie des baux à loyer professionnels, de la convention de remise de la société, toutes explications utiles sur le devenir de la provision de CHF 3'000'000.- et sur la réalisation de ses conditions, ainsi que toutes les pièces relatives au litige concernant la provision. ! [endif]>! [if> 8) Le 2 novembre 2015, M. A_____ a confirmé ne plus être associé de l'Étude « depuis le 1 er janvier 2013 », M. C_____ ayant récupéré sa participation de 50 %. La provision de CHF

3'000'000.- résultant d'un litige antérieur à la création de la société A_____ & C_____ Notaires, le montant précité avait été imputé directement de la fortune de M. A_____ lors de sa sortie.![endif]>![if> Étaient notamment annexés les documents suivants : - le bilan et le compte de profits et pertes 2012 de l'Étude « Me A_____ / Me C_____ – Notaires (société simple) », à teneur desquels la provision « pour risques et charges » de CHF 3'000'000.- était comptabilisée au 31 décembre 2012. Il ressortait des informations complémentaires que dès le 1 er janvier 2013, M. C_____ reprendrait seul les activités professionnelles de l'Étude, et donc à ce titre l'entier des actifs et des passifs de la société simple, à l'exception de la provision précitée reprise par M. A_____ ; - le bilan et le compte de profits et pertes 2013 de l'Étude « Me C_____ - Notaire » dans lesquels la provision de CHF 3'000'000.- avait été ramenée à CHF 0.- et la fortune de M. A_____ de CHF 2'648'730.03 au 31 décembre 2012 à CHF 0.- au 31 décembre 2013. Il ressortait des informations complémentaires aux comptes 2013 que la provision précitée, antérieure à la création de la société, « faisait partie intégrante de la fortune nette de M. A_____ (réduction d'icelle) ». 9) Par bordereaux du 10 octobre 2016, l'AFC-GE a retenu que la provision de CHF 3'000'000.- avait été dissoute en 2013, de sorte que le bénéfice de liquidation net s'élevait à CHF 3'000'000.-, sous déduction d'un taux AVS de 10 %![endif]>![if> 10) Dans sa réclamation, M. A_____ a exposé que la période d'assujettissement s'arrêtait le jour de la vente du bien immobilier sis à F_____, laquelle avait eu lieu au cours de l'année 2013, étant donné que son rattachement économique au canton était dû uniquement à la propriété de cet immeuble. ![endif]>![if> En outre, n'étant plus associé à compter du 1 er janvier 2013, il convenait de considérer que la créance de CHF 250'000.- due par M. C_____ pour le rachat de l'Étude avait été réglée et ne devait plus figurer à l'état de ses titres. 11) Par décisions sur réclamation du 12 décembre 2016, l'AFC-GE a remis au contribuable des bordereaux rectificatifs ICC et IFD 2013. Elle a, dans la fortune, supprimé la créance de M. C_____ pour un montant de CHF 250'000.- et confirmé que l'assujettissement prenait fin le 12 juin 2013, soit au jour de la vente du bien immobilier sis à F_____.![endif]>![if> 12) Par acte du 10 janvier 2017, le contribuable a recouru contre ces décisions auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI) concluant, principalement, à ce qu'il constate que la provision de CHF 3'000'000.- n'était pas dissoute et qu'aucun fait générateur d'impôt ne lui était lié ; subsidiairement, que si tel était le cas, elle aurait dû l'être au titre de la période 2012 et, plus subsidiairement encore, à ce que le dossier soit renvoyé à l'AFC-GE pour déterminer son montant en fonction du risque lié à la procédure en cours et la quotité imposable au titre de rachat fictif.![endif]>![if> Sa déclaration fiscale 2012 indiquait clairement qu'il avait quitté la Suisse et qu'il avait cessé définitivement d'exercer une activité lucrative indépendante le 31 décembre 2012. La provision constituée depuis 2004 n'avait pas de raison d'être dissoute, le litige étant toujours en cours. D'ailleurs, le fait que les états financiers 2013 de M. C_____ ne la mentionnaient plus n'impliquait pas qu'elle avait fait l'objet d'une dissolution, mais simplement qu'elle ne concernait que