

GE_GERICHTE ATA/782/2020 vom 18. August 2020

GE Cour de justice, 2020-08-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_782_2020

FR: GE_GERICHTE ATA/782/2020 du 18 août 2020

IT: GE_GERICHTE ATA/782/2020 del 18 agosto 2020

Erwägungen

E. 12

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

Le litige porte sur la question de savoir si A_____ SA a fait l'objet d'un changement total d'activité au sens de l'art. 310A al. 3 LCP. 3)

Dans un premier grief, l'autorité recourante se plaint de la violation de son droit d'être entendue, exposant ne pas avoir pu se prononcer sur les pièces

- 9/16 - A/2206/2019 produites pour la première fois par A_____ SA lors de l'audience de comparution personnelle des parties qui s'est tenue devant le TAPI.

a. Le droit d'être entendu comprend le droit pour les parties de faire valoir leur point de vue avant qu'une décision ne soit prise, de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur la décision, d'avoir accès au dossier, de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos (ATF 142 II 218 consid. 2.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_656/2016 du 9 février 2017 consid. 3.2 et les références citées ; ATA/412/2020 du 30 avril 2020 et les arrêts cités).

b. La réparation d'un vice de procédure en instance de recours et, notamment, du droit d'être entendu, n'est possible que lorsque l'autorité dispose du même pouvoir d'examen que l'autorité inférieure (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1B_556/2017 du 5 juin 2018 consid. 2.1 ; ATA/820/2018 du 14 août 2018 consid. 3 et les arrêts cités ; Pierre MOOR/Étienne POLTIER, Droit administratif, vol. 2, 3ème éd., 2011, ch. 2.2.7.4 p. 322 et 2.3.3.1 p. 362). Elle dépend toutefois de la gravité et de l'étendue de l'atteinte portée au droit d'être entendu et doit rester l'exception. Elle peut cependant se justifier en présence d'un vice grave lorsque le renvoi constituerait une vaine formalité et aboutirait à un allongement inutile de la procédure (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1B_556/2017 précité consid. 2.1 ; ATA/1633/2019 du 5 novembre 2019 consid. 5). En outre, la possibilité de recourir doit être propre à effacer les conséquences de cette violation. Autrement dit, la partie lésée doit avoir le loisir de faire valoir ses arguments en cours de procédure contentieuse aussi efficacement qu'elle aurait dû pouvoir le faire avant le prononcé de la décision litigieuse (ATA/820/2018 précité consid. 3 et les arrêts cités).

c. En l'espèce, il n'est pas contesté que lors de l'audience de comparution personnelle des parties du 12 décembre 2019 convoquée par le TAPI, A_____ SA a produit de nouvelles pièces. Il est vrai que l'instance précédente n'a pas octroyé de délai à l'autorité recourante pour se prononcer par écrit sur le contenu desdites pièces et a informé les parties le lendemain de l'audience susmentionnée que la cause était gardée à juger. Or, l'autorité recourante avait tout le loisir de produire une écriture spontanée suite à ce courrier ■ étant précisé que le jugement querrellé a été rendu plus de trente jours après l'annonce que la

cause était gardée à juger ■, pour se prononcer sur les pièces nouvellement produites, ou à tout le moins de solliciter un délai pour ce faire, ce qu'elle n'allègue pas avoir fait. Par ailleurs, l'autorité recourante a pu se prononcer sur le contenu desdites pièces dans le cadre de la procédure de recours devant la chambre de céans, qui dispose du même pouvoir d'examen que le TAPI. Dans ces circonstances, quand bien même il conviendrait de constater que le droit d'être entendu de l'autorité recourante aurait été violé par le TAPI, cette violation serait réparée dans la présente procédure de recours devant la chambre de céans.

- 10/16 - A/2206/2019

Pour le surplus, aucun élément au dossier, et en particulier pas le procès-verbal de l'audience du 12 décembre 2019, ne laisse à penser, comme le prétend l'autorité recourante, que la présidente lui aurait indiqué, lors de ladite audience, qu'elle pourrait plaider ultérieurement.

