RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/384/2006-FIN **ATA/499/2006**

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 19 septembre 2006

dans la cause

I_____ Sàrl
représentée par Monsieur Pierre Richa, mandataire

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

EN FAIT

1. I_____ Sàrl (ci-après : la société ou la contribuable) est une société à responsabilité limitée, de siège à Genève, qui a été inscrite au Registre du commerce le _____ 2002.

   Selon l'extrait dudit registre, Monsieur L_____ est associé gérant de la société, avec signature individuelle pour une part de CHF 1'000.-. En juillet 2004, sa part a été portée à CHF 20'000.-, soit la totalité du capital.

   Faisant partie du groupe « EI_____», la société a pour but le commerce, la location, le leasing et la distribution d'équipements informatiques dans le monde entier et en particulier sur les marchés émergents.

2. Sur le plan fiscal, la société est au bénéfice d'un statut de société auxiliaire dès la période fiscale 2001.

3. Dans sa déclaration fiscale concernant l'impôt 2002, la société a mentionné une provision pour perte « débiteur intragroupes » de CHF 98'571.-.

4. Par bordereau de taxation pour l'impôt cantonal et communal 2002 du 28 octobre 2003, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) a fixé l'impôt dû par la société à CHF 22'652,45, calculé sur un bénéfice imposable de CHF 94'065.- et un capital imposable de CHF 138'111.-.

5. Le 27 novembre 2003, la société a élevé réclamation contre cette décision, au motif que l'administration n'avait pas tenu compte de la provision pour perte qui était commercialement justifiée. Celle-ci avait été constituée en 2002 sur la totalité des créances dues par un seul débiteur du groupe, la société « C_____ » (ci-après : la société C_____ Russie), domiciliée à Moscou. Suite à la liquidation de la « société mère du groupe EI_____ », les dettes entre sociétés du groupe, dont faisaient partie la société contribuable et la société C_____ Russie, avaient été annulées.

   En annexe, elle a remis une décision du 18 juillet 2002 rendue par un tribunal de Floride, Etats-Unis, selon laquelle la faillite de la société mère « CE_____ Inc. » avait abouti à la liquidation de la société « EI_____». Il ne s'agissait dès lors pas d'une annulation de créance, mais d'une pure perte commerciale, le débiteur étant défaillant et sa société mère en liquidation.

6. Le 15 décembre 2003, la société a remis deux pièces supplémentaires à l'AFC concernant la liquidation de la société « EI_____» :

- une lettre datée du 5 décembre 2003 mentionnant la liquidation imminente de ladite société ;

- les procès-verbaux des 26 juillet 2000 et 18 juillet 2002 de la Cour de l'Etat de Floride concernant la liquidation de la société « CE_____ », dont les investissements en Europe étaient majoritairement détenus par la société « EI_____».

7. Par décision du 23 avril 2004, l'AFC a rejeté cette réclamation.

La constitution d'une provision pour perte sur « débiteurs intragroupes » devait être assimilée à une réserve, dans la mesure où il s'agissait d'une charge future dont la justification n'était pas fournie, ce d'autant qu'elle était réalisée au sein du groupe. Du point de vue fiscal, rien ne justifiait l'admission d'une provision pour perte sur débiteurs intragroupes du simple fait qu'une convention passée entre la société mère en liquidation et ses créanciers prévoyait que les dettes entre les sociétés au sein de cette dernière étaient annulées.

De plus, la société devait être imposée au taux ordinaire, car elle ne remplissait pas les conditions pour l'application du statut de société auxiliaire,.

8. Le 18 mai 2004, la société a interjeté recours auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission) contre cette décision sur réclamation en reprenant l'argumentation qu'elle avait développée devant l'AFC.

9. L'AFC conclut au rejet du recours le 18 mai 2005.

La décision du tribunal de Floride n'était pas probante et ne permettait pas d'établir l'impossibilité de recouvrer les honoraires dus par la société C_____ Russie. Elle semblait d'ailleurs concerner une autre société du groupe, la société « CE_____ Inc. ». De plus, le fait que la société mère fût en liquidation n'apportait pas encore la preuve que les honoraires dus par la société C_____ Russie étaient définitivement perdus. Enfin, rien ne justifiait l'admission d'une provision sur le plan fiscal au seul motif de la conclusion d'une convention d'annulation des dettes entre les sociétés du groupe.

10. Invitée à se déterminer sur la réponse de l'AFC, la contribuable a maintenu ses conclusions le 16 juin 2005.

11. Par décision du 12 décembre 2005, reçue par la société le 6 janvier suivant, la commission a partiellement admis le recours.