M. A_____, qui l'avait d'ailleurs reprise à titre personnel. Cette provision, représentant un véritable risque de pertes et ayant un caractère de « quasi-dette », n'était porteuse d'aucune réserve latente et n'avait aucune valeur, de sorte qu'elle ne pouvait pas faire l'objet d'une dissolution du seul fait de la fin de la société simple. Ainsi, aucun revenu lié à cette provision ne pouvait être imposé. Si tel devait toutefois être le cas, le revenu lié à cette provision ne pouvait être imposé qu'en 2012 puisque la société simple avait été dissoute le 31 décembre 2012. L'AFC-GE avait procédé en toute connaissance de cause à sa taxation 2012 et n'avait admis aucun fait générateur

d'impôt sur le revenu lié à la provision de CHF 3'000'000.-, de sorte qu'elle ne pouvait considérer en 2013 que tel était le cas conformément au principe de l'étanchéité des exercices fiscaux. S'il fallait admettre pour l'année 2013 un revenu lié à la provision assimilable à un bénéfice de liquidation, l'AFC-GE avait omis de prendre en compte que tout ou partie du montant imposable pouvait être considéré comme un « rachat fictif de prévoyance », partie qui devait être imposée de manière séparée et à un tarif réduit, comme il l'avait revendiqué dans sa déclaration fiscale 2012. Finalement, dans la mesure où la provision n'était pas dissoute, son caractère de « quasi-dette » devait être reconnu et donc faire l'objet d'une déduction correspondante à titre de l'impôt sur la fortune. Il a produit sa déclaration fiscale 2012 dans laquelle il avait coché la case « oui » à la question « cessez-vous définitivement d'exercer une activité lucrative indépendante ? » et la case « non » à la question « l'activité indépendante se termine-t-elle durant cette période fiscale ? », l'avis de taxation 2004 qui faisait état d'une perte commerciale de CHF 2'414'791.-, les bordereaux ICC et IFD 2012 et avis de taxation de son activité indépendante faisant état de passifs commerciaux de CHF 2'648'730.- et d'un bénéfice net de CHF 31'215.-. 13) Par courriel du 4 avril 2017, le recourant a remis à l'AFC-GE un procès-verbal d'audience du 21 octobre 2014 par-devant le Ministère public genevois dans le cadre d'une affaire l'opposant, en qualité de prévenu, à l'hoirie E_____. [endif]> [if> L'AFC-GE a indiqué au recourant ne pas considérer la pièce comme une preuve démontrant la continuation du litige pour lequel il avait constitué une provision en 2004. 14) Dans sa réponse, l'AFC-GE a accepté de revoir sa position concernant la provision, dans le sens où, s'il était établi que le litige à son origine était toujours en cours, il fallait considérer que l'activité indépendante du recourant n'avait pas encore pris fin en 2013 et l'imposition du bénéfice de liquidation en 2013 devait ainsi être annulée. Elle se réservait ainsi le droit d'assujettir le contribuable aux impôts genevois pour les périodes postérieures à 2013, en tous les cas jusqu'à ce que l'affaire à l'origine de la constitution de la provision soit définitivement terminée. [endif]> [if> En outre, M. A_____ n'avait pas démontré avoir remis sa part dans la société à M. C_____, à M. D_____ ou à tout autre notaire en activité. Finalement, il n'aurait pas été possible d'imposer la dissolution de la provision dans l'exercice 2012 puisqu'elle figurait toujours dans les comptes de l'Étude au 31 décembre 2012. 15) Dans sa réplique, le recourant a relevé que, dans la mesure où il avait annoncé la cessation de son activité indépendante en 2012, l'AFC-GE aurait dû s'assurer lors de la taxation 2012 qu'il avait bien procédé aux opérations de liquidation. Cela étant, la provision constatait le risque lié à une recherche en responsabilité personnelle, de sorte qu'il voyait mal à quelles « opérations de liquidation » il aurait dû procéder. [endif]> [if> L'acceptation de l'AFC-GE d'annuler les décisions sur réclamation ne pouvait avoir pour conséquence de confirmer une continuation de son activité indépendante. Si l'AFC-GE entendait maintenir son assujettissement, une procédure préjudicielle distincte devait être entreprise. La provision litigieuse n'était plus en lien avec la cause judiciaire « B_____ », laquelle s'était terminée en 2012 sans suite défavorable, mais avec l'affaire « E_____ », ouverte à son encontre en 2012. La seconde affaire représentant un risque financier correspondant à celui de la première, il avait considéré qu'il se justifiait de maintenir la provision pour risque de CHF 3'000'000.