

BGer 2C_140/2015 vom 31. Mai 2016

Bundesgericht, 2016-05-31, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_140_2015

FR: TF 2C_140/2015 du 31 mai 2016

IT: TF 2C_140/2015 del 31 maggio 2016

Erwägungen

E. 1

Les recourantes ont demandé la jonction des causes 2C_140/2015 et 2C_143/2015. Invoquant l'économie de procédure, elles ont fait valoir que les deux arrêts attaqués reposaient sur des faits similaires (présence en 2006 d'un établissement stable à Genève actif dans d'autres domaines que celui de la vente de produits d'assurance) et posaient les mêmes questions de droit, auxquelles la Cour de justice avait donné une réponse juridique identique.

Il est exact que les deux arrêts attaqués sont quasiment identiques. Devant la Cour de céans, les parties recourantes et intimées ont fourni des écritures similaires dans les deux causes. En outre, les sociétés recourantes appartiennent au même groupe. En pareilles circonstances, il convient, sur la base de l' art. 24 PCF , en relation avec l' art. 71 LTF , de donner suite à la requête, de joindre les causes et de statuer sur les deux recours dans un seul arrêt. Comme le relèvent les recourantes, c'est ce qu'avait du reste fait la Cour de justice dans son arrêt du 15 février 2011 qui concernait la question de l'assujettissement des recourantes à la TPC.

E. 2.1

Les arrêts attaqués doivent être qualifiés de décisions finales (art. 90 LTF), rendues en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF) dans une cause concernant la taxe professionnelle communale genevoise, soit relevant du droit public (art. 82 let. a LTF) et qui ne tombe pas sous le coup des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc en principe ouverte.

Les recours ont été déposés en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF) par les sociétés débitrices de la taxe litigieuse, de sorte qu'il faut leur reconnaître la qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière.

E. 2.2

Le Tribunal fédéral ne procède en principe pas à un double échange d'écritures (cf. art. 102 al. 3 LTF). Il communique toutefois la réponse au recourant en lui impartissant un bref délai pour transmettre d'éventuelles observations. L'éventuelle réplique étant aussi communiquée à la partie intimée, celle-ci peut alors réagir de la même façon et dupliquer (BERNARD CORBOZ, in Commentaire de la LTF, 2e éd. 2014, n° 48 ad art. 102 LTF). Les parties ayant procédé de la sorte en l'occurrence, il sera tenu compte de toutes leurs écritures.

E. 3.1

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral contrôle librement le respect du droit fédéral (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), alors qu'il n'examine la violation

de droits fondamentaux que si ce grief a été invoqué et motivé par le recourant, conformément au principe d'allégation (cf. art. 106 al. 2 LTF). L'acte de recours doit alors, sous peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits et principes constitutionnels violés et préciser de manière claire et détaillée en quoi consiste la violation (cf. ATF 141 I 36 consid. 1.3 p. 41; 139 I 229 consid. 2.2 p. 232; 138 I 232 consid. 3 p. 237).

E. 3.2

Sauf exceptions non pertinentes en l'espèce (cf. art. 95 let . c, d et e LTF), la violation du droit cantonal en tant que tel ne peut être invoquée devant le Tribunal fédéral. Il est néanmoins possible de faire valoir que son application consacre une violation du droit fédéral, comme la protection contre l'arbitraire au sens de l' art. 9 Cst. ou la garantie d'autres droits constitutionnels (ATF 141 IV 305 consid. 1.2 p. 308; 140 III 385 consid. 2.3 p. 387). Le Tribunal fédéral n'examine cependant de tels moyens que s'ils sont formulés conformément aux exigences de motivation qualifiée prévues à l' art. 106 al. 2 LTF (ATF 141 I 172 consid. 4.3 p. 176; 137 V 143 consid. 1.2 p. 145; 136 II 304 consid. 2.5 p. 314).

E. 3.3

L'examen du Tribunal fédéral se fonde sur les faits constatés par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF), à moins que ces faits n'aient été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF (cf. art. 97 al. 1 et art. 105 al. 2 LTF).

