

# BGer 2C 32/2019 vom 25. Februar 2019

Bundesgericht, 2019-02-25, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_32\\_2019](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_32_2019)

FR: TF 2C 32/2019 du 25 février 2019

IT: TF 2C 32/2019 del 25 febbraio 2019

## Regeste

Taxe professionnelle communale, année fiscale 2014 | Finances publiques & droit fiscal

## Erwägungen

### E. 1

Le 19 septembre 2008, pour une durée de 5 ans, renouvelable, X. \_\_\_\_\_ SA a conclu avec l'Aéroport international de Genève (AIG) une convention de concession pour l'exploitation d'un restaurant dans une arcade commerciale de 1'260 m<sup>2</sup> située dans l'aérogare contre versement d'une redevance mensuelle correspondant à un pourcentage du total des recettes brutes ou de recettes par catégorie de produit (10%, puis 11%, puis 12% du chiffre d'affaires dès la troisième année) provenant de l'exploitation, après déduction de la TVA, et à un socle minimal de 175'000 fr., de 200'000 fr., puis de 230'000 fr. dès la troisième année. Dans ses comptes, X. \_\_\_\_\_ SA a fait état, parmi ses charges, de loyers pour un montant de 239'437 fr. en 2012 et de 154'746 fr. en 2013 et des redevances dues à AIG pour un montant de 2'788'180 fr. en 2012 et de 3'150'338 fr. en 2013. Dans la déclaration pour la taxe professionnelle communale 2014 déposée auprès de la Commune du Grand-Saconnex, elle a indiqué les loyers ci-dessus sous la rubrique "loyer annuel des locaux professionnels" pour 2012 et 2013 et déclaré un chiffre d'affaires de 18'780'510 fr en 2012 et de 20'208'654 fr. en 2013. Par décision du 16 mars 2015, la Commune du Grand-Saconnex a fixé le montant de la taxe professionnelle communale à 18'610 fr. pour 2014 en retenant comme loyer entrant dans l'assiette de calcul de la taxe un montant de 1'727'530 fr. résultant de la moyenne des loyers pour les années 2012 et 2013, soit 1'657'242 fr. et 1'797'817 fr. X. \_\_\_\_\_ SA a contesté ce mode de calcul par la voie de la réclamation, estimant qu'elle n'avait pas passé de contrat de bail avec AIG, mais uniquement une convention de concession. La décision du 16 mars 2015 a été confirmée par décision sur réclamation du 7 décembre 2015 et par jugement du Tribunal administratif de première instance du canton de Genève du 1er décembre 2016.

### E. 2

Par arrêt du 20 novembre 2018, la Cour de justice du canton de Genève a rejeté le recours que X. \_\_\_\_\_ SA avait déposé contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du canton de Genève du 1er décembre 2016. La redevance mensuelle due à AIG pouvait être assimilée à un loyer au sens du code des obligations, de sorte qu'elle devait être prise en compte dans le calcul de la taxe professionnelle communale, sans violer l'art. 127 al. 2 Cst. ni l'interdiction de la double imposition.

### E. 3

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, X. \_\_\_\_\_ SA demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt rendu le 20 novembre 2018

par la Cour de justice du canton de Genève et de renvoyer la cause à l'instance précédente pour nouvelle décision au sens des considérants. Il n'a pas été ordonné d'échange des écritures.

#### **E. 4**

Sauf exceptions (cf. art. 95 let . c, d et e LTF), la violation du droit cantonal ne constitue pas un motif de recours au Tribunal fédéral (arrêt 2C\_116/2011 du 29 août 2011 consid. 3.1, in SJ 2011 I p. 405, JdT 2011 I 383). Il est néanmoins possible de faire valoir qu'il consacre une violation du droit fédéral, en particulier de la protection contre l'arbitraire ( art. 9 Cst. ) ou d'autres droits constitutionnels. Le Tribunal fédéral n'examine cependant les griefs de violation des droits fondamentaux que s'ils sont formulés conformément aux exigences de motivation qualifiées prévues à l' art. 106 al. 2 LTF , c'est-à-dire s'ils ont été invoqués et motivés de manière précise ( ATF 138 V 67 consid. 2.2 p. 69; 136 I 65 consid. 1.3.1 p. 68).

