

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/83/2013-ICCIFD

ATA/1218/2018

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 13 novembre 2018

4^{ème} section

dans la cause

A _____ SA

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
16 juillet 2018 (JTAPI/692/2018)**

EN FAIT

1. Le litige concerne les taxations 2007 à 2009 de A_____ SA, qui portait la raison sociale B_____ SA jusqu'au 10 janvier 2011. Son but consiste en : « production, commerce et exploitation de films, développement et commerce de leurs projets ; acquisition, participation, réalisation, exploitation et vente de biens immobiliers exclusivement à l'étranger ; prise de participations, à l'exclusion de toute participation dans des sociétés possédant des immeubles en Suisse ». Durant les années en cause, Monsieur C_____ en était l'administrateur unique.
2. Dans son compte de profits et pertes annexé à sa déclaration fiscale 2007, la société a fait valoir des frais de projet ainsi que des frais de marketing, de relations et de déplacements se chiffrant à respectivement CHF 12'529.86 et CHF 23'807.76.

Dans son compte de profits et pertes joint à sa déclaration fiscale 2008, la société a déduit de son bénéfice des frais de projet de CHF 73'067.54.

Dans son compte de profit et pertes rattaché à sa déclaration fiscale 2009, la contribuable a déduit de son bénéfice des frais de projet de CHF 59'618.45.
3. Par bordereaux séparés datés du 28 novembre 2011, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a taxé la société pour les années 2007, 2008 et 2009 en réintégrant dans son bénéfice les frais allégués de marketing, de relations, de projet et de déplacements au motif qu'ils n'étaient pas justifiés.
4. Par décisions du 15 mars 2012, l'AFC-GE a déclaré irrecevable la réclamation élevée par la contribuable contre ces bordereaux, pour cause de tardiveté.
5. Le 30 juillet 2012, l'AFC-GE a informé le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), que la contribuable avait saisi, qu'elle s'engageait à entrer en matière sur le fond du litige.
6. Par décisions du 10 décembre 2012 annulant et remplaçant celles du 15 mars 2012, l'AFC-GE a rejeté la réclamation. La société n'exerçait pas d'activité dans le domaine du cinéma, si bien que les frais litigieux devaient être réintégrés dans son bénéfice.
7. Par acte du 9 janvier 2013, la société a recouru à l'encontre des décisions du 10 décembre 2012 en concluant à leur annulation.

Depuis plusieurs années, elle œuvrait pour la réalisation du film « D_____ », processus qui prenait énormément de temps. Le tournage s'était déroulé en

2011 et le film était achevé. Des projections auraient lieu en Suisse et en Allemagne. Elle avait engagé de nombreux frais pour la production de ce film, dont une copie était à disposition du TAPI. L'AFC-GE avait rejeté les dépenses invoquées, sans en contester la réalité. La société offrait de démontrer par la production de toute pièce utile la justification de ces charges.

8. Par décision du 30 mai 2013, le TAPI a prononcé la suspension de la procédure jusqu'à droit jugé dans la cause A/4231/2011.
9. Par arrêt du 20 décembre 2016 concernant la taxation 2004 de la société (ATA/1066/2016, cause A/4231/2011), la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : chambre administrative) a validé les reprises opérées par l'AFC-GE concernant les frais de film et de représentation. Il apparaissait, à tout le moins de façon hautement vraisemblable, que ces dépenses étaient de nature privée. De nombreuses charges alléguées au titre de frais de représentation n'étaient nullement documentées et correspondaient pour parties à un forfait dont M. C_____ était parfois lui-même le bénéficiaire.

Le recours interjeté à l'encontre de cet arrêt a été déclaré irrecevable par le Tribunal fédéral (2C_149/2017 du 9 février 2017).

10. À la suite de la reprise de la procédure, la société a maintenu son recours. L'AFC-GE ne s'était ni prononcée sur son recours, ni n'avait produit son dossier. La motivation des décisions entreprises ne résistait pas aux faits qui avaient été démontrés dans le cadre de la procédure A/4231/2011. L'autorité intimée ne pouvait écarter les frais litigieux au seul motif qu'elle n'avait pas déployé d'activité dans le domaine cinématographique.

L'AFC-GE a maintenu sa position.

