

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2798/2019-ICCIFD

ATA/1076/2020

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 27 octobre 2020

4^{ème} section

dans la cause

A_____ Sàrl

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
18 mai 2020 (JTAPI/389/2020)**

EN FAIT

- 1) A_____ Sàrl a pour but les activités dans les domaines de la publicité, de la communication, de l'événementiel, de l'édition, de la gestion du droit d'images et de relation publique et conseil.
- 2) La société est inscrite comme débiteur de prestations imposables (ci-après : DPI) auprès du service de l'impôt à la source de l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE).
- 3) La contribuable a versé en qualité de DPI pour l'exercice 2012 douze mensualités de CHF 405.95 (soit au total CHF 4'871.40), pour 2013 onze mensualités de CHF 412.45 (soit CHF 4'536.95), en 2014 onze mensualités totalisant CHF 5'840.90, en 2015 onze mensualités totalisant CHF 6'828.05 et en 2016 douze mensualités totalisant CHF 7'603.80.
- 4) Par un courrier du 2 juin 2017, l'AFC-GE a indiqué à la contribuable avoir constaté qu'elle n'était pas en possession des listes récapitulatives, des attestations-quittances et des versements relatifs aux artistes domiciliés à l'étranger qui s'étaient produits durant les années 2012 à 2016. Rappelant les dispositions légales applicables et se référant à une liste de 31 événements pour ces années, elle demandait que soient retournés les documents comptables ainsi qu'une copie des contrats de cession des spectacles.
- 5) Par cinq courriers recommandés du 23 août 2017, l'AFC-GE a sommé la contribuable de lui faire parvenir les pièces comptables indiquant les retenues effectuées au cours des années 2012 à 2016 ainsi que les listes récapitulatives et attestations-quittances. Faute de régularisation de la situation au 8 septembre 2017, elle se réservait de procéder à une taxation d'office et à une amende.
- 6) Constatant que les sommations précitées étaient restées sans effet, l'AFC-GE a fait parvenir le 2 février 2018 à la contribuable des bordereaux de taxations d'office de CHF 10'000.- pour 2012, CHF 12'500.- pour 2013, CHF 15'625.- pour 2014, CHF 19'600.- pour 2015 et CHF 24'500.- pour 2016. S'ajoutaient pour chaque année des frais de CHF 20.- ainsi que des amendes s'élevant à CHF 2'000.- en 2012, CHF 2'250.- en 2013, CHF 2'560.- en 2014, CHF 2'960.- en 2015 et CHF 3'450.- en 2016.
- 7) Des rappels de paiements ont été envoyés par l'AFC-GE à la contribuable, suivis de sommations.
- 8) Le 27 juin 2018, la contribuable a accusé réception de ces sommations, les retournant à l'AFC-GE en indiquant qu'elles n'avaient pas lieu d'être. Elle se référait à différents courriers, qu'elle alléguait avoir envoyés précédemment à

l'AFC-GE et indiqué n'avoir engagé aucun artiste étranger. Elle rappelait avoir demandé un entretien pour « régler cette affaire ».

Elle a joint un envoi du 13 février 2018 dans lequel elle se référait au courrier du 5 février [recte : 2 février] 2018 et à une visite dans les locaux de l'AFC-GE au mois d'août 2017 et l'informait qu'elle n'avait pas conclu de contrat d'engagement d'artiste. Elle avait demandé en 2006 un numéro de DPI parce qu'elle voulait monter une comédie musicale, projet qui ne s'était pas réalisé.

Elle a également joint un courrier du 23 avril 2018, qui se référait à un envoi du 9 avril 2018, non produit. Son gérant résumait un entretien au guichet de l'AFC-GE du 29 août 2017 au cours duquel la collaboratrice avait cherché en vain à atteindre une personne pouvant apporter des explications au gérant ; il était reparti après avoir été informé qu'il serait tenu au courant.

Le gérant indiquait avoir contacté l'AFC-GE ultérieurement pour prendre un rendez-vous afin d'apporter les contrats qui lui avaient été réclamés et s'être présenté le 22 mars 2018 avec son dossier. La collaboratrice en charge de celui-ci n'était toutefois pas présente et le collaborateur lui avait répondu que tous les documents étaient dans le système informatique et qu'il recevrait un correctif. Il proposait diverses dates pour convenir d'un entretien.