E. 4

L'objet du litige, tel que ressortant des arrêts attaqués et des conclusions des recourantes, porte exclusivement sur la détermination de l'assiette de la TPC pour l'année 2006. Le principe de l'assujettissement des recourantes à la TPC en raison d'un rattachement économique découlant d'un établissement stable sur le territoire de la Ville de Genève n'est pas contesté dans la présente procédure. En concluant principalement à ce que la cause soit renvoyée à l'Administration fiscale compétente pour établir de nouveaux bordereaux relatifs à la TPC 2006 portant sur d'autres bases de calculs, les recourantes admettent du reste implicitement leur assujettissement à ladite taxe. Cette question ne sera donc pas examinée.

Il convient toutefois de préciser que l'arrêt de la Cour de justice du 15 février 2011, qui est définitif et qui a admis l'assujettissement des recourantes à la taxe en raison d'un établissement stable sur le territoire genevois, portait sur les périodes 2003 à 2005. Cet arrêt ne saurait donc avoir force de chose jugée pour les autres périodes fiscales. Partant, les considérations sur les bases de calcul de la TPC que l'on peut déduire de l'arrêt du 15 février 2011 ne lient pas la Cour de céans et n'empêchent nullement les recourantes de contester l'assiette de la TPC 2006, contrairement à ce que laisse entendre la Ville de Genève.

E. 5

La TPC est régie par la loi générale genevoise sur les contributions publiques du 14 décembre 1887 (ci-après : LCP; RS/GE D 3 05). Selon la jurisprudence et la doctrine dominante, il s'agit d'un impôt (arrêt 2P.9/1994 du 6 juin 1995 consid. 2b, in SJ 1996 p. 100, confirmé in 2P.241/2003 du 3 novembre 2004 consid. 2.3, in RF 60/2005 p. 359; XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 4e éd. 2012, p. 307) qui frappe l'entreprise en fonction de son importance économique (arrêt 2C_552/2012 du 3 décembre 2012 consid. 5.6). Il est perçu sur le revenu probable de l'activité déployée, calculé sur la base de coefficients applicables aux chiffres annuels des affaires du contribuable concerné, aux loyers annuels

de tous les immeubles qu'il occupe professionnellement et à l'effectif annuel des personnes travaillant dans son entreprise (art. 302 LCP).

E. 6

La Cour de justice a considéré que rien ne justifiait de s'écarter du coefficient prévu pour les compagnies d'assurances s'agissant des deux recourantes. Selon la réglementation cantonale en vigueur en 2006, le coefficient de 0,80/00 était applicable aux primes brutes d'assurance et autres produits. L'argument des recourantes selon lequel la TPC ne devait pas être calculée sur la base du montant des primes d'assurance perçues à Genève, au motif que celles-ci étaient générées par des agents indépendants, mais en fonction des charges de leur établissement stable genevois respectif selon la méthode dite "cost plus 5 %", a été rejeté. En effet, selon les juges cantonaux, la fixation de l'assiette imposable selon cette méthode s'appliquait, selon la circulaire 1/99 de la Ville de Genève relative au groupe professionnel n° 150, aux sociétés de services, et non aux sociétés d'assurances, catégorie à laquelle appartenaient les recourantes. Quant aux chiffres des affaires pris en compte, la Cour de justice a considéré que les autorités fiscales pouvaient se calquer sur les répartitions schématiques faites en matière d'impôt cantonal et communal (ci-après: ICC) et fondées sur la Circulaire du 21 novembre 2006 établie par la Conférence suisse des impôts concernant la répartition fiscale des éléments imposables des compagnies d'assurances (ci-après: Circulaire CSI 23).

E. 7

Dans des griefs d'ordre formel qu'il convient d'examiner en premier lieu (ATF 139 I 189 consid. 3 p. 191; 137 I 195 consid. 2.2 p. 197), les recourantes se plaignent d'une violation des articles 112 al. 1 let. b LTF et 29 al. 2 Cst. Elles considèrent en substance que les arrêts attaqués omettent de tenir compte des faits pertinents et qu'ils reposent sur une motivation sommaire qui n'aborde pas les griefs invoqués et qui n'est pas compréhensible.

