

GE_GERICHTE ATA/434/2025 vom 15. April 2025

GE Cour de justice, 2025-04-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_434_2025

FR: GE_GERICHTE ATA/434/2025 du 15 avril 2025

IT: GE_GERICHTE ATA/434/2025 del 15 aprile 2025

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a et 63 al. 2 let. e de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du

E. 4

octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2. Est litigieuse l'exonération fiscale de l'intimée, refusée par la recourante et admise en première instance par le TAPI. 2.1 Selon les art. 49 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et 1 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15), les personnes morales soumises à l'impôt sont : a) les sociétés de capitaux (sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, sociétés à responsabilité limitée) et les sociétés coopératives ; b) les associations, fondations et autres personnes morales. 2.2 Selon l'art. 56 let. g LIFD, sont exonérés de l'impôt les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou d'utilité publique, sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts (1^{re} phr.). Des buts économiques ne peuvent être considérés en principe comme étant d'intérêt public (2^e phr.). L'acquisition et l'administration de participations en capital importantes à des entreprises ont un caractère d'utilité publique lorsque l'intérêt au maintien de l'entreprise occupe une position subalterne par rapport au but d'utilité publique et que des activités dirigeantes ne sont pas exercées (3^e phr.). L'art. 9 al. 1 let. f de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) a une teneur identique, qui correspond aussi à celle de l'art. 23 al. 1 let. f de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). Dans ces conditions, l'interprétation de l'art. 9 al. 1 let. f LIPM peut s'appuyer sur celle du droit fédéral (arrêts du Tribunal fédéral 2C_82/2021 du 8 décembre 2021 consid. 5.1 ; 2C_484/2015 et 2C_485/2015 du 10 décembre 2015 consid. 1). Il y a lieu de noter qu'anciennement (soit jusqu'au 31 décembre 2005), la LIFD parlait de but « de pure utilité publique » et pas seulement « d'utilité publique ». L'expression est du reste encore employée par le Tribunal fédéral comme si elle figurait encore dans la loi (ATF 147 II 287 consid. 5.2). Le but de cette suppression

- 9/13 - A/1580/2023 n'était pas forcément d'étendre les possibilités d'exonération, mais plutôt d'harmoniser les art. 56 al. 1 let. g et 33 al. 1 let. a LIFD (FF 2003 7425, 7445). 2.3 L'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a en outre édité la circulaire n° 12 du 8 juillet 1994 relative à l'exonération de l'impôt pour les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique ou des buts culturels et à la déductibilité des versements bénévoles (ci-après : la circulaire), qui ne lie pas le Tribunal fédéral, mais dont il s'inspire (arrêt du Tribunal fédéral 2C_740/2018 du 18

juin 2019 consid. 5.1). Selon le ch. 3 let. a de la circulaire, la poursuite d'un but d'intérêt général est fondamentale pour toute exonération fondée sur un but d'utilité publique. Les activités à caractère caritatif, humanitaire, sanitaire, écologique, éducatif, scientifique et culturel peuvent être considérées comme étant d'intérêt général. Par exemple, l'assistance publique, les arts, la science, l'enseignement, la promotion des droits de l'homme, la sauvegarde du patrimoine, la protection de la nature et des animaux ainsi que l'aide au développement sont de nature à promouvoir l'intérêt général. Selon le ch. 3 let. b de la circulaire, outre l'élément objectif de l'intérêt général, la notion d'utilité publique comprend un élément subjectif, le désintéressement. Une activité n'est désintéressée, au sens du droit fiscal, que si elle sert l'intérêt public et se fonde sur l'altruisme, dans le sens d'un dévouement à la collectivité. La notion de pure utilité publique suppose donc non seulement que l'activité de la personne morale est exercée dans l'intérêt général, mais aussi qu'elle est désintéressée, c'est-à-dire qu'elle exige de la part des membres de la corporation ou de tiers un sacrifice en faveur de l'intérêt général primant leurs propres intérêts. Ce but désintéressé (altruiste) fait défaut pour les institutions d'assistance mutuelle et les associations de loisirs, de même que lorsque la personne morale poursuit un but lucratif. 2.4 D'une manière générale, l'octroi de l'exonération fiscale ne dépend pas seulement du contenu des statuts de la personne morale, mais encore de son comportement et de ses activités effectives ; le simple fait de prétendre exercer statutairement une activité exonérée de l'impôt n'est pas suffisant (arrêt du Tribunal fédéral 2C_740/2018 précité consid. 5.1 et les arrêts cités). 2.5 L'exonération d'une personne morale, sur la base des dispositions légales précitées, suppose la réalisation de trois conditions générales : l'exclusivité de l'utilisation des fonds, l'irrévocabilité de l'affectation des fonds et l'activité effective de l'institution conformément à ses statuts (ATF 131 II 1 consid. 3.3 ; 127 II 113 consid. 6b ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_740/2018 précité consid. 5.3 ; 2C_484/2015 précité consid. 5.3). 2.6 Outre ces trois conditions générales, il faut que la personne morale poursuive un but de service public ou de pure utilité publique ; des conditions spécifiques distinctes s'appliquent à l'exonération selon qu'elle est fondée sur la poursuite d'un

