

GE_GERICHTE JTAPI/997/2024 vom 7. Oktober 2024

GE Cour de justice, 2024-10-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_997_2024

FR: GE_GERICHTE JTAPI/997/2024 du 7 octobre 2024

IT: GE_GERICHTE JTAPI/997/2024 del 7 ottobre 2024

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

E. 2

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

E. 3

Au préalable, le tribunal donne acte à l'AFC-GE de ce qu'elle s'engage à annuler les bordereaux d'ICC et d'IFD 2007 et 2008 en raison de la prescription. Le recours doit dès lors être admis sur ce point.

Droit d'être entendu

E. 4

La recourante fait grief à l'AFC-GE d'avoir violé son droit d'être entendu à deux titres. Premièrement, elle demande d'avoir accès à l'intégralité des pièces du dossier et deuxièmement, elle reproche à l'AFC-GE d'avoir refusé de lui accorder une prolongation de délai pour compléter sa réclamation.

E. 5

Le premier grief doit être rejeté, la question de l'accès aux pièces du dossier ayant été tranchée par la DITAI/417/2023 du 2 octobre 2023 autorisant la recourante à consulter les pièces nos 1 _____ à 7 _____, 8 _____ à 9 _____ et 10 _____ à 2 _____, ainsi que par l'ATA/104/2024 du 30 janvier 2024, lui octroyant l'accès aux pièces nos 3 _____ à 6 _____ dans la mesure admise dans les considérants et invitant l'AFC-GE à communiquer, à titre d'information essentielle, le mode de fixation des redevances prévu par le contrat faisant partie de la pièce n° 4 _____.

E. 6

S'agissant du second grief, les art. 119 al. 2 LIFD et 21 al. 2 LPFisc disposent que les délais impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais. L'art. 16 al. 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA- E 5 10) a une teneur identique. En ce qui concerne les motifs justifiant une prolongation de délai, il peut s'agir – en particulier pour une première prolongation – du fait que le contribuable ou son

mandataire n'a pas encore reçu les pièces requises de la part de tiers, de vacances ou encore d'une surcharge de travail. Lorsque le contribuable est assisté par un mandataire, la situation de ce dernier est en principe déterminante (Lydia MASMEJAN-FEY, Guillaume VIANIN in Yves NOËL, Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2ème édition, 2017, art. 119, n. 7, p. 1612). Les art. 119 al. 2 LIFD, 21 al. 2 LPFisc et 16 al. 2 LPA sont des normes de nature potestative, qui laissent à l'autorité et au juge, dans leur application un pouvoir

- 11/20 - A/3870/2022 d'appréciation (ATA/213/2019 du 5 mars 2019 consid. 5 ; Lydia MASMEJAN- FEY, Guillaume VIANIN, op. cit., art. 119, n. 8, p. 1612).

E. 7

En l'espèce, le 7 octobre 2022, l'AFC-GE a rejeté la demande de prolongation de délai d'un mois qu'elle avait accordé à la société pour compléter sa réclamation. Un tel refus n'est pas critiquable, dès lors que l'AFC-GE dispose d'un pouvoir d'appréciation en la matière. De toute manière, la recourante a été en mesure de compléter sa réclamation en temps utile. Partant, le grief est rejeté.

Transmission des pièces

E. 8

La recourante demande que soient retranchées du dossier les pièces obtenues par voie d'entraide avec les Pays-Bas et avec le Luxembourg. Elle reproche à l'AFC- GE d'avoir enfreint les art. 26 par. 2 CDI-L et 26 par. 2 CDI-NL. De son côté, l'AFC-GE conteste avoir violé ces deux dispositions conventionnelles, relevant que les demandes de renseignements adressées à ces deux États n'ont servi qu'à chiffrer les reprises incriminées.

E. 9

L'art. 26 CDI-L, qui concerne l'échange de renseignements, a été modifié par l'art. 3 de l'avenant du 25 août 2009, en vigueur depuis le 19 novembre 2010. Selon l'art. 5 par. 3 dudit avenant, l'art. 26 CDI-L sera applicable en ce qui concerne les années fiscales commençant au 1er janvier de l'année civile suivant celle au cours de laquelle ledit avenant est entré en vigueur, ou après cette date. L'art. 26 CDI-NL régit l'échange de renseignements. Selon l'art. 29 par. 2 de cette convention, l'art. 26 CDI-NL ne s'applique à des demandes de renseignements déposées à la date de l'entrée en vigueur de la convention [le 9 novembre 2011] ou à une date ultérieure pour des renseignements qui se rapportent à toute période débutant le 1er mars qui suit immédiatement la date de signature de cette convention ou à une date ultérieure.

