

# GE\_GERICHTE A/2476/2024 vom 20. Januar 2025

GE Cour de justice, 2025-01-20, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_2476\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2476_2024)

FR: GE\_GERICHTE A/2476/2024 du 20 janvier 2025

IT: GE\_GERICHTE A/2476/2024 del 20 gennaio 2025

## Regeste

PROVISION; RÉSERVE;RÉNOVATION D'IMMEUBLE;VIRUS(MALADIE) | LIFD.63;  
LIPM.16B

## Volltext

Genf Tribunal administratif de première instance en matière fiscale 20.01.2025  
A/2476/2024 Genève Tribunal administratif de première instance en matière fiscale  
20.01.2025 A/2476/2024 Ginevra Tribunal administratif de première instance en matière  
fiscale 20.01.2025 A/2476/2024

PROVISION; RÉSERVE;RÉNOVATION D'IMMEUBLE;VIRUS(MALADIE) | LIFD.63;  
LIPM.16B

A/2476/2024 JTAPI/70/2025 du 20.01.2025 ( ICC ) , REJETE Descripteurs : PROVISION;  
RÉSERVE;RÉNOVATION D'IMMEUBLE;VIRUS(MALADIE) Normes : LIFD.63;  
LIPM.16B En fait En droit Par ces motifs république et canton de Genève POUVOIR  
JUDICIAIRE A/2476/2024 ICC JTAPI/70/2025 JUGEMENT DU TRIBUNAL  
ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE du 20 janvier 2025 dans la cause  
A\_\_\_\_\_ AG , représentée par Me Antoine BERTHOUD, avocat, avec élection de domicile  
contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE EN FAIT 1. Le litige  
concerne la taxation cantonale 2019 et 2020 de A\_\_\_\_\_ AG (ci-après : la société).  
2. Le 6 décembre 2019, la société a transféré son siège dans le canton de Zoug tout  
en conservant la propriété d'un immeuble locatif sis à \_\_\_\_\_[GE]. Dès lors, elle demeure  
assujettie de manière limitée aux impôts genevois. Année 2019 3. Dans sa  
déclaration fiscale 2019, la société a fait état de provisions pour risques et charges totalisant  
CHF 833'931.- comprenant la rénovation des fenêtres, des cuisines, des salles de bains,  
ainsi que le renouvellement du système d'ascenseur de son immeuble à Genève, ce dernier  
poste se chiffrant à CHF 55'000.-. 4. Par lettre du 11 novembre 2020,  
l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a demandé à la contribuable de lui  
fournir le détail et la justification desdites provisions et de lui indiquer, d'une part, si le  
risque de perte encouru était certain ou quasi certain et, d'autre part, à quelle date le risque  
couvert par la provision avait pris naissance. 5. La société a répondu à cette requête  
à une date qui ne ressort pas des pièces du dossier. 6. Par bordereau d'ICC du 7  
septembre 2023, l'AFC-GE a taxé la société pour l'année 2019 en effectuant une reprise de  
CHF 383'931.- au niveau de son bénéfice, représentant des provisions non autorisées par  
l'usage commercial. Elle a également intégré ce même montant dans ses fonds propres à  
titre de réserves latentes imposées. 7. Le 10 octobre 2023, la contribuable a élevé  
réclamation à l'encontre de ce bordereau, contestant cette reprise. En fin de vie, l'ascenseur  
devait impérativement être remplacé. L'exécution des travaux avait été retardée pour des  
motifs indépendants de sa volonté, à savoir le Covid-19, puis la difficulté de trouver des