E. 7.1

Le droit d'être entendu garanti à l' art. 29 al. 2 Cst. implique pour l'autorité de motiver sa décision. Selon la jurisprudence, il suffit que l'autorité mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause. L'autorité n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués par les parties, mais elle peut au contraire se limiter à ceux qui lui paraissent pertinents (ATF 141 III 28 consid. 3.2.4 p. 41; 138 I 232 consid. 5.1 p. 237). L' art. 112 al. 1 let. b LTF prévoit pour sa part que les décisions susceptibles d'un recours devant le Tribunal fédéral doivent contenir les motifs déterminants de fait et de droit, notamment les dispositions légales appliquées (al. 1 let. b), à défaut de quoi le Tribunal fédéral peut soit renvoyer la décision entreprise à l'autorité cantonale en invitant celle-ci à la parfaire, soit l'annuler (al. 3; cf. ATF 138 V 154 consid. 2.3 p. 157).

E. 7.2

En l'espèce, la partie en fait de chacun des deux arrêts attaqués revient principalement à résumer les arguments soulevés par les recourantes, le Service communal, respectivement la Ville de Genève et le Tribunal administratif de première instance tout au long de la procédure, sans que l'on sache précisément quels faits sont tenus pour établis, ce qui a priori pourrait ne pas être suffisant. Toutefois, le raisonnement juridique suivi par les juges cantonaux ne nécessitait pas d'approfondir les faits développés par les parties. Les décisions

entreprises calculent la taxe due par chacune des recourantes sur la base des dispositions prévues aux art. 302 ss LPC et 12 ss de son règlement d'application. Il en ressort que le droit cantonal classe les entreprises en fonction de leur activité principale et définit les bases de calcul de la TPC sur ce critère, à savoir, pour les succursales, sur les primes brutes d'assurance et autres produits. S'agissant du montant du chiffre des affaires déterminant, les juges se sont calqués sur les répartitions des éléments imposables des compagnies d'assurances faites en matière d'ICC.

N'en déplaise aux recourantes, cette motivation est compréhensible, se suffit à elle-même et contient les éléments de fait et de droit qui permettent de saisir le raisonnement suivi. Les recourantes n'ont du reste pas été empêchées de contester les arrêts du 6 janvier 2015 et de les attaquer en connaissance de cause. On ne discerne donc aucune violation des articles 29 al. 2 Cst. et/ou 112 LTF.

E. 7.3

Autre est le point de savoir si c'est à juste titre que la Cour de justice a pris en compte, lors du calcul de la taxe, le chiffre des affaires relatif aux primes d'assurances et autres produits, alors que, comme le relèvent les recourantes, leurs établissements stables situés à Genève n'étaient pas actifs dans les activités d'assurances proprement dites, celles-ci étant effectuées parallèlement par des agents indépendants. Cette question relève en effet de l'application et de l'interprétation du droit cantonal et non du droit d'être entendu, de sorte qu'elle sera examinée en lien avec le grief d'arbitraire. Les recourantes n'ont du reste pas distingué les deux aspects dans leur motivation, invoquant les mêmes griefs, tant sous l'angle de 29 al. 2 Cst. que de l'art. 9 Cst.

E. 8

Les recourantes se plaignent d'arbitraire, reprochant en substance à la Cour de justice d'avoir rejeté leur recours sur la base de faits manifestement inexacts et d'une interprétation erronée et lacunaire de leurs griefs.

E. 8.1

Une décision est arbitraire lorsqu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique clair et indiscuté, ou lorsqu'elle contredit d'une manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. Le Tribunal fédéral n'a pas à déterminer quelle est l'interprétation correcte que l'autorité cantonale aurait dû donner des dispositions applicables; il doit uniquement examiner si l'interprétation qui a été faite est défendable (ATF 141 I 70 consid. 2.2 p. 72; 132 I 13 consid. 5.1 p. 17 s.; 131 I 217 consid. 2.1 p. 219; arrêt 2C_441/2015 du 11 janvier 2016 consid. 5.1). Par conséquent, si celle-ci ne se révèle pas déraisonnable ou manifestement contraire au sens et au but de la disposition ou de la législation cantonale en cause, elle sera confirmée, même si une autre solution paraît également concevable, voire préférable (ATF 141 I 49 consid. 3.4 p. 53; 140 I 201 consid. 6.1 p. 206). De plus, il ne suffit pas que les motifs de la décision attaquée soient insoutenables, encore faut-il que cette dernière soit arbitraire dans son résultat (ATF 141 I 49 consid. 3.4 p. 53; 140 I 201 consid. 6.1 p. 206; 138 I 305 consid. 4.3 p. 319; 138 III 378 consid. 6.1 p. 379).

