

## **GE\_GERICHTE ATA/169/2012 vom 27. März 2012**

GE Cour de justice, 2012-03-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_169\\_2012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_169_2012)

FR: GE\_GERICHTE ATA/169/2012 du 27 mars 2012

IT: GE\_GERICHTE ATA/169/2012 del 27 marzo 2012

### **Erwägungen**

#### **E. 9**

Par pli posté le 23 juillet 2009, X\_\_\_\_\_ S.A. a recouru contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la CCRA), devenue le 1er janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). La contribuable a conclu à l'irrégularité de la taxation contestée et donc, implicitement, à l'annulation de celle-ci, de même qu'à celle de la décision sur réclamation. Elle a maintenu qu'une facture adressée à l'étranger devait être exclue de l'assiette fiscale pour déterminer la TPC, puisque selon le groupe 150B, seuls les frais généraux étaient déterminants.

#### **E. 10**

Le 31 mars 2010, le service de la TPC a conclu au rejet du recours en se référant à la communication n° 1/99. Le tableau de répartition du résultat servait également à déterminer les chiffres des affaires imposables selon le droit commun. Il n'était pas contesté que le chiffre d'affaires litigieux était lié à des marchandises achetées en Suisse ne bénéficiant pas du statut cantonal. Ce montant devait être soumis à la TPC, au taux du groupe professionnel n° 37. Les éléments du chiffre des affaires réalisés à l'étranger n'étaient pas exonérés de la TPC.

#### **E. 11**

La recourante a répliqué le 22 avril 2010 en réitérant ses explications. La base retenue par le service de la TPC était fautive, puisque celui-ci taxait en fait « les charges directement liées à la génération du chiffre d'affaires ». Or, ces charges étaient exclues selon la communication n° 1/99.

#### **E. 12**

Le 31 mai 2010, le service de la TPC a dupliqué en contestant cette dernière assertion. Il n'avait pas taxé les achats de marchandises car le prix d'achat s'élevait à CHF 22'335'194.-, mais bien la vente de celles-ci à hauteur de CHF 25'835'660.-.

- 5/11 - A/2932/2009

#### **E. 13**

Par décision du 11 octobre 2010, la CCRA a rejeté le recours de X\_\_\_\_\_ S.A. et mis à charge de celle-ci un émolument de CHF 500.-. La recourante avait expressément admis que le chiffre d'affaires litigieux avait trait à la vente de machines fabriquées en Suisse. Ce montant ne pouvait dès lors pas bénéficier de l'imposition privilégiée pour les impôts directs. Il en était de même en matière de TPC. Le service avait ainsi à juste titre incorporé le chiffre d'affaires querellé dans le groupe professionnel correspondant à l'activité réalisée, et la recourante ne contestait pas la qualification de ce groupe professionnel. La TPC frappait le chiffre des affaires, le loyer et le nombre des employés d'une entreprise. Elle

n'était pas un impôt sur la consommation en Suisse. Le fait que le produit litigieux ressorte de factures adressées à un client à l'étranger n'était ainsi pas pertinent.

#### **E. 14**

Par pli posté le 10 novembre 2010, X\_\_\_\_\_ S.A. a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif, devenu le 1er janvier 2011 la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), en concluant à l'annulation de la décision attaquée, de même qu'à celle sur réclamation prise par la commission le 15 juillet 2009. Elle sollicitait enfin que la taxation « au droit ordinaire sous la rubrique 037 » soit annulée car elle était illégale. La commission n'avait pas lu attentivement la communication n° 1/99. Ni la commission ni la TPC n'arrivaient à dissocier l'imbrication des lois fiscales relatives aux impôts directs et à la TPC. La société avait rempli la déclaration pour la taxe 2007 selon la communication 1/99 en mentionnant les bases imposables des années de calcul 2005 et 2006 que constituaient les frais généraux administratifs, les amortissements, les impôts etc. La base ainsi obtenue devait être majorée de 5 % pour déterminer le chiffre d'affaires soumis à la TPC au taux de 2 ‰. Or, le bordereau de taxation de la TPC, outre l'imposition d'une moyenne des frais administratifs majorée de 5 %, comportait, sous la rubrique professionnelle 37, le chiffre d'affaires brut correspondant à la facturation à l'étranger des turbines pour CHF 25'835'660.-. Il convenait de se demander si ce mode de faire consistant à imposer un chiffre d'affaires à l'étranger selon le droit commun ne constituait pas une double imposition inadmissible. La recourante citait, à titre de comparaison, le dossier d'un assujetti à la TPC dans le cadre duquel le service avait appliqué le tableau de répartition des sources des profits de l'impôt direct cantonal, afin de déterminer un pourcentage de la partie soumise au droit commun, pourcentage appliqué à la base des frais généraux et majoré de 5 %. Si ce mode de faire lui avait été appliqué, le calcul aurait été le suivant :

- 6/11 - A/2932/2009

Base de calcul 2006 (s/form. « M » décla 2006) Total profits bruts C\_\_\_\_\_ & B\_\_\_\_\_ A  
20 %

CHF 8'777'580.- CHF 3'500'651.- CHF 5'276'929.- En pourcent 100 % 39,88 % 60,11 %  
Base 150B (retenue par la TPC) CHF 1'084'710.- CHF 432'582.- CHF 652'128.- Taux  
0,70 2,00

La recourante se prévalait ainsi du principe de l'égalité de traitement entre assujettis soumis à la communication 1/99.