pièces de remplacement. Ils avaient finalement été exécutés en 2022. 8. Le 15 décembre 2023, la société a répondu à une demande de renseignements de l'AFC-GE concernant en particulier les provisions incriminées. 9. Par décision du 20 juin 2024, l'AFC-GE a admis partiellement la réclamation, la rejetant notamment en tant qu'elle concernait la provision pour renouvellement de l'ascenseur. Les travaux couverts par les provisions comptabilisées étaient des travaux envisagés, mais n'étaient pas soumis, au 31 décembre 2019, à un engagement ferme de la part de la contribuable, de sorte que le risque ne pouvait être considéré comme certain, ni même comme quasi certain. Le montant de la reprise au niveau des fonds propres a été ramené à CHF 333'931.- soit CHF 383'931.-, sous déduction de CHF 50'000.- (impôt en dedans). Le même jour, l'AFC-GE a notifié à la société un bordereau d'ICC 2019 rectificatif pour tenir compte de l'admission partielle de sa réclamation. Année 2020 10. Dans sa déclaration fiscale 2020, la société a repris les postes et les montants des provisions qui figuraient dans sa déclaration de l'année précédente. 11. Par bordereau d'ICC du 28 septembre 2023, l'AFC-GE a taxé la contribuable pour l'année 2020 en ajoutant à ses fonds propres un montant de CHF 383'931.- représentant des réserves latentes imposées. 12. Le 10 octobre 2023, la société a élevé réclamation à l'encontre de ce bordereau. Puisqu'elle avait contesté sa taxation 2019, elle ne pouvait que faire de même en 2020 s'agissant de la reprise de CHF 383'931.- au niveau de ses fonds propres. 13. Par décision du 5 juillet 2024, l'AFC-GE a admis partiellement la réclamation en ce sens que le montant de la reprise au niveau des fonds propres a été ramené à CHF 333'931.-. La réserve latente négative correspondant à la charge d'impôt supplémentaire admise sur la reprise effectuée en 2019 était prise en compte pour le calcul du capital imposable. Le même jour, l'AFC-GE a notifié à la société un bordereau d'ICC 2020 rectificatif pour tenir compte de l'admission partielle de sa réclamation. Procédure de recours 14. Par acte du 22 juillet 2024, la société, sous la plume de son conseil, a interjeté recours devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal) à l'encontre des décisions des 20 juin et 5 juillet 2024 en concluant à l'annulation de la reprise de CHF 55'000.- sur le plan de son bénéfice 2019 et à la reprise de ce même montant au niveau de ses fonds propres 2019 et 2020, le tout sous suite de frais et dépens. Le 18 décembre 2018, le bureau d'Étude B\_\_\_\_\_ avait établi un rapport constatant la nécessité de remplacer diverses pièces de l'ascenseur, construit en 1988. De manière conforme aux conclusions de ce rapport, elle avait constitué une provision de CHF 55'000.- pour frais de rénovation de l'ascenseur. Cette provision avait été initialement écartée par l'AFC-GE, puis admise consécutivement à sa réclamation, ainsi qu'il résultait du bordereau rectificatif du 8 mai 2020 annexé. L'entrée en force de ce bordereau impliquait la reconnaissance par l'autorité intimée de la conformité au droit de la provision litigieuse. Elle n'avait pas été en mesure de réaliser les travaux en 2019 pour des raisons indépendantes de sa volonté, à savoir la pandémie de Covid-19, ainsi que la difficulté à se procurer certaines pièces. Le maintien de la provision dans son bilan 2019 se révélait parfaitement justifié. Il n'y avait pas eu, en 2019, disparition de l'obligation de procéder à des travaux d'assainissement. Ceux-ci n'avaient eu lieu qu'en 2022. En outre, leur coût final avait dépassé CHF 55'000.- de sorte que le montant de la provision ne se révélait pas excessif. La reprise de la provision au niveau du bénéfice 2019, ainsi que sa réintégration au niveau de ses fonds propres 2019 et 2020, à titre de réserve latente imposée, devaient être annulées. 15. Dans sa réponse du 18 octobre 2024, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. La condition de l'imminence du risque que couvrait la provision pour renouvellement de l'ascenseur n'était pas réalisée en 2019. La provision avait été

comptabilisée pour la première fois en 2018, année au cours de laquelle elle avait été admise, mais les travaux n'avaient été réalisés qu'en 2022, soit quatre ans plus tard, c'est-à-dire au-delà du délai de trois ans posé par la jurisprudence (ATA/705/2023 du 27 juin 2023). La condition d'imminence des travaux n'était pas remplie. Ainsi, la provision en question se rapportait à des charges futures, dont la déduction n'était pas admissible. Le grief de la recourante en lien avec le Covid-19 devait être rejeté, faute d'avoir été démontré et parce que la pandémie n'avait débuté qu'en mars 2020. Il était donc impossible que les travaux n'aient pu avoir lieu qu'en raison de la pandémie. Enfin, la provision, imposée en 2019, avait été restituée fiscalement en 2022, année de la réalisation des travaux. 16.