E. 8.2

Dans la mesure où les recourantes s'en prennent, sous l'angle de l'arbitraire, à la motivation de l'arrêt attaqué, sans que l'on discerne d'incidence sur le résultat de la décision entreprise, leurs griefs peuvent être écartés d'emblée. Tel est par exemple le cas lorsqu'elles invoquent

le fait que seule la recourante 2 et non la recourante 1 avait disposé d'une succursale à Genève jusqu'en juillet 2011, distinction que n'avait pas opérée la Cour de justice de manière erronée. En effet, l'arrêt attaqué retient que la réorganisation interne de 2011 ne saurait avoir d'influence sur les faits de la procédure portant sur la taxation 2006 à Genève, ce que ne contestent pas les recourantes. Partant, on ne voit pas en quoi le fait que cette réorganisation n'ait touché que la recourante 2 et non la recourante 1 ait pu influencer l'issue du litige. Il en va de même lorsque les recourantes se plaignent d'arbitraire au motif que l'arrêt attaqué n'est pas entré en matière sur leur argument lié à la portée de la décision de 2011, dès lors que les recourantes admettent par ailleurs, et à juste titre (cf. supra consid. 4), que l'arrêt de 2011, qui concernait leur assujettissement à la TPC entre 2003 et 2005, n'avait pas à être utilisé dans le présent litige (cf. supra consid. 4).

E. 8.3

Les critiques des recourantes sur le fond consistent à reprocher à la Cour de justice de n'avoir arbitrairement pas traité ou d'avoir examiné de façon superficielle des questions essentielles à leurs yeux. En revanche, elles ne s'en prennent pas directement au raisonnement juridique suivi dans les arrêts attaqués ni n'indiquent en quoi celui-ci procéderait d'une application ou d'une interprétation insoutenable de la législation cantonale. Une telle argumentation est pour le moins curieuse, car elle fait abstraction du raisonnement suivi par l'instance inférieure qui se fonde sur le droit cantonal et on peut se demander si elle remplit véritablement les exigences de l' art. 106 al. 2 LTF . Compte tenu de l'issue du litige, la question peut toutefois demeurer indécise.

Pour pouvoir évaluer le bien-fondé des griefs invoqués, il convient néanmoins de commencer par exposer ce qu'impose la législation genevoise s'agissant du calcul de la TPC et d'expliquer sur quelles bases la Cour de justice a confirmé le calcul de la taxe appliqué aux recourantes.

E. 8.3.1

Il découle de l' art. 301 al. 1 let . c LCP que les sociétés anonymes qui ont dans le canton un établissement stable sont assujetties à la TPC. Comme déjà indiqué, l'assujettissement des recourantes à la TPC en 2006 sur la base de l' art. 301 al. 1 let . c LCP n'est pas remis en cause. Partant, s'agissant de droit cantonal, il y a lieu de considérer que les succursales respectives des recourantes remplissent les conditions matérielles justifiant leur assujettissement en vertu de cette disposition.

E. 8.3.2

En présence d'un rattachement sur sol genevois, la TPC de chaque contribuable 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 (art. 302 LCP). Les recourantes ne s'en prennent pas aux coefficients qui leur ont été appliqués en lien avec le critère des loyers et de l'effectif de leur personnel respectif, mais seulement à celui des chiffres annuels de leurs affaires. Seul ce critère sera donc revu (art. 106 al. 2 LTF).

