

BGer 2C 272/2009 vom 28. Oktober 2009

Bundesgericht, 2009-10-28, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_272_2009

FR: TF 2C 272/2009 du 28 octobre 2009

IT: TF 2C 272/2009 del 28 ottobre 2009

Regeste

Impôt cantonal et communal 2001 et 2002 (impôt minimum) | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

D'après l' art. 42 al. 1 LTF , les mémoires de recours doivent être rédigés dans une langue officielle. Selon l' art. 54 al. 1 LTF , la procédure devant le Tribunal fédéral est conduite dans l'une des langues officielles (allemand, français, italien, rumantsch grischun), en règle générale dans la langue de la décision attaquée. Le recourant peut rédiger le mémoire de recours dans la langue (officielle) de son choix, qui ne doit pas nécessairement correspondre à celle de la procédure devant le Tribunal de céans (Yves Donzallaz, Loi sur le Tribunal fédéral, 2008, no 874; Florence Aubry Girardin, Commentaire de la LTF, 2009, no 10 ad art. 42 LTF). En l'occurrence, la recourante a entrepris le jugement du 19 mars 2009, rendu en langue française, à l'aide d'un mémoire rédigé en allemand. Ainsi qu'il vient d'être dit, ce procédé est admissible. La langue de la procédure est toutefois le français et le présent jugement sera rendu dans cette langue.

E. 1.2

Le recours a été interjeté par une partie directement touchée par la décision attaquée et qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou sa modification (cf. art. 89 al. 1 LTF). Il est dirigé contre une décision rendue dans une cause de droit public (cf. art. 82 lettre a LTF) en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (cf. art. 86 al. 1 lettre d et al. 2 LTF). Il a de plus été déposé en temps utile (cf. art. 100 LTF) et aucune des exceptions énumérées à l' art. 83 LTF n'est réalisée. Il est par conséquent en principe recevable, sous réserve de ce qui suit.

E. 1.3

Selon l' art. 42 al. 2 LTF , la motivation du recours doit exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit. Cela suppose que le recourant discute au moins de manière sommaire les considérants de la décision attaquée. Cette exigence n'est pas satisfaite lorsque la motivation du recours adressé au Tribunal fédéral est identique à celle déjà présentée dans la procédure cantonale (ATF 134 II 244 consid. 2.1 p. 245 s.), ni quand le recourant se limite à renvoyer au mémoire produit devant l'instance inférieure (arrêt 2C_445/2008 du 26 novembre 2008 consid. 2, RDAF 2008 II p. 528 avec renvoi à l' ATF 133 II 396 consid. 3.2 p. 400). En l'occurrence, dans son mémoire adressé au Tribunal de céans (p. 8 no 36), la recourante remet en cause la constitutionnalité de l'impôt minimum en se bornant à renvoyer au recours ainsi qu'à la réplique qu'elle a produits devant l'autorité précédente. Ce procédé ne satisfaisant pas aux exigences de motivation qui viennent d'être rappelées, le

recours est irrecevable dans cette mesure et il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur les griefs en question.

E. 1.4

D'après l' art. 106 al. 1 LTF , le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et son application par les instances cantonales aux dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation fiscale. Selon l' art. 106 al. 2 LTF , en revanche, le Tribunal fédéral n'examine la violation de dispositions de droit cantonal que si ces griefs ont été soulevés et motivés. Il en va de même lorsque les dispositions de la loi sur l'harmonisation fiscale laissent une certaine marge de manoeuvre aux cantons, l'examen de l'interprétation du droit cantonal étant alors limité à l'arbitraire (ATF 134 II 207 consid. 2 p. 209 s.).

E. 2

Les éventuels impôts minimaux prélevés sur des facteurs de remplacement sont déduits des impôts sur le bénéfice et sur le capital". Dans sa teneur en vigueur du 1er janvier 1998 au 31 décembre 2008, l' art. 28 al. 1 LHID disposait ce qui suit: "Lorsqu'une société de capitaux ou une société coopérative possède 20 pour cent au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou une participation représentant une valeur vénale d'au moins 2 millions de francs, l'impôt sur le bénéfice est réduit proportionnellement au rapport entre le rendement net des participations et le bénéfice net total. Le rendement net des participations correspond au revenu de ces participations diminué des frais de financement y relatifs et d'une contribution de 5 pour cent destinée à la couverture des frais d'administration, sous réserve de la preuve de frais d'administration effectifs inférieurs ou supérieurs à ce taux. Sont réputés frais de financement les intérêts passifs ainsi que d'autres frais économiquement assimilables à des intérêts passifs".