La société n'avait produit aucune facture ou correspondance permettant de prouver sa créance envers la société débitrice. Elle n'avait pas non plus établi l'impossibilité de recouvrer les honoraires dus par la société C_____ Russie. Elle

n'avait pas démontré qu'elle avait tenté de récupérer cette créance en entamant des poursuites à l'encontre de cette société, ni que celle-ci était définitivement insolvable.

Le poste en cause devait par conséquent être considéré comme une provision pour des charges futures, non déductibles.

La commission a cependant admis un montant de CHF 9'858.- au titre de provision pour perte de change correspondant aux 10% du montant de la créance.

12. Par acte posté le 3 février 2006, la société a saisi le Tribunal administratif d'un recours contre cette décision, en reprenant son argumentation précédente.

A l'appui de son recours, elle a produit les pièces suivantes :

- un communiqué de presse de la Bourse de New York (New York Stock Exchange) indiquant que les opérations sur les titres de la société « CE_____ Inc. » étaient suspendues, cette dernière ayant ouvert une action en faillite volontaire ;

- un article de presse paru dans « The Business Journal » de Floride, selon lequel la société « CE_____ Inc. » avait déposé une demande de protection en matière de faillite. La demande incluait un plan de réorganisation prévoyant la vente de ses filiales européennes ;

- une copie d'une facture de la société « Ch_____ Ltd. » correspondant - selon la recourante - aux frais de dissolution de la société C_____ Russie.

13. Dans sa réponse du 8 mars 2006, l'AFC conclut au rejet du recours.

Les nouvelles pièces fournies par la société n'étaient, à elles seules, pas pertinentes pour la solution du litige. Celles-ci confirmaient certes la mise en faillite de la société « CE_____ Inc. » aux Etats-Unis, mais elles n'apportaient aucune information spécifique concernant la société débitrice de la contribuable, à savoir la société C_____ Russie. La mise en faillite de la société mère « CE_____ Inc. » aux Etats-Unis n'entraînait pas d'office la faillite et la cessation de paiement de toutes les autres sociétés du groupe.

Quant à la facture de la société « Ch_____ Ltd. » produite par la contribuable, il n'en ressortait pas clairement que celle-ci se rapportait aux frais de dissolution de la société C_____ Russie.

14. Le Tribunal de céans a entendu les parties en audience de comparution personnelle le 22 mai 2006.

M. L_____ a confirmé le recours de la société.

Lorsque la société mère « CE_____ Inc. » était tombée en faillite, elle avait perdu ses contrats avec M_____ et H_____. Toutes les entreprises du groupe dont le financement était assuré par la société mère avaient souffert de la perte de ces contrats.

C'est alors que la société mère avait donné l'occasion aux cadres des sociétés filles de les racheter, ce qui s'était produit en Russie, en Slovaquie, en Tchéquie, etc.

Trop petites, ces entreprises n'étaient pas concurrentielles. I_____ Sàrl avait été créée dans le but de négocier pour elles avec H_____, etc. En échange de ce service, la société devait recevoir une commission de 0,29% sur les ventes.

Les factures avaient été envoyées chaque mois. Toutes les entreprises avaient payé, hormis la société C_____ Russie. I_____ Sàrl n'avait cessé d'envoyer les factures qu'après avoir appris que H_____ avait rompu toute relation avec la société C_____ Russie. Celle-ci avait donc perdu sa réputation et les clients l'avaient quittée. M. L_____ avait essayé d'entrer en contact avec cette entreprise à plusieurs reprises, mais elle avait déjà arrêté son activité.

M. L_____ a encore indiqué avoir racheté la société I_____ Sàrl en 2004. A cette occasion, la dette russe était considérée comme une provision pour débiteurs douteux, irrécupérable.

M. L_____ a produit :

- un courriel de H_____ du 30 avril 2002 dont il ressortait que la société avait rompu ses relations avec la société russe ;

- les factures envoyées à la société C_____ Russie pour les commissions de l'année 2001 et 2002.

Il n'avait aucune preuve de « l'évaporation » de la société russe. Il avait prévu de se rendre en Russie pour se renseigner à ce sujet.

Sur présentation d'une pièce représentant une liste des différentes compagnies du groupe « EI_____» au 31 décembre 2002 et sur laquelle la société C_____ Russie n'était pas mentionnée, M. L_____ a expliqué qu'elle avait déjà été rachetée par des ressortissants russes.

Sur quoi, le juge délégué a accordé à M. L_____ un délai échéant le 30 juin 2006 pour produire les documents qu'il aurait pu réunir à Moscou.

