

GE_GERICHTE ATA/643/2025 vom 10. Juni 2025

GE Cour de justice, 2025-06-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_643_2025

FR: GE_GERICHTE ATA/643/2025 du 10 juin 2025

IT: GE_GERICHTE ATA/643/2025 del 10 giugno 2025

Regeste

Résumé: Il existe un faisceau d'indices rendant vraisemblable la présence en 2016 d'un établissement stable de la recourante dans le canton de Genève. Même à considérer qu'une imposition du même substrat fiscal par le canton de Schwytz contreviendrait à l'interdiction de la double imposition inter cantonale, il appartiendra au Tribunal fédéral de se prononcer. Enfin, l'intimée a opéré la répartition du bénéfice entre les cantons de Genève et de Schwytz selon la méthode indirecte, en fonction de la répartition du temps de travail sur les deux sites qu'un employé avait indiquée. L'assujettissement limité de la recourante à Genève est ainsi justifié tant dans son principe que dans sa quotité. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

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).

E. 2

L'intimée sollicite l'audition de L_____, qui a été employée à Genève auprès de la société sœur de la recourante jusqu'au 31 octobre 2024.

E. 2.1

Le droit d'être entendu, garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), comprend notamment le droit pour la personne concernée de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision et de participer à l'administration des preuves (ATF 132 II 485 consid. 3.2 ; 129 II 497 consid. 2.2). Ce droit n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1 ; 136 I 229 consid. 5.2). En outre, il n'implique pas le droit d'être entendu oralement ni celui de faire entendre des témoins (ATF 134 I 140 consid. 5.3 ; 130 II 425 consid. 2.1 ; ATA/564/2025 du 20 mai 2025 consid. 2.1).

E. 2.2

En l'espèce, l'intimée a produit un courriel du 13 janvier 2025 dans lequel L_____ expliquait notamment avoir travaillé également pour la recourante et, par ailleurs, exposait d'autres faits exorbitants au présent litige. L'intimée n'explique pas quels éléments déterminants pour la solution du litige l'audition de cette dernière permettrait d'apporter. Il n'apparaît, en particulier, pas nécessaire de

- 18/26 - A/2003/2022 questionner l'ancienne employée sur les circonstances de ses « dix années passées chez G_____ ». La chambre de céans dispose d'un dossier complet lui permettant de trancher les griefs soulevés en toute connaissance de cause. En effet, les parties ont eu l'occasion d'exposer en détail leurs points de vue et de verser à la procédure toutes les pièces qu'elles ont estimé utiles. Le litige peut ainsi être jugé sans qu'il soit nécessaire d'entendre des témoins. Il ne sera par conséquent pas fait droit à la requête d'audition.

E. 3

La recourante conteste l'existence d'un établissement stable à Genève. Elle fait valoir que sa « faible activité d'entreposage à Genève » n'est suffisante ni qualitativement ni quantitativement pour constituer un établissement stable justifiant son assujettissement limité dans le canton.

E. 3.1

Les personnes morales sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles ont leur siège ou leur administration effective dans le canton (art. 2 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 - LIPM - D 3 15 ; art. 20 al. 1 1re phr. de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14). Selon les art. 3 al. 1 LIPM et 21 al. 1 LHID, les personnes morales qui n'ont ni leur siège ni leur administration effective dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement économique, notamment lorsqu'elles exploitent un établissement stable dans le canton (let. b). On entend par établissement stable toute installation fixe dans laquelle s'exerce tout ou partie de l'activité de l'entreprise. Sont notamment considérés comme établissements stables les sièges de direction, succursales, usines, ateliers, comptoirs de vente, représentations permanentes, mines et autres lieux d'exploitation de ressources naturelles, ainsi que les chantiers de construction ou de montage d'une durée d'au moins douze mois (art. 3 al. 3 LIPM).

E. 3.2

Le Tribunal fédéral a retenu l'existence d'un établissement stable lorsqu'une société possède des structures et des installations matérielles permanentes qui forment une partie de l'entreprise hors du canton et grâce auxquelles l'activité technique et commerciale est exercée d'une manière qualitativement et quantitativement significative (arrêt du Tribunal fédéral 2C_518/2010 du 9 février 2011 in RDAF 2011 II 379 consid. 4.1 à 4.4 ; ATA/760/2023 du 11 juillet 2023 consid. 3.3).