#### **E. 5.1**

La taxe professionnelle genevoise 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 qui frappe l'entreprise en fonction de son importance économique (arrêt 2C\_140/2015 du 31 mai 2016 consid. 5 et les références citées). 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). Le coefficient de taxation du loyer est de 50/100 (art. 307A al. 2 LCP) tandis que le coefficient applicable au chiffre d'affaires varie en fonction du type d'activité (art. 307A al. 1 et 307B LCP). L'art. 305 al. 1 LCP précise que le loyer des locaux occupés professionnellement par le contribuable ne comprend pas les charges de service, ni le coût des meubles et des installations mobilières spéciales et accessoires. Lorsque le contribuable est propriétaire de l'immeuble, son loyer présumé correspond à 5% de la valeur fiscale de cet immeuble (art. 305 al. 2 LCP). Lorsque le contribuable est au bénéfice d'un droit de superficie, son loyer taxable correspond à la rente due pour ce droit (art. 305 al. 3 LCP). Lorsqu'une partie des locaux occupés par le contribuable est utilisée pour le logement de son personnel, il n'est pas tenu compte pour le calcul de la taxe du loyer afférent à ces locaux (art. 305 al. 4 LCP).

#### **E. 5.2**

Selon l'art. 1 de la loi du 10 juin 1993 sur l'Aéroport international de Genève (LAIG; RSGE H 3 25), la gestion et l'exploitation de l'aéroport sont confiées, dans les limites de la concession fédérale, à un établissement de droit public appelé «Aéroport international de Genève», qui est autonome et jouit de la pleine personnalité juridique (art. 1 al. 2 LAIG). L'établissement peut donner en location ou en concession les locaux techniques, administratifs et commerciaux dont il est propriétaire et dont il n'a pas lui-même l'usage (art. 31 LAIG). En vertu de l'art. 3 let. b du Règlement d'application du 13 décembre 1993 de la loi sur l'Aéroport international de Genève (RAIG; RSGE H3 25.01), le conseil d'administration de l'AIG a édicté le règlement d'exploitation de l'Aéroport international de Genève du 31 mai 2001 (ci-après : le règlement d'exploitation), approuvé par l'Office fédéral de l'aviation civile. Sous le titre "Concessions non aéronautiques", l'art. 15 du règlement d'exploitation prévoit qu'aucune activité commerciale, financière, industrielle ou artisanale ne peut être exercée à l'aéroport sans une concession accordée par l'exploitant.

### **E. 5.3**

L'instance précédente a jugé que la loi sur les contributions publiques ne donnait pas de définition de la notion de loyer. Il ressortait toutefois des dispositions précitées que les activités commerciales des tiers dans l'aéroport ne pouvaient avoir lieu que si une concession était octroyée contre paiement d'une redevance. Selon la convention de concession conclue entre les parties, la redevance prévue, qui représentait la contrepartie de l'avantage particulier reçu, pouvait être assimilée à un loyer au sens du code des obligations puisqu'elle revêtait les mêmes caractéristiques et visait le même but, qui consistait à rémunérer la cession de l'usage de la chose. La redevance pouvait par conséquent être prise en compte pour la fixation du loyer soumis à la taxe professionnelle communale.

### **E. 6**

La recourante se plaint en premier lieu de la violation de l' art. 257 CO et de l'interdiction de l'arbitraire. Après avoir rappelé qu'elle n'avait pas passé de contrat de bail avec AIG mais bénéficiait d'une concession, la recourante reproche à l'instance précédente d'avoir considéré l'intégralité des redevances de concession comme des loyers, ce qui, à son avis, était manifestement contraire à l' art. 257 CO et arbitraire. Tel qu'il est formulé le grief de la recourante n'expose pas, même succinctement, le contenu des droits constitutionnels qu'elle invoque et se livre à une critique appellatoire de l'interprétation par l'instance précédente de la notion de loyer utilisée par le droit cantonal en matière de calcul de l'assiette de la taxe professionnelle communale, ce qui ne correspond pas aux exigences accrues de motivation de l' art. 106 al. 2 LTF .

### **E. 7**

Invoquant l' art. 127 al. 2 et 3 Cst. , la recourante se plaint de surimposition contraire au droit à l'égalité et de violation du principe de la capacité contributive ainsi que d'une double imposition prohibée. L'instance précédente a dûment exposé le contenu des dispositions constitutionnelles invoquées par la recourante ainsi que la jurisprudence y relative, de sorte qu'il peut être renvoyé aux considérants de l'arrêt attaqué sur ce point ( art. 109 al. 3 LTF ).

