

GE_GERICHTE A/2200/2013 vom 3. Februar 2015

GE Cour de justice, 2015-02-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2200_2013

FR: GE_GERICHTE A/2200/2013 du 3 février 2015

IT: GE_GERICHTE A/2200/2013 del 3 febbraio 2015

Regeste

IMPÔT SPÉCIAL SUR L'ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE ; ASSUJETTISSEMENT(IMPÔT) ; SOCIÉTÉ DE PERSONNES ; SOCIÉTÉ ANONYME ; INTERPRÉTATION LITTÉRALE ; INTERPRÉTATION HISTORIQUE ; PRINCIPE DE LA BONNE FOI ; LÉGALITÉ | L'interprétation historique de l'art. 310C aLCP permet de conclure que les modalités relatives à l'allègement décidé par arrêté du Conseil d'État pour l'ICC s'appliquent également à la taxe professionnelle communale, avec pour conséquence que la révocation de l'allègement pour le premier impôt implique nécessairement la révocation de l'extension pour le second. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 2

Faisant suite à une requête de C_____ en faveur de B_____, le Conseil d'État genevois a, par arrêté du 20 novembre 1997, mis la société B_____ au bénéfice de l'exonération de l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) sur le bénéfice et le capital pour dix ans à compter de l'année fiscale 1998. [endif]>[if> Cette exonération serait effective jusqu'au 31 décembre 2007 (année fiscale 2007), les impôts étant dus en totalité dès le 1 er janvier 2008 (année fiscale 2008). Selon le point 3 dudit arrêté, « la société devra attribuer à un fonds de réserve la partie du bénéfice correspondant à l'économie d'impôt réalisée grâce à l'allègement fiscal et ne pourra en disposer en faveur de ses actionnaires ou des personnes les touchant de près tant que l'allègement déploiera ses effets ». Le point 4 dudit arrêté prévoyait que « si, sans raison économique majeure, la société transfère son siège ou une partie prépondérante de son activité hors du canton pendant la durée de l'allègement ou dans les cinq années qui suivront celle où il aura cessé de déployer ses effets, le montant des impôts qui auraient été perçus sans allègement sera exigible en totalité ».

E. 3

Le 27 mai 1998, en réponse à une lettre de C_____ du 7 avril 1998, le conseil administratif de la Ville de Genève (ci-après : la ville) a décidé d'étendre à la taxe professionnelle communale (ci-après : TPC), les allègements fiscaux accordés par le Conseil d'État. Ladite extension était accordée selon les conditions suivantes : [endif]>[if> « – L'exonération prend effet, en ce qui concerne la TPC, au 1 er janvier de l'année durant laquelle elle est accordée par le Conseil administratif. La taxe de l'exercice en cours n'est cependant modifiée que si le bordereau n'est pas encore définitif, conformément à l'art. 314 LCP. – Elle s'achève en tous les cas à la date finale prévue par l'arrêté du Conseil d'État, la taxe étant alors due en totalité. - L'exonération est donc accordée à C_____ SA de la manière suivante (sous réserve de l'article 314 LCP) : – exercice 1999 100 % – exercice 2000 100 % – exercice 2001 100 % – exercice 2002 100 % – exercice 2003 100 % – exercice 2004 100 % – exercice 2005 100 % – exercice 2006 100 % – exercice 2007 100 % ».

E. 4

Au cours de l'année 2012, A_____ a annoncé son départ du canton de Genève.!

E. 5

Le 7 décembre 2012, le service de la TPC de la ville (ci-après : le STPC) a écrit à A_____. Par arrêté du 20 novembre 1997, le Conseil d'État genevois avait accordé à B_____ des allègements fiscaux pour les périodes fiscales 1998 à 2007, lesquels avaient été ensuite étendus aux sociétés ayant repris les droits et obligations de cette dernière. Le STPC avait été informé que l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) avait requis le paiement des impôts pour les périodes fiscales 1998 à 2007, en application du point 4 de l'arrêté précité. L'annulation de ces allègements fiscaux entraînait de facto la révocation de leur extension à la TPC accordée le 27 mai 1998 par le conseil administratif de la ville. Il convenait dès lors de percevoir ladite taxe pour les périodes fiscales 1999 à 2007. En annexe, étaient joints un bordereau de taxation définitive de la TPC pour l'année 2007 d'un montant total de CHF 1'057'910.-, ainsi que des formulaires de déclarations 1999, 2001, 2003 et 2005 à renvoyer dûment complétés, d'ici au 31 janvier 2013.

