

GE_GERICHTE JTAPI/458/2025 vom 5. Mai 2025

GE Cour de justice, 2025-05-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_458_2025

FR: GE_GERICHTE JTAPI/458/2025 du 5 mai 2025

IT: GE_GERICHTE JTAPI/458/2025 del 5 maggio 2025

Erwägungen

E. 5

Par courrier de son fiduciaire du 1er décembre 2023, la contribuable a contesté ces taxations en transmettant une déclaration corrective qui annulait et remplaçait celle déposée le 11 juillet 2023. En vertu de l'art. 304 al. 3 let. f de la LCP, les commissions rétrocédées à des tiers étaient comprises dans le chiffre d'affaires. Or, dans la déclaration transmise au service du TPC, les commissions rétrocédées n'étaient pas comprises dans le chiffre d'affaires. Selon la déclaration corrective du 1er décembre 2023, le chiffre des affaires devant être pris en compte était de CHF 12'519'417.-.

- 3/11 - A/3677/2024 La copie de cinq conventions de collaboration rédigées en anglais ainsi que de cinq factures des montants versés aux intermédiaires étaient transmises. Ceux-ci étaient respectivement de EUR 24'949.35, EUR 13'268.64, USD 38'567.91, USD 3'671.55, USD 3'671.55, EUR 15'000.-. Les preuves des versements figuraient également parmi les pièces transmises.

E. 6

Par décision sur réclamation du 30 septembre 2024, le service de la TPC a rejeté la réclamation. Le nouveau formulaire de déclaration remis ne mentionnait pas de déduction sous la rubrique "déduction" prévu à cet effet. Les honoraires déclarés avaient été simplement réduits du montant des commissions versées de CHF 5'823'755.80 ressortant du compte de résultat 2022. De plus, les copies des factures remises ne justifiaient le versement que de EUR 56'889.54 TTC et USD 38'751.91 TTC. Les justificatifs comptables remis n'étaient pas de nature à démontrer la qualité de commissions rétrocédées, au sens de l'art. 304 al. 3 let. g aLCP et de la dernière jurisprudence y afférente (ATA/188/2019), des commissions versées pour un montant total de CHF 5'823'755.80 à déduire des honoraires initialement déclarés car l'entier du chiffre des affaires était resté déclaré sous la rubrique honoraires et non pas sous celle des commissions et l'ensemble des justificatifs comptables des opérations effectuées dans le cadre d'une relation quadripartie n'avaient pas été transmis. En effet, les justificatifs comptables remis des commissions versées portaient sur un montant total de moins de CHF 100'000.- et de surcroît, aucun justificatif comptable n'avait été remis pour les commissions encaissées, dont lesdites commissions versées constitueraient une rétrocession. La Cour de justice ayant précisé que la justification des commissions rétrocédées devait être fournie d'entrée de cause, et ce déjà lors du dépôt du formulaire de déclaration, il ne s'imposait donc pas à l'autorité de taxation de procéder à des investigations complémentaires dans le cadre du traitement de la réclamation. La contribuable ayant échoué à démontrer la nature de commissions rétrocédées du montant de CHF 5'823'755.80 qu'elle requiert de porter en diminution des honoraires initialement déclarés et imposés, la réclamation était rejetée.

E. 7

a. Par acte du 31 octobre 2024, par le biais de son conseil, la contribuable a recouru contre cette décision auprès du tribunal. Elle a conclu, sous suite de frais et dépens, à l'annulation de la décision sur réclamation datée du 30 septembre 2024 et concernant les taxations définitives pour la périodes fiscales 2021, 2022 et 2023, cela fait, rendre une nouvelle décision au sens des considérant; subsidiairement, au renvoi de l'affaire à l'Administration fiscale cantonale (ci-après: AFC-GE) (sic) pour nouvel examen.