11. Dans sa réplique, la société a conclu à l'annulation des décisions attaquées, à ce que le TAPI l'invite à produire tous les justificatifs des frais écartés et à ce qu'il dise que ces dépenses constituaient des charges justifiées par l'usage commercial.

L'AFC-GE ne lui avait jamais adressé de demande de renseignements relative aux frais litigieux et n'avait jamais instruit ses réclamations. La contribuable avait démontré dans la procédure A/4231/2011 qu'elle exerçait une activité dans le domaine cinématographique.

L'AFC-GE lui avait opposé un refus de principe, lié au seul fait qu'elle ne déployait pas d'activité dans le domaine du cinéma, ce qui était erroné. Afin de ne pas la priver d'un double degré de juridiction, il convenait d'annuler les décisions entreprises et de renvoyer la cause à l'autorité intimée pour nouvelle instruction, subsidiairement, d'inviter la société à démontrer la réalité des frais litigieux par la

production des pièces comptables en lui fixant un délai équitable, compte tenu du fait que les justificatifs remontaient à près de dix ans.

Elle a annexé une affiche du film « D_____ » et un article du journal E_____ d'avril 2016, relatif à ce film.

12. Dans le délai fixé par le TAPI, à la demande de la contribuable, pour produire toutes pièces justificatives se rapportant aux charges et frais écartés par l'AFC-GE dans ses décisions de taxation litigieuses, celle-ci a indiqué qu'il ressortait d'une pièce jointe que, sur un total de coûts de production de EUR 886'004.-, elle avait assumé une participation de EUR 187'345.-, dont EUR 107'565.- pour des dépenses en Suisse.

L'AFC-GE ne pouvait reprocher à la société de n'avoir pas produit de justificatifs, dès lors qu'elle ne les lui avait jamais réclamés. Ce faisant, elle tentait de modifier l'objet du litige, qui consistait à savoir si la motivation de ses décisions était justifiée ou non. Le TAPI devait procéder à un examen des pièces comptables jamais sollicitées auparavant par l'AFC-GE et constater que la motivation retenue par l'autorité intimée, sans examen au fond, n'était pas fondée.

13. Par jugement du 16 juillet 2018, le TAPI a rejeté le recours.

L'intéressée n'avait pas transmis à l'AFC-GE des justificatifs aptes à démontrer la matérialité et la justification par l'usage commercial des dépenses litigieuses. La pièce jointe à sa dernière écriture ne ventilait pas les coûts qui en ressortaient par année fiscale. Par ailleurs, il appartenait à la société de produire spontanément les justificatifs afférents aux dépenses revendiquées, obligation dont elle ne s'était pas acquittée, violant ainsi son devoir de collaboration. Dès lors qu'elle devait déposer une déclaration fiscale conforme à la vérité et complète, le simple fait d'offrir de produire des pièces justificatives – comme elle le proposait dans ses écritures – était insuffisant pour satisfaire cette obligation, ce d'autant qu'un délai lui avait spécialement été imparti à cet effet. N'ayant pas démontré que les frais litigieux étaient justifiés par l'usage commercial, l'AFC-GE avait, à juste titre, procédé aux reprises dans son bénéfice des années 2007 à 2009.

14. Par acte déposé le 16 août 2018 auprès de la chambre administrative, A_____ SA a recouru contre ce jugement.

Les frais de production cinématographique avaient été refusés à tort. Exposant l'historique des cessions des droits cinématographiques relatifs au film « D_____ », les recherches de financement et engagements de soutien de différentes entités, la recourante a indiqué que des efforts considérables avaient dû être consentis pour réaliser le film. Elle demandait à l'AFC-GE de répondre aux questions de savoir si le film avait réellement été produit, s'il y avait une limite légale au nombre d'années consacrées à la recherche de financement et de

préparation de la production, pour quelle raison les frais de production avaient été acceptées de 2007 à 2013 et ce qui avait changé après 2006. Les frais de voyage Nice-Genève étaient ceux de Madame F_____, employée de la contribuable, qui habitait à Nice et « une partie de ces frais [étaient] pour les déplacements à Moutier/BE où les deux employés travaillaient pour le compte de la société ». Le film avait bien été produit. Enfin, elle demandait un délai pour produire des justificatifs complémentaires.

