

GE_GERICHTE A/1469/2011 vom 27. August 2013

GE Cour de justice, 2013-08-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1469_2011

FR: GE_GERICHTE A/1469/2011 du 27 août 2013

IT: GE_GERICHTE A/1469/2011 del 27 agosto 2013

Erwägungen

E. 1

ère section dans la cause ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE contre ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS et D_____ S.A. représentée par Guggenheim & Associés S.A., mandataire _____ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 4 juin 2012 (JTAPI/745/2012) EN FAIT D_____ S.A., société anonyme de siège à Genève, inscrite au registre du commerce en 1981 (ci-après : D_____), a indiqué dans sa déclaration fiscale concernant l'année 2003 avoir réalisé un bénéfice de CHF 162'830.-. Une charge de CHF 2'179'926.-, dans la rubrique « ajustement exercice précédent », ressortait des documents annexés. A la demande de l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), D_____ a transmis, le 1^{er} décembre 2004, le détail du compte « ajustement exercice précédent ». Elle indiquait que « les montants les plus importants ont été enregistrés sur demande de notre organe de révision et résultent de différences non retrouvées, malgré de nombreuses recherches, des comptes courants avec la société H_____ (ci-après : H_____) en Turquie ». D'autre part, le 2 décembre 2004, une société fiduciaire a répondu à la même demande. Les ajustements étaient dus au changement de méthode de comptabilisation des sociétés membres de H_____. Cette dernière, jusqu'à fin 2002, tenait ses compte en livres turques en appliquant à un taux de change à la date des opérations, alors que D_____ tenait les siens en multi monnaies avec ajustement au taux de change fiscal en fin d'année. Dès 2003, H_____ a tenu sa comptabilité en multi devises, ce qui a imposé aux sociétés du groupe d'ajuster leurs comptes, générant ainsi une charge de CHF 1'149'369.- pour D_____. De plus, une charge de CHF 1'077'339.- était due aux différences d'interprétation existant jusqu'à fin 2002 entre H_____ et D_____. Quant à l'imputation des sommes avancées par la première nommée pour payer les intérêts et amortissements des emprunts bancaires effectués par la seconde, la mise à jour d'autres comptes avait entraîné un bénéfice de CHF 55'782.-. Le 9 mars 2005, l'AFC-GE a demandé à D_____ des renseignements complémentaires concernant certaines écritures d'ajustement et l'extourne d'intérêts reçus de H_____. Le rapport de révision des comptes 2003 devait lui être transmis. Le 22 mars 2005, D_____ a expliqué que les ajustements de comptes courants avec H_____, ainsi qu'avec la société B_____, provenaient de différences de change depuis sa propre création. Les extournes concernaient des avances faites par H_____, qui avaient été comptabilisées comme étant des intérêts reçus durant l'année 2002. Le rapport de révision était annexé. Le 29 novembre 2005, l'AFC-GE a transmis à D_____ un bordereau rectificatif ainsi qu'un procès-verbal de taxation. La somme de CHF 2'170'926.- avait été ajoutée au bénéfice avec la mention « inétanchéité des exercices ». Le 16 décembre 2005, D_____ a formé réclamation contre le bordereau ICC précité. Le 14 février 2006, l'AFC a imparti à D_____ un délai échéant au 14 mars 2006 afin de motiver la réclamation et de produire les éventuels moyens de preuve. Ce délai a été prolongé au 6 avril 2006. Le 20 mars 2006, D_____ a indiqué à