E. 10

En l'espèce, il résulte d'un échange de courriels que l'AFC-CH a rappelé à l'AFC- GE que seule une demande portant sur les périodes fiscales 2011 et suivantes pouvait être adressée au Luxembourg. Toutefois, si les documents pertinents avaient été établis à une période antérieure à 2011, mais qu'ils déployaient des effets pour les périodes concernées, ils pouvaient être transmis. Il n'y a pas lieu d'écarter de la procédure les documents obtenus par voie d'entraide administrative avec le Luxembourg, car rien ne démontre qu'ils ont été obtenus en violation de la CDI-L. Toutefois, il conviendra de tenir compte uniquement de ceux qui ont été établis avant 2011 et qui déploient encore des effets ultérieurement. La même solution doit prévaloir pour les pièces obtenues par échange de renseignements avec les Pays-Bas, étant donné que l'art. 5 par. 3 à l'avenant de la CDI-L et l'art. 29 par. 2

CDI-NL ont des teneurs similaires.

- 12/20 - A/3870/2022 Partant, le grief est rejeté. Bien-fondé de l'ouverture de la procédure de rappel d'impôt

E. 11

La société soutient que les conditions d'ouverture de la procédure de rappel d'impôt ne sont pas remplies.

E. 12

Aux termes des art. 151 al. 1 LIFD et 59 al. 1 LPFisc, lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts.

E. 13

Des soupçons de soustraction d'impôt suffisent à justifier la procédure de rappel d'impôt dans son principe (arrêt du Tribunal fédéral 2C_760/2017 du 15 juin 2018 consid. 6.4). Le rappel d'impôt n'est soumis qu'à des conditions objectives. Il faut d'abord qu'une taxation n'ait, à tort, pas été établie ou soit restée incomplète, de sorte que la collectivité publique a subi une perte fiscale. Le rappel d'impôt suppose ensuite l'existence d'un motif de rappel. Ce motif peut résider dans la découverte de faits ou de moyens de preuve inconnus jusque-là, soit des faits ou moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation (ATF 148 V 277 consid. 4.2.2; 144 II 359 consid. 4.5.1). Le rappel d'impôt ne peut porter que sur les points pour lesquels l'autorité fiscale dispose de nouveaux éléments (arrêt du Tribunal fédéral 2C_803/2019 du 26 février 2020 consid. 4.1). Selon la jurisprudence, l'autorité fiscale peut, en principe, considérer que la déclaration d'impôt est exacte et complète et elle n'est pas tenue, à défaut d'indices correspondants, de rechercher des informations complémentaires. En raison de la maxime inquisitoire, l'autorité doit cependant procéder à une analyse plus approfondie, lorsqu'il ressort manifestement du dossier que les faits déterminants sont incomplets ou peu clairs. Lorsque l'autorité fiscale aurait dû se rendre compte de l'état de fait incomplet ou inexact, le rapport de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante ou incomplète est interrompu et les conditions pour procéder ultérieurement à un rappel d'impôt font défaut (ATF 144 II 359 consid. 4.5.1 et les arrêts cités). La rupture du lien de causalité est soumise à des exigences sévères, à savoir une négligence grave de l'autorité fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1018/2015 du 2 novembre 2017 consid. 6.1 et les arrêts cités).

E. 14

En l'espèce, la société soutient qu'il n'existe aucun fait nouveau justifiant l'ouverture d'une procédure de rappel d'impôt, dès lors que le premier contrôle mené par l'AFC-GE et par l'AFC-CH portait sur le caractère at arm's length des royalties qu'elle aurait versées à B_____. Il avait été clôturé sans reprise. Ainsi, l'ensemble des informations se trouvait aux mains de l'AFC-GE depuis des années. L'AFC-GE ne partage pas ce point de vue. Selon elle, rien n'interdit de procéder à un contrôle sur les années 2008 à 2010, au seul motif qu'une même procédure aurait été menée sur les années antérieures. Par ailleurs, ce n'était que lors du contrôle

- 13/20 - A/3870/2022 effectué en 2013, ainsi qu'à la suite des différentes demandes de renseignements qu'elle avait découvert des éléments l'ayant menée à ouvrir des procédures en rappel d'impôt en 2015 portant notamment sur les années 2008 à 2010.