Pour l'imposition du chiffre des affaires, les contribuables sont répartis dans des groupes professionnels auxquels sont attribués des coefficients (cf. art. 307 al. 1 et 2 LCP; arrêt 2P.9/1994 précité consid. 2.3). Le chiffre annuel des affaires est donc calculé différemment selon l'activité exercée par le contribuable. En vertu de l'art. 307 al. 1 LCP, les

contribuables sont classés par l'autorité de taxation dans le groupe professionnel correspondant à leur activité principale ou auquel elle peut être rattachée par analogie. L'art. 307B al. 1 LCP prévoit que les coefficients applicables aux chiffres des affaires des différents groupes professionnels sont fixés sur la base de l'intensité de rendement moyen des activités prises en considération. Sur la base de l'art. 307B al. 8 LCP, le Conseil d'Etat fixé les coefficients applicables aux chiffres d'affaires des groupes professionnels dans le règlement d'application de diverses dispositions de la loi générale sur les contributions publiques du 30 décembre 1958 (RS/GE D 3 05.04). Dans sa version applicable jusqu'au 31 décembre 2006, ce règlement prévoyait, à son art. 12A al. 1 ch. 11, un taux de 1,4 o/oo pour les agents et experts en sinistre, calculé sur les commissions et remboursements de frais (let. a) et un taux de 0,8o/oo pour les compagnies, succursales et agences en régie, calculé sur les primes brutes d'assurance et autres produits (let. b).

En classant les recourantes en tant que sociétés d'assurances, ce qui correspond à leur activité principale et en leur appliquant un taux de 0,8o/oo en lien avec leur succursale genevoise, calculé sur les primes brutes d'assurance et autres produits, les autorités genevoises ont donc appliqué à la lettre les dispositions de droit cantonal topiques.

E. 8.3.3

Pour établir la part des chiffres des affaires déterminante compte tenu du fait que les recourantes n'avaient qu'un rattachement limité en raison d'un établissement stable en Ville de Genève, la Cour de justice a confirmé la pratique du Service communal, qui se calque sur les répartitions faites en matière d'ICC. Comme les recourantes étaient également assujetties aux impôts directs en lien avec leurs établissements stables à Genève, les autorités cantonales ont utilisé la même clé de répartition pour établir la part des chiffres des affaires déterminante pour le calcul de la TPC. S'agissant de compagnies d'assurances actives dans d'autres cantons que celui de leur siège, la répartition du bénéfice en matière d'ICC s'effectue de façon schématique en fonction d'une clé mise en place dans la Circulaire CSI 23, qui dépend des primes encaissées (cf. ch. 4.2 par. 2 de la Directive précitée). C'est cette clé qui a été utilisée.

E. 8.4

En fonction du contexte juridique et du mode de calcul appliqué qui viennent d'être décrits, il convient d'examiner les griefs des recourantes qui peuvent être rattachés à l'art. 9 Cst.

E. 8.5

Les recourantes reprochent entre autres à la Cour de justice d'avoir écarté leur argument tendant à l'application d'une imposition selon la méthode du costplus 5 %, au motif que cette méthode ne s'appliquait pas aux compagnies d'assurances. Elles y voient une approche simpliste et sans fondement, qui aboutirait à un résultat arbitraire, car le système appliqué revenait à calculer le chiffre des affaires en fonction des produits d'assurances. Or leurs établissements stables ne les commercialisaient pas, cette activité étant effectuée à Genève par des agents indépendants eux aussi assujettis à la taxe.

E. 8.5.1

N'en déplaise aux recourantes, et comme l'a retenu pertinemment la Cour de justice, l'application de la méthode costplus est contraire au mode de classement prévu par le droit cantonal. En effet, comme exposé ci-avant (cf. supra consid. 8.3.2), le droit genevois attribue les entreprises à un groupe professionnel en fonction de

leur activité principale (cf. art. 307 al. 1 LCP) et non en fonction de l'activité exercée effectivement par l'établissement stable situé dans le canton. En l'occurrence, l'activité principale des recourantes relève indéniablement des assurances, peu importe que leur succursale genevoise respective, qui fonde leur assujettissement limité, soit, comme le prétendent les recourantes, assimilable à une société de services. Pour les succursales d'assurances, l'art. 12A al. 1 ch. 11 let. b RLCP prévoit, dans sa version applicable en 2006, un coefficient de 0,80/00 sur les primes brutes d'assurances et autres produits, ce qui correspond au coefficient appliqué par les autorités genevoises. On ne saurait manifestement qualifier cette approche, qui correspond au droit cantonal, de simpliste ou sans fondement.