#### **E. 7.1**

Invoquant l' art. 127 al. 2 Cst. , la recourante réitère en substance le grief qu'elle a déjà fait valoir devant l'instance précédent selon lequel l'assimilation des redevances aux loyers serait contraire au droit à l'égalité et induirait une surimposition d'un petit groupe de contribuables qui, comme elle, ont été contraints, pour exploiter une surface commerciale au sein de l'aéroport, de signer une concession ayant les caractéristiques d'un bail partiaire. Le loyer en pareille hypothèse est fixé en fonction du chiffre d'affaires, mais de manière totalement disproportionnée par rapport à la très grande majorité des contribuables genevois réalisant environ 20 millions de chiffres d'affaires. Ce grief doit être rejeté. Comme l'a constaté à juste titre l'instance précédente, le mode de fixation de la redevance a été librement établi entre la recourante et AIG. En d'autres termes, personne n'a contraint la recourante à exploiter une arcade commerciale au sein de l'aéroport. Au moment où elle a librement choisi d'exploiter un restaurant dans l'aérogare, elle connaissait les conditions fixées par la concession, notamment l'obligation de verser une redevance d'utilisation fixée en fonction de son chiffre d'affaires. Elle a accepté ces conditions. Peu importe que le montant de cette redevance n'était pas négociable. Si elle trouvait le montant de la redevance de concession disproportionné, elle pouvait aussi bien renoncer à l'exploitation du restaurant. Il n'y a sous cet angle ni surimposition ni violation du droit à l'égalité par

rapport à d'autres contribuables genevois soumis à la taxe professionnelle communale réalisant un chiffre d'affaires d'environ 20 millions mais qui ont librement choisi d'autres locaux d'exploitation et d'autres conditions de location.

### **E. 7.2**

Invoquant une nouvelle fois l'art. 127 al. 2 Cst., la recourante soutient que le choix du Grand Conseil genevois d'appréhender l'importance économique de l'entreprise également par le loyer professionnel viole le principe de la capacité contributive. Selon elle, contrairement aux chiffres d'affaires soumis à des coefficients qui varient en fonction du type d'activités, le coefficient fixe appliqué aux loyers ne s'adapte pas aux spécificités de chaque secteur, de sorte que le loyer ne représente pas un indicateur fiable de l'importance économique de l'entreprise et viole le principe de la capacité contributive. Le grief doit être rejeté. La recourante perd de vue que la taxe professionnelle communale n'est pas prélevée uniquement sur le loyer professionnel mais également sur le chiffre d'affaires et sur l'effectif du personnel, de sorte que, globalement, l'importance économique de l'entreprise est mesurée à l'aune de plusieurs critères qui permettent ensemble d'affiner et de pondérer la réelle capacité contributive de celle-ci.

### **E. 7.3**

Invoquant l'interdiction de la double imposition garantie par l'art. 127 al. 3 Cst., la recourante soutient que l'imposition de la redevance (loyer) revient à imposer deux fois le chiffre d'affaires, une fois, sous la cote "chiffre d'affaires" et une deuxième fois, sous la cote "Loyer". L'interdiction de la double imposition intercantonale ne trouve pas d'application en l'espèce (cf. ATF 141 I 235 consid. 6.3 p. 238). A cela s'ajoute que la redevance payée à titre de loyer et assimilée à un loyer au sens de l'art. 302 LCP (cf. consid. 5.3 ci-dessus) n'est à l'évidence pas un impôt mais une composante de la convention de concession librement passée entre la recourante et AIG, quand bien même AIG aurait refusé de négocier son montant. Son mode de calcul, ici fondé sur le chiffre d'affaires, mais qui pourrait résulter d'un autre calcul (fr./m<sup>2</sup>), ne relève pas du droit fiscal cantonal. Enfin, force est de constater que la taxe professionnelle est perçue 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). Il s'agit par conséquent d'une assiette fiscale triple, qui n'emporterait pas de double imposition contraire à l'art. 127 al. 3 Cst., comme l'a jugé à juste titre l'instance précédente. Au demeurant, les loyers payés par les contribuables assujettis à la taxe professionnelle communale sont tous financés par le chiffre d'affaires de l'entreprise, indépendamment de la manière dont ils sont calculés.

### **E. 8**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours, en application de la procédure simplifiée de l'art. 109 LTF. Succombant, la recourante doit supporter les frais de la procédure de recours fédérale (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).