E. 3.3

En matière intercantonale, le Tribunal fédéral a jugé qu'un faisceau d'indices réuni par le fisc était suffisant et que la vraisemblance prépondérante était un degré de preuve acceptable compte tenu du fait que le droit fiscal était un droit administratif de masse. Ainsi, les autorités fiscales peuvent retenir que l'administration effective d'une personne morale se trouve sur le territoire cantonal en présence d'une vraisemblance prépondérante. Il appartient à la personne morale

- 19/26 - A/2003/2022 d'établir les faits propres à détruire cette vraisemblance (arrêt du Tribunal fédéral 9C_591/2023 du 2 avril 2024 consid. 3.6.4).

E. 3.4

En l'espèce, la recourante constate que l'évolution récente de la jurisprudence du Tribunal fédéral « permet de se baser sur un simple faisceau d'indices » dans un contexte intercantonal, dès lors qu'une vraisemblance prépondérante constitue un degré de preuve acceptable. Elle se contente d'alléguer que l'abaissement du fardeau de la preuve rendrait « malheureusement inutile une contestation détaillée des faits retenus par le [TAPI] dans son jugement querellé ». Ce faisant, bien que l'intéressée semble estimer que la jurisprudence du Tribunal fédéral est regrettable, elle ne se détermine pas sur les éléments de fait qui ressortent de l'instruction complémentaire du TAPI, ni ne les conteste en tant que tels. Elle réitère qu'il y a lieu de retenir une « faible activité d'entreposage à Genève », sans toutefois présenter de moyens de preuve qui plaideraient contre un établissement stable sur le territoire du canton. Or, la recourante conceptualise et commercialise des projets d'infrastructure de communications audiovisuelles, d'une part, et agit comme distributeur en Suisse du matériel y relatif, qu'elle commande auprès de fournisseurs étrangers puis les revend à des « intégrateurs », d'autre part. Dans ces circonstances, le fait d'« utiliser régulièrement les locaux de [sa société sœur] pour la réception et la réexpédition de matériel commandé » – ce que la recourante admet – s'oppose à la qualification des locaux à Genève de simple « lieu de stockage temporaire ». Alors que son activité nécessite des locaux d'entreposage, l'intéressée n'allègue pas avoir disposé de tels locaux dans le canton de C_____. Deux baux successifs depuis le 1er janvier 2009 portant sur l'appartement de B_____ montrent que la société sœur de la recourante lui loue ce logement – d'une surface de seulement 90 m². À cet égard, hormis le fait qu'il est indiqué sur le bail « habitation [et] bureaux » au titre de destination des locaux, la recourante ne fournit aucune pièce ni aucune précision sur l'accomplissement d'une activité commerciale dans cet appartement. Il est en revanche établi que sa société sœur lui facture CHF 500.- par mois depuis 2018 pour la location de surfaces. Dès lors, l'usage effectif des locaux de I_____, à tout le moins pour son activité de distribution de matériel audiovisuel, justifie de retenir l'existence d'un établissement stable dans le canton de Genève. La pièce A1 – qui a été communiquée à la recourante dans son intégralité le 11 juillet 2024 – relève, de surcroît, la présence dans les locaux de I_____, en janvier 2018, de ses documents comptables et de membres de son personnel – dont K_____, lequel travaillait exclusivement pour elle. La carte de visite de ce dernier, qu'il a remise à cette occasion, indiquait l'adresse et les numéros de téléphone et de fax à Genève. De plus, des factures de 2015, qui avaient été adressées à la recourante à I_____, ont été retrouvées. Des factures que cette dernière avait émises en 2015 et 2016, également retrouvées à Genève, comportaient dans leur en-tête les deux adresses, y compris celle de I_____.