l'AFC qu'elle faisait l'objet d'une révision de la part de l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH). Elle suggérait en conséquence d'attendre la fin de cette procédure pour motiver sa réclamation. Le 7 avril 2006, l'AFC-GE, regrettant que les renseignements qu'elle avait demandés ne lui avaient pas été transmis, a accordé un dernier délai à D_____, échéant le 20 avril 2006. Le 13 avril 2006, D_____ a écrit à l'AFC-GE. Elle s'étonnait que son pli du 20 mars 2006 ne soit pas mentionné dans le courrier du 7 avril 2006. Le 21 avril 2006, l'AFC-GE a demandé à D_____ des informations concernant la procédure de révision ouverte par l'AFC-CH. Les renseignements en question, dans la mesure où elles étaient connues de D_____, ont été transmis le 2 mai 2006. Le 24 août 2006, l'AFC-CH a transmis à D_____ un bordereau concernant les impôts anticipés des années 2000 à 2004 de CHF 496'157.20. Ce courrier précisait que lesdites prétentions avait été chiffré à bien plaie un, avec l'accord des organes de la société. En cas de contestation, même partielle, l'AFC- CH serait contrainte de revoir là-dessus le dossier dans son intégralité. Les circonstances qui avaient amené à cette transaction reflétaient le caractère global particulier du dossier. Le 3 mars 2011, l'AFC-GE a écrit à D_____. Elle entendait rectifier la taxation faisant l'objet de la réclamation en défaveur de la contribuable sur les points suivants : - insuffisance d'intérêt sur prêt accordée à une société apparentée pour un montant de CHF 101'250.- ; - modification des pertes reportables selon décision du contrôle du 2 novembre 2007 et décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 14 juin 2010 concernant la période fiscale 2001, se référant aux données suivantes : Années Résultat imposable Pertes fiscales reportables ICC IFD ICC IFD 2000 275'905 737'405 0 (2'131'002) 2001 (508'458) (508'458) 0 (1'397'597) 2002 (1'201'721) (1'201'721) (508'458) (1'902'055) 2003 2'435'006 2'435'006 (1'710'179) (3'103'776) Le 21 mars 2011, D_____ s'est déterminée. Elle donnait son accord pour les reprises de CHF 101'250.- (année 2003) et 114'000.- (année 2004). En revanche, l'AFC-GE n'avait jamais tranché la réclamation concernant la reprise de CHF 2'170'926.-. Le contrôle auquel AFC-CH avait procédé, dont le résultat s'était soldé le 24 août 2006 par une liste de reprises, n'avait pas concerné la reprise de l'AFC-GE. Le 7 avril 2011, l'AFC-GE a décidé de rejeter la réclamation sur le point contesté, soit l'inétanchéité des exercices. Le bordereau était modifié en défaveur de D_____ en ce qu'il concernait l'insuffisance d'intérêts sur prêts et la modification des pertes reportables. Une décision similaire a été rendue pour l'impôt fédéral direct. En matière d'impôts cantonal et communal (ci-après : ICC), la somme due était de CHF 216'074,40 alors que, en matière d'impôts fédéral direct (ci-après : IFD), elle était nulle. Le 6 mai 2011, D_____ a saisi le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) d'un recours contre les taxations ICC et IFD précitées. L'AFC-GE devait appliquer les mêmes critères de redressement que ceux retenus par l'AFC-CH. Le bénéfice imposable devait être de CHF 264'080.- et non de CHF 2'435'006.-, retenu dans le bordereau litigieux. Le 28 novembre 2011, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Selon le principe de la détermination et celui de l'interdiction de la compensation entre les actifs et les passifs, les dettes à court terme ne pouvaient être écartées ni être compensées avec des prêts ou des créances figurant à l'actif du bilan pour calculer le capital propre dissimulé. De plus, le principe de l'étanchéité des exercices fiscaux interdisait à la société de comptabiliser en 2003 des ajustements de comptes, en produits et en charges, concernant des différences existant depuis la création de D_____. Par jugement du 4 juin 2012, le TAPI a déclaré le recours concernant l'IFD irrecevable. Il a partiellement admis celui concernant l'ICC. Un contribuable n'avait pas d'intérêt à recourir contre une taxation égale à zéro, les éventuelles pertes non admises pouvant être contestées lors des taxations