Un dernier courrier daté du 18 mai 2018 exprimait l'étonnement de la contribuable d'avoir reçu des rappels et demandait si son envoi précité du 23 avril 2018 avait bien été reçu.

- 9) Par courrier du 4 juillet 2018, l'AFC-GE a demandé à la contribuable de lui fournir tous les contrats de spectacles pour les années 2012 à 2016, afin de pouvoir prendre une décision définitive.
- 10) La contribuable a, en annexe à un courrier du 30 juillet 2018, envoyé la copie de huit contrats – sur lesquels il sera revenu dans la partie en droit –, précisant que de nombreuses modifications avaient dû être effectuées entre la signature et la réalisation des spectacles, et que les factures des productions étaient à disposition. Elle indiquait que, pour tous les autres spectacles, elle avait assuré l'accueil et la publicité et reversé le solde au producteur.
- 11) Le 23 août 2018, l'AFC-GE a accusé réception de cet envoi et confirmé que les événements faisant l'objet des contrats de cession fournis étaient soumis à l'impôt à la source et que le montant total devait être considéré comme un revenu imposable. Elle a prié la contribuable de lui remettre copie des contrats de tous les autres spectacles, y compris ceux pour lesquels elle avait assuré la publicité. Elle considérait que les taxations d'office notifiées étaient justifiées mais que, moyennant la réception des listes récapitulatives et attestations-quittances pour l'ensemble des spectacles, une rectification des bordereaux serait effectuée.

12) Sans réponse à cet envoi, l'AFC-GE a, par cinq décisions du 27 juin 2019, décidé de maintenir les bordereaux de taxations d'office du 2 février 2018 au motif que la contribuable n'avait pas donné suite à sa demande du 23 août 2018, malgré son rappel recommandé du 23 août 2017.

13) Par un courrier du 26 juillet 2019 au Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), la contribuable a contesté ces cinq décisions.

Elle avait donné suite à la demande du 23 août 2018 en se présentant à deux reprises dans les locaux de l'AFC-GE entre le 28 et 31 août 2018 pour rencontrer les personnes en charge du dossier, malheureusement sans succès. Au cours d'un rendez-vous du 11 septembre 2018, elle s'était engagée à contacter les producteurs des spectacles qu'elle avait promus en Suisse et leur avait envoyé des formulaires d'attestations-quittances. Ayant expliqué que cette tâche prendrait du temps, elle relevait avoir distingué sur la liste des événements qui lui avaient été attribués ceux pour lesquels elle était promotrice et organisatrice. En aucun cas, elle n'était la productrice. Se référant à ces courriers, elle indiquait que l'AFC-GE était en possession des documents demandés.

14) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Elle n'avait pas reçu les listes récapitulatives et attestations-quittances en lien avec les spectacles organisés par la contribuable. Elle s'était référée aux montants figurant dans certains des contrats produits pour effectuer des taxations d'office de manière consciencieuse, eu égard au taux de retenue à la source de 25 %.

15) Dans sa réplique, la société a souligné qu'elle était une agence de communication qui gérait des budgets publicitaires de diverses sociétés principalement sises à Genève. Elle déplorait que « tout a[it] été mélangé » sans tenir compte de ses courriers et entretiens avec l'AFC-GE, qui s'était basée uniquement sur son site internet dédié à la promotion de spectacles et sur des exemples de contrats fournis.

Il convenait de déterminer pour chaque spectacle quel avait été son travail et son rôle. Elle n'était en aucun cas producteur et n'avait aucun lien avec les artistes. Elle avait plusieurs manières de fonctionner. Parfois, le producteur se déplaçait à Genève avec son spectacle. Un budget publicitaire était alors déterminé. Elle payait les fournisseurs et versait le solde des recettes à la société de production avec une rémunération fixée à l'avance et/ou en pourcentage de la recette. La deuxième manière de fonctionner consistait en une facture avec un contrat pour le producteur. Dans ce cas, elle versait une contrepartie financière et gardait le solde de la recette. La troisième manière permettait de limiter les risques du producteur qui venait à Genève, avec un pourcentage de la recette en faveur de la contribuable. Enfin, la quatrième manière était un mode dans lequel tout le monde

venait gratuitement et la recette, après avoir payé les frais, permettait à chacun des prestataires de bénéficier d'une part.