E. 15

La société ne peut être suivie. En effet, il convient de ne pas confondre les motifs d'ouverture de la procédure de rappel d'impôt, pour laquelle de simples soupçons sont suffisants nonobstant leur source, avec le bien-fondé matériel des rappels. En effet, il découle des dispositions susmentionnées et de la jurisprudence que l'existence d'éléments nouveaux ne conditionne pas l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt, mais seulement le rappel d'impôt proprement dit, auquel il sera procédé, le cas échéant, au terme de cette procédure. Or, les informations que l'AFC-GE a recueillies lors du contrôle mené dans les locaux de la société, les 24, 25 et 26 avril 2013, ainsi qu'à la suite de demande de renseignements, dans le cadre de sa taxation 2011 étaient de nature à faire naître auprès de l'autorité intimée un soupçon que la contribuable aurait accordé des prestations appréciables en argent à B _____, ce qui justifie l'ouverture des procédures de rappel d'impôt. Rappel d'impôt et reprises

E. 16

La société conteste les reprises opérées par l'AFC-GE. À ce stade, seules les périodes fiscales 2009 et 2010 demeurent encore litigieuses, la prescription absolue du droit au rappel d'impôt étant acquise pour ce qui est des années antérieures.

E. 17

Selon l'art. 57 LIFD, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net. Celui-ci comprend – outre le bénéfice net résultant du solde du compte de résultats, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (art. 58 al. 1 let. a LIFD) – tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultat qui ne servent pas à couvrir les dépenses justifiées par l'usage commercial tels que notamment les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés, les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial ainsi que les produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultats (art. 58 al. 1 let. b et c LIFD). Selon l'art. 12 let. a de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) dans sa teneur en vigueur au moment des faits, constitue le bénéfice net imposable celui qui résulte du compte de pertes et profits augmenté de certains prélèvements énoncés aux art. 12 let. b à i LIPM, ainsi que des produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultat, y compris les bénéfices en capital, les bénéfices de réévaluation ou de liquidation, ainsi que les montants des réserves et provisions transférées à l'étranger qui avaient été constituées en franchises d'impôt (art. 12 let. j aLIPM).

E. 18

Font partie des avantages appréciables en argent au sens de ces dispositions les distributions dissimulées de bénéfice (art. 58 al. 1 let. b LIFD ; art. 12 let. h LIPM), soit des attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne

- 14/20 - A/3870/2022 correspondent aucune contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante et qui ne seraient pas effectuées ou dans une moindre mesure en faveur d'un tiers non participant (ATF 138 II 57 consid. 2.2).

De jurisprudence constante, il y a un avantage appréciable en argent si la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante, que cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près, qu'elle n'aurait pas été accordée à de telles conditions à un tiers, que la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que les organes de la société savaient ou aurait pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1).

E. 19

Le droit fiscal suisse ne connaissant pas, sauf disposition légale expresse, de régime spécial pour les groupes de sociétés, les opérations entre sociétés d'un même groupe doivent également intervenir comme si elles étaient effectuées avec des tiers dans un environnement de libre concurrence. En conséquence, il n'est pas pertinent que la disproportion d'une prestation soit justifiée par l'intérêt du groupe (ATF 140 II 88 précité consid. 4.1).

E. 20

L'obligation susmentionnée de déclarer tous les éléments de bénéfice et de capital couvre également les prix de transfert concernant les transactions effectuées entre des entreprises appartenant au même groupe. Les prix de transfert sont les prix auxquels une entreprise transfère des biens ou rend des services à une entreprise associée (ATA/1270/2017 du 12 septembre 2017 ; Jean-Frédéric MARAIA, Prix de transfert des biens incorporels, thèse, 2008, n. 46 ss). La particularité de ce domaine porte sur la détermination des prix de transfert. En effet, lorsque des entreprises associées entre elles exercent des activités dans différents États et dépendent d'une direction centrale unique, elles peuvent adopter, pour les transactions effectuées à l'intérieur du groupe, des prix de transfert qui s'écartent des prix du marché, dans le but de réduire leur charge fiscale (ATA/1270/2017 précité et les références citées). Ce risque est pallié par l'application du principe de pleine concurrence, également dénommé arm's length principle ou Drittvergleich. Ce principe trouve, au niveau international, son fondement juridique à l'art. 9 du Modèle de Convention de double imposition de l'OCDE (ATA/1270/2017 précité et les références citées). Bien qu'il ne soit pas ancré dans une base légale expresse, ce principe est également reconnu, en droit suisse, par la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de prestations appréciables en argent. Selon ce principe, les prestations effectuées entre des entreprises liées entre elles doivent correspondre à celles qui seraient fournies à des tiers indépendants. Il permet de mettre en évidence, en cas d'un prix de transfert inférieur au prix du marché fixé dans un environnement de libre concurrence, l'existence d'une prestation appréciable en argent entre entreprises apparentées (ATF 140 II 88 consid. 4 et 5 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_724/2010 du 27 juillet 2011 consid. 7.1 ; 2C_788/2010 du 18 mai 2011 consid. 4.1).