Selon la communication 1/99 en son chiffre 2, « la manière de procéder de l'autorité de taxation consiste à adapter le plus fidèlement possible le statut fiscal dont bénéficie la contribuable pour ce qui est des impôts directs cantonaux aux spécificités de la taxe professionnelle communale, laquelle ne connaît pas la taxation sur le bénéfice ». Or, la CCRA, se référant à sa jurisprudence, a relevé que ce mode de faire avait pour avantage de simplifier la tâche des autorités communales. La recourante relevait qu'elle devait remplir une déclaration fiscale ad hoc pour le service de la TPC, de sorte que celui-ci ne pouvait pas se référer sans autre aux impôts cantonaux. Elle avait été traitée de façon totalement différente des autres contribuables du groupe 150B et la loi sur la TPC avait été violée « par des considérations simplistes d'économies de procédure qui vont [allant] à l'encontre de la sécurité du droit et au détriment du contribuable ».

#### **E. 15**

Le service de la TPC a répondu le 15 décembre 2010 en concluant au rejet du recours. L'allégation de la recourante quant à la pratique contradictoire qui serait la sienne n'était pas étayée. Le tableau auquel la recourante se référait ne figurait pas dans les pièces produites de sorte que la Ville de Genève (ci-après : la ville) ne pouvait pas se déterminer quant à son bien-fondé. En tout état, cette allégation était irrelevante, sa pratique à l'égard des contribuables incorporés dans le groupe professionnel n° 150 étant uniforme. Les autorités de recours l'avaient confirmée. Il n'était toutefois pas exclu qu'une erreur de taxation ait pu se produire.

#### **E. 16**

Le 5 janvier 2011, la mandataire de la contribuable a produit le tableau auquel elle s'était référée comportant les références du taxateur, ce qui devait permettre au service de la TPC d'identifier le contribuable concerné.

- 7/11 - A/2932/2009

#### **E. 17**

Le 31 janvier 2011, le service de la TPC a relevé que la production du document caviardé, sans nom ni numéro de contribuable, avait occasionné d'importantes recherches d'identification parmi les 25'000 contribuables à la TPC. Or, il était apparu que cette pièce n'avait aucune relation avec l'imposition d'un montant de CHF 25'835'660.- en droit commun au taux du groupe professionnel 37. Quant à la somme de CHF 1'084'700.-, la recourante errait en considérant qu'il s'agissait de frais généraux déterminants, car cette somme correspondait à 48,47 % de ceux-ci, qui s'élevaient au total à CHF 2'237'901.-. La comparaison alléguée par la recourante tombait ainsi à faux. Cette pièce était irrelevante en l'espèce. Le service de la TPC indiquait même pouvoir « faire sien le pourcentage admis par X\_\_\_\_\_ S.A. (60,11 %) et admettre de fixer le montant imposable dans le sous-groupe professionnel n° 150 b pour l'exercice 2006 à CHF 1'345'202.- en lieu et place des CHF 1'084'700.- ». Elle ne concluait cependant pas à la modification de cette taxation.

#### **E. 18**

Le 28 février 2011, le service de la TPC a contesté que le droit d'être entendu de la recourante avait été violé ou que le taxateur ait commis une erreur. La mandataire de la contribuable oubliait que le 29 avril 2008, elle avait été longuement reçue par l'adjoint de direction responsable de la taxation et des affaires fiscales, ce dont elle avait même remercié ce dernier par courrier du 27 mai 2008.

Par ailleurs, ses allégués n'avaient jamais été mentionnés dans la réclamation initiale. Le service réitérait sa proposition de faire sien le pourcentage calculé par X\_\_\_\_\_ S.A. car il ne s'agirait pas d'une reformatio in pejus mais de l'acceptation d'un point soulevé par la contribuable. Elle concluait néanmoins au rejet du recours ainsi qu'à la confirmation de la décision attaquée.

#### **E. 19**

Sur quoi, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1.

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer. 2.

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 -

- 8/11 - A/2932/2009 aLOJ ; 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans sa teneur au 31 décembre 2010). Il ne porte que sur la TPC 2008, comme le jugement attaqué. 3.

Il est établi et non contesté que la recourante bénéficiait, pour l'année fiscale considérée, du statut de société auxiliaire.

