

GE_GERICHTE ATA/218/2011 vom 5. April 2011

GE Cour de justice, 2011-04-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_218_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/218/2011 du 5 avril 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/218/2011 del 5 aprile 2011

Regeste

Résumé: Annulation de taxations portant sur l'impôt immobilier complémentaire (IIC). En vertu de l'art. 80 al. 1 LPGA, les organes d'exécutions des assurances sociales sont exonérés des impôts directs, fédéraux cantonaux et communaux. L'application du droit cantonal qui ne prévoit pas cette exonération viole le principe de la force dérogatoire du droit fédéral.

Erwägungen

E. 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 de la Cour de justice, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 131 et 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.

E. 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 - aLOJ ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans leur teneur au 31 décembre 2010).

E. 3

a. Il est perçu un impôt annuel de 1 ‰ sur la valeur de tous les immeubles situés dans le canton, à l'exception des immeubles des personnes morales exonérées selon l'art. 9 al. 1 let. f et g de la LIPM (art. 76 al. 1 let. b LCP). L'impôt est perçu sur la valeur fiscale des immeubles, sans abattement et sans la possibilité de déduire les éventuelles dettes qui le grèvent (art. 72 al. 2 LCP) L'impôt est dû par la personne inscrite au registre foncier comme propriétaire ou usufruitière à la date du 31 décembre de la période fiscale (art. 76 al. 4 LCP).

b. La LIPM prévoit l'exonération pour les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou d'utilité publique, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts. En principe, des buts économiques ne peuvent être considérés comme étant d'intérêt public (art. 9 a. 1 let. f LIPM).

Cette même disposition prévoit l'exonération de l'impôt sur le bénéfice et le capital des personnes morales pour les caisses indigènes d'assurances sociales et de compensation, notamment les caisses d'assurance-vieillesse (art. 9 al. 1 let. d LIPM).

c. En raison du renvoi par la LPC à l'art. 9 al. 1 let. f et g LIPM, l'AFC considère que la recourante n'est pas exonérée de l'IIC.

- 6/10 - A/2598/2008

A teneur de ces dispositions, force est de constater que son raisonnement est conforme aux dispositions du droit cantonal.

E. 4

Toutefois, la recourante conclut à l'exonération de l'IIC en application de l'art. 80 al 1 LPGA, le droit fédéral primant le droit cantonal.

a. Selon le principe de la force dérogatoire du droit fédéral, tel qu'il résulte de l'art. 49 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit fédéral prime le droit cantonal qui lui est contraire. Cela signifie que les cantons ne sont pas autorisés à légiférer dans les domaines exhaustivement réglementés par le droit fédéral. Dans les autres domaines, les cantons ne peuvent édicter des règles de droit qui éludent des prescriptions de droit fédéral ou qui en contredisent le sens ou l'esprit, notamment par leur but ou par les moyens qu'elles mettent en œuvre, ou qui empiètent sur des matières que le législateur fédéral a réglementé de façon exhaustive (Arrêt du Tribunal fédéral 1P. 270/2002 du 19 juin 2002 consid. 3.2 et les réf. citées).

En matière fiscale, dans les limites de leurs compétences et de la Constitution, les cantons sont libres d'aménager leur droit fiscal comme ils l'entendent. Ils ne sauraient toutefois aller à l'encontre du droit fédéral (art. 49 Cst). D'une part, ils ne peuvent légiférer dans les domaines que le législateur fédéral a réglés de manière exhaustive ; d'autre part, dans ceux qui ne l'ont pas été, les cantons ne peuvent édicter que des mesures qui ne sont pas contraires au sens et à l'esprit du droit fédéral et qui ne rendent pas impossible ou excessivement difficile son application. Une limite importante de droit fédéral est représentée par les nombreuses exonérations préconisées par certaines législations fédérales (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3e éd., 2007, p. 45 et 46).

E. 5

a. En vigueur depuis le 1er janvier 2003, donc en principe applicable en l'espèce s'agissant des taxations 2004 à 2006, l'art. 80 al. 1 LPGA prévoit que les assureurs et les organes d'exécution sont exonérés des impôts directs fédéraux, cantonaux et communaux ainsi que des impôts cantonaux et communaux sur les successions et donations dans la mesure où leur revenu et leur fortune servent exclusivement à mettre en œuvre les assurances sociales, ou à allouer ou à garantir des prestations d'assurances sociales.

b. Cette disposition règle de manière uniforme l'exonération fiscale de toutes les institutions d'assurances sociales et de tous les organes d'exécution qui, avant l'entrée en vigueur de la LPGA, était prévue dans les différentes lois spéciales (rapport de la Commission du Conseil des Etats, FF 1991 II p. 266).

Reste donc à examiner si l'IIC constitue un impôt direct au sens de l'art. 80 al. 1 LPGA, les autres conditions de cette disposition, quant à l'activité de la CCGC n'étant, à juste titre, pas mises en doute par l'AFC.

- 7/10 - A/2598/2008

E. 6

a. L'AFC estime que la notion d'impôt direct de l'art. 80 al. 1 LPGA doit avoir la même portée que dans la LHID. Or, le Tribunal fédéral ayant déjà jugé que l'IIC ne faisait pas partie du droit harmonisé (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_734/2008 du 29 janvier 2009 consid. 1.1.), l'IIC ne pouvait être qualifié d'impôt direct.