-. 16) Dans sa duplique, l'AFC-GE a indiqué que le litige « B_____ » ayant pris fin en 2012, ce que le recourant admettait pour la première fois, la provision de CHF 3'000'000.- constituée à ce titre aurait dû être dissoute dans le cadre de la taxation 2012. Compte tenu de cet élément nouveau qui n'avait pu être constaté précédemment, elle se réservait le droit d'ouvrir une procédure en rappel d'impôt sur

l'année 2012.![endif]>![if> Aucune justification précise de la nouvelle provision de CHF 3'000'000.- constituée pour le litige « E_____ » n'avait été fournie ; même si les risques relatifs audit litige étaient équivalents à ceux de l'affaire « B_____ », il était impossible de compenser une affaire avec une autre. Cela confirmait que l'activité indépendante du contribuable n'avait pas pris fin définitivement en 2013. 17) Le TAPI a sollicité que le recourant lui remette tout document justifiant la clôture du litige « B_____ » en 2012.![endif]>![if> 18) Le 20 octobre 2017, le recourant a indiqué que l'affaire « B_____ » et l'affaire « E_____ » avaient respectivement pris fin et commencé en 2011, et non en 2012 comme indiqué par erreur dans sa réplique.![endif]>![if> Selon un courrier du 19 octobre 2011 adressé à l'assurance responsabilité civile par le conseil de M. A_____ en charge de l'affaire « B_____ », ce litige avait pris fin en 2011. Le contribuable a aussi produit un procès-verbal d'audience du 21 octobre 2014 dans l'affaire « E_____ » portant le numéro de procédure pénale P/14895/2011. 19) L'AFC-GE a persisté dans ses conclusions, se réservant le droit d'ouvrir une procédure en rappel d'impôt pour 2011 ou 2012 en fonction des faits nouveaux apportés dans le cadre de la présente procédure.![endif]>![if> La distinction entre les affaires « B_____ » et « E_____ » n'était toujours pas clairement établie, dans la mesure où le recourant indiquait maintenant que l'affaire « B_____ » avait pris fin en 2011 et non en 2012 comme soutenu précédemment. 20) Par jugement du 30 novembre 2017, le TAPI a admis le recours et renvoyé le dossier à l'administration pour établir de nouveaux bordereaux de taxation dans le sens des considérants.![endif]>![if> Le contribuable avait, dans un premier temps, soutenu que la provision n'avait pas été dissoute, puis avait indiqué dans sa réplique que le litige « B_____ » avait pris fin en 2012, avant de produire, à la demande du TAPI, les documents établissant que ledit litige s'était terminé en 2011. La provision aurait donc dû être dissoute en 2011. Le contribuable avait induit en erreur l'AFC-GE à cet égard jusqu'au stade de la réplique. Cela étant, la provision n'ayant plus lieu d'être en 2011, elle ne pouvait être intégrée au bénéfice de liquidation en 2013. La nouvelle provision n'était justifiée commercialement par aucun élément au dossier. Ainsi, la question de savoir si l'activité professionnelle indépendante du recourant avait pris fin en 2012 pouvait rester indécise. 