A teneur de l'art. 23 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes morales du

### **E. 23**

septembre 1994 (LIPM - D 3 15), intitulé « sociétés auxiliaires », « les sociétés de capitaux, les sociétés coopératives et les fondations qui ont en Suisse une activité administrative, mais pas d'activité commerciale, de même que les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives dont l'activité commerciale est essentiellement orientée vers l'étranger et qui n'exercent en Suisse qu'une activité subsidiaire, paient l'impôt sur le bénéfice comme suit :

a) le rendement des participations de l'article 21, ainsi que les bénéfices en capital et les bénéfices de réévaluation provenant de ces participations sont exonérés de l'impôt ;

b) les autres recettes de source suisse sont imposées selon le barème ordinaire ;

c) les autres recettes de source étrangère sont imposées selon le barème ordinaire, en fonction de l'importance de l'activité administrative, respectivement commerciale, exercée en Suisse ». 4. a. La TPC est une taxe annuelle que les communes du canton de Genève peuvent prélever à certaines conditions auprès des personnes physiques ou morales (art. 301 al. 1 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 - LCP - D 3 05). Il s'agit d'un véritable impôt et non d'une taxe ou d'une charge de préférence, mais il est distinct de l'impôt sur le chiffre d'affaires (RDAF 1987 p. 363 ; RDAF 1982 p. 408 ; RDAF 1980 p. 104 ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, Bâle 2002, p. 243).

b. Cette taxe se calcule sur la base de coefficients qui s'appliquent aux chiffres annuels des affaires du contribuable, à ses loyers professionnels et à l'effectif de son personnel (art. 302 LCP).

Les coefficients applicables aux loyers et à l'effectif du personnel sont les mêmes pour tous les contribuables, ce qui n'est pas le cas pour le coefficient du chiffre des affaires qui dépend du groupe professionnel dans lequel le contribuable est classé (art. 307A LCP).

Ce dernier coefficient est fixé sur la base de l'intensité de rendement moyen des activités prises en considération.

- 9/11 - A/2932/2009

L'impôt est calculé en fonction de la totalité du chiffre des affaires (marchandises et services) (RDAF 1980 p. 112).

c. Les coefficients alors applicables au chiffre des affaires des différents groupes professionnels sont répertoriés à l'article 12A RDLC. Le groupe 150 est divisé en deux

sous-groupes : A. sociétés de service, bureaux de liaison, 4,5 % et B. sociétés de base, 2,0 %.

5. a. Pour les sociétés dites « de base », soit notamment celles mises au bénéfice du statut fiscal de société auxiliaire par l'AFC (art. 23 LIPM), la communication 1/99 prévoit sous chiffre 4. b que le chiffre des affaires en droit commun selon le statut fiscal est taxable au taux du groupe professionnel correspondant, conformément à l'art. 12A al. 1 RDLCP. S'agissant du chiffre des affaires exempté ou imposé de manière privilégiée selon le statut fiscal cantonal, sont pris en considération les frais généraux majorés de 5 %. Le chiffre des affaires ne pouvant être pris en compte pour lesdites sociétés, ce sont les frais généraux qui servent à reconstituer le chiffre des affaires imposable (Revue fiscale, 7/96, p. 341).

b. Les frais généraux retenus pour l'imposition sont composés de toutes les charges ressortant des comptes d'exploitation et de pertes et profits à l'exclusion notamment du prix de revient de la marchandise vendue. 6.

La communication 1/99 est une ordonnance administrative interprétative visant à uniformiser l'application de la législation dans le but d'éviter les inégalités de traitement. En codifiant la pratique administrative, ce type d'acte institue des présomptions par généralisation, lorsque l'individualisation dans chaque cas entraînerait un travail excessif. Néanmoins, ces ordonnances n'étant pas des règles de droit, le juge devra s'en écarter dès que l'interprétation qu'elles donnent n'est pas conforme à la loi ou à des principes généraux (ATA/273/2004 du 30 mars 2004 ; P. MOOR, Droit administratif, tome I, Berne 1994, p. 271 et les citations).

7. a. La substitution de la taxation du chiffre des affaires par celle des frais généraux majorés prévue dans la communication 1/99, comme la création du groupe 150B, découlent de la volonté d'éviter des inégalités de traitement (MGC 1971, p. 3478 ss). La chambre de céans a examiné la légalité de cette pratique du service de la TPC et l'a admise en raison de la particularité de l'activité des sociétés de base (ATA/372/2005 du 24 mai 2005).

b. La distinction entre sociétés actives dans la vente de marchandises et celles actives dans les services ne repose sur aucune autre justification que celle du texte et de la structure de la communication actuelle, qui ne mentionne expressément que le prix de revient de la marchandise vendue.

- 10/11 - A/2932/2009

c. La notion de prix de revient, non définie dans la loi, le règlement ou la communication, recouvre, selon la définition du dictionnaire, la somme des coûts d'achat, de production et de distribution du bien ou du service proposé à la vente (Petit Robert, Dictionnaire de la langue française, 2000). 8.

La particularité du cas d'espèce tient au fait que la recourante a acheté en Suisse des turbines livrées à l'étranger, de sorte que le chiffre d'affaires ainsi généré concernait la vente de machines fabriquées en Suisse.

A ce titre, ce montant - soit celui de la vente, à hauteur de CHF 25'835'660.- ne pouvait pas bénéficier pour les impôts directs de l'imposition privilégiée. Il était dès lors, en matière de TPC également, soumis au régime fiscal commun et donc taxable au taux du groupe 37, en application de l'art. 12A al. 1 RDLCP. 9.

En conséquence, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

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