Par réplique du 13 novembre 2024, la société a maintenu son recours. La jurisprudence citée par l'AFC-GE au sujet du délai de trois ans n'était pas pertinente, car elle concernait clairement des dépenses futures, de sorte que la question de l'imminence de l'engagement pouvait se poser. Tel n'était pas le cas en l'espèce, la nécessité de procéder à un assainissement de l'ascenseur ayant été établie par expertise et avait été admise par l'AFC-GE. Cette exigence perdurait au 31 décembre 2019. Son recours comportait une erreur de plume : ses difficultés de réaliser ses travaux étaient survenues en 2020 et non en 2019. L'AFC-GE ne contestait pas le fait que ceux-ci avaient été réalisés en 2022, ni que leur coût dépassait le montant de la provision litigieuse, enregistrée en 2018 et maintenue en 2019, ce qui démontrait qu'elle se justifiait. Enfin, l'autorité intimée ne prouvait pas que les conditions fixées pour la dissolution des provisions plus justifiées étaient réunies. 17.

Dans sa duplique du 22 novembre 2024, l'AFC-GE a persisté dans les conclusions de sa réponse. EN DROIT 1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'art. 49 LPFisc. 3. La recourante conclut à l'annulation des reprises au niveau de son bénéfice 2019, ainsi que sur le plan de ses fonds propres des années 2019 et 2020. 4. Selon l'art. 63 al. 1 LIFD, des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour les engagements de l'exercice dont le montant est encore indéterminé (let. a), les risques de pertes sur des actifs circulants, notamment sur les marchandises et les débiteurs (let. b), les autres risques de pertes imminentes durant l'exercice (let. c) et les futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers [...] (let. d). D'après l'art. 63 al. 2 LIFD, les provisions qui ne se justifient plus sont ajoutées au bénéfice imposable. En droit cantonal, l'art. 16B de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) correspond à l'art. 63 LIFD. 5. Le 17 septembre 2018, est entrée en vigueur la circulaire n° 1/2018 de l'AFC-GE portant abrogation de la pratique en matière de provisions pour grands travaux d'entretien (ci-après : la circulaire 1/2018). L'intégralité des provisions existantes qui ont été constituées forfaitairement sur la base de l'ancienne pratique doit être utilisée, ou dissoute sur le plan comptable, au plus tard à la fin de la période fiscale 2019. Demeurent réservés deux cas alternatifs : Premièrement, les provisions comptabilisées en raison de l'existence d'un contrat ferme signé avant le 31 décembre 2019 pour la réalisation de travaux faisant l'objet, le cas échéant, d'une autorisation de construire délivrée avant cette date pourront être maintenues car elles sont identifiables économiquement à la date de clôture du bilan. Elles devront ensuite être utilisées en 2020, voire en 2021 si les travaux déjà entrepris en 2020 ne sont pas

entièrement réalisés à la fin 2020. Deuxièmement, sur demande du contribuable uniquement, la provision existante au 31 décembre 2019 pourra également être maintenue aux conditions suivantes : - Le contribuable s'engage formellement à réaliser et terminer les travaux d'ici la fin de la période fiscale 2023. - La demande du contribuable devra être faite par écrit et jointe à la déclaration d'impôts de la période fiscale 2019. Elle exposera brièvement la nature des travaux envisagés. - La provision devra être dissoute sur le plan comptable à due concurrence et au fur et à mesure des travaux réalisés. - La taxation de la période fiscale 2019 (et possiblement des périodes fiscales suivantes) sera suspendue jusqu'à la dissolution totale de la provision, mais au plus tard jusqu'à la taxation de la période fiscale 2023. - Si, au bouclage des comptes de la période fiscale 2023, les travaux annoncés à l'autorité de taxation n'ont pas été entièrement terminés, l'éventuel solde de la provision 2023 sera dissoute sur le plan fiscal sur la période fiscale 2019. 6.