Elle avait fourni tous les contrats en sa possession. Les autres spectacles avaient fait l'objet de factures. Pour certains exemples cités par l'AFC-GE, le total finalement versé était inférieur au contrat.

Les montants retenus par l'AFC-GE ne correspondaient à rien et étaient totalement disproportionnés ; ils entraîneraient sa faillite alors qu'elle faisait travailler quelques dizaines d'entreprises à Genève.

- 16) L'AFC-GE a maintenu sa position.
- 17) Par jugement du 18 mai 2020, le TAPI a rejeté le recours.

Compte tenu de l'absence de production des documents sollicités dans le délai imparti par l'AFC-GE, la taxation d'office était fondée. La contribuable devait être qualifiée d'organisatrice de spectacles. Sa qualité de DPI était établie. Les documents produits par elle devant l'autorité fiscale et le TAPI étant lacunaires et incomplets, ils ne permettaient pas de retenir que les taxations d'office aient été manifestement inexacts.

- 18) Par courrier du 10 juin 2020, la société a indiqué à la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : chambre administrative) vouloir recourir contre ce jugement et a demandé un délai au 30 octobre 2020 pour ce faire. En raison de la pandémie liée au coronavirus, elle avait fermé sa société le 18 mars 2020, « jusqu'au 18 septembre 2020 minimum ». Elle ne pouvait accéder aux documents nécessaires. Elle réintégrerait ses locaux le 21 septembre 2020.
- 19) Par courrier recommandé du 15 juin 2020, la chambre de céans a fixé un délai à la recourante au 25 juin 2020 pour rendre conforme son recours aux exigences de l'art. 65 LPA, notamment pour exposer ses motifs et formuler des conclusions. Un délai plus long ne pouvait être accordé, la recourante n'expliquant pas pour quels motifs elle ne pourrait accéder à ses propres locaux.
- 20) Par courrier du 23 juin 2020, l'intéressée a maintenu sa demande de prolongation du délai de recours au 30 octobre 2020. Elle ne pouvait accéder à ses locaux. Son personnel était « en RHT » et ne réintégrerait les locaux que le 21 septembre 2020.

Elle n'était pas employeur des artistes. Elle ne connaissait pas le montant qui leur était versé. Elle avait demandé aux producteurs étrangers de lui envoyer les attestations-quittances ; ceux-ci étaient d'accord de verser l'impôt à la source. Ils demandaient si ladite attestation pouvait être établie à leur nom afin qu'ils puissent la faire valoir devant leur propre autorité fiscale. Elle n'avait pas reçu de réponse à la question qu'elle avait posée à l'AFC-GE. Cette dernière n'avait pas

tenu compte des spectacles où elle avait été agence de communication ou organisatrice. Elle reconnaissait uniquement devoir l'impôt à la source sur les cachets des artistes versés par les producteurs.

- 21) L'AFC-GE s'est référée à ses précédentes écritures et a conclu au rejet du recours.
- 22) Avec sa réplique, la recourante a produit deux attestations-quittances pour 2014, une pour 2015 et trois pour 2016.
- 23) Sur ce, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

- 1) Le recours a été interjeté en temps utile devant la juridiction compétente (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

La question de savoir si le recours répond aux exigences minimales de motivation au sens de l'art. 65 LPA peut demeurer indécise, au vu de ce qui suit.

- 2) La recourante conteste sa qualité de DPI. Il convient donc, en premier lieu, de déterminer si la recourante revêt cette qualité.
 - a. Sont applicables, dans leur teneur entre 2012 et 2016, les dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), les art. 32 ss de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP - D 3 20) ainsi que le règlement d'application de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 12 décembre 1994 (RISP - D 3 20.01).
 - b. L'art. 137 al. 1 LIFD prévoit que, lorsque le contribuable ou le DPI conteste le principe même ou le montant de la retenue d'impôt, il peut, jusqu'à la fin mars de l'année qui suit l'échéance de la prestation, exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement. Aux termes de l'art. 138 al. 1 LIFD, lorsque le DPI a opéré une retenue insuffisante ou n'en a effectué aucune, l'autorité de taxation l'oblige à s'acquitter de l'impôt qui n'a pas été retenu. Le droit du DPI de se retourner contre le contribuable est réservé. Des dispositions similaires sont prévues par les art. 21 al. 3 et 4 et 23 de la loi sur

l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP - D 3 20) et par l'art. 49 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14).