ultérieures. En appliquant ce principe, le recours contre le bordereau IFD était irrecevable. Concernant l'ICC, il ressortait du tableau de report de pertes que la taxation 2002 de D_____ était égale à zéro. Elle n'avait dès lors pas acquis la pleine autorité de la chose décidée. La recourante devait être autorisée à procéder, en 2003, à la correction d'erreurs dans ses comptes de l'exercice antérieur, dont la taxation portait sur un résultat nul. Le 6 juillet 2012, l'AFC-GE a saisi la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) d'un recours contre le jugement précité. La jurisprudence mentionnée par le TAPI, soit l'arrêt du Tribunal fédéral 2A.370/2004 du 11 novembre 2005, indiquait qu'un report de pertes n'acquiescrait pas autorité de la chose jugée lorsque le bénéficiaire imposable était nul. Le Tribunal fédéral avait toutefois précisé, ultérieurement, que lorsqu'un contribuable avait été taxé sur un bénéfice net positif et que la taxation était entrée en force, les pertes des exercices commerciaux antérieurs ne pouvaient être déduites ultérieurement (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_220/2009 du 10 août 2009). En l'espèce, les ajustements que D_____ faisait valoir trouvaient leur origine dans une période courant depuis la création de la société en 1981, jusqu'en 2002. Or, la société avait été taxée en matière d'ICC, pour l'exercice 2000, sur un bénéfice positif. De plus, D_____ n'avait pas démontré que les ajustements passés dans ses comptes en 2003 constituaient une correction se justifiant au regard des règles impératives du droit commercial. Le fait que l'administration fédérale des contributions n'ait pas procédé à la même reprise n'avait pas de pertinence. Le 24 juillet 2012, le TAPI a transmis son dossier, sans émettre d'observations. Le 30 août 2012, D_____ a demandé que le délai qui lui avait été imparti, échéant initialement au 31 août 2012, soit prolongé de deux mois. Le 3 septembre 2012, la chambre administrative a indiqué à D_____ que le délai de réponse était prolongé au 1^{er} octobre 2012. D_____ n'a pas produit d'écritures et les parties ont été informées, le 13 novembre 2012, que la cause était gardée à juger. EN DROIT 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. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). Le litige concerne l'exercice fiscal 2003 en matière d'ICC. Il est soumis aux dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), à celles de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) et de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17). L'impôt sur le bénéfice a pour objet la totalité du bénéfice net, y compris les charges non justifiées par l'usage commercial portées au débit du compte de résultat (art. 24 al. 1 let. a LHID). a. Selon le principe de l'autorité du bilan commercial, le bénéfice imposable des personnes morales repose sur le bénéfice tel qu'il ressort du compte de résultat établi selon les règles du droit commercial. Les comptes établis conformément aux règles du droit commercial lient les autorités fiscales à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices particulières. L'autorité du bilan commercial tombe en revanche lorsque des normes impératives du droit commercial sont violées ou que des normes fiscales correctrices l'exigent. b. Les principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt prévoient que chaque exercice est considéré comme un tout autonome, sans que le résultat d'un exercice puisse avoir une influence sur les suivants. Le contribuable ne peut choisir l'année fiscale durant laquelle il fait valoir des déductions autorisées d'autre part. 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/400/2011 du 21 juin 2011 et les réf. citées). Selon la jurisprudence, un bilan qui ne

respecte pas les dispositions impératives du droit commercial doit être corrigé en vue du calcul du bénéfice imposable. Lorsque la correction n'est pas possible, parce que la taxation est entrée en force, les erreurs de comptabilisation doivent être corrigées dans l'année qui suit. Le report de perte inscrit au bilan n'est pas couvert par l'entrée en force de la taxation, de sorte qu'il peut encore faire l'objet de correction dans une période de taxation ultérieure, lorsque le contribuable s'en prévaut (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.370/2004 du 11 novembre 2005 = RDAF II 2006 p. 228 ss.). Ultérieurement, la jurisprudence a précisé qu'une taxation en matière d'impôts directs ne revêtait l'autorité de la chose jugée que pour la période fiscale concernée, les circonstances de fait et celles de droit pouvant être appréciées différemment lors d'une période de taxation ultérieure. Lorsqu'un contribuable recevait une taxation sur un bénéfice nul, le montant des pertes qui y avait conduit constituait uniquement un motif de la décision de taxation, de sorte que ce montant ne bénéficiait pas de la force de chose jugée matérielle. A l'inverse, lorsqu'en procédure ordinaire, un contribuable a été taxé sur un bénéfice net positif et que cette taxation entre en force, les pertes des exercices commerciaux compris dans la période de calcul et les pertes reportées des exercices commerciaux antérieurs ne pouvaient être déduites des périodes fiscales ultérieures (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_220/2009 du 10 août 2009). En l'espèce, D_____ a porté à charge de l'exercice 2003 des corrections portant sur sa comptabilité des vingt années précédentes. Dans la mesure où lesdites écritures seraient liées à des violations de règles impératives du droit commercial, ce qu'elle n'a jamais démontré, ces éléments auraient dû être intégrés dans les comptes de l'année 2000, au cours de laquelle elle a réalisé un bénéfice taxé définitivement. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. Le jugement du TAPI du 4 juin 2012 sera annulé et la décision sur opposition de l'AFC-GE du 7 avril 2011 sera rétablie. Dès lors que la procédure a été initiée par le recours de D_____ au TAPI, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à sa charge (art. 87 LPA). * * * * *

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