

GE_GERICHTE ATA/1849/2019 vom 20. Dezember 2019

GE Cour de justice, 2019-12-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1849_2019

FR: GE_GERICHTE ATA/1849/2019 du 20 décembre 2019

IT: GE_GERICHTE ATA/1849/2019 del 20 dicembre 2019

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Les communes peuvent prélever une taxe communale – la TPC – auprès de toutes les personnes physiques ou morales remplissant les conditions d’assujettissement, soit pour ces dernières, notamment exercer une activité dans le

- 8/13 - A/1172/2018 canton par l’intermédiaire d’un siège ou d’un établissement stable (art. 80 al. 1 let. d LCP). La TPC est établie sur la base de coefficients, applicables aux chiffres annuels des affaires, aux loyers annuels des immeubles, locaux et terrains utilisés professionnellement et à l’effectif annuel du personnel employé (art. 302 LCP). 3) a. S’agissant de la notion de « chiffre des affaires », elle est définie à l’art. 304 al. 1 LCP, aux termes duquel le chiffre des affaires du contribuable est la somme des prestations brutes qu’il a obtenues pour son propre compte et en son nom, en contrepartie de livraisons ou de mise à disposition de marchandises et de biens, ainsi que de services rendus.

Le Tribunal administratif, puis la chambre de céans, ont eu l’occasion de juger que le chiffre des affaires au sens de l’art. 304 LCP rappelé ci-dessus est une notion beaucoup plus large que le chiffre d’affaires (arrêt du Tribunal administratif du 12 décembre 1984 en la cause Ville de Genève c/ N-82.VG.724 ; ATA/329/1997 du 27 mai 1997 ; ATA/106/2005 du 1er mars 2005 ; ATA/243/2012 du 24 avril 2012 consid. 3). Le chiffre des affaires sert à évaluer la grandeur d’une entreprise sur la base du volume complet de ses rémunérations (ATA/329/1997 précité consid. 5a et les références citées) ou, pour reprendre les termes de l’exposé des motifs de la novelle de 1985 (loi 5’561), du volume de ses affaires (MGC 1984 IV 4947).

b. Sont notamment compris dans le chiffre des affaires (al. 2) : a) les prestations obtenues par le contribuable pour des travaux remis en sous-traitance. Est réservée la facturation directe par le sous-traitant aux clients ; b) la part de son chiffre d’affaires que le contribuable réalise dans un consortium ou une association temporaire ; c) le fermage que le contribuable reçoit lorsqu’une activité exercée dans des locaux lui appartenant est affermée ; d) lors de la cessation de l’activité du contribuable, les montants bruts provenant de la liquidation de ses stocks.

c. En revanche, ne sont pas compris dans le chiffre des affaires, pour autant qu’ils ressortent clairement de la comptabilité (al. 3) : a) les rabais et escomptes accordés aux clients ; b) les impôts à la consommation, tels que la taxe sur la valeur ajoutée, les taxes à l’importation sur les carburants et les combustibles, les impôts spéciaux sur les boissons et sur le tabac, ainsi que le droit des pauvres ; c) les droits de douane ; d) les émoluments administratifs, pour autant qu’ils constituent des frais directs d’exploitation ; e) les bénéfices en capital, sauf s’ils constituent le produit d’une activité lucrative, même accessoire ; f) le produit de la

gestion de la fortune privée des personnes physiques ; g) les commissions rétrocédées à des tiers, pour autant que le contribuable en fournisse la justification ; h) la valeur des produits consommés par le contribuable et ses employés ; i) les indemnités d'assurances, sauf celles qui sont acquises en relation

- 9/13 - A/1172/2018 avec l'activité lucrative ; j) le produit de la location non meublée de biens immobiliers.

d. Selon le Tribunal fédéral, il résulte de l'interprétation historique de la norme, en particulier des travaux préparatoires relatifs à la TPC, que le législateur cantonal a voulu conférer une portée très large à la notion de « chiffre des affaires » (MGC 1969 I 661 : « Cette notion est nettement plus large que celle de "chiffre d'affaires" »). Celle-ci devait englober « toutes sortes de revenus professionnels, tels que les ventes, les locations, les commissions, les honoraires, etc. ; elle peut même comprendre dans certains cas les remboursements de frais généraux lorsqu'ils conditionnent l'importance de l'entreprise du contribuable » (MGC 1969 I 661 s. ; Claude CLAUDET, La taxe professionnelle communale, RF 1983 pp. 555 ss, 556). L'art. 304 al. 1 LCP comportait par ailleurs, préalablement à sa modification du 21 juin 1985, une seconde phrase précisant entre autres : « Sont notamment considérés comme chiffre des affaires (...) et, en général, tous les produits acquis en relation avec l'activité lucrative » (MGC 1969 I 645). Or, il ressort des travaux parlementaires que cette énumération des éléments faisant partie du chiffre des affaires a par la suite été supprimée à de pures fins de simplification, le législateur genevois ayant en effet estimé qu'ils étaient d'ores et déjà englobés par la nouvelle définition générale présentement en vigueur (MGC 1984 IV 4960 s. ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_552/2012 du 3 décembre 2012 consid. 5).

e. S'agissant de l'expression « pour son propre compte et en son nom » contenue à l'art. 304 al. 1 LCP, elle a été introduite sous cette forme dans la loi 5'661 entrée en vigueur le 1er janvier 1986. L'exposé des motifs de cette nouvelle indique que « les termes "pour son propre compte et en son nom" s'entendent au sens juridique et impliquent que le contribuable doit être le créancier de la prestation dans son ensemble. Il ne s'agit pas de mettre en évidence la notion économique de la prestation qu'il obtiendrait finalement, soit son bénéfice » (MGC 1984 IV 4961). 4)

La TPC est un véritable impôt (arrêt du Tribunal fédéral 2P.9/1994 du 6 juin 1995 consid. 2b in SJ 1996 p. 100, confirmé par l'arrêt du Tribunal fédéral 2P.241/2003 du 3 novembre 2004 consid. 2.3 = RF 60/2005 p. 359 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 307) et non une taxe ou une charge de préférence, mais il est distinct de l'impôt sur le chiffre d'affaires (ATA/655/2014 du 19 août 2014 consid. 4 et les références citées). La TPC fait l'objet du titre III de la LCP (art. 301 ss LCP).