- 15/20 - A/3870/2022

E. 21

Dans un arrêt relativement récent (2C_548/2020 du 3 mai 2021 in RDAF 2022 II 87), le Tribunal fédéral a précisé les règles applicables en matière de détermination des prix de transfert.

La question de savoir s'il existe un rapport adéquat entre une prestation et sa contre-prestation doit être résolue en comparant la prestation en cause avec celle qui aurait été convenue dans un rapport avec un tiers étranger à la société, soit si la transaction a respecté le principe de pleine concurrence. Selon les Principes de l'OCDE applicables en matière de

prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales (ci-après : les principes), différentes méthodes permettent de prendre en compte le principe de la pleine concurrence.

Les Principes distinguent à cet égard les méthodes dites (par rapport à la société) standards : on citera tout d'abord la méthode du prix comparable (« Preisvergleichsmethode » ; « Comparable Uncontrolled Price Method » [CUPM]), laquelle se décompose à son tour en deux sous-variantes : la comparaison de prix externe (comparaison des prix convenus entre entreprises liées avec les prix qui ont été convenus sur le marché entre tiers indépendants) et la comparaison de prix interne (comparaison des prix que l'entreprise concernée a convenus dans le cadre de transactions comparables avec des entreprises indépendantes). D'autres méthodes standards sont la méthode du prix de revente (« Wiederverkaufspreismethode » ; « Resale Price Method » [RPM]) et la méthode du coût majoré (« Kostenaufschlagsmethode » ; « Cost Plus Method » [CPM]). En plus de ces méthodes standards, auxquelles se réfère expressément le législateur suisse à l'art. 58 al. 3 LIFD pour les prestations que des entreprises d'économie mixte remplissant une tâche d'intérêt public fournissent à des entreprises qui leur sont proches, l'OCDE reconnaît également les méthodes de répartition du bénéfice liées à la transaction, telles que la méthode transactionnelle de la marge nette (« transaktionsbezogene Nettomargenmethode » ; « Transactional Net Margin Method » [TNMM]) et la méthode transactionnelle du partage des bénéfices (« transaktionsbezogene Gewinnaufschlagsmethode » ; « Transactional Profit Split Method » [TPSM]).

L'art. 58 al. 3 LIFD ne fixe aucune hiérarchie quant à l'application des méthodes standards qui y sont mentionnées et il ne ressort pas non plus de cette disposition d'indications sur la manière dont les différentes méthodes doivent être appliquées. Les autorités fiscales disposent donc d'une marge d'appréciation importante dans ce domaine.

E. 22

En cas de distribution dissimulée de bénéfices, il incombe en principe à l'autorité fiscale d'apporter la preuve qu'une prestation de la société a été effectuée sans contre-prestation ou avec une contre-prestation insuffisante. Une telle disproportion, lorsqu'elle est établie, fonde en droit fiscal la présomption qu'on se trouve en présence d'une distribution dissimulée de bénéfice. Si la société ne peut prouver que l'opération en cause satisfait aux règles de la pleine concurrence, elle doit supporter les conséquences de cette absence de preuve. Celles-ci consistent en

- 16/20 - A/3870/2022 un redressement de son résultat (ATF 140 II 88 consid. 7). Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale fournissent suffisamment d'indices révélant l'existence d'une telle disproportion, il appartient alors au contribuable d'apporter la preuve du contraire (arrêt 2C_343/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.2).

E. 23

En l'espèce, la recourante estime que le pourcentage des royalties qu'elle a versées à B_____ (60 %) correspond au prix du marché. Elle se fonde sur plusieurs avis de droit, dont l'un rédigé en 2014 par le Pr E_____. L'AFC-GE ne partage pas le point de vue de la contribuable, estimant que la rémunération en question se révèle excessive et qu'il convient de la réduire à 50 %.

