

## **GE\_GERICHTE ATA/650/2017 vom 13. Juni 2017**

GE Cour de justice, 2017-06-13, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_650\\_2017](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_650_2017)

FR: GE\_GERICHTE ATA/650/2017 du 13 juin 2017

IT: GE\_GERICHTE ATA/650/2017 del 13 giugno 2017

### **Regeste**

Résumé: Arrêt suite au renvoi dossier à la chambre administrative par Tribunal fédéral. Distinction entre accord fiscal, arrangement fiscal et ruling. Problématique de répartition intercantonale des bénéfices : refus d'appliquer un préciput en faveur du canton du siège de la société, d'une part, car un ruling conclu avec l'AFC-GE l'exclu formellement, d'autre part, parce que le critère retenu pour la répartition des bénéfices, soit les charges d'exploitation, prend suffisamment en compte l'influence du siège et sa contribution au résultat de l'entreprise. Il existe d'une double imposition intercantonale ; dans la mesure où les taxations genevoises sont conformes au droit et que la chambre administrative ne peut pas modifier les taxations d'un autre canton, la société est renvoyée à agir par devant le Tribunal fédéral.

### **Erwägungen**

#### **E. 21**

août 2012 ; ATA/268/2011 du 3 mai 2011 ; ATA/217/2007 du 8 mai 2007 et les références citées). 6)

En l'espèce, la répartition intercantonale du bénéfice a été opérée par l'AFC-GE selon la méthode indirecte, le seul critère retenu étant celui des charges d'exploitation (sous déduction des charges liées au prix de revient des marchandises, aux impôts et aux frais financiers), conformément au ruling conclu entre les parties le 20 avril 2007. Bien que ne correspondant pas à la pratique habituelle, le critère des charges d'exploitation apparaît être effectivement le critère le plus adéquat pour répartir le bénéfice entre les différents fors fiscaux, dans la mesure où la comptabilité de la recourante ne permet pas de distinguer le chiffre d'affaires de son siège et de ses établissements stables.

S'agissant de l'attribution d'un préciput en faveur du canton du siège, soit le Tessin, l'AFC-GE a explicitement exclu cette possibilité dans le ruling conclu avec la recourante. Cette dernière ne conteste d'ailleurs pas ce point et se contente d'argumenter qu'un préciput a été admis dans les taxations pour les années 2007 et 2008. Or, comme déjà relevé par le TAPI dans son jugement du 14 avril 2014, l'AFC-GE n'est pas liée dans le cadre de l'imposition 2010 et 2011, conformément au principe de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de

- 12/15 - A/2077/2013 l'impôt, par le fait qu'elle a admis de manière erronée un préciput lors des taxations 2007 et 2008.

Nonobstant le ruling conclu entre les parties, l'octroi d'un préciput au canton du siège ne se justifierait de toute manière pas dans le cas d'espèce. En effet, la répartition intercantonale du bénéfice n'a pas été opérée en tenant compte du chiffre d'affaires, mais en prenant en considération les charges d'exploitation des différents lieux d'exploitation, sous déduction

des charges liées au prix de revient des marchandises, aux impôts et aux frais financiers. Il ressort des comptes de la société que les charges d'exploitation du siège et des établissements stables comprennent, notamment, la masse salariale des différents sites, ainsi que, par exemple, les frais de publicité ou les frais d'administration de ces derniers. Le critère des charges d'exploitation permet ainsi de prendre suffisamment en compte l'influence du siège et sa contribution au résultat de l'entreprise, sans qu'il ne soit nécessaire d'accorder encore un correctif en faveur du siège. Il ressort d'ailleurs de la répartition des bénéfices effectuée par l'AFC-GE dans les taxations pour l'ICC 2010 et 2011, opérée en fonction des charges d'exploitation, qu'une quote-part plus importante a été attribuée au canton du siège (40,26%, respectivement 40,19%). Cela tend dès lors à confirmer que l'importance du siège est déjà suffisamment prise en considération. La recourante n'expose d'ailleurs pas, malgré les explications qui lui ont été demandées le 24 août 2016, pour quelle raison les activités ou l'organisation et le poids économique et décisionnel de son siège, mériteraient qu'un correctif supplémentaire, dans la répartition des bénéfices, soit pris en compte en faveur de son siège.

À cet égard, il convient encore de relever que l'AFC-GE avait explicitement indiqué dans son courrier du 20 avril 2007, formalisant notamment l'accord avec la contribuable sur la répartition intercantonale des bénéfices, qu'elle n'admettrait pas de préciput en faveur du canton du siège, soit le Tessin. Il ne ressort pas du dossier, et il n'est pas allégué par les parties, que la recourante aurait manifesté en réponse son désaccord avec ce point. Il aurait pourtant appartenu à cette dernière de réagir puisqu'elle seule pouvait constater qu'il existait alors un risque de double imposition intercantonale compte tenu des *ruling* conclus avec les autorités genevoises, respectivement tessinoises. Elle s'est contentée d'élever réclamation à l'encontre de la première taxation genevoise.

Dans ces circonstances, c'est à juste titre que l'AFC-GE a refusé de tenir compte d'un préciput en faveur des autorités fiscales tessinoises et les taxations ICC 2010 et 2011 apparaissent conformes au droit. 7)

Demeure le grief de violation de l'interdiction de la double imposition intercantonale.

a. Le principe de l'interdiction de la double imposition au sens de l'art. 127 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril

- 13/15 - A/2077/2013 1999 (Cst. - RS 101) s'oppose à ce qu'un contribuable soit concrètement soumis, par deux ou plusieurs cantons, sur le même objet et 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, prétende prélever un impôt dont la perception est de la seule compétence d'un autre canton (double imposition virtuelle) (ATF 134 I 303 consid. 2.1 ; 133 I 308 consid. 2.1 ; 132 I 29 consid. 2.1 ; 131 I 285 consid. 2.1).

b. La correction d'une éventuelle double imposition intercantonale résultant des taxations effectuées par les autres cantons ne peut être faite que par le Tribunal fédéral, qui peut attirer les décisions en question et statuer sur la répartition (art. 100 al. 5 de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 ; LTF - RS 173.110). Contrairement à ce qui prévaut d'ordinaire, il suffit que le recourant épuise les voies de droit cantonales dans un seul canton pour pouvoir obtenir le réexamen des décisions prononcées par les autres cantons, même si celles-ci n'ont pas été contestées et sont entrées en force (ATF 133 I 300 ; Daniel DE VRIES REILINGH, op. cit., 2013, p. 352-353 n. 1212 et 1213ss ; Xavier OBERSON,

op. cit., p. 473 n. 1ss).

Le Tribunal fédéral a jugé que l'abandon de la possibilité qui existait auparavant d'interjeter un recours direct devant lui en cas de contestation portant sur une double imposition, se justifiait par l'un des buts importants poursuivis par la réforme de la LTF à l'origine ce changement, qui était de le décharger, ne serait-ce qu'en établissant les faits de façon définitive (Daniel DE VRIES REILINGH, op. cit., p. 352 n. 1212).

c. Le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de relever qu'un accord relatif à une répartition fiscale entre deux ou plusieurs cantons n'obligeait pas le contribuable qui n'y avait pas été partie, tout comme l'accord passé entre le canton du siège et le contribuable ne pouvait pas davantage lier le canton où est situé un établissement stable qui n'y aurait pas été partie. Un tel accord ne dispense notamment pas le Tribunal fédéral du droit et du devoir d'examiner si l'on est en présence d'une double imposition (RDAF 2004 II p. 309, 312 et les références citées).

d. En l'espèce, dans ses décisions de taxation d'ICC 2010 et 2011 du 28 février 2013, l'AFC-GE a retenu, conformément au ruling conclu avec la recourante le 20 avril 2007, une répartition intercantonale du bénéfice en fonction des charges d'exploitation, sans attribution d'un préciput au canton du siège, soit le canton du Tessin. Pour leur part, les autorités de taxation tessinoises ont, dans leurs décisions de taxation du 6 septembre 2012 pour les années 2010 et 2011, également pris en compte une répartition intercantonale du bénéfice en fonction des charges d'exploitation, mais ont également retenu un préciput de 20 % en leur faveur, conformément au ruling passé avec la recourante le 8 mars 2007. Par conséquent, le pourcentage total de répartition du bénéfice de la recourante est

- 14/15 - A/2077/2013 supérieur à 100 % et cette dernière se trouve donc confrontée à un cas de double imposition intercantonale au sens de l'art. 127 al. 3 Cst.

En l'occurrence, comme susmentionné, le critère retenu tant par les autorités de taxations genevoises que tessinoises pour la répartition intercantonale du bénéfice, soit les charges d'exploitation des différents lieux d'exploitation, ne justifie pas l'octroi d'un préciput en faveur du canton du siège. Dès lors, les décisions de taxation de l'ICC 2010 et 2011 du 28 février 2013 de l'AFC-GE sont conformes au droit. Dans son recours auprès du Tribunal fédéral du 15 avril 2015, la contribuable concluait d'ailleurs, principalement, à la modification des taxations tessinoises et, subsidiairement, seulement à la modification des taxations genevoises.

Pour des raisons de souveraineté fiscale, les juridictions genevoises ne peuvent toutefois pas revoir les taxations, au demeurant entrées en force, des autorités fiscales du canton du Tessin. La recourante sera donc renvoyée à mieux agir par devant le Tribunal fédéral, dans le cas où elle souhaite faire trancher ce grief. 8)

Au vu de ces éléments, le recours sera rejeté. 9)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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