

Sion, le 1^{er} janvier 2025

Directive n° 1.05a

Abrogation de la pratique permettant la constitution de provisions pour grosses réparations et pour chaque nouveau poste d'apprentissage

1. Généralités

Pour être admise en droit fiscal, une 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. Les provisions pour les charges futures ne sont pas autorisées fiscalement, à l'exception des futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers (art. 25, al. 1, let. d LF et 29, al. 1, let. d LIFD).

2. Modification de la pratique dès la période fiscale 2024

2.1. Provisions pour grosses réparations d'un immeuble

Lorsque l'entretien d'un immeuble n'a pas été négligé, la constitution de provisions pour grosses réparations ne se justifie pas. Dans le cas contraire, il est nécessaire de prouver non seulement que l'entretien a été négligé dans le passé, mais également que cela n'a pas été pris en compte par des amortissements suffisants et que la nécessité de procéder à des réparations importantes était imminente à la date de bouclage (ATF 2C_1059/2019, consid. 5.1.2).

2.2. Provisions pour chaque nouveau poste d'apprentissage

L'article 10, alinéa 1, lettre b, LHID cite notamment comme frais justifiés par l'usage commercial, les provisions constituées pour couvrir des engagements dont le montant est encore indéterminé ou d'autres risques de pertes imminentes. Cela étant, force est de constater que la disposition légale cantonale autorisant la constitution d'une provision pour chaque nouveau poste d'apprentissage (art. 25, al. 1, let. e, LF) s'écarte des dispositions contraignantes de la LHID. En de pareilles circonstances, c'est le droit de la LHID qui prime (art. 72, al. 2, LHID).

3. Modalités de dissolution des provisions existantes

En vue de se conformer aux principes énoncés ci-dessus, la constitution de provisions pour grosses réparations d'un immeuble et pour chaque nouveau poste d'apprentissage n'est plus autorisée dès la période fiscale 2024.

Les provisions pour grosses réparations existantes au 31.12.2024 devront être intégralement dissoutes ou utilisées au plus tard au 31.12.2027, à raison, au minimum, d'un tiers chaque année, durant les périodes fiscales 2025 – 2026 et 2027.

Les provisions pour chaque nouveau poste d'apprentissage seront naturellement dissoutes lors de l'exercice comptable durant lequel l'apprenti terminera son apprentissage, mais au plus tard durant la période fiscale 2028.

4. Entrée en vigueur

La présente directive annule et remplace la directive N° 1.05 du 12 janvier 2021 et est valable dès la période fiscale 2024.

Bernard Morand

Adjoint



Fabienne Mocellin

Cheffe de service