- 10/13 - A/1580/2023 but de pure utilité publique ou d'un but de service public (ATF 146 II 359 consid. 5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_740/2018 précité consid. 5.2). L'exonération fondée sur la poursuite de buts de pure utilité publique – qui est celle litigieuse dans le cas d'espèce – 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 147 II 287 consid. 5.2 et les arrêts cités). L'activité d'intérêt général n'est en principe admise que si le cercle des destinataires bénéficiant de l'encouragement ou du soutien est en principe ouvert. Un cercle de destinataires trop restreint (par ex. en se limitant au cercle familial ou aux membres d'une association) exclut une exonération fiscale pour cause d'utilité publique (arrêt du Tribunal fédéral 2C_835/2016 du 21 mars 2017 consid. 2.2.2). La jurisprudence refuse dans ce cadre le statut d'utilité publique aux activités des organisations politiques ou des partis, car leur activité a pour but de poursuivre les intérêts de leurs membres (ibid., consid. 2.2.4). 2.7 À ce sujet, la recourante se réfère à une motion Ruedi NOSER du 24 septembre 2020 (objet parlementaire 20.4162). Ladite motion est aujourd'hui liquidée sans suite, car elle a été adoptée par le Conseil des États le 9 juin 2021, mais rejetée par le Conseil national le 9 décembre 2021. On relèvera néanmoins que dans son avis du 18 novembre 2020, le Conseil fédéral a indiqué que « suivant les buts définis dans les statuts des organisations exonérées d'impôt, des liens avec des sujets politiques sont possibles (par ex. dans le cas d'organisations actives dans le domaine de la

protection de l'environnement, de la santé, de la défense des droits de l'homme, d'organisations représentant les personnes handicapées, etc.). Depuis toujours, les activités de nature principalement politique ne sont pas reconnues comme étant d'utilité publique au sens du droit fiscal dans la doctrine et la jurisprudence. Bien qu'elles exercent des fonctions importantes, les organisations politiques défendent avant tout les intérêts et visions de leurs membres. L'État doit se montrer neutre à l'égard des regroupements politiques. Il doit refuser l'exonération fiscale à une organisation si elle poursuit des buts politiques, mais pas si elle a recours à des moyens politiques pour servir un but d'utilité publique. Dans ce cas, il doit déterminer si le but de l'organisation réside principalement dans la formation de l'opinion publique ou si une possible influence de l'opinion publique n'est qu'une simple conséquence du but poursuivi dans l'intérêt général. Le fait de soutenir des initiatives ou des référendums sur le plan matériel ou idéologique ne s'oppose pas à une exonération fiscale. Cependant, l'engagement politique ne doit pas devenir une activité centrale de l'organisation au point que celle-ci serait considérée dans son ensemble comme ayant un caractère politique. Dans ce cas, l'exonération fiscale devrait être refusée au motif que l'organisation poursuit des intérêts particuliers et pour des raisons de neutralité politique de l'État ».

- 11/13 - A/1580/2023 2.8 En l'espèce, il n'est pas contesté que les trois conditions générales d'exonération soient remplies par l'intimée. Comme l'a justement exprimé le TAPI, le litige porte uniquement sur les deux conditions spécifiques de l'exercice d'une activité d'intérêt général et du désintéressement. L'opinion des premiers juges selon laquelle « 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 peut en revanche être partagée. Comme cela résulte des considérants qui précèdent, si le but d'une organisation réside principalement dans la formation de l'opinion publique, elle ne peut se voir reconnaître un statut d'utilité publique au sens de l'art. 56 let. g LIFD. Il en va de même des associations de défense des habitants d'un quartier ou d'une commune, dans la mesure où elles défendent les intérêts de leurs membres plus que l'intérêt général. Par certaines de ses entreprises, l'intimée agit certes dans l'intérêt général, à l'instar d'une association de défense de l'environnement ou du patrimoine. Il en va ainsi de certaines des causes qu'elle a mises en avant dans ses écritures, comme la renaturation et la « gouvernance » de l'Aire et de son vallon ou le maintien du parc des M_____. Toutefois, si l'on prend en compte l'ensemble des éléments du dossier, les aspects combinés de défense des intérêts des habitants de B_____ (et de sa région) et de formation de l'opinion publique apparaissent prépondérants dans son action. Cela ressort moins de ses statuts, qui ne prévoient certes pas expressément la défense des intérêts de ses membres, que de son nom, de ses liens avec d'autres associations de défense de propriétaires et surtout de ses actions et des informations qu'elle diffuse, qui visent très souvent à prendre position dans le débat public et à infléchir les projets d'aménagement du territoire et de constructions tels que prévus ou autorisés par les pouvoirs publics. À cet égard, il apparaît indifférent de savoir si le vocable de « militantisme » employé par la recourante est approprié ou non. La prépondérance globale desdits aspects de défense des intérêts des habitants et de formation de l'opinion publique sur les activités écologiques ou patrimoniales suffit en effet à considérer que les conditions posées par la jurisprudence en matière d'exercice d'une activité d'intérêt général et de désintéressement ne sont pas remplies. Le recours est dès lors bien fondé et sera admis, le jugement attaqué devant être annulé et la décision de refus d'exonération du 11 avril 2023 rétablie. 3. Vu l'issue du litige, il ne sera pas perçu d'émolument (art. 87 al. 1 LPA), ni alloué d'indemnité de procédure, la recourante étant une administration cantonale disposant

d'un service juridique (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

- 12/13 - A/1580/2023

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