Dès lors, ce grief sera écarté. 4) a. 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 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). Le chiffre des affaires est la somme des prestations obtenues par le contribuable pour son propre compte et en son nom, en contrepartie de livraisons ou de mises à disposition de marchandises et de biens, ainsi que de services rendus (art. 304 al. 1 LCP). Ne sont pas compris dans le chiffre des affaires, pour autant qu'ils ressortent clairement de la comptabilité, les bénéfices en capital, sauf s'ils constituent le produit d'une activité lucrative, même accessoire (art. 304 al. 3 let. e LCP). Tel est le cas des produits financiers des sociétés commerciales (ATA/133/1997 du 27 mai 1997 consid. 6).

b. La TPC est un véritable impôt et non une taxe ou une charge de préférence, mais elle est distincte de l'impôt sur le chiffre d'affaires (ATA/655/2014 du 19 août 2014 consid. 4 et les références citées ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 306 n. 62). Elle fait l'objet du titre III de la LCP (art. 301 ss).

c. 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 du règlement d'application de diverses dispositions de la loi générale sur les contributions publiques du 30 décembre 1958 (RDLCP - D 3 05.04).

Ainsi, selon l'art. 12A al. 1 RDLCP, le groupe professionnel n. 15 comprend les banques, sociétés financières, gérants de fortune, bureaux de change, intermédiaires et conseillers en investissements et en placements financiers avec un coefficient de 3 ‰ (15a) ou de 4,1 ‰ (15b), tandis que le

- 11/16 - A/2206/2019 groupe n. 46 comprend les comptables et les fiduciaires avec un coefficient de 0,9 ‰.

d. Conformément aux principes de taxation, les périodes de taxation et de calcul sont de deux ans chacune. La période de taxation comprend une année de révision et une année de reconduction. La taxe est établie en année de révision, sur la moyenne annuelle des éléments ressortant de la période de calcul. Elle est reconduite l'année suivante pour le même montant (art. 310 al. 1 LCP).

La période de taxation, soit celle pendant laquelle la taxation est faite et la période fiscale, soit celle pour laquelle l'impôt est dû, coïncident, alors que la période de calcul, soit celle dont le revenu sert de base au calcul de l'impôt, les précède. L'imposition de la TPC se fait donc normalement selon le système *praenumerando* (ATA/135/2015 précité ; ATA/604/2005 du 13 septembre 2005).

e. Selon l'art. 310A LCP, qui traite des « cas particuliers », lorsque la période de calcul ne comprend pas encore deux années complètes d'assujettissement au sens de l'art. 301 al. 1 LCP, la taxe professionnelle communale est établie sur la base du premier exercice comptable. Si cet exercice est de moins de 12 mois, la taxe ne peut être reconduite l'année suivante (al. 1). L'autorité de taxation peut établir une taxe provisoire pour l'année lorsque les éléments nécessaires au calcul de la taxe définitive font encore défaut et qu'une taxe d'office n'est pas justifiée. Cette taxe ne devient définitive que dans l'année qui suit la mise à disposition de ces éléments de calcul (al. 2). En cas de changement total du type d'activité, la taxe professionnelle communale est établie comme en début d'assujettissement (al. 3). L'al. 4 de cette disposition, non pertinent en l'espèce, traite de la cessation d'activité. 5)

Selon les travaux législatifs préparatoires, les inconvénients découlant d'une application trop stricte du principe de la taxation *praenumerando* (taxe annuelle déterminée sur la base des éléments des deux années précédentes) sont atténués notamment à l'art. 310A al. 3 LCP en cas de changement total du type d'activité, par exemple : une société de fabrication industrielle se transformant en une société de service (MGC 1984 p. 4967). 6)

La commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : CCRMI ou commission) a estimé que dans le cadre d'une société qui décrivait son activité comme étant « l'administration de tout genre, la fourniture de prestations dans tous les domaines fiduciaires » et qui se disait principalement active dans la gestion de fortune, le fait d'abandonner cette dernière activité au profit de prises de participations n'était pas constitutif d'un changement total du type d'activité, l'intéressée étant toujours active dans le domaine financier (DDCR n° 185 du 21 novembre 1991).