Certes, une autre classification des entreprises pourrait être envisageable en matière de TPC, par exemple fondée sur les activités déployées effectivement par les établissements stables et non sur les activités principales des contribuables. Avec un tel système, il aurait alors pu se justifier d'appliquer la méthode "cost plus" que revendiquent les recourantes, utilisée pour établir le chiffre des affaires déterminant des sociétés de services en matière de TPC (cf. supra consid. 6). Cependant, qu'un autre système, plus avantageux compte tenu de la situation spécifique des recourantes, soit concevable, voire même préférable de leur point de vue, ne suffit pas à qualifier d'arbitraire la solution appliquée par les autorités genevoises. Non seulement, celle-ci est conforme au droit cantonal, mais elle applique un critère fondé sur l'activité principale du contribuable, ce qui est parfaitement défendable.

E. 8.5.2

L'argument des recourantes, qui se prévalent du fait que les activités d'assurances sont exercées pour leur compte par des agents indépendants, actifs sur le territoire genevois, qui paieraient également la TPC et non par leurs succursales tombe à faux. Ce faisant, elles confondent l'existence d'un critère de rattachement justifiant l'assujettissement à la taxe avec le calcul du montant de celle-ci.

On ne se trouve en effet pas dans une situation de double prélèvement de la taxe auprès de mêmes contribuables, qui seraient tous deux assujettis à la TPC pour la même activité, contrairement à ce qu'insinuent les recourantes. Les succursales en cause remplissent les conditions matérielles de l'établissement stable justifiant l'assujettissement des deux recourantes au sens de l'art. 301 al. 1 let. c LPC (cf. supra consid. 3). Les agents indépendants, actifs en Ville de Genève, sont soumis pour leur part à la TPC sur la base de l'art. 301 al. 1 let. a LPC en tant que personnes physiques qui exercent dans le canton une activité lucrative indépendante ou y exploitent une entreprise commerciale. Ils ne peuvent à la fois être qualifiés d'indépendants et, à la fois, travailler pour les succursales en cause. Du reste, comme le soulignent les recourantes, celles-ci n'effectuent aucune activité relevant directement de l'assurance. Par conséquent, l'on a affaire à deux catégories de contribuables distincts au sens de l'art. 301 al. 1 LPC, soit d'une part des agents indépendants (let. a) et d'autre part, des établissements stables (let. c), qui effectuent des activités qui ne se recoupent pas, de sorte qu'il n'est pas choquant que chacun d'eux soit soumis à la TPC. Du reste, si les recourantes n'avaient pas de succursale à Genève, elles ne seraient pas tenues de payer la TPC sur la base de ce rattachement économique, peu importe l'activité effectuées par les agents indépendants.

E. 8.6

Toujours en lien avec l'activité des agents indépendants, les recourantes trouvent choquant de devoir payer la TPC en fonction des primes brutes et autres produits, alors que ce sont les agents d'assurances indépendants qui exercent les activités relevant de l'assurance et non leurs établissements stables.

Comme déjà indiqué, cette conséquence découle du critère posé par le législateur pour calculer la TPC et qui dépend de l'activité principale déployée par le contribuable et non de celle effectivement réalisée par l'établissement stable. Or, un tel choix, n'est pas arbitraire, même si une autre solution serait concevable (cf. supra consid. 8.5.1).

E. 8.7

Les recourantes s'en prennent ensuite au montant du chiffre des affaires tenu pour déterminant, reprochant à la Cour de justice d'avoir confirmé, sans la discuter, la prise en compte de la clé de répartition découlant de la Circulaire CSI 23. Elles considèrent au surplus qu'appliquer cette circulaire à la TPC viole le principe de la légalité.