Selon la jurisprudence (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_469/2023 du 9 avril 2024 consid. 6.2.1 et les réf.), pour être admise en droit fiscal, la provision doit avoir été dûment comptabilisée, être justifiée par l'usage commercial et porter sur des faits dont l'origine se déroule durant la période de calcul. Lorsque des provisions, qui ont été passées en charge du compte de résultats, ne sont pas admissibles, l'autorité fiscale est en droit de procéder à la dissolution de la provision. La dissolution a lieu lors de la période durant laquelle l'absence de justification commerciale de la réserve est constatée. La société contribuable supporte le fardeau de la preuve de la conformité à l'usage commercial. 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. 7.

Le cas de figure envisagé à l'art. 63 al. 1 let. c LIFD vise les risques de pertes qui ne reposent pas encore sur des engagements effectifs et qui ne concernent pas les actifs circulants. Leur prise en compte sur le plan fiscal est soumise à deux conditions. D'une part, le risque de pertes doit déjà avoir existé au cours de l'exercice lui-même ; des provisions pour risques futurs ne sont pas admissibles. D'autre part, le risque doit être imminent. Le droit fiscal n'admet pas la constitution de réserves latentes par le biais de provisions, pourtant tolérées en droit des obligations et selon les usages du commerce. La constitution de provision à la charge du compte de résultat n'est possible que dans des limites relativement étroites et, du point de vue temporel, que si elle se trouve dans une relation claire de connexité avec l'exercice commercial en cause (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_469/2023 du 9 avril 2024 consid. 6.2.3 et les réf.). Les provisions constituées en vue d'une utilisation future, notamment pour faire face à des dépenses que l'entreprise devra supporter en raison de son activité future constituent des réserves ; en tant que telles, elles font partie du revenu imposable et ne sauraient être déduites de ce dernier avant que la société n'ait à supporter les charges en cause, conformément au principe de périodicité du droit fiscal (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_469/2023 du 9 avril 2024 consid. 6.2.2). 8.

S'agissant en particulier des provisions pour gros travaux de réparation d'immeubles, la jurisprudence a précisé (ATF 147 II 209) qu'elles ne se justifiaient en principe que si l'entretien des immeubles a été négligé par le passé, que cette situation n'a pas été prise en compte par des amortissements suffisants et qu'il faut par conséquent s'attendre, en raison de la nécessité d'effectuer des travaux de rénovation importants, à des dépenses élevées qui ne pourront pas être activées, ou seulement partiellement, en raison de l'insuffisance des amortissements. Lorsque l'entretien n'a pas été négligé mais qu'il existe des dépenses d'amélioration activables, il peut aussi y avoir à court terme la nécessité de prendre en considération, sur le plan comptable, les investissements correspondants dans la phase

préliminaire des travaux déjà, en constituant une provision (ATF 147 II 209 consid. 4.2.2.2 et 5.1.2). 9.

D'après le principe de périodicité, une provision est attribuée à la période durant laquelle elle a pris naissance. La comptabilisation de la provision dans le respect du principe de périodicité permet une juste présentation de la situation financière de l'entreprise à la date du bilan. Les provisions appartiennent au capital étranger et diminuent par conséquent le capital propre. Dans la mesure où elles ne sont plus justifiées en revanche, elles augmentent le capital propre sur le plan du droit commercial soit de manière latente, lorsqu'elles sont maintenues dans la comptabilité, soit de manière ouverte, lorsqu'elles sont dissoutes en passant par le compte de résultats. Le droit de la société anonyme n'exige pas nécessairement la dissolution de provisions devenues inutiles. Elles peuvent être maintenues au titre de réserves latentes « à des fins de remplacement » (art. 669 al. 2 CO), (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_392/2009 du 23 août 2010 consid. 2.1 = RDAF 2011 II 70).