E. 24

Il découle de l'annexe à la pièce n° 3 _____ du chargé de l'AFC-GE que la recourante et B _____ font partie du même groupe de sociétés. Elles doivent dès lors être qualifiées de proches. Il convient ainsi d'examiner si le montant des royalties en questions respecte le principe de pleine concurrence. Le pourcentage de 60 % incriminé résulte de la convention du 3 juillet 1989, conclue entre la contribuable et B _____, celle-ci octroyant à la première une licence exclusive de commercialisation et d'exploitation du Logiciel sur tout le territoire helvétique moyennant le versement de royalties se montant à 60 % du prix de vente des Logiciels et de 60 % du montant des maintenances payées par les clients. La contribuable se réserve le droit de compenser les montants que lui doit B _____, en les déduisant directement des royalties, étant rappelé que B _____ s'engage à faciliter par tous les moyens, y compris financiers, l'introduction du Logiciel sur le marché suisse, en particulier prendre en charge tous les frais et prestations relatifs aux développements nécessités pour l'adaptation des programmes de base du Logiciel aux normes légales suisses. Ces coûts seront déduits des royalties.

E. 25

L'AFC-GE s'est fondée sur des pièces obtenues par voie d'entraide administrative avec le Luxembourg, dont en particulier les annexes à la pièce n° 4 _____. Il en résulte que B _____ est détenue à 100 % par D _____, dont l'ultime ayant droit économique est Monsieur J _____, résident en Israël. Les redevances payées par B _____ à la société néerlandaise sont dues suite à des obligations contractuelles conclues avec cette dernière société, laquelle jouit du droit exclusif d'utilisation et d'exploitation commerciale du Logiciel. La société néerlandaise avait concédé à B _____ une licence en vertu du contrat de licence de know-how du 28 juin 1989, toujours en vigueur. Le mode de fixation des redevances est le suivant : B _____ paiera un montant correspondant à 50 % du chiffre d'affaires généré par le produit, mais au minimum CHF 1.5 million par an. Selon les documents obtenus par voie d'entraide avec les Pays-Bas, la société néerlandaise est détenue par M. J _____, par l'intermédiaire d'une société sise à Curaçao.

- 17/20 - A/3870/2022 Par ailleurs, à teneur dudit contrat, produit par l'AFC-GE sous le couvert du secret fiscal, le droit concédé par la société néerlandaise à B _____ s'étendait à la CEE et à la Suisse. Ces pièces peuvent être utilisées dans la présente procédure, car elle ont été établies à une période antérieure à 2011, mais elles déploient des effets pour des périodes 2011 et subséquentes, puisque le contrat en question est toujours en vigueur.

E. 26

Il n'y a pas lieu de prendre en considération les avis de droit produits par la recourante, notamment celui rédigé en 2014 par le Pr E _____, nonobstant ses compétences dans le domaine litigieux en l'espèce. En effet, les avis de droit privés ne constituent pas des moyens de preuve, mais sont largement traités comme des allégués de partie, y compris lorsqu'ils émanent d'une personne expérimentée et reconnue (ATF 141 IV 369 consid. 6.2).

E. 27

Afin de déterminer le prix du marché – et, par voie de conséquence, les reprises – l'AFC-GE n'a pas eu recours à la méthode de comparaison de prix externe, ni à celle de prix interne. Il ne peut le lui être reproché. En effet, ces deux méthodes impliquent de pouvoir procéder à une comparaison avec un tiers indépendant. Or, la recourante, B _____ et la société néerlandaise sont trois sociétés proches. Les deux premières appartiennent au même groupe et les deux dernières sont détenues par le même actionnaire, M. J _____. Si

B_____ distribuait des Logiciels sur le territoire suisse, elle devrait reverser à la société néerlandaise, en application du contrat du 28 juin 1989 conclu avec cette dernière, des royalties correspondant à 50 % de son chiffre d'affaires. En revanche, lorsque la recourante distribue le Logiciel sur le territoire helvétique, elle est tenue, en application du contrat du 3 juillet 1989 signé avec B_____, de payer à celle-ci des royalties se chiffrant à 60 % du produit des ventes. Or, la recourante ne fournit aucune explication plausible au sujet de cette différence de rémunération, alors que les deux transactions et les marchés se révèlent comparables. En d'autres termes, elle ne démontre pas en quoi ce pourcentage plus élevé se révèle justifié par l'usage commercial. En conséquence, c'est à bon droit que l'AFC-GE a réduit de 60 % à 50 % le montant des redevances versées à B_____, admissible à titre de charge commerciale.