Ces constats confirment - 20/26 - A/2003/2022 qu'une partie des locaux genevois a été partagée et qu'il n'a pas été fait usage de ceux-ci seulement à des fins de stockage. En outre, si son siège et l'ensemble de son activité se situaient à C_____ depuis décembre 2008, il est difficile de comprendre pourquoi un contrôle TVA de l'intéressée a eu lieu dans les locaux de sa société sœur à Genève les 4 et 5 mai 2017. Même à considérer qu'F_____ aurait transféré les dossiers de B_____ à I_____ pour « être agréable » au contrôleur, les dates de ce contrôle n'expliquent pas pour autant – contrairement à ce que soutient la recourante – pourquoi sa documentation comptable se trouvait encore à I_____ plus de huit mois plus tard, en janvier 2018. Pour le surplus, son site Internet indiquait, à tout le moins jusqu'au 22 septembre 2017, la présence d'une « succursale » à I_____. Celui de sa société sœur faisait état, à tout le moins jusqu'au 8 octobre 2017, de treize « personnes [employées] à Genève », dont F_____ comme chef d'entreprise, J_____ comme responsable administrative et

K_____ au développement – les deux derniers cités pourtant annoncés comme des employés de la recourante exclusivement. Ce dernier point laisse également penser que le lieu d'activité des précités était au moins partiellement à Genève. Les explications de l'intéressée selon lesquelles son site Internet « était à l'abandon depuis plusieurs années » ne convainquent pas, au vu de l'ensemble des indices convergents au dossier. La recourante n'a pas non plus apporté la preuve du contraire, étant précisé qu'elle a notamment refusé de produire ses grands livres pour les périodes 2010 à 2018. Il découle de ce qui précède, et en particulier de l'instruction menée sur les points requis par la chambre de céans dans son arrêt du 19 décembre 2023, qu'il existe un faisceau d'indices rendant vraisemblable la présence en 2016 d'un établissement stable dans le canton de Genève.

E. 4

La recourante se plaint ensuite de la violation du principe de l'interdiction de la double imposition intercantonale, l'intégralité de son bénéficiaire ayant déjà été taxée par le canton de C_____ pour la période 2016.

E. 4.1

Énoncé à l'art. 127 al. 3 Cst., le principe de l'interdiction de la double imposition intercantonale s'oppose à ce qu'un contribuable soit concrètement soumis, par deux ou plusieurs cantons, sur le même objet, pendant la même période, à des impôts analogues (double imposition effective) ou à ce qu'un canton excède les limites de sa souveraineté fiscale et, violant des règles de conflit jurisprudentielles, entende prélever un impôt dont la perception est de la seule compétence d'un autre canton (double imposition virtuelle). En d'autres termes, la notion de double imposition intercantonale prohibée par la disposition constitutionnelle précitée implique un conflit de souveraineté fiscale entre cantons et suppose la réunion des quatre conditions d'identité du sujet, de l'objet, du type d'impôt et de la période fiscale (ATF 150 I 31 consid. 4.1 ; 148 I 65 consid. 3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_974/2019 du 17 décembre 2020 consid. 13.1).

- 21/26 - A/2003/2022

E. 4.2

La personne touchée par une double imposition intercantonale peut déférer l'affaire au Tribunal fédéral dès qu'un canton a rendu une décision en dernière instance, sans qu'il soit nécessaire d'épuiser les instances dans les autres cantons concernés. Le délai commence à courir « au plus tard » le jour où chaque canton a rendu une décision (art. 100 al. 5 de loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 - LTF - RS 173.110), ce qui signifie qu'il est possible soit de contester tout de suite la décision rendue par le canton qui statue le premier, soit d'attendre la décision d'un autre canton et, en recourant contre cette dernière, de remettre en cause également celle du premier (ATF 133 I 300 consid. 2 ; 133 I 308 consid. 2.3 ; ATA/1057/2024 du 3 septembre 2024 consid. 9.2). Ainsi, le recours en matière de droit public au Tribunal fédéral peut être déposé contre les décisions de taxation déjà entrées en force d'un autre canton, même s'il ne s'agit pas de décisions au sens de l'art. 86 LTF. Les voies de recours ne doivent en effet être entièrement épuisées que dans un seul canton (ATF 139 II 373 consid. 1.4 ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_216/2023 du 31 octobre 2023 consid. 1.5.1 ; 2C_401/2020 du 28 juillet 2021 consid. 1.2.1 non publié aux ATF 148 I 65).

