

## **GE\_GERICHTE ATA/273/2004 vom 30. März 2004**

GE Cour de justice, 2004-03-30, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_273\\_2004](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_273_2004)

FR: GE\_GERICHTE ATA/273/2004 du 30 mars 2004

IT: GE\_GERICHTE ATA/273/2004 del 30 marzo 2004

### **Regeste**

Résumé: Interprétation de la " communication 1/99 relative au groupe professionnel 150 ", teneur dès le 1er janvier 2001, du service de la taxe professionnelle communale de la Ville de Genève. Caractère non-exhaustif de la liste des frais généraux exclus de la base de taxation pour les sociétés du groupe 150B. Le prix de revient des services rendus doit être exclu au même titre que le prix de revient des marchandises vendues, faute de quoi une inégalité de traitement serait créée entre les sociétés de base actives dans la vente de marchandises et celles qui offrent des services. Le critère de distinction étant le lien direct entre la charge et l'exploitation commerciale ainsi que son caractère inéluctable.

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

#### **E. 2**

a. La taxe professionnelle communale 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.

L'impôt est calculé en fonction de la totalité du chiffre des affaires (marchandises et services) (ATF B. du 22 décembre 1978, consid. 6 in RDAF 1980 p. 112).

c. Les coefficients applicables au chiffre des

affaires des différents groupes professionnels sont répertoriés à l'article 12A RALCP. Le groupe 150 est divisé en deux sous-groupes : A. sociétés de service, bureaux de liaison, 4,5 0/00 et B. sociétés de base, 2,0 0/00.

### **E. 3**

a. Pour les sociétés dites "de base", soit celles mises au bénéfice du statut fiscal de société auxiliaire par l'administration fiscale cantonale (art. 23 de la loi d'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 - LIPM - D 3 15), celles qualifiées de sociétés holdings au sens de l'article 22 de la LIPM et les sociétés de service bénéficiant d'un statut fiscal prévoyant une imposition privilégiée, la communication 1/99 prévoit que le chiffre des affaires en droit commun selon le statut fiscal est taxable au taux du groupe professionnel correspondant mais que, 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 se 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 d'une liste, que la recourante estime être exhaustive, incluant notamment le prix de revient de la marchandise vendue, les frais de stockage, les frais de transport de la marchandise et les frais d'emballage (communication 1/99, point 4. b).

### **E. 4**

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 (P. MOOR, Droit administratif, tome I, Berne 1994, p. 271 et les citations).

### **E. 5**

a. La substitution de la taxation du chiffre des affaires par celle des frais généraux majorés prévue dans

- 7 -

la communication 1/99, comme la création du groupe 150 B, découle de la volonté d'éviter des inégalités de traitement (MGC 1971, p. 3478 ss). Le tribunal 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 S. du 30 septembre 1981).

b. La distinction entre sociétés actives dans la vente de marchandises et celles actives dans les services, que la recourante estime devoir faire, 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.

Or, dans une version antérieure de la communication (communication en vigueur en 1994) qui prévoyait l'exclusion "des charges directement liées à l'exploitation commerciale ou industrielle (prix de revient des marchandises vendues, commission à des vendeurs, (...),

etc.)", la liste n'était pas exhaustive et le service de la TPC était amené à examiner au cas par cas s'il s'agissait de frais directement liés à l'exploitation commerciale ou non. Ainsi, la commission de recours avait estimé que des frais de publicité ne représentaient pas, en général, des charges à exclure mais que dans le cas particulier où il était prévu contractuellement que le prix de vente inclut un montant pour la publicité, il se justifiait de les exclure (Revue fiscale, 1996 p. 342).

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).

d. Amenée à se prononcer dans un cas d'application de la nouvelle communication, la commission de recours a jugé le 12 décembre 2002 que, pour une société dont le but était l'exploitation de bateaux pour le transport de marchandises, le poste "assurances" devait être exclu des frais généraux pris en compte pour la taxation parce qu'il faisait partie intégrante du prix de revient des services rendus (RDAF 2003 p. 525 ss).

Rien ne permet objectivement de traiter différem-

- 8 -

ment des sociétés de base actives dans des opérations sur marchandises et la société intimée dont le revenu provient en partie de la location de son aéronef. Ainsi, la distinction que fait le service de la TPC par l'application rigide de la liste exhaustive figurant dans sa directive interne ne trouve aucun fondement dans le texte légal et crée une inégalité de traitement entre les sociétés telles que définies ci-avant. En effet, le caractère exhaustif de la liste engendre, sans motif autre qu'une simplification du travail de taxation, une distinction supplémentaire à l'intérieur des groupes et sous-groupes définis dans le RALCP.

La liste des frais généraux non pris en compte doit être interprétée comme une liste exemplative et non exhaustive, au même titre qu'elle l'était dans l'ancienne communication. Le critère de distinction doit rester le lien direct entre la charge et l'exploitation commerciale ainsi que son caractère inéluctable.

C'est donc à juste titre que la commission de recours a considéré que le prix de revient des services rendus, y compris certains frais généraux rattachés à la mise à disposition de l'avion, devait être exclu de la base de taxation. En effet, il s'agit de charges qui sont directement liées à l'affrètement de l'avion et donc à l'obtention d'un revenu par la société; elles se distinguent ainsi clairement des charges fixes.

La décision de la commission de recours doit également être confirmée quant au renvoi du dossier au service de la TPC afin qu'il se prononce sur les différents postes de frais généraux liés à l'exploitation de l'avion.

## **E. 6**

Aucune indemnité de procédure ne sera allouée à T\_\_\_\_\_ S.A., celle-ci n'en ayant pas demandé (art. 87 LPA).

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