15. Par courrier du 27 juin 2006, M. L_____ a indiqué qu'il n'existait aucune société à l'adresse postale de la société C_____ Russie. Cette dernière était un « bureau de représentation » opérant pour le compte d'une société « off-shore ».

Véritable entité juridique, celle-ci avait probablement été liquidée, entraînant avec elle la disparition de la société C_____ Russie.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 53 al. 1 de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 – LPFisc – D 3 17 ; art. 57 à 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10, applicables par renvoi de l'art. 53 al. 4 LPFisc).

2. Le seul objet du litige consiste à déterminer si le montant de CHF 97'896.- doit être admis en tant que provision pour risques de pertes dans la taxation de la période fiscale 2002.

3. a. Les provisions sont des déductions portées à la charge du compte de résultat pour tenir compte de dépenses ou de pertes dont le montant exact ou l'ampleur n'est pas encore établie de façon certaine (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, Genève - Bâle - Munich 2002, p. 139). La cause de la diminution de valeur ou de la perte doit être survenue pendant l'exercice commercial (RDAF 1975 p. 355). La provision a un caractère provisoire et doit être justifiée par l'usage commercial. Elle doit porter, conformément au principe de périodicité, sur des faits dont l'origine se déroule durant la période de calcul (X. OBERSON op. cit. p. 139 ; arrêts du Tribunal fédéral 2P.184/2004 du 21 juin 2004 ; 4C.281/2002 du 25 février 2003 ; ATA/31/2004 du 13 janvier 2004 ; ATA/669/2003 du 2 septembre 2003). Les provisions ne constituent pas un élément du bénéfice et ne sont, partant, pas imposables.

b. Selon la jurisprudence constante du Tribunal administratif, deux conditions doivent être réunies pour que les provisions soient admises : les faits qui sont la cause du risque de perte doivent s'être produits au cours de l'exercice clos pendant la période de calcul ; le risque de perte doit être certain ou quasi certain, mais non nécessairement définitif. Par ailleurs, l'appréciation du risque doit être faite en tenant compte de tous les faits connus à la date du bouclement des comptes et non de faits ultérieurs qui viendraient confirmer ou infirmer le montant de la provision (ATA/31/2004 précité).

c. La provision pour débiteurs douteux n'est admise que si le recourant expose avoir entrepris des opérations de recouvrement infructueuses (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.12/2006 du 6 juin 2006).

d. La maxime d'office est applicable à la détermination de la dette fiscale. L'administration fiscale supporte le fardeau de la preuve de l'existence d'éléments imposables et, selon un principe généralement admis en matière fiscale, il

incombe à celui qui prétend à l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (RDAF 1998 II p. 25 et les références citées).

4. *In casu*, force est de constater qu'il demeure après instruction une incertitude quant aux événements ayant suscité le présent litige. Dans sa réclamation, la recourante se borne à alléguer que la faillite de la société débitrice serait à l'origine du risque de la perte. Or, les pièces qu'elle a fournies mentionnent uniquement les difficultés financières des sociétés mères « CE_____ Inc. » et « EI_____». Comme le relève à juste titre l'AFC, ces faits ne permettent pas de prouver qu'elle ne pouvait pas encaisser la somme due par la société C_____ russe. En conséquence, il appartenait à la recourante de prendre les mesures nécessaires pour clarifier la situation. Malgré cela, la recourante a attendu l'audience de comparution personnelle devant le Tribunal de céans pour produire, pour la première fois, les factures restées impayées dont les autorités inférieures n'avaient pas eu connaissance. Or, à ce jour, aucune pièce n'a été remise permettant d'établir la faillite de la société débitrice.

Quoi qu'il en soit, et malgré la décision de la commission qui le mentionne expressément, la recourante n'expose toujours pas avoir entrepris des opérations de recouvrement infructueuses qui justifieraient l'admission d'une provision pour débiteur douteux.

Ainsi, force est de constater que la recourante n'a pas apporté la preuve de la réalité des pertes alléguées. Elle n'a en effet versé au dossier aucune pièce probante. Bien plus, M. L_____ a expressément admis, lors de la comparution personnelle, n'avoir aucune preuve de la disparition de la société russe. Il a certes entamé des recherches en Russie, mais n'a pas réussi à réunir la moindre preuve quant à la liquidation de l'entreprise.

5. Mal fondé, le recours sera donc rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 LPA).

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 3 février 2006 par I_____ Sàrl contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 12 décembre 2006 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de la recourante un émolument de CHF 1'000.- ;

communique le présent arrêt à Monsieur Pierre Richa, mandataire d'I_____ Sàrl ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, M. Paychère, Mme Hurni, M. Thélin, Mme Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj. :	la vice-présidente :
M. Tonossi	L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le	la greffière :