E. 4.3

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la péremption du droit de recourir en matière de double imposition intercantonale – le contribuable perd son droit de recourir lorsqu'il reconnaît son assujettissement à l'impôt dans un canton sans réserve alors qu'il connaît la prétention fiscale concurrente d'un autre canton – n'est plus proportionnée et doit être abandonnée. Déjà, même si la péremption du droit de recourir vise à protéger le premier canton ayant procédé à la taxation, cet élément ne doit pas lui permettre de conserver des impôts perçus de manière injustifiée. Il faudrait plutôt que le contribuable soit exceptionnellement contraint d'indemniser ce canton pour les frais de procédure engagés. Ensuite, il y va de l'intérêt du second canton (qui est légitimé à taxer) à ce que les contribuables ne se soustraient pas à leurs obligations fiscales cantonales en simulant un assujettissement dans un autre canton. En effet, le comportement abusif du contribuable ne lèse pas les intérêts du canton qui a procédé à la première taxation, mais ceux du canton dont l'imposition légitime est en jeu. Or, la prétention fiscale légitime de ce – second – canton ne peut pas être protégée de manière appropriée et efficace en privant le contribuable de son droit de recours contre le canton dont l'imposition n'est pas fondée ou de son droit constitutionnel à l'élimination de la double imposition. L'art. 127 al. 3 Cst. vise la protection du contribuable, de la souveraineté fiscale du canton ayant le droit d'imposer, mais non pas du canton non autorisé à taxer. Ce droit constitutionnel ne peut être refusé qu'en cas d'abus qualifié et pour autant que le canton concerné ait, exceptionnellement, un intérêt légitime à conserver les impôts perçus (ATF 149 II 354 in RDAF 2024 II 185).

E. 4.4

En l'espèce, l'intéressée fait valoir qu'en l'absence d'un comportement abusif qualifié de sa part, elle est fondée à se plaindre d'une double imposition intercantonale.

- 22/26 - A/2003/2022 Or, l'ATF 149 II 354, que la recourante cite, protège la prétention fiscale légitime du second canton qui procède à la taxation, en reconnaissant au contribuable son droit de recours contre le premier canton ayant procédé à la taxation sans que l'imposition soit fondée. Partant, la contribuable ne saurait s'en prévaloir pour s'opposer à ce que le canton de Genève procède à la taxation, ce qu'il est légitimé à faire in casu, conformément aux considérants qui précèdent. Même à considérer qu'une imposition du même substrat fiscal par le canton de C_____ contreviendrait à l'interdiction de la double imposition intercantonale, il ne s'ensuivrait pas que la taxation genevoise, intervenue après la taxation C_____, devrait être annulée par la chambre de céans. Il appartiendra au Tribunal fédéral de se prononcer, le cas échéant et en temps voulu, d'une manière permettant de respecter l'interdiction de la double imposition intercantonale. La chambre de céans n'est donc pas compétente pour analyser cette question sur le fond, dans la mesure où elle ne peut pas, à la différence du Tribunal fédéral, annuler une décision ou un jugement C_____.

E. 5

Reste à examiner si la recourante peut être suivie lorsqu'elle allègue qu'« aucun des éléments de fait retenus par le TAPI » ne permettrait de justifier comment une part de 50% de son bénéfice net a été attribuée au canton de Genève, d'une part, et que cette quote-part ne « reposer[ait] sur aucune méthode de répartition reconnue par la jurisprudence du Tribunal fédéral », d'autre part.

E. 5.1

En présence d'entreprises disposant de domiciles fiscaux dans plusieurs cantons, une répartition intercantonale est nécessaire. Le capital et le bénéfice imposables sont alors répartis en quotes-parts entre le canton du siège et les cantons dans lesquels des établissements stables se trouvent. Chaque canton établit selon les règles de son propre droit le montant du capital et du bénéfice global. En revanche, l'établissement des quotes-parts doit se faire selon les règles fixées par la jurisprudence du Tribunal fédéral. La somme des quotes-parts attribuées à tous les cantons ne doit jamais dépasser 100% (ATA/650/2017 du 13 juin 2017 consid. 4a ; Xavier OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 5e éd., 2021, p. 605 n. 37).