- 4/11 - A/3677/2024 Il n'était pas contesté que des commissions avaient été versées et qu'elles étaient déductibles. Le litige portait uniquement sur la preuve formelle de celles-ci. Une clé USB avec l'ensemble des factures de commissions était remise en annexe au recours. Les commissions étaient ainsi désormais parfaitement documentées.

Dès lors que l'autorité de taxation n'était pas entrée en matière, le TAPI avait les mêmes compétences que celle-ci pour trancher le litige. Par ailleurs, le rejet d'une charge au motif de la déclaration sous une mauvaise rubrique confinait à l'arbitraire et relevait d'une mauvaise foi de l'administration. En matière fiscale, la preuve était libre. Elle était partie de l'idée que la production de l'ensemble des factures était trop volumineuse et n'était pas respectueuse du secret des affaires, position qui paraissait sensée. Si le service de la TPC estimait au contraire que l'ensemble des justificatifs était obligatoirement nécessaire à sa revue, il lui incombait de les requérir de la contribuable. En ne le faisant pas, le service de la TPC avait violé son droit d'être entendue. Aussi, la décision devait être annulée et l'affaire renvoyée pour un nouvel examen des déductions. b. Parmi les pièces produites figure notamment un tableau Excel duquel ressort : - les commissions encaissées des banques pour un montant total de CHF 18'665'760.88 et un montant brut déclaré de CHF 18'343'172.- soit une différence de CHF 322'588.88; - les commissions d'intermédiation pour les apporteurs d'affaires pour un montant total de CHF 5'026'268'25 et un montant déclaré de CHF 5'823'755.80 soit une différence de CHF 797'487.55.

E. 8

Dans sa réponse du 8 janvier 2025, le service de la TPC a conclu, préalablement, à ce que le tribunal se prononce sur la recevabilité de l'acte de recours et des pièces versées au dossier dans le cadre du recours; principalement, au rejet du recours et à la confirmation des bordereaux de taxations 2021, 2022 et 2023, sous suite de frais et dépens. Les conditions formelles d'application de l'art. 304 al. 3 let. g aLCP n'étaient pas remplies, ni lors du dépôt de la déclaration, ni même dans le cadre de la procédure sur réclamation. En effet, aucune commission facturée, préalable indispensable à la rétrocession de commissions, n'apparaissait clairement dans la comptabilité remise par la contribuable et n'avait été déclarée dans le formulaire de déclaration, y compris dans le formulaire de déclaration rectificatif joint à la réclamation déposée le 1er décembre 2023. En effet, le chiffre d'affaires brut mentionné dans le compte de résultat avait été déclaré sous la rubrique "honoraires" du formulaire de déclaration et non pas sous la rubrique "commissions".

- 5/11 - A/3677/2024 La contribuable n'avait fourni aucun justificatif comptable permettant de retracer lesdites commissions.

Ainsi, le nouveau formulaire de déclaration remis dans le cadre de la procédure de réclamation ne mentionnait pas de déductions sous la rubrique "déductions" prévue à cet effet, les honoraires déclarés ayant été simplement réduits du montant des commissions versées de CHF 5'823'755.80 ressortant du compte de résultat 2022, ce qui n'était pas

conforme aux exigences en matières de taxe professionnelle communale où les honoraires bruts devaient être déclarés.

De plus, les copies des factures remises ne justifiaient le versement de commissions que pour EUR 56'889.54 TTC et USD 38'567.91 TTC.

Sans avoir à demander une traduction française des conventions transmises pour en mesurer leur exacte portée, les justificatifs comptables remis n'étaient pas de nature à démontrer la qualité de "commissions rétrocedées" des commissions versées pour un montant total de CHF 5'823'755.80 à déduire du chiffre des affaires initialement déclaré, au sens de l'art. 304 al. 3 let.g aLCP, et de la dernière jurisprudence y afférente (ATA/188/2019).

En effet, d'une part, l'entier du chiffre des affaires était resté déclaré sous la rubrique "honoraires" et non pas, même en partie, sous celle des commissions et, d'autre part, l'ensemble des justificatifs comptables des opérations effectuées dans le cadre d'une relation quadripartite n'avaient pas été transmis.