21) Par acte déposé le 22 décembre 2017 à la chambre administrative de la Cour de justice, l'AFC-GE a recouru contre ce jugement, concluant à son annulation. ![endif]>![if> Son recours ne portait que sur la dissolution de la provision « E_____ », l'AFC-GE ne contestant pas la possibilité que lui avait laissée le TAPI d'ouvrir une procédure en rappel d'impôt pour 2011 et/ou 2012 en raison de la dissolution de la provision « B_____ ». Le jugement était en revanche incomplet en ce qui concernait la provision « E_____ ». Cette nouvelle provision n'avait jamais été déclarée, alors que le contribuable affirmait qu'elle avait pris naissance en 2011. Le TAPI avait, à juste titre, relevé que la seconde provision ne pouvait remplacer la première. Partant, il convenait de la dissoudre, au cours de l'année où l'activité indépendante du notaire avait pris fin. Compte tenu des allégations contradictoires de celui-ci quant à la cessation de cette activité, qui avait dans son recours indiqué qu'il convenait de tenir compte de la provision car le litige était toujours en cours, il était important de déterminer la date de la fin d'activité indépendante. Le notaire avait annexé la feuille « activité indépendante » dans sa déclaration 2013, en indiquant avoir travaillé à un taux de 10 % du 1^{er} juillet au 31 décembre 2013, sans déclarer toutefois de revenu. Dans sa déclaration fiscale 2012, il n'avait pas indiqué non plus la fin de son activité indépendante. Par ailleurs, la remise de sa part à Me C_____ n'avait pas été démontrée. Partant, l'activité indépendante du contribuable avait pris fin au plus tôt en 2013. La dissolution de la

provision « E_____ » contenue dans les décisions de taxation litigieuses était donc justifiée. 22) Dans sa réponse, M. A_____ a exposé que dès lors qu'il avait quitté la Suisse le 1^{er} janvier 2013, il ne pouvait plus exercer la profession de notaire à Genève. Ainsi, son activité indépendante avait pris fin le 31 décembre 2012. La provision « B_____ » avait été dissoute en 2011 et une nouvelle, « E_____ », constituée dans la même année. Cette procédure était pendante au Tribunal fédéral. La position adoptée par l'AFC-GE était susceptible de conduire à une double imposition de la même provision. [endif]>[if> Il a ainsi conclu à ce qu'il soit confirmé qu'il avait « cessé l'exercice de son activité indépendante le 31 décembre 2012 et qu'aucun fait générateur d'impôt ne saurait être reconnu à ce titre pour la période fiscale 2013 », qu'il soit dit que l'exercice d'une telle activité était dès le 1^{er} janvier 2013 impossible vu la loi sur le notariat, qu'aucun exercice d'une quelconque activité lucrative ne saurait être constaté après le 31 décembre 2012 en Suisse et dans le canton de Genève, de sorte qu'aucun assujettissement limité à raison de l'exercice d'une activité lucrative indépendante ne pouvait être retenu au cours de l'année 2013, qu'il soit dit que l'AFC-GE ne pouvait poursuivre pour le même élément comptable à la fois une procédure en rappel d'impôt et une procédure de taxation pour les années 2013 et suivantes et que l'AFC-GE ne pouvait pallier son défaut d'instruction de la période fiscale 2012 ni en instrumentant une procédure de rappel d'impôt ni en repoussant artificiellement dans le temps un éventuel fait générateur d'impôt à une période fiscale postérieure à 2012. 23) Le TAPI n'a pas formulé d'observations. [endif]>[if> 24) Par courrier du 6 février 2018, les parties ont été informées de ce que la cause serait gardée à juger dès le 19 février 2018. [endif]>[if> EN DROIT 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 - E 2 05 ; 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 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). [endif]>[if> 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 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, 4 ème éd., 2012, p. 224).! [endif]>![if> 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 1 er 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). 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. ![/endif]>![if> 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 1^{er} 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 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 demeurait 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 2^e 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.![endif]>![if> * * * * *

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