- 12/16 - A/2206/2019

Dans une autre affaire, la CCRMI a précisé que par changement d'activité au sens de l'art. 310A al. 3 LCP, il fallait entendre un changement radical et fondamental du type d'activité, comme par exemple un confiseur qui deviendrait agent d'assurances et un coiffeur qui deviendrait employé de banque. La simple mutation entre les groupes 149 (sociétés financières) et 150 (sociétés de base, sociétés holding) ■ devenus depuis lors les groupes 150a et 150b dont le coefficient sur le chiffre des affaires est respectivement de 3 ‰ et 2 ‰ ■ ne constituait pas un changement total du type d'activité (DDCR n° 82 du 21 mai 1992). 7)

En tant qu'impôt, la TPC doit respecter les principes régissant l'imposition, notamment les principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique (art. 127 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101).

En matière de TPC, le principe de la périodicité est ancré à l'art. 310 al. 1 LCP, selon lequel les périodes de taxation et de calcul sont de deux ans chacune. La période de calcul précède la période de taxation. La période de taxation comprend une année de révision et une année de reconduction (let. a). La taxe est établie en année de révision, sur la moyenne annuelle des éléments ressortant de la période de calcul. Elle est reconduite l'année suivante pour le même montant (let. b). Il ressort d'ailleurs du commentaire de cette disposition que c'est la volonté du législateur que de prendre en compte la capacité contributive des contribuables qui a motivé son adoption : « Depuis longtemps les commissions taxatrices de certaines communes ont constaté que le classement des contribuables devait être révisé périodiquement pour éviter des inégalités entre eux. C'est pourquoi les autorités de taxation de plusieurs communes envoient aux personnes assujetties à la taxe, tous les trois ou quatre ans, des formules de déclaration afin de pouvoir tenir compte des modifications qui surviennent dans la vie des entreprises. Ce système n'est toutefois pas sans inconvénient. En effet, bien souvent, l'autorité de taxation est amenée à fixer des taxes en se basant sur un exercice qui peut être exceptionnellement favorable ou défavorable. Ainsi, le contribuable se trouve soit avantagé, soit désavantagé jusqu'à la prochaine révision. En vue de corriger cet état de choses, les contribuables seront taxés tous les deux ans sur la base de la moyenne des éléments des deux années précédentes. Il résulte de cette décision que le nom même de la taxe doit être modifié et que dorénavant elle s'intitulera "taxe professionnelle" et non plus "taxe professionnelle fixe" » (MGC 1969/I p. 663). 8) a. La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, le juge recherchera la véritable portée de la norme au regard, notamment la volonté du législateur, telle qu'elle ressort notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que

- 13/16 - A/2206/2019 des valeurs sur lesquelles elle repose, en particulier de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique ; ATF 140 II 202 consid. 5.1). Appelé à interpréter une loi, le juge ne privilégie aucune de ces méthodes, mais s'inspire d'un pluralisme pragmatique (ATF 139 IV 270 consid. 2.2).

b. Le juge est en principe lié par un texte clair et sans équivoque. Ce principe n'est toutefois pas absolu, dès lors que le texte d'une norme peut ne pas correspondre à son sens véritable. L'autorité qui applique le droit ne peut ainsi s'en écarter que s'il existe des motifs sérieux de penser que sa lettre ne correspond pas en tous points au sens véritable de la disposition visée. De tels motifs sérieux peuvent résulter des travaux préparatoires, du fondement et du but de la prescription en cause, de même que de sa relation avec d'autres dispositions (ATF 138 II 557 consid. 7.1). En dehors du cadre ainsi défini, des considérations fondées sur le droit désirable ne permettent pas de s'écarter du texte clair de la loi, surtout si elle est récente (ATF 118 II 333 consid. 3e). 9)

En l'occurrence, A_____ SA expose que son activité ne relève plus du groupe professionnel n. 15, mais de la catégorie n. 46 « comptable et fiduciaire ». D'une activité proche de celle d'une banque, elle tire désormais ses revenus d'une activité assimilable à celle d'une fiduciaire. Elle ne dégage plus aucun revenu de la gestion de fortune et n'est plus un intermédiaire financier. Elle a ainsi effectué un changement d'activité et non une

diversification de ses activités.