10. En l'espèce, l'AFC-GE fait valoir que la provision de CHF 55'000.- a été comptabilisée pour la première fois en 2018, année au cours de laquelle elle a été admise. Cependant, les travaux de rénovation de l'ascenseur n'ont été réalisés qu'en 2022, soit quatre ans plus tard. Ainsi, la condition d'imminence n'est pas remplie. Puisque ladite provision se rapporte à des charges futures, elle n'est pas déductible. La recourante ne partage pas le point de vue de l'autorité intimée. Elle fait valoir que l'entrée en force du bordereau 2018 implique la reconnaissance par l'AFC-GE de la conformité au droit de la provision litigieuse. Dans son recours, elle soutient qu'elle n'a pas été en mesure de réaliser des travaux en 2019 pour des raisons indépendantes de sa volonté, à savoir la pandémie de Covid-19, ainsi que la difficulté de se procurer des pièces de rechange. Enfin, dans sa réplique, elle précise que ses problèmes sont en réalité survenus en 2020 et non en 2019.

11. La société ne peut être suivie. En effet, c'est à tort qu'elle soutient que l'admission en 2018 de la provision litigieuse implique qu'elle se révèle conforme au droit. Une provision est par nature temporaire et doit être réexaminée lors de chaque période ; il n'existe donc pas de prétention ou de droit acquis au libre maintien des provisions, même lorsqu'elles sont justifiées sur le plan commercial dans leur existence ou dans leur montant (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_392/2009 du 23 août 2010 consid. 3.2 = RDAF 2011 II 70). Par ailleurs, l'argument de la recourante selon laquelle elle n'aurait pas été en mesure de réaliser ses travaux en 2019 en raison du Covid-19 tombe à faux, dès lors que la pandémie a débuté l'année suivante. En outre, elle n'apporte aucune pièce tendant à démontrer qu'elle a rencontré des problèmes à se procurer des pièces de rechange pour la réparation de son système d'ascenseur. Le tribunal conçoit les difficultés rencontrées en 2020 par la recourante, causées par le Covid-19 et ses conséquences notoirement néfastes pour l'économie. Cela étant, puisque les travaux de rénovation de l'ascenseur n'ont été réalisés qu'en 2022, à savoir quatre ans après la constitution de la provision, c'est à juste titre que l'AFC-GE a considéré, lors de la taxation de contribuable pour l'année 2019, que la provision de CHF 55'000.- avait été constituée en vue d'une utilisation future et qu'elle ne pouvait dès lors être déduite. C'est également à bon droit, conformément à la jurisprudence rappelée ci-dessus, que l'autorité intimée a réintégré ce même montant dans les fonds propres 2019 et 2020 de la recourante. Enfin, la circulaire 1/2018 ne s'applique pas au cas d'espèce. La provision litigieuse n'a en effet pas été constituée forfaitairement, mais son montant résulte de l'expertise estimant à CHF 55'000.- le coût de rénovation de l'ascenseur, que la contribuable a annexée à son recours. 12. Ne reposant sur aucun motif valable, le recours doit être rejeté. 13. En application des art. 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement

sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), la recourante, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). PAR CES MOTIFS LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE 1. déclare recevable le recours interjeté le 22 juillet 2024 par A\_\_\_\_\_ AG contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale des 20 juin et 5 juillet 2024 ; 2. le rejette ; 3. met à la charge de la recourante un émolument de CHF 700.-, lequel est couvert par l'avance de frais ; 4. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ; 5. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant. Siégeant: Sophie CORNIOLEY BERGER, présidente, Laurence DEMATRAZ et Giedre LIDEIKYTE HUBER, juges assesseures. Au nom du Tribunal : La présidente Sophie CORNIOLEY BERGER Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties. Genève, le La greffière

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