E. 2.1

La recourante dénonce une violation de l' art. 28 al. 1 LHID : selon elle, l'impôt minimum qu'elle doit pour les périodes fiscales litigieuses aurait dû être calculé en tenant compte de la réduction pour participations prévue par cette disposition. A défaut, l'on irait à l'encontre du but poursuivi par le législateur en adoptant la norme en question, à savoir d'éviter que le même substrat fiscal qui a déjà été imposé auprès de la société à laquelle la participation se rapporte le soit à nouveau auprès de la société de participation. En outre, la systématique de la loi - l' art. 27 al. 2 LHID , qui envisage les impôts minimaux, faisant partie de la même section que l' art. 28 al. 1 LHID - conduirait également à admettre que la réduction pour participations doit être appliquée aussi bien lorsque l'impôt est calculé en fonction des facteurs de remplacement (impôt minimal) que lorsqu'il l'est conformément aux art. 24 s. LHID (impôt ordinaire).

E. 2.2

Les art. 27 et suivant LHID font partie de la Section 2 "Calcul de l'impôt" du Chapitre 2 "Impôt sur le bénéfice" du Titre 3 "Imposition des personnes morales" de ladite loi. Ils sont intitulés respectivement "En général" et "Cas particuliers". L' art. 27 LHID a la teneur suivante: "1 Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives sont imposées selon le même barème.

E. 2.3

Les impôts minimaux (ou impôts minimum) sont des impôts réels (ou objectifs, Objektsteuer) que certains cantons prélèvent à la place des impôts ordinaires, lorsque le montant de ces derniers n'atteint pas celui de l'impôt minimum (arrêt 2P.80/2003 du 12 décembre 2003 consid. 2.1.2). L'impôt minimal perçu à la place de l'impôt ordinaire sur le bénéfice et le capital des personnes morales est calculé sur la base de "facteurs de remplacement" (cf. art. 27 al. 2 LHID) tels que la propriété foncière et le chiffre d'affaires (recettes brutes). A la date du 1er janvier 2001, onze cantons avaient institué un impôt minimal sur les recettes brutes et/ou la propriété foncière, deux (Fribourg et Valais) sur les recettes brutes et un (Vaud) sur ce dernier critère ainsi que le capital investi dans le canton (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, vol. I, 9e éd., 2001, § 16 no 9; Duss/von Ah/Rutishauser, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, 2e éd., 2002, no 11 ad art. 27 LHID). La loi fédérale sur l'harmonisation ne porte pas sur les impôts minimaux: ceux-ci ne font pas partie des impôts que les cantons doivent prélever en vertu de l' art. 2 al. 1 LHID et qui font l'objet de l'harmonisation (arrêts 2P.323/2004 du 2 mars 2005 consid. 1.1, RDAF 2005 II p. 300, RF 60/2005 p. 689; 2P.456/1994 du 4 novembre 1996 consid. 1, StE 1997 A 24.44.4 no 1; Duss/von Ah/Rutishauser, op. cit., no 9 ad art. 27 LHID ; Zuppinger/Böckli/Locher/Reich, Steuerharmonisierung, 1984, p. 236). Les impôts minimaux sont certes évoqués à l' art. 27 al. 2 LHID , mais cette disposition n'en traite que dans la mesure où ils jouent un rôle pour le calcul de l'impôt ordinaire, qui constitue le seul objet des art. 24 ss LHID . Du reste, l'obligation prévue par l' art. 27 al. 2 LHID , pour le cas où le canton concerné prélève un impôt minimum, d'imputer celui-ci sur l'impôt ordinaire, n'a pas de portée propre au plan de l'harmonisation; cette disposition ne fait que reprendre une exigence posée par la jurisprudence du Tribunal fédéral (Markus Reich, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, op. cit., no 25 ad art. 2 LHID , avec renvoi au Message du 25 mai 1983 sur l'harmonisation fiscale, FF 1983 III 122, où il est question du caractère subsidiaire de l'impôt minimum selon la jurisprudence fédérale [cf. p. ex. ATF 96 I 64 consid. 3b p. 69]).

E. 2.4

Il découle de ce qui précède que l' art. 28 al. 1 LHID envisage l'impôt ordinaire sur le bénéfice, au sens des art. 2 al. 1 lettre b et 24 ss LHID , et ne saurait s'appliquer à l'impôt minimum litigieux en l'espèce. Partant, le grief soulevé par la recourante est mal fondé. Au demeurant, la recourante ne se plaint pas de violation des dispositions cantonales régissant l'impôt minimum (art. 123 ss LI), de sorte qu'il n'y a pas lieu de revoir leur application au cas d'espèce (cf. consid. 1.4 ci-dessus).

E. 3

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours dans la mesure où il est recevable. Succombant, la recourante supporte les frais judiciaires (cf. art. 66 al. 1 LTF) et n'a pas droit à des dépens (cf. art. 68 al. 1 LTF).

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