E. 28

La contribuable demande que le montant des reprises soit diminué des frais que lui doit B_____ en application des art. 2 let. c et 6 de la convention du 3 juillet 1989. Elle se fonde également sur la comptabilité jointe à sa réclamation du 1er juillet 2021. Pour les années 2009 et 2010, elle fait valoir en déduction des sommes s'élevant à respectivement CHF 27'927'000.- et à CHF 29'455'000.-.

E. 29

La société ne peut être suivie. En effet, les comptes en question, libellés « Redevances concessions K_____ », ne font qu'enregistrer les royalties versées à B_____, mais ne font pas état des frais que cette entité lui aurait payés.

E. 30

Au vu de ce qui précède, il y a lieu de confirmer les reprises effectuées par l'AFC- GE dans les bordereaux et les avis de taxation du 18 octobre 2022.

- 18/20 - A/3870/2022 Double imposition intercantonale

E. 31

Subsidiairement, la recourante demande que l'AFC-GE procède à une répartition intercantonale des reprises entre les cantons de Genève, de Zürich et du Tessin. Elle reproche à l'autorité intimée d'avoir attribué l'intégralité des redressements au canton de Genève.

E. 32

En matière de répartition intercantonale du bénéfice des entreprises, il existe deux méthodes. Dans le cadre de la méthode directe, le bénéfice total de l'exploitation est réparti entre les établissements stables (y compris le siège) qui présentent un bénéfice selon leur comptabilité séparée, après la répartition d'éventuels domiciles fiscaux spéciaux. Ceci en proportion des bénéfices attestés du siège et de l'établissement stable (quotes-parts). Dans le cas de la méthode indirecte, la répartition du bénéfice d'exploitation global intervient après la répartition d'éventuels domiciles fiscaux spéciaux selon les facteurs auxiliaires entre le siège et tous les établissements stables, donc également ceux qui ont subi une perte (puisque ceux-ci disposent également des facteurs auxiliaires déterminants pour la détermination des quotas). Par rapport aux facteurs auxiliaires (quotes-parts). Ainsi, le siège ou les établissements stables qui ont réalisé un bénéfice reprennent en fin de compte une part de l'établissement stable déficitaire. Cette prise en charge des pertes est définitive

(Hannes TEUSCHER, Frank LOBSIGER, in Martin ZWEIFEL, Michael BEUSCH, Daniel DE VRIES REILINGH, Interkantonaies Steuerrecht, 2ème édition, 2021, § 31, n. 9-10, p. 325).

Pour les entreprises commerciales, la répartition du bénéfice se fait en règle générale selon la méthode indirecte ; cela n'est toutefois possible que si la méthode directe, à laquelle le Tribunal fédéral a en principe accordé la priorité sur la méthode indirecte, n'aboutit pas à un résultat plus approprié. Le bénéfice est réparti entre les établissements stables (y compris le siège) à l'aide du chiffre d'affaires. Le chiffre d'affaires comprend le bénéfice total, y compris le rendement neutre (p. ex. rendement des titres), mais à l'exclusion du rendement immobilier attribué exclusivement au canton de situation de l'immeuble (Hannes TEUSCHER, Frank LOBSIGER, op. cit. § 31., n. 32-33, p. 330-331).

E. 33

En l'espèce, la recourante ne peut être suivie. Certes, dans sa réponse, l'AFC-GE s'est déclarée prête à entrer en matière sur le grief de l'intéressée et ce, à juste titre, au vu des règles exposées ci-dessus. Cela étant, la contribuable n'a produit aucune pièce comptable permettant de procéder à la répartition intercantonale de ses résultats réalisés durant les années 2009 et 2010, dans les cantons de Genève, de Zürich et du Tessin. Partant, le grief doit être rejeté.

E. 34

Au vu de ce qui précède, le recours doit être admis dans la mesure où la prescription absolue du droit de procéder au rappel d'impôt pour les années 2007 et 2008 est acquise. Pour le surplus, le recours doit être rejeté.

- 19/20 - A/3870/2022

E. 35

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 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 obtient partiellement gain de cause, est condamnée au paiement d'un émolument réduit s'élevant à CHF 2'500.-. Il est partiellement couvert par l'avance de frais CHF 1'000.- versée de à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 600.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée à la recourante (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA).

- 20/20 - A/3870/2022

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