La Circulaire CSI 23 vise à simplifier la répartition intercantonale des impôts directs pour les assurances, représentées dans différents cantons par l'intermédiaire d'agents. Elle contient, et cela correspond à son objectif premier, des règles de répartition intercantonale qui permettent d'établir de manière schématique la répartition du bénéfice d'exploitation entre les "unités organisationnelles des assurances" en fonction des primes encaissées (la base étant les primes brutes; cf. ch. 4.2 par. 2 de la Circulaire; pour les détails, HANNES TEUSCHER/ FRANK LOBSIGER, in *Interkantonales Steuerrecht, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht*, 2011, § 31 n° 66; DANIEL DE VRIES REILINGH, *La double imposition intercantonale*, 2e éd. 2013, p. 301). La clé de répartition en fonction des primes brutes encaissées est conforme à la jurisprudence du Tribunal fédéral (ATF 103 Ia 236 consid. 3b; cf. aussi KURT LOCHER/PETER LOCHER, *Praxis der Bundes-steuern*, III. Teil, *Interkantonale Doppelbesteuerung*, § 8 II C 1 b n° 12). Il se trouve que le législateur genevois a lui aussi choisi de fixer la TPC en fonction du chiffre des affaires calculé sur la base des primes brutes et autres produits, soit sur des critères comparables. En revanche, il n'a pas fixé la part afférente à la Ville de Genève en lien avec l'établissement stable s'y trouvant. Pour savoir quelle est la part du chiffre des affaires global de la société d'assurances contribuable qui peut être rattachée à la commune concernée, il n'est à l'évidence pas insoutenable de se fonder sur la clé de répartition intercantonale figurant dans la Circulaire CSI 23, puisque ce document se fonde sur des critères similaires, à savoir les primes brutes. Comme aucune règle de droit cantonal n'impose d'appliquer une clé de répartition plutôt qu'une autre, on ne voit pas qu'il serait arbitraire ou contraire au principe de la légalité de s'inspirer de la clé de répartition qui prévaut en matière d'impôts directs en matière de TPC.

En outre il n'apparaît pas, et les recourantes ne le démontrent nullement, qu'une application de la même clé de répartition que celle qui prévaut en matière d'impôts directs conduirait à un résultat choquant. Elles se contentent de se référer à la notion d'établissement stable figurant dans la Circulaire CSI 23, perdant de vue que leurs succursales ont été qualifiées d'établissements stables parce qu'elles remplissaient les critères matériels applicables à l'art. 301 al. 1 let. c LCP, ce qui n'est pas contesté dans la présente procédure.

E. 8.8

Les recourantes se prévalent enfin de l'arrêt 2P.9/1994 du 6 juin 1995, in SJ 1996 p. 100. De leur point de vue, cette jurisprudence démontrerait que leur assujettissement à la TPC ne

pouvait résulter que de l'existence d'un établissement stable et ne s'étendre qu'aux activités qui y étaient déployées et non porter sur les activités d'assurances exercées par des agents indépendants.

A nouveau, les recourantes confondent l'existence d'un critère de rattachement économique à Genève, qui permet la perception de la TPC auprès de sociétés dont le siège principal se situe dans un autre canton, avec les critères appliqués pour fixer le montant de la taxe.

Dans la jurisprudence précitée, le Tribunal fédéral a exclu d'assujettir à la TPC une compagnie d'assurances qui n'avait pas d'établissement stable dans le canton de Genève sur la base du seul encaissement des primes par des agents (cf. arrêt 2P.9/1994 précité consid. 3c et d). Cette jurisprudence définit les conditions d'assujettissement en précisant que celui-ci est subordonné à l'existence d'un établissement stable et qu'il ne saurait être déduit de l'existence d'une activité au travers d'agents indépendants (cf. arrêt op. cit., loc. cit.). Cette jurisprudence n'indique cependant pas sur la base de quels critères la taxe peut être fixée lorsqu'une compagnie d'assurances possède précisément un établissement stable sur le territoire genevois. En particulier, on ne saurait déduire de cet arrêt l'impossibilité de se fonder sur les primes brutes et autres produits ni de répartir le montant afférent à l'établissement stable genevois en fonction de la clé de répartition utilisée en matière d'imposition directe pour déterminer la part du bénéfice imposable attribuable à celui-ci.

Dans ces circonstances les recours doivent être rejetés.

E. 9

Compte tenu de l'issue du litige, les frais seront mis à la charge des recourantes, qui succombent. Ils seront fixés individuellement, en fonction de la valeur litigieuse respective des deux causes (art. 66 al. 1 LTF). Il ne sera pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF).

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