Ces dispositions doivent être interprétées en ce sens qu'après l'échéance du délai à fin mars, il n'est plus possible de soulever des contestations sur le principe de l'assujettissement fiscal, mais que seule demeure la possibilité de critiquer la somme de la retenue d'impôt et cela soit en faveur du fisc, soit en faveur du contribuable (ATF 144 II 313 consid. 6.2).

c. En l'espèce, l'autorité fiscale a rendu des décisions fixant le montant de l'impôt à la source dû par la recourante en sa qualité de DPI le 29 janvier 2013 pour l'année fiscale 2012, le 21 janvier 2014 pour l'année fiscale 2013, le 13 janvier 2015 pour l'année fiscale 2014, le 22 décembre 2015 pour l'année fiscale 2015 et le 24 janvier 2017 pour l'année fiscale 2017. Dans la mesure où ces décisions n'ont pas été contestées, le principe même de l'assujettissement de la recourante en sa qualité de DPI ne peut plus être remis en cause.

Il y a donc lieu d'examiner le litige à l'aune des dispositions applicables au régime fiscal concernant le débiteur de prestations imposables.

3) L'objet du litige porte sur la conformité au droit des taxations d'office opérées pour les années 2012 à 2016.

a. Aux termes de l'art. 22 LISP, le débiteur de la prestation imposable ou le contribuable qui n'a pas répondu à une demande de renseignements ou de justification que le département lui a adressée est taxé d'office après notification, à ses frais, d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai. L'art. 37 LPFisc est applicable.

Selon cette disposition, le département procède à une taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue faute de données suffisantes. Elle se fonde sur tous les indices concluants dont elle a connaissance et peut prendre notamment en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution du bénéfice net ou la réalité économique (al. 1 LPFisc).

Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte, cette réclamation devant être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve (art. 132 al. 3 LIFD ; art. 48 al. 2 LHID ; art. 39 al. 2 LPFisc). L'obligation de motiver la réclamation contre une taxation d'office est une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité (ATF 131 II 548 consid. 2.3 ; 123 II 552 consid. 4c ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_509/2015 du 2 février 2016 consid. 6.1 et les références citées).

b. En matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 CC, destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, impliquent que l'autorité fiscale doit établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette fiscale ou la suppriment (cf. ATF 140 II 248 consid. 3.5 ; 133 II 153 consid. 4.3).

c. En l'espèce, comme l'a constaté à juste titre le TAPI, l'AFC-GE aurait dû déclarer irrecevable la réclamation, la contribuable n'ayant pas, avec sa réclamation, produit les pièces permettant de vérifier si les taxations d'office opérées étaient manifestement inexactes.

Dès lors que l'autorité fiscale est néanmoins entrée en matière sur la réclamation, il convient d'examiner si elle l'a, à juste titre, rejetée.

d. Avec sa réclamation, la recourante a produit, pour 2014, le contrat relatif à trois représentations de « B_____ » pour un montant de EUR 14'333.- concernant la représentation genevoise, le contrat relatif au spectacle « C_____ » donné deux fois à Genève pour EUR 15'500.-, le contrat relatif au spectacle « D_____ », donné deux fois à Genève pour EUR 15'500.- ; pour 2015 le contrat relatif à une représentation de « B_____ » pour un montant de EUR 11'800. ; pour 2016 le contrat relatif à deux représentations de « B_____ » pour un montant de EUR 11'800.-, le contrat relatif à une représentation de « E_____ » pour EUR 8'333.-, le contrat relatif à la représentation de « F_____ » pour EUR 30'000.- et le contrat se rapportant à la représentation de « D_____ » pour EUR 10'400.-.

Elle n'a cependant pas produit les 23 autres contrats. Elle ne les a pas non plus produits devant le TAPI, ni devant la chambre de céans. Avec sa réplique, elle a produit six attestations-quittances, datées et signées de sa part le 29 septembre 2020. Deux d'entre elles portent sur l'année fiscale 2014, une sur l'année 2015 et trois sur l'année fiscale 2016. Les prestations brutes déclarées sont respectivement de CHF 880.-, CHF 3'000.-, CHF 1'800.-, CHF 700.-, CHF 3'100.- et CHF 1'800.-.