La chambre de céans ne souscrit pas à l'analyse du TAPI consistant à déterminer si A_____ SA pratique ou non une activité typique de fiduciaire, pour aboutir à la conclusion que tel est le cas, et à considérer qu'elle ne fait alors plus partie du groupe professionnel n. 15 qui comprend les banques, les sociétés financières, les gérants de fortune, bureaux de change, intermédiaires et conseillers en investissements et en placements financiers et qu'elle a donc totalement changé de type d'activité. La question litigieuse n'est pas de savoir dans quel groupe professionnel devrait être classée A_____ SA, mais de savoir si elle a fait l'objet d'un changement total du type d'activité, permettant d'établir la TPC pour les années litigieuses comme en début d'assujettissement en vertu de l'art. 310 al. 3 LCP. Il n'y a en effet pas de corrélation directe entre le changement total d'activité au sens de l'art. 310A al. 3 LCP et le changement de groupe dans lequel doit être appréhendé le chiffre des affaires de l'exercice concerné.

À teneur du texte clair de l'art. 310A al. 3 LCP, seul est visé le changement total du type d'activité. Tant les travaux préparatoires et la jurisprudence précités confirment que seuls sont concernés les changements radicaux et fondamentaux du type d'activité, en donnant notamment pour exemple une société de fabrication industrielle se transformant en une société de service, un confiseur devenant agent d'assurances ou un coiffeur devenant employé de banque. À teneur du dossier, il sied de constater que si A_____ SA a effectivement renoncé à ses activités

- 14/16 - A/2206/2019 relevant de la gestion de fortune, elle a continué, de son propre aveu, à poursuivre ses activités de conseils en matière financière. S'il peut effectivement être observé que depuis 2018, ses revenus et ses effectifs ont été réduits, cela n'est pas propre à établir un changement total du type d'activité, mais tout au plus une diminution des activités de A_____ SA. S'agissant des différentes pièces produites par l'intimée lors de l'audience du 12 décembre 2019 pour démontrer sa nouvelle activité et sur lesquelles le TAPI s'est largement fondé, il convient de relever qu'au moins une d'entre elles concerne B_____ SA et non l'intimée, tandis que la majorité des autres concerne l'année 2019, alors même que les taxations litigieuses ont trait aux années 2018 et 2019, sur les bases des chiffres établis en 2016 et 2017. Enfin, même à admettre que A_____ SA ne pratiquerait depuis 2018 plus qu'une activité typique de fiduciaire, force est de constater qu'elle est restée une société de services administratifs au sens large. Cette modification de ses activités n'est en rien comparable avec celles visées par les travaux préparatoires et la jurisprudence susmentionnée.

Compte tenu de ce qui précède, il doit être retenu qu'il n'y a pas eu de changement total du type d'activité au sens de l'art. 310A al. 3 LCP, de sorte qu'il n'existe aucun motif de s'écarter de la taxation praenumerando telle que prévue à l'art. 310 LCP.

Pour le surplus, comme susmentionné, la question de savoir si, suite au changement d'activités opéré en 2018, tout ou partie des activités de l'intimée doivent dorénavant être classées dans un autre groupe professionnel ne fait pas l'objet du présent litige. Cet aspect pourra toutefois être examiné dans le cadre de la procédure de taxation définitive 2020 qui sera basée sur les exercices 2018 et 2019. Il sera encore relevé que l'autorité recourante a notamment indiqué qu'elle n'excluait pas qu'une partie, voire la majorité du chiffre d'affaires de l'exercice 2018 puisse être imposé au taux du groupe n. 46.

Le recours sera ainsi admis, le jugement attaqué annulé et la décision sur réclamation de l'autorité recourante du 15 mai 2019 rétablie. 10) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de A_____ SA, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée à la ville qui n'y a pas conclu et qui dispose de son propre service juridique (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

- 15/16 - A/2206/2019

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