Ce raisonnement ne saurait être suivi dans la mesure où la LHID a pour but de désigner les impôts directs que les cantons doivent impérativement prélever et de fixer les principes selon lesquels la législation cantonale les établit (art. 1 al. 1 LHID). Lorsqu'aucune réglementation particulière n'est prévue, les impôts cantonaux et communaux sont établis en vertu du droit cantonal. Restent en particulier de la compétence des cantons la fixation des barèmes, celle des taux et celle des montants exonérés d'impôt (art. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101 et art. 1 al. 3 LHID).

Il ne ressort pas du tout de ces dispositions que la notion d'impôt direct est circonscrite aux impôts que la LHID oblige les cantons à prélever ni que l'art. 80 al. 1 LPGA n'est applicable qu'aux impôts directs concernés par la LHID.

E. 7

Pour le Tribunal fédéral, les critères de distinction entre les impôts directs et indirects sont nombreux et, pour certains, controversés.

Le critère traditionnel est tiré de l'incidence économique de l'impôt : les impôts directs sont ceux qui frappent immédiatement les contribuables qui les supportent économiquement, alors que les impôts indirects sont généralement répercutés sur des tiers.

Actuellement, la doctrine majoritaire fonde la distinction sur le rapport existant entre l'objet de l'impôt et sa base de calcul : les impôts directs sont ceux dont l'objet et la base de calcul sont identiques, alors que les impôts indirects sont calculés sur des éléments différents de leur objet.

Une autre approche est basée sur le rapport existant entre l'objet de l'impôt (notion juridique) et l'état de fait économique qui est frappé par celui-ci ("Steuergut", notion économique). Dans le cas des impôts directs, les deux notions coïncident, alors qu'elles sont différentes pour les impôts indirects (ATF 131 I 394 consid. 3.4 du 8 août 2005 et les références citées).

c. Les impôts fonciers sont définis comme des impôts directs spéciaux ou partiels sur la fortune ou le capital (W.RYSER, B. ROLLI, Précis de droit fiscal suisse, 4ème éd, 2002, p. 18 et p. 20 ; E. BLUMENSTEIN, P. LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6ème ed., 2002, p. 169).

L'IIC est un impôt foncier sur les immeubles situés sur le territoire genevois. Il s'agit d'un impôt réel, en ce sens que l'impôt est fondé sur la valeur fiscale de l'immeuble sans déduction de dettes (X. OBERSON, op. cit., p. 253).

- 8/10 - A/2598/2008

En principe, l'IIC doit donc être considéré comme un impôt direct.

E. 8

a. S'agissant de la notion d'impôt direct au sens de l'art. 80 LPGA, rien n'indique qu'elle doive être interprétée différemment de la notion développée ci-dessus.

Selon la Haute Cour, la distinction entre impôt direct et indirect faite par l'art. 80 LPGGA permet notamment d'expliquer la présence dans la loi fédérale sur la prévoyance professionnelle, vieillesse et survivants du 25 juin 1982 (LPP - RS 831.40) d'un alinéa précisant que les immeubles peuvent être frappés d'impôts fonciers (art. 80 al. 3 LPP) alors que l'alinéa 2 de cette disposition prévoit, à l'instar de l'art. 80 LPGGA, une exonération des impôts directs et des impôts sur les successions et sur les donations. Ces derniers étant des impôts indirects. Cette réglementation particulière n'existant pas dans la LPGGA, les impôts directs visés à l'al. 1 incluent donc les impôts fonciers (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_584/2009 du 24 février 2010 ; ASA 79 (2010) p. 418, consid 3.3).

b. Le Tribunal fédéral a déjà examiné la compatibilité des droits de mutation genevois imposés à la caisse nationale suisse d'assurance en cas d'accidents (CNA) avec l'art. 80 LPGGA. Dans cette espèce, il a jugé, en application des critères vus ci-dessus, que les droits de mutation étaient des impôts indirects qui n'entraient, de ce fait, pas dans le champ d'application de l'art. 80 al. 1 LPGGA. Partant, le principe de la force dérogatoire du droit fédéral n'était pas violé (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.202/2004 du 8 août 2005).

c. Le Tribunal fédéral a également eu à connaître d'un impôt foncier valaisan qui est prélevé, s'agissant des personnes morales, sur la valeur fiscale des immeubles, sans défalcation de dettes (art. 101 de la loi fiscale valaisanne). Il l'a qualifié d'impôt direct cantonal revêtant la forme d'un impôt immobilier. Cet impôt foncier ne pouvait être perçu sur des biens fonciers faisant partie de la fortune d'une assurance-maladie sociale en vertu des normes légales fédérales, en l'occurrence l'art. 80 LPGGA (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_584/2009 du 24 février 2010 ; ASA 79 (2010) p. 413).

L'IIC genevois, impôt foncier direct, entre ainsi dans le champ d'application de l'art. 80 al 1 LPGGA.

En conséquence, la CCGC doit être exonérée de l'IIC pour ses immeubles, l'application du droit cantonal violant le principe de la force dérogatoire du droit fédéral.

E. 9

Au vu de ce qui précède, le recours sera admis et la décision de la commission, confirmant les bordereaux litigieux, annulée.

- 9/10 - A/2598/2008

Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'AFC qui succombe. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée à la CCGC qui n'y a pas conclu (art. 87 LPA). * * *

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