Les justificatifs comptables remis des commissions versées portaient sur un montant total de moins de CHF 100'000.- et, de surcroît, aucun justificatif comptable n'avait été remis pour les commissions encaissées, dont lesdites commissions versées constitueraient une rétrocession.

La Cour de justice ayant précisé que la justification des commissions rétrocedées devait être fournie d'entrée de cause, et ce déjà lors du dépôt du formulaire de déclaration, ce qui d'ailleurs était précisé sur ledit formulaire: il ne s'imposait donc pas à l'autorité de taxation de procéder à des investigations complémentaires dans le cadre du traitement de la réclamation.

Ceci est d'autant plus vrai qu'au stade de la réclamation, la contribuable était représentée par une fiduciaire, soit un mandataire professionnellement qualifié.

De surcroit, les références jurisprudentielles étant clairement précisées dans le formulaire de déclaration, la contribuable ne pouvait partir de l'idée, comme elle l'exposait, que la production de l'ensemble des factures était trop volumineuse et n'était pas respectueuse du secret des affaires. Il lui incombait de se conformer à la jurisprudence.

La contribuable ayant échoué à démontrer la nature de commissions rétrocedées du montant de CHF 5'823'755.80, qu'elle requérait de porter en diminution des honoraires initialement déclarés et imposés, la réclamation devait être rejetée.

E. 9

Dans sa réplique du 28 janvier 2025, A_____ SA a persisté dans ses conclusions.

- 6/11 - A/3677/2024 Le SPC refusait de prendre en compte des preuves qu'il ne contestait pas, en raison du fait qu'elles n'avaient été produites qu'au stade de la réclamation.

EN DROIT 1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de la commission de réclamation en matière de TPC (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 315 al. 1 aLCP ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 315 al. 1 aLCP et 49 LPFisc. 3. La recourante ne conteste pas son assujettissement à la TPC. L'objet du litige est le refus

du service de la TPC d'admettre les déductions du chiffre d'affaires de la recourante des montants au titre de commissions rétrocédées en 2021 et 2022. 4. L'autorité fiscale établit les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable (cf. art. 25 al. 1 LPFisc, à la teneur identique de l'art. 123 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du

E. 14

décembre 1990 - LIFD - RS 642.11, par renvoi de l'art. 318C LCP). Ainsi, la procédure de taxation est régie par la maxime inquisitoriale (ATF 92 I 253 consid. 2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_80/2012 du 16 janvier 2013 consid. 3.1), maxime qui est également applicable dans le cadre de la procédure de recours, en matière fiscale, à défaut d'une disposition contraire de la loi fiscale. Or, le droit genevois ne contient pas une telle clause (JTAPI/1159/2011 du 27 octobre 2011 consid. 27). De plus, les offres de preuve du contribuable doivent être acceptées, à condition qu'elles soient propres à établir des faits pertinents pour la taxation (art. 18 al. 2 LPFisc), étant précisé que le tribunal prend sa décision après instruction du recours et qu'il jouit d'un plein pouvoir de cognition dans le cadre de cette cause (art. 51 al. 1 LPFisc ; JTAPI/1419/2015 du 07 décembre 2015 consid. 12). Dans ces circonstances, les pièces produites par la recourante par devant le tribunal, dûment mises à disposition du service de la TPC qui a accès au dossier et qui pouvait ainsi, s'il le désirait, se prononcer à leur égard, sont versées au dossier et le tribunal en tiendra compte pour statuer sur la présente cause. 5. A teneur de l'art. 302 LCP, la TPC de chaque contribuable (assujetti à celle-ci en application de l'art. 301 LCP) est établie sur la base de coefficients, applicables aux chiffres annuels de ses affaires, aux loyers annuels de tous les immeubles, locaux et terrains qu'il occupe professionnellement et à l'effectif annuel des personnes travaillant dans son entreprise.