E. 5.2

Pour ce qui est de la répartition proprement dite entre les cantons, deux méthodes sont envisageables : la méthode directe, selon laquelle les quotes-parts sont établies en se fondant sur la comptabilité des établissements concernés, et la méthode indirecte, qui alloue les parts en se basant sur d'autres critères (chiffres d'affaires, salaires, etc.). Dans la pratique, cette seconde méthode est la plus fréquemment utilisée dès lors qu'il est souvent difficile de déterminer à quelle entité et pour quelle activité exactement doivent être rattachés les charges et/ou bénéfices (Xavier OBERSON, *op. cit.*, p. 605 n. 38).

E. 5.3

Dans la mesure où la clé de répartition obtenue ne tient pas suffisamment compte du rôle central joué par le siège de l'entreprise, on alloue un préciput au canton de siège, lequel correspond à un pourcentage (entre 10% et 20%) préférentiel du bénéfice total de l'entreprise. Un préciput sera en général accordé lorsque la

- 23/26 - A/2003/2022 méthode directe a été appliquée, ou lorsque la méthode indirecte utilisée se fonde sur le chiffre d'affaires. Il n'y a en revanche pas lieu d'en accorder un, ou alors de manière réduite, lorsque la méthode de répartition se fonde sur les facteurs de production, dès lors que l'importance du siège et sa contribution au résultat de l'entreprise sont suffisamment pris en compte du seul fait de ce critère de partage (Xavier OBERSON, *op. cit.*, p. 607 n. 47).

E. 5.4

Dans les entreprises de distribution avec points de vente dans différents cantons, la répartition du bénéfice se fait en principe selon la méthode indirecte et le chiffre d'affaires est utilisé comme clé de répartition (Xavier OBERSON, *op. cit.*, p. 607 n. 47). Suivant les cas, des règles indirectes de répartition plus spécifiques sont nécessaires (Xavier OBERSON, *op. cit.*, p. 607 n. 48). Par exemple, pour les entreprises de transport (maritime, chemins de fer), les bénéfices sont répartis en fonction de la fréquence du trafic dans les cantons concernés, en prenant en considération les personnes et les marchandises (ATF 92 I 264). La chambre administrative, appelée à statuer sur l'octroi d'un préciput, n'a pas remis en cause la répartition intercantonale du bénéfice d'une entreprise active notamment dans le commerce de logiciels informatiques opérée selon la méthode indirecte avec pour seul critère celui de la masse salariale (ATA/225/2017 du 21 février 2017).

E. 5.5

En l'espèce, conformément à sa décision sur réclamation du 17 mai 2022, l'intimée a opéré la répartition du bénéfice entre les cantons de Genève et de C_____ selon la méthode indirecte – à défaut de comptabilité distincte entre la succursale et le siège –, en fonction de la répartition du temps de travail sur les deux sites qu'K_____ avait indiquée. Force est de

relever qu'initialement, dans son recours ayant mené au jugement du TAPI du 21 août 2023, l'intéressée n'a pas contesté la part attribuée au canton de Genève. Même si elle soutient déployer une « faible activité » à I_____, de sorte que l'affectation à Genève du 50% de son bénéfice ne serait pas soutenable, la recourante n'a jamais fait parvenir à l'intimée de propositions formelles de répartition intercantonale – ce qu'elle a été invitée à faire dès l'ouverture de la procédure de contrôle. Une telle proposition ne figure toujours pas dans son recours devant la chambre de céans, dans lequel elle critique pourtant le caractère disproportionné de la quote-part de 50%. Dans ces circonstances, rien ne permet de s'écarter de la répartition intercantonale retenue par l'intimée, qui s'avère conforme au droit. Au vu de ce qui précède, l'assujettissement limité de la recourante à Genève pour la période 2016 est justifié tant dans son principe que dans sa quotité. Mal fondé, le recours sera rejeté.

- 24/26 - A/2003/2022

E. 6

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'200.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe intégralement (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

- 25/26 - A/2003/2022

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