15. L'AFC-GE a conclu au rejet du recours, alors que le TAPI n'a pas formulé d'observations.
16. Dans le délai imparti pour répliquer, la contribuable ne s'est ni manifestée, ni n'a produit de pièces complémentaires.
17. Sur ce, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

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. 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).
2. La recourante conteste le refus de l'AFC-GE de défalquer de son bénéfice des années 2007 à 2009, les frais de projet, ainsi que les frais de marketing, de relations et de déplacements.
 - a. Selon l'art. 57 de la LIFD, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net. Celui-ci comprend 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 ou de production, les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (art. 58 al. 1 let. b et c LIFD).

Afin de satisfaire à son devoir de collaboration, le contribuable doit déposer une déclaration fiscale conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD ; art. 26 al. 2 LPFisc), accompagnée des annexes nécessaires (art. 125 LIFD ; art. 29 LPFisc). Au cours de la procédure de taxation, il doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD ; art. 31 al. 1 LPFisc) et, sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter des livres comptables, des

pièces justificatives et d'autres attestations, ainsi que des pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 2 LIFD ; art. 31 al. 2 LPFisc).

b. 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. À cet égard, 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, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; 121 II 257 consid. 4c.aa ; ATA/1417/2017 du 17.10.2017 consid. 15.a).

c. Dans la taxation des sociétés, s'agissant de charges représentant des prestations insolites, il appartient à la société contribuable d'établir leur caractère de charge justifiée par l'usage commercial, afin que les autorités fiscales puissent s'assurer que seules des raisons commerciales et non les étroites relations personnelles et économiques entre la société et le bénéficiaire de la prestation, ont conduit à la prestation insolite (ATF 119 Ib 431 consid. 2c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_275/2010 du 24 août 2010 et 2A.355/2004 du 20 juin 2005).

Des explications générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause. En effet, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombe au contribuable d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées est en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires (arrêt du Tribunal fédéral 2A.461/2001 du 21 février 2002 consid. 3.1 ; ATA/562/2015 du 2 juin 2015 consid. 9b ; ATA/201/2014 du 1^{er} avril 2014).

3. En l'espèce, les explications fournies dans le recours – au demeurant identiques à celles exposées dans le recours concernant d'autres années fiscales – ont essentiellement trait à l'historique de la cession des droits cinématographiques, au financement obtenu par différentes entités et aux efforts organisationnels qu'auraient entrepris l'animateur de la société pour produire le film « D_____ ». La recourante mentionne des frais de CHF 71'004.85 se rapportant à l'année 2004, expliquant qu'ils ne concernaient « le » contribuable qu'à hauteur de CHF 12'000.- et constituaient « une compensation modeste pour la totalité de diverses petites dépenses et le complément des indemnités journalières lors des voyages à l'étranger ». Or, le litige ne porte pas sur la reconnaissance de dépenses concernant l'année 2004.

En outre, malgré les multiples opportunités offertes - en dernier lieu devant la chambre de céans -, pour produire des justificatifs aptes à démontrer la réalité et la justification par l'usage commercial des dépenses litigieuses en 2007, 2008 et 2009, la recourante n'a pas versé les pièces idoines. En effet, celles produites, telle que celle faisant état du montant des frais de coproduction du film « D_____ »

de EUR 187'345.-, dont EUR 107'565.- pour des dépenses en Suisse, ne permet pas de savoir à quelle année fiscale ces dépenses se rapportent.

Comme l'a relevé le TAPI, le devoir de collaboration imposait à la recourante, qui se prévaut de dépenses diminuant sa charge fiscale, de déposer une déclaration fiscale conforme à la vérité et complète, puis d'apporter des renseignements, pièces justificatives et autres attestations concernant ses relations d'affaires. N'ayant pas démontré que les frais de projet, de marketing, de relations et de déplacements constituaient des dépenses justifiées par l'usage commercial, c'est à juste titre que l'AFC-GE a procédé aux reprises dans son bénéfice au cours des années 2007 à 2009.

Mal fondé, le recours sera rejeté.

4. Vu l'issue du litige, un émoulement de CHF 500.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe, et aucune indemnité de procédure ne lui sera octroyée (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 16 août 2018 par A_____ SA contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 16 juillet 2018 ;

au fond :

le rejette ;

met un émoulement de CHF 500.- à la charge de A_____ SA ;

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 ;

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

Siégeant : Mme Krauskopf, présidente, Mme Junod, M. Verniory, 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 :