

GE_GERICHTE JTAPI/70/2025 vom 20. Januar 2025

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

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_70_2025

FR: GE_GERICHTE JTAPI/70/2025 du 20 janvier 2025

IT: GE_GERICHTE JTAPI/70/2025 del 20 gennaio 2025

Erwägungen

E. 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).

- 5/9 - A/2476/2024

E. 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.

E. 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.

E. 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.

E. 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.

- 6/9 - A/2476/2024 ■ 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.

E. 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.

E. 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).

E. 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

- 7/9 - A/2476/2024 phase préliminaire des travaux déjà, en constituant une provision (ATF 147 II 209 consid. 4.2.2.2 et 5.1.2).

E. 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).

E. 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.

E. 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

- 8/9 - A/2476/2024 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.

E. 12

Ne reposant sur aucun motif valable, le recours doit être rejeté.

E. 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).

- 9/9 - A/2476/2024

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