- 7/11 - A/3677/2024 Selon l'art. 304 al. 1 LCP, le chiffre des affaires du contribuable est la somme des prestations brutes qu'il a obtenues pour son propre compte et en son nom, en contrepartie de livraisons ou de mise à disposition de marchandises et de biens, ainsi que de services rendus. Ne sont pas compris dans le chiffre des affaires, pour autant qu'ils ressortent clairement de la comptabilité, notamment les commissions rétrocédées à des tiers, pour autant que le contribuable en fournisse la justification (art. 304 al. 3 let. g LCP). 6. A plusieurs reprises, le tribunal de céans et l'ancienne Commission cantonale de recours en matière d'impôts ont eu à se prononcer sur cette problématique des commissions rétrocédées à des tiers, déductibles du chiffre d'affaires pour la détermination de la TPC. Il a ainsi été jugé que, par définition, l'art. 304 al. 3 let. g LCP implique quatre parties en présence, soit par exemple, un acheteur et un vendeur, un intermédiaire qui doit faire appel à un auxiliaire auquel il rétrocède une partie de sa commission. Ce schéma correspond à une situation notoire de rétrocession de commissions (ATA/830/2021 du 10 août 2021 consid. 3c; ATA/969/2020 du 29 septembre 2020 consid. 8b). 7. Le système fiscal cantonal genevois est fondé sur l'imposition de l'ensemble du revenu au sens large du terme. Les exonérations, exemptions, restitutions ou encore, comme en l'espèce, les déductions ont un caractère exceptionnel et doivent être expressément prévues par des dispositions qui appellent une interprétation restrictive. Il appartient au contribuable de prouver que les conditions strictes lui permettant de bénéficier d'une telle dérogation au principe général d'imposition, sont réunies (ATA/668/2014 du 26 août 2014 ; ATA/44/ 2011 du 25 janvier 2011 ; ATA/132/2009 du 17 mars 2009). Cette jurisprudence vaut également en matière de taxe professionnelle communale à propos du chiffre des affaires (JTAPI/343/2015 du 16

mars 2015 ; DCRIC/15/ 1997 du 27 février 1997). 8. Selon la jurisprudence constante, en matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2 ; 2C_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2 ; ATA/332/2016 du

E. 19

avril 2016 consid. 5b ; ATA/234/2015 du 3 mars 2015 ; ATA/112/2015 du 27 janvier 2015).

- 8/11 - A/3677/2024 9. Ces règles s'appliquent également à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale (arrêts du Tribunal fédéral 2C_986/2013 du 15 septembre 2014 consid. 5.1.4 ; ATA/332/2016 du 19 avril 2016 consid. 5b). 10. En l'occurrence, le service de la TPC soutient que les conditions formelles d'application de l'art. 304 al. 3 let. g aLCP n'étaient pas remplies ni lors du dépôt de la déclaration, ni même dans le cadre de la procédure sur réclamation. Le tribunal de céans constate en effet que la recourante n'a pas apporté la preuve des éléments permettant de réduire son obligation fiscale. A titre préalable il sera relevé que les contrats versés au dossier sont rédigés en anglais et qu'aucune traduction n'a été produite par la recourante alors que le français est la langue de la procédure du canton de Genève (art. 5 al. 1 de la Constitution de la République et canton de Genève du 14 octobre 2012 - Cst-GE - A 2 00 ; ATA/300/2016 du 12 avril 2016 consid. 2). Cela étant, quand bien même le tribunal serait à même d'en comprendre la teneur, il appartenait à la recourante d'expliquer et de démontrer l'existence de quatre parties en présence et que les déductions devant être portées en diminution de son chiffre d'affaires représentait des rétrocessions de commission. Au stade du recours, la recourante s'en tient à verser au dossier une clé USB, produisant ainsi davantage de pièces mais sans autre explication notamment quant à la rémunération versée par les banques aux apporteurs d'affaires. Par conséquent, la recourante n'a toujours pas démontré à satisfaction de droit que les déductions devaient être admises par l'autorité fiscale. Conformément à la jurisprudence rappelée au considérant 7, les dispositions prévoyant des déductions, dès lors qu'elles revêtent un caractère exceptionnel, doivent être interprétées de manière restrictive et il appartient au contribuable de prouver les conditions strictes lui permettant d'en bénéficier. Or, en l'espèce, la juridiction de céans ne peut que constater que la recourante ne fournit pas les explications nécessaires à la compréhension des pièces versées à la procédure, malgré les demandes clairement exprimées par l'autorité. Bien que représentée par un fiduciaire, la recourante a dans un premier temps omis de faire figurer les commissions versées dans la déclaration transmise pour l'année de taxation 2023. Dans le cadre de sa réclamation, sans expliquer les raisons de cette omission, la recourante s'est limitée à déduire du montant de son chiffre d'affaire celui des commissions versées, soit CHF 5'823'755.80, sans justifier ni l'origine de ces commissions ni celle de leur montant. Elle n'a fourni que cinq conventions rédigées en anglais et cinq factures, pour un total de moins de CHF 100'000.-. Il est pourtant clairement précisé dans le formulaire que les déductions peuvent être inscrites pour autant qu'elles ressortent clairement de la comptabilité remise et que pour les commissions rétrocédées dont la déduction est sollicitée, il incombe de fournir, avec le formulaire de déclaration, l'ensemble des