Or, ces pièces sont largement insuffisantes pour établir que les taxations d'office auxquelles l'AFC-GE a procédé seraient manifestement inexactes. En effet, compte tenu des pièces produites, soit moins d'un tiers des contrats conclus entre la recourante en qualité d'organisatrice de spectacles et les producteurs de ceux-ci, les montants fixés par l'autorité fiscale ne paraissent pas manifestement inexacts. Il convient également de relever que, sur la seule base des éléments produits, la taxation d'office apparaît inférieure au montant cumulé de l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD), qui représentent environ 25 %, soit un quart du montant total soumis à l'impôt à la source.

À titre d'exemple, la recourante a organisé en 2014, selon la liste non contestée de l'AFC-GE, les spectacles à Genève de six différents producteurs. Elle n'a produit que les contrats concernant trois producteurs. La taxation d'office pour l'année fiscale 2014 se monte à CHF 15'625.-, retenant l'hypothèse d'un montant total soumis à l'impôt à la source de CHF 62'500.- (4 x CHF 15'625.-). Selon les pièces produites par la recourante, les montants soumis à l'impôt à la source totalisent EUR 45'333.-, soit environ CHF 54'508.- au taux de change de 1.2024 du 31 décembre 2016 (<https://fxtop.com/> site pouvant être utilisé comme fait notoire pour retenir le taux de conversion ; ATF 135 III 88 consid. 4.1). Dès lors que ce montant ne représente qu'une partie des sommes engendrant l'obligation de DPI de la recourante, le montant de CHF 15'625.- retenu pour 2014 ne peut être considéré comme manifestement faux.

La même observation vaut pour l'année fiscale 2015 pour laquelle la taxation d'office se monte à CHF 19'600.-. Sept spectacles différents ont été organisés par la recourante, qui n'a produit le contrat que pour un seul spectacle facturé EUR 11'800.-, soit environ CHF 11'927.- (au taux de change de 1.0835 le 31 décembre 2015). Si l'on retenait ce montant pour les six autres spectacles, l'impôt aurait pu être fixé à CHF 20'872.- (7 x CHF 11'927.- x 25 %).

Le même constat peut être fait pour la taxation d'office 2016. Les montants documentés par la recourante pour quatre productions différentes s'élèvent à EUR 60'533.-, à savoir environ CHF 65'000.- (au taux de change de 1.0739 le 31 décembre 2016). Or, elle a organisé sept spectacles différents en 2016, selon la liste établie par l'AFC-GE, non contestée. Si l'on retenait la moyenne des montants déclarés pour les trois autres spectacles, l'impôt à la source s'élèverait à CHF 28'400.- (CHF 65'000.- x 25 % : 4 x 7 :). Dans sa taxation d'office, l'AFC-GE l'a fixé à CHF 24'500.-. Les éléments apportés par la recourante ne permettent donc pas non plus de retenir que la taxation 2016 serait manifestement erronée.

Enfin, la recourante n'a toujours pas apporté de pièces relatives aux années 2012 et 2013 durant lesquelles elle a organisé respectivement cinq et six spectacles. Rien ne permet de conclure, dans ces circonstances et au vu des pièces produites en lien avec des spectacles organisés en 2014, 2015 ou 2016, que la taxation d'office à CHF 10'000.- pour l'année fiscale 2012 et à CHF 12'500.- pour 2013 soit manifestement excessive.

Enfin, les amendes prononcées allant de CHF 2'000.- à CHF 3'450.- selon les années, demeurent proportionnées et sont conformes au cadre légal qui permet de les fixer entre CHF 1'000.- et CHF 10'000.- (art. 25 LISP) ; elles ne sont, au demeurant, pas contestées.

Échouant à démontrer le caractère manifestement inexact des taxations d'office, la recourante doit se les voir opposer.

Le recours n'étant pas fondé, il sera rejeté.

- 4) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge de la recourante et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 1 et 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

rejette, en tant qu'il est recevable, le recours interjeté le 10 juin 2020 par A_____ Sàrl contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 18 mai 2020 ;

met un émolument de CHF 700.- à la charge de A_____ Sàrl ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à A_____ Sàrl, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Krauskopf, présidente, M. Verniory et Mme Tombesi, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

la présidente siégeant :

F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :