

# **BGer 9C\_316/2025 vom 23. April 2026**

Bundesgericht, 2026-04-23, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_316\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_316_2025)

FR: TF 9C\_316/2025 du 23 avril 2026

IT: TF 9C\_316/2025 del 23 aprile 2026

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

L'arrêt attaqué a été rendu en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur ( art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF), dans une cause de droit public ( art. 82 let. a LTF ) qui ne tombe sous le coup d'aucune exception de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte (cf. aussi l' art. 146 LIFD et l' art. 73 LHID [RS 642.14]). Déposé en temps utile ( art. 100 al. 1 LTF ) et dans les formes prescrites ( art. 42 LTF ) par la destinataire de l'acte attaqué qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification ( art. 89 al. 1 LTF ), le recours en matière de droit public est recevable sous réserve de ce qui suit.

### **E. 1.2**

En raison de l'effet dévolutif complet du recours formé devant la Cour de justice, la conclusion dirigée contre la décision sur réclamation du 11 avril 2023 est irrecevable (cf. ATF 146 II 335 consid. 1.1.2). Il en va en principe de même des conclusions purement cassatoires (en annulation), dès lors que le recours en matière de droit public se caractérise comme un recours en réforme ( art. 107 al. 2 LTF ; cf. arrêt 9C\_534/2024 du 3 juin 2025 consid. 1.2). Toutefois, lorsque la recourante conclut à l'annulation de l'arrêt cantonal du 15 avril 2025, on comprend à la lecture de son mémoire de recours (cf. ATF 137 II 313 consid. 1.3) qu'elle conclut à ce que cet arrêt soit réformé en ce sens qu'elle doit être exonérée de l'impôt (IFD et ICC).

### **E. 2.1**

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 de sa mise en pratique par les instances cantonales aux dispositions de la LHID (arrêt 2C\_132/2020 du 26 novembre 2020 consid. 2.1, non publié in ATF 147 II 155 ). Toutefois, les griefs de violation des droits fondamentaux sont soumis à des exigences de motivation accrue (cf. art. 106 al. 2 LTF ). La partie recourante doit indiquer les principes constitutionnels qui n'auraient pas été respectés et expliquer de manière claire et précise en quoi ces principes auraient été violés ( ATF 150 II 346 consid. 1.5.3; 146 I 62 consid. 3; 142 II 369 consid. 2.1).

### **E. 2.2**

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente ( art. 105 al. 1 LTF ), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . La partie recourante ne peut critiquer les constatations de fait ressortant de la décision attaquée que si celles-ci ont été effectuées en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF ou de manière manifestement inexacte, c'est-à-dire arbitraire, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause ( art. 97 al. 1 LTF ; ATF 150 II 346 consid. 1.6).

Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , la partie recourante doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces deux conditions seraient réalisées. À défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui qui est contenu dans l'acte attaqué ( ATF 150 II 346 consid. 1.6). Le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves ( ATF 141 IV 369 consid. 6.3; arrêt 9C\_124/2023 du 22 décembre 2023 consid. 2.2).

### **E. 2.3**

En l'espèce, la partie "EN FAIT" du recours (p. 3 à 10) constitue une simple présentation et interprétation des faits par la recourante, sans qu'elle n'expose en quoi ceux-ci auraient été établis ou appréciés de manière arbitraire par la Cour de justice, puisqu'elle se limite à affirmer qu'il conviendrait de les compléter. Dès lors que cet exposé est de nature appellatoire, il n'y a pas lieu d'en tenir compte.

### **E. 3**

Le litige porte sur le droit de l'Association à être exonérée de l'impôt sur le bénéfice (IFD et ICC) et sur le capital (ICC) à partir de la période fiscale 2022. Il convient, en particulier, de déterminer si c'est à bon droit que la Cour de justice a considéré que les conditions d'exonération, en particulier celle relative à l'exercice d'une activité d'intérêt général en faveur d'un cercle ouvert de destinataires et celle relative au désintéressement, n'étaient pas réalisées.

## **II. Impôt fédéral direct**

### **E. 4.1**

Selon l' art. 49 al. 1 let. b LIFD , les personnes morales soumises à l'impôt sur le bénéfice sont les associations, fondations et les autres personnes morales. Aux termes de l' art. 56 let . g, première et deuxième phrases, LIFD, les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique sont exonérées de l'impôt sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts. Des buts économiques ne peuvent être considérés en principe comme étant d'intérêt public.

### **E. 4.2**

Selon la jurisprudence, qui s'est inspirée de la circulaire n° 12 du 8 juillet 1994 de l'AFC (Exonération de l'impôt pour les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique [ art. 56 let . g LIFD] ou des buts culturels [ art. 56 let . h LIFD]; déductibilité des versements bénévoles [ art. 33 al. 1 let i et art. 59 let . c LIFD]; ci-après: la circulaire n° 12), l'exonération de l'impôt fédéral direct d'une personne morale sur la base de l' art. 56 let . g LIFD suppose en tous les cas la réalisation des trois conditions minimales suivantes: l'activité pour laquelle une exonération est demandée doit s'exercer exclusivement au profit de l'utilité publique ou du bien commun (condition de l'exclusivité de l'utilisation des fonds), les fonds consacrés par la personne morale à la poursuite du but justifiant l'exonération doivent l'être pour toujours (condition de l'irrévocabilité de l'affectation des fonds) et, enfin, l'institution doit mener une activité effectivement respectueuse de ses statuts (condition de l'activité effective; ATF 151 II 581 consid. 5.2; 147 II 287 consid. 5.2; 146 II 359 consid. 5.1 et les références).

### **E. 4.3**

Outre ces trois conditions générales, le but de la personne morale doit évidemment encore pouvoir être qualifié "de service public" ou "de pure utilité publique", conformément au texte de l' art. 56 let . g LIFD, étant précisé que des conditions spécifiques distinctes doivent être remplies à cet égard selon que l'exonération requise est fondée sur l'une ou l'autre de ces hypothèses. L'exonération fondée sur la poursuite de buts de pure utilité publique suppose en particulier la réalisation des deux conditions spécifiques suivantes: l'exercice d'une activité d'intérêt général en faveur d'un cercle ouvert de destinataires et le désintéressement ( ATF 151 II 581 consid. 5.3; 147 II 287 consid. 5.2 et les références).

#### **E. 4.4**

La notion d'intérêt général ne doit pas être comprise dans un sens large, qui inclurait toute activité au service de la collectivité et qui comprendrait également tous les efforts visant à favoriser les intérêts économiques ou sociaux de certaines catégories de la population. Les buts de pure utilité publique sont ceux qui, du point de vue de la collectivité considérée dans son ensemble, valent particulièrement la peine d'être poursuivis. L'intérêt général n'est en principe présumé que si le cercle des bénéficiaires auxquels la promotion ou le soutien sont dus est ouvert. Un cercle trop étroit de bénéficiaires (par exemple limité à la famille ou aux membres d'une association) exclut l'exonération (arrêt 2C\_147/2019 du 20 août 2019 consid. 5.1 et les références). Il en va ainsi des organisations et partis politiques, dont l'activité a pour but de défendre les intérêts de leurs membres (arrêt 9C\_430/2024 du 31 mars 2025 consid. 4).

#### **E. 4.5**

La condition du "désintéressement" de la part de la personne morale réclamant une exonération pour but de pure utilité publique suppose une activité altruiste. Le désintéressement exige un sacrifice au profit de tiers, dans l'intérêt de la communauté. Ce sacrifice doit revêtir une certaine importance par rapport aux moyens dont dispose la personne morale (arrêt 2C\_484/2015 et 2C\_485/2015 du 10 décembre 2015 consid. 5.5.1). Le fait de poursuivre des objectifs entrepreneuriaux n'est généralement pas d'utilité publique, pas plus que le fait de soutenir une entreprise orientée, dans son principe, vers le profit. C'est au demeurant ce que rappelle expressément l' art. 56 let . g, deuxième phrase, LIFD qui dispose que des buts économiques - ou "entrepreneuriaux" d'après les versions allemandes et italiennes de la loi ["unternehmerische Zwecke", respectivement "scopi imprenditoriali"] - ne peuvent en principe pas être considérés comme étant d'intérêt public, ni d'"utilité publique" pour reprendre la formulation légale en langue allemande ("gemeinnützig", ATF 147 II 287 consid. 6.1 et les références; 146 II 359 consid. 5.2).

#### **E. 4.6**

Le point de savoir à partir de quand un but peut être considéré comme étant de pure utilité publique au sens de l' art. 56 let . g LIFD est souvent délicat. C'est la raison pour laquelle le Tribunal fédéral reconnaît que les autorités cantonales, qui sont plus proches de l'affaire et connaissent mieux les circonstances locales, disposent d'un certain pouvoir d'appréciation, et qu'il s'abstient dès lors de toute intervention dans les cas limites ( ATF 113 Ib 7 consid. 3b; arrêt 2C\_147/2019 du 20 août 2019 consid. 5.2 et les références).

#### **E. 5**

La Cour de justice a considéré que la recourante ne remplissait pas la condition de l'exercice d'une activité d'intérêt général en faveur d'un cercle ouvert de destinataires, ni celle du désintéressement. Elle a retenu, en substance, que les aspects combinés de la défense des

intérêts des habitants de U.\_\_\_\_\_ et de la formation de l'opinion publique (prise de position dans le débat public et infléchissement des projets de construction des autorités publiques) apparaissaient comme prépondérants dans l'action de la recourante, quand bien même la défense des intérêts de ses membres ne ressortait pas expressément de ses statuts. Dès lors, les juges précédents ont retenu que les considérations du TAPI, selon lesquelles "le fait qu'une partie plus ou moins importante de l'activité de l'association s'inscrive dans le champ politique ne diminue en rien la portée d'utilité publique de ses buts statutaires" ne pouvaient être partagées, et ce, même si la recourante avait agi dans l'intérêt général dans le cadre de certaines causes, telles que la renaturation et la "gouvernance" de B.\_\_\_\_\_ et de son vallon ainsi que le maintien du parc D.\_\_\_\_\_.

### **E. 6.1**

La recourante soutient d'abord, s'agissant de la condition de l'exercice par l'Association d'une activité d'intérêt général en faveur d'un cercle ouvert de destinataires, que la juridiction cantonale aurait procédé à une constatation manifestement inexacte des faits en retenant que l'Association agissait pour un cercle restreint de bénéficiaires. Selon la recourante, seuls les membres d'une association ou d'une famille constitueraient un tel cercle restreint de destinataires, et non pas une commune. De toute manière, ses activités ne se limiteraient ni à ses membres ni aux résidents de la commune (de U.\_\_\_\_\_), ce qui découlerait des projets auxquels la Cour de justice ferait allusion (défense du parc D.\_\_\_\_\_ et aménagement de E.\_\_\_\_\_). La recourante énumère encore diverses actions entreprises, en alléguant que celles-ci permettraient de démontrer que l'intérêt public poursuivi dépasserait le cadre de la commune (de U.\_\_\_\_\_) et celui des membres de l'Association.

### **E. 6.2**

La recourante affirme ensuite que la réalisation de la condition du désintéressement ne serait pas remise en cause par les juges précédents. Elle fait valoir, en substance, qu'elle n'aurait eu que des échanges avec des associations de défense des propriétaires, sans jamais prendre part à la moindre action menée par celles-ci, contrairement à ce qu'aurait retenu la Cour de justice. L'Association soutient encore, s'agissant de sa prétendue influence sur la formation de l'opinion publique (prise de position dans le débat public et infléchissement des projets de construction des autorités publiques), que ce reproche des juges précédents violerait les fondements même de la démocratie suisse de pouvoir s'opposer aux projets étatiques ou de les critiquer. En outre, la recourante invoque que les actions relatives aux deux projets (défense du parc D.\_\_\_\_\_ et aménagement de E.\_\_\_\_\_ ) seraient conformes à son but (idéal) et relèveraient d'un objectif d'utilité publique, puisqu'elles s'inscriraient notamment dans le cadre de la protection de l'environnement.

### **E. 7**

La réalisation des trois conditions générales pour l'exonération de l'impôt fédéral direct de l'Association conformément à l' art. 56 let . g LIFD a été admise par la Cour de justice. Les parties ne la contestent pas devant le Tribunal fédéral, de sorte qu'il n'y a pas lieu d'y revenir. L'examen de la Cour de céans se limitera ainsi à déterminer si les conditions spécifiques distinctes pour admettre l'exonération (consid. 4.3 à 4.5 supra) sont également réalisées.

### **E. 7.1**

S'agissant d'abord de la condition de l'exercice d'une activité d'intérêt général en faveur d'un cercle ouvert de destinataires, il convient de suivre l'argumentation de la recourante, selon laquelle ses actions ne se limitent ni à ses membres ni aux résidents de la commune de U.\_\_\_\_\_, notamment au regard des projets auxquels elle participe, tels que la protection de B.\_\_\_\_\_ et de son vallon ainsi que le maintien du parc D.\_\_\_\_\_. En effet, ces deux projets concernent un cercle de destinataires allant au-delà des membres de l'Association et des habitants de la commune de U.\_\_\_\_\_, ce que la Cour de justice a elle-même expressément retenu, en se référant en particulier à ces deux projets. Ceux-ci relèvent de la défense de l'environnement et du patrimoine, ce qui a également été reconnu par la Cour de justice. Cette dernière exclut toutefois la poursuite d'une activité d'intérêt général en se référant à une "prépondérance globale" entre différents aspects, en opposant en particulier les intérêts des habitants de la commune de U.\_\_\_\_\_ et le but de formation de l'opinion publique, d'une part, à l'activité de défense du paysage, d'autre part. Les premiers aspects, selon la Cour de justice, l'emporteraient sur le deuxième, d'où la négation de l'exercice d'un intérêt général. Or, comme indiqué par la recourante, on ne saurait se limiter à ces deux seuls exemples cités pour retenir qu'elle est régulièrement active dans le domaine de la défense du paysage. À cet égard, on peut mentionner, comme constaté par la Cour de justice et invoqué par la recourante déjà devant le TAPI, différents projets d'aménagement du territoire tels que E.\_\_\_\_\_ (qui concerne aussi la commune de F.\_\_\_\_\_), G.\_\_\_\_\_ et H.\_\_\_\_\_, ainsi que la protection de la C.\_\_\_\_\_, de I.\_\_\_\_\_ et U.\_\_\_\_\_ et de la zone villa et sa biodiversité ou encore la demande de prolongement de la couverture de l'autoroute à l'Office fédéral des routes lors de l'étude pour la création d'une troisième voie autoroutière (ce qui avait donné l'impulsion à la création de l'Association). Ces exemples démontrent que l'activité de la recourante consiste d'une manière prépondérante à protéger le paysage et le patrimoine et qu'elle ne la limite pas seulement à un petit périmètre localisé, qui ne profiterait qu'aux habitants de la commune de U.\_\_\_\_\_. Du reste, comme constaté par la Cour de justice, il ne découle nullement de ses statuts que son action se limiterait à défendre les intérêts de ses membres.

Par ailleurs, l'utilisation de "moyens politiques" pour atteindre ses buts d'intérêt général ne permet pas non plus de considérer que la recourante agirait principalement dans l'intérêt de ses membres. Ces moyens politiques constituent en effet des outils démocratiques indispensables pour atteindre les objectifs d'intérêt général, comme le sont par exemple la défense du paysage ou du patrimoine. La jurisprudence du Tribunal fédéral réserve justement l'exonération fiscale seulement aux cas où l'activité politique n'est pas au premier plan (arrêt 9C\_430/2024 du 31 mars 2025 consid. 5.3). En l'espèce, le fait de recourir à des moyens politiques ne permet pas de retenir que l'activité exercée par l'Association puisse être considérée comme ayant de manière prépondérante pour but d'influencer l'opinion publique et, partant, d'être intéressée. C'est également en ce sens qu'il faut comprendre l'Association, en tant qu'elle invoque que le reproche de la Cour de justice, lié à ses prises de position et actions relatives aux projets (de construction) étatiques, constituerait une atteinte et une restriction "démocratiques".

## **E. 7.2**

S'agissant de la condition du désintéressement (consid. 4.5 supra), il convient de préciser ce qui suit. Contrairement à ce que soutient la recourante, les juges précédents n'ont pas admis que cette condition était réalisée. Il convient partant d'examiner si cette condition est remplie. La Cour de justice a considéré qu'une partie plus ou moins importante de l'activité

de l'Association résidait principalement dans la formation de l'opinion publique - puisqu'elle prenait position dans le débat public et cherchait à infléchir des projets de construction des autorités publiques -, ce qui excluait la réalisation de la condition du désintéressement. Or, comme déjà indiqué ci-dessus (consid. 7.1 supra), la recourante poursuit ses buts, notamment de protection de l'environnement en lien avec l'aménagement du territoire, de manière avant tout altruiste, puisque ses actions profitent bien à un cercle ouvert de destinataires. Elle ne poursuit pas d'intérêts propres de manière prééminente. En outre, comme constaté par les juges cantonaux, l'art. 16 de ses statuts prévoit explicitement que les activités de ses membres sont exercées bénévolement. Dans ces conditions, le désintéressement doit être admis.

### **E. 7.3**

Au vu de ce qui précède, on ne se trouve pas dans un cas limite, qui supposerait que la Cour de céans s'abstienne d'intervenir en raison du pouvoir d'appréciation des autorités cantonales (consid. 4.6 supra). Il convient dès lors d'admettre le recours, ce qui entraîne l'exonération de la recourante de l'impôt fédéral direct sur la base de l' art. 56 let . g LIFD à partir de la période fiscale 2022.

### **III. Impôt cantonal et communal**

#### **E. 8**

Les conditions de l'exonération fiscale pour les associations qui poursuivent des buts d'utilité publique sont les mêmes pour l'ICC que pour l'IFD (cf. art. 23 al. 1 let . f en lien avec l' art. 20 al. 1 LHID ; art. 9 al. 1 let . g en lien avec l'art. 1 al. 2 let. b et al. 4 LIPM; cf. arrêt 9C\_617/2024 du 27 août 2025 consid. 8 et les références). Partant, les considérations développées ci-dessus pour l'IFD valent mutatis mutandis pour l'ICC. Le recours sera donc admis pour les mêmes motifs qu'en matière d'IFD.

### **IV. Conséquences, frais et dépens**

#### **E. 9**

Compte tenu de l'issue du recours, les frais judiciaires sont mis à la charge du canton de Genève ( art. 66 al. 1 et 4 LTF ). La cause est renvoyée à la juridiction cantonale pour nouvelle décision sur les frais et dépens de la procédure antérieure ( art. 67 et 68 al. 5 LTF ). La recourante n'étant pas représentée, il ne lui est pas alloué de dépens ( art. 68 LTF ).

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