justificatifs comptables des opérations effectuées dans le cadre d'une relation

- 9/11 - A/3677/2024 quadripartie, ainsi que les montants des commissions encaissées et des rétrocessions versées. Lorsqu'elle a remis en mains de l'autorité fiscale les cinq conventions et factures, la contribuable n'a pas précisé que le dossier n'était pas complet ou qu'elle en tenait l'intégralité à disposition de l'autorité fiscale cas échéant. Ainsi, l'argument de la recourante selon lequel elle était partie de l'idée que la production de l'ensemble des factures était trop volumineuse et n'était pas respectueuse du secret des affaires ne saurait être suivi. Au contraire, et dès lors que le formulaire indique clairement les conditions à remplir pour que l'autorité fiscale tienne compte des déductions, la recourante aurait dû à tout le moins s'enquérir auprès d'elle afin de savoir si elle souhaitait que l'intégralité du dossier lui soit transmis, cas échéant en partie caviardé. Par ailleurs, devant la juridiction de céans, la recourante a produit l'ensemble des documents dont elle se prévaut sous clé USB. Elle aurait pu procéder de la même manière à l'intention de l'autorité. Dès lors qu'elle pouvait sans autre difficulté produire l'intégralité des justificatifs devant l'autorité fiscale son argument devra être écarté.

Ainsi, bien que représenté par un mandataire professionnellement qualifié, et malgré les explications complètes et précises fournies par l'autorité fiscale, la juridiction de céans ne peut que constater que la recourante n'a pas démontré l'existence d'éléments diminuant sa charge fiscale et qu'elle doit par conséquent supporter les conséquences de l'absence de cette preuve. Si la maxime inquisitoire s'applique en matière fiscale, il n'appartient pas à l'autorité de palier à l'absence d'éléments, ce d'autant plus lorsque les indications quant aux pièces requises figurent précisément sur le formulaire déposé. Ainsi, l'ensemble des justificatifs comptables devaient être remis d'entrée de cause, il n'appartenait pas à l'autorité de taxation de procéder à des investigations complémentaires dans le cadre de l'instruction du dossier. Dès lors que les déductions n'ont pas été dûment établies, la décision dont est recours devra être confirmée. Le recours étant rejeté pour ce motif déjà, le grief relatif à l'absence de la mention des déductions sous la rubrique du même nom peut souffrir de rester ouvert.

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. 11. 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.

- 10/11 - A/3677/2024

Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 11/11 - A/3677/2024

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