Selon les travaux préparatoires de la nouvelle de 1969 (loi 3'362), elle est une contribution aux dépenses de la collectivité qui est exigée de toute personne qui exerce une activité lucrative indépendante ou exploite une entreprise commerciale sur le territoire de la commune, quel que soit le bénéfice réalisé, et même en l'absence de tout bénéfice. Ne visant pas à imposer le revenu net, la taxe

- 10/13 - A/1172/2018 professionnelle doit toutefois être proportionnée à la dimension des entreprises assujetties. C'est pourquoi il a fallu mettre sur pied tout un système permettant de déterminer l'importance relative des entreprises entre elles (MGC 1969 I 658).

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, il s'agit d'un impôt qui frappe l'entreprise en fonction de son importance économique (arrêt du Tribunal fédéral 2C_552/2012 précité 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 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_140/2015 du 31 mai 2016 consid. 5). Dans le système de la TPC, 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_32/2019 du 25 février 2019 consid. 7.2).

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 (art. 307 al. 1 LCP). Les coefficients prévus pour les groupes professionnels correspondant aux éventuelles activités accessoires des contribuables sont applicables au chiffre des affaires provenant de chacune de ces activités distinctes (art. 307 al. 2 LCP). Les limites des coefficients applicables au chiffre des affaires ainsi que les principes de calcul desdits coefficients sont détaillés aux art. 307A et 307B LCP, les modalités étant fixées par les art. 12A à 13A RDLCP dès lors que l'art. 307B al. 8 LCP prévoit que ces modalités ainsi que les coefficients applicables aux chiffres des affaires des groupes professionnels sont fixés par le Conseil d'État, par voie de règlement.

Ainsi, selon l'art. 12A al. 1 RDLCP, le groupe professionnel 11 comprend les compagnies d'assurances, succursales et agences en régie, avec un coefficient de 1,5 ‰ sur le chiffre des affaires représenté par les primes brutes d'assurance et autres produits. 5)

En l'espèce, le TAPI a considéré que le capital épargné auprès de l'assureur-vie ne constituait pas un produit, mais faisait partie de la fortune des assurés, et qu'ainsi les primes d'épargne ne constituaient pas des prestations obtenues par l'assureur pour son propre compte et en son nom au sens de l'art. 304 al. 1 LCP, et ne devaient pas être englobées dans son chiffre des affaires. Le fait que l'art. 12A RDLCP mentionne les primes brutes n'était pas pertinent dans la mesure où un règlement ne saurait englober dans le chiffre des affaires du contribuable un élément que la loi formelle excluait dudit chiffre des affaires.

Ce raisonnement ne saurait être suivi. En effet, il se fonde sur une approche purement économique des termes « pour son propre compte et en son nom » et ne tient pas compte du système global de la TPC.

- 11/13 - A/1172/2018

Ainsi qu'il résulte de la jurisprudence citée ci-dessus, le chiffre des affaires comprend en principe tous les produits acquis en relation avec l'activité lucrative, ce qui va dans le sens d'une compréhension juridique des termes « pour son propre compte et en son nom », en ce sens que le contribuable est le créancier de la prestation (la prime brute d'assurance-vie) dans son ensemble – comme cela résulte des travaux préparatoires de la loi 5661, et comme l'avait du reste déjà jugé la commission dans la décision citée par le TAPI (DCRI/209/1992 du 10 décembre 1992).

Dans la mesure, en outre, où l'art. 12A RDLCP a été adopté sur délégation visant à fixer les coefficients applicables au chiffre des affaires, et fait donc partie du système global de la TPC permettant de déterminer l'importance relative des entreprises entre elles, on ne saurait

purement et simplement écarter sa teneur dans le cadre de l'interprétation de la norme supérieure. Cette teneur, en prévoyant que ce sont les primes brutes qui servent de base de calcul, va au contraire dans le sens précité d'une appréhension du volume global des affaires de l'entreprise et d'une prise en compte de l'ensemble des produits de celle-ci.

Enfin, la comparaison faite par le TAPI avec l'épargne bancaire tombe à faux, dans la mesure où les coefficients de la TPC pour les banques sont différents (et largement supérieurs, à savoir 3,0 ou 4,1, contre 1,5 sur les primes pour les compagnies d'assurances) et se fondent sur d'autres bases de calcul, à savoir les intérêts actifs d'une part et les commissions et autres produits d'autre part.

Dès lors, ce sont bien les primes brutes qui doivent servir à calculer le chiffre des affaires, les primes d'épargne ne devant pas en être écartées. Le recours sera ainsi admis, le jugement attaqué annulé et la décision de la recourante sur réclamation du 8 mars 2018 rétablie. 6)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de la société, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée, la ville n'y ayant pas conclu et disposant de ses propres services juridiques, qu'elle a du reste mis en œuvre en l'espèce pour sa défense (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

- 12/13 - A/1172/2018

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