E. 6

Par deux courriers séparés du 4 janvier 2013, A_____, sous la plume de son mandataire, a contesté, d'une part, le bordereau de taxation définitive de la TPC pour l'année 2007 et, d'autre part, la décision de révocation des allègements à la TPC pour les années 1999 à 2007 auprès de la commission de réclamation en matière de TPC (ci-après : la commission de réclamation). S'agissant de la taxation définitive de la TPC pour l'année 2007, le courrier du 27 mai 1998 du conseil administratif de la ville ne prévoyait aucune clause de rattrapage d'impôts, ni ne reprenait les dispositions, ou ne renvoyait expressément au point 4 de l'arrêté du Conseil d'État en matière d'impôts directs. Une clause de rattrapage d'impôts ne saurait être implicite. Un paiement rétroactif de la TPC ne pouvait dès lors être réclamé. En outre, en appliquant son pouvoir discrétionnaire, l'autorité avait limité les allègements à neuf ans, contre dix ans pour les impôts directs. De plus, le courrier du 27 mai 1998 précisait expressément que l'exonération à la TPC était accordée pour l'année 2007. Le recours à une révocation de facto des allègements en matière de TPC par suite de l'annulation des allègements en matière d'impôts accordés par le Conseil d'État démontrait l'inexistence de toute base légale, de jure, à une telle révocation, pourtant indispensable à permettre une extension de la révocation des allègements en matière d'impôts directs à la TPC. L'assujettissement à la TPC et sa perception requéraient une base légale certaine, laquelle faisait manifestement défaut, quant à un éventuel rattrapage des impôts économisés grâce aux allègements octroyés. Il était concevable que l'autorité communale n'ait pas voulu appliquer, ou à tout le moins, étendre au-delà du terme des allègements, tout rattrapage d'impôts à cet égard, en vertu de l'autonomie dont elle disposait pour fixer les conditions aux allègements qu'elle octroyait. A_____ reprenait la même argumentation s'agissant de la décision de révocation des allègements à la TPC pour les années 1999 à 2007.

E. 7

Par décision du 3 juin 2013, la commission de réclamation a joint les deux réclamations, compte tenu de la connexité des faits contestés, et les a rejetées. Le 20 novembre 1997, le Conseil d'État avait accordé à B_____ des allègements fiscaux pour les périodes fiscales 1998 à 2007, lesquels avaient été ensuite étendus aux sociétés ayant repris

les droits et obligations de cette dernière. Selon la loi, les modalités relatives à l'allègement fiscal, décidées par le Conseil d'État, s'appliquaient à leur extension à la TPC. Les allègements fiscaux accordés par le canton ayant été révoqués, leur extension à la TPC ne pouvait perdurer.

E. 8

Par acte du 2 juillet 2013, A_____, par l'intermédiaire de son mandataire, a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre cette décision. Elle a conclu à l'annulation de la décision attaquée, à l'annulation de la décision du STPC du 7 décembre 2012 révoquant les allègements de la TPC pour les années 1999 à 2007, ainsi qu'à l'annulation du bordereau de taxation définitive de la TPC pour l'année 2007.![endif]>![if> Selon la loi, les allègements en matière de TPC faisaient l'objet de décisions autonomes et spécifiques de la part de l'autorité communale compétente. Cette dernière disposait d'un pouvoir discrétionnaire d'étendre ou non à la TPC les allègements octroyés par le Conseil d'État et d'en définir les modalités. Les cas de refus ou d'absence d'allègements à la TPC, nonobstant l'octroi de tels allègements par le Conseil d'État, ne manquaient pas dans la pratique. En l'occurrence, la décision du conseil administratif de la ville du 27 mai 1998 ne contenait aucune clause de rattrapage ni de renvoi au point 4 de l'arrêté du Conseil d'État du 20 novembre 1997. Étant donné l'absence de voie de recours en la matière et vu son caractère essentiel, la clause de rattrapage ne pouvait pas être implicite. L'extension à la TPC avait été limitée à neuf ans contre dix ans pour l'ICC, ce qui tendait à démontrer une certaine autonomie et un pouvoir discrétionnaire de la part de l'autorité communale. De surcroît, il n'existait aucune base légale quant à un éventuel rattrapage des impôts économisés grâce aux allègements octroyés.

E. 9

Le 8 octobre 2013, le STPC a conclu au rejet du recours.![endif]>![if> Selon la loi, il s'agissait d'une extension facultative à la TPC des allègements fiscaux concernant l'ICC. La marge laissée aux communes se limitait à accepter ou non une telle extension selon les mêmes modalités que celles fixées pour l'ICC. L'extension à la TPC pour neuf ans plutôt que dix ans s'expliquait par le fait que le bordereau 1998 était déjà entré en force lors du dépôt de la demande d'extension. Cette différence n'était pas due à une autonomie de l'autorité communale en la matière. Les allègements fiscaux en matière d'ICC étaient devenus caducs par le départ de A_____ du territoire genevois. A fortiori, l'extension à la TPC l'était également. Une autre interprétation viderait de son sens la loi applicable.

E. 10

Par jugement du 13 juin 2014, le TAPI a rejeté le recours.![endif]>![if> L'arrêté du Conseil d'État du 20 novembre 1997 mentionnait à son point 4 que « si, sans raison économique majeure, la société transfère son siège ou une partie prépondérante de son activité hors du canton pendant la durée de l'allègement ou dans les cinq années qui suivront celle où il aura cessé de déployer ses effets, le montant des impôts qui auraient été perçus sans allègement sera exigible en totalité ». Conformément à la loi applicable, et au vu des travaux législatifs préparatoires, y relatifs, l'extension des allègements fiscaux à la TPC devait s'entendre selon les modalités de l'arrêté du Conseil d'État du 20 novembre 1997. Partant, ces dernières devaient être considérées comme faisant partie intégrante de la décision du 27 mai 1998 du conseil administratif de la ville, même si elles n'y figuraient pas. Par ailleurs, l'allègement de neuf ans pour la TPC au lieu de dix ans pour l'ICC était dû au fait que le bordereau de

taxation reconduite 1998 était déjà entrée en force à la date de la demande d'extension. La décision du conseil administratif de la ville prévoyait d'ailleurs cette condition particulière. Ainsi, le canton ayant fait application du point 4 dudit arrêté, c'était à bon droit que l'autorité communale compétente avait fait de même pour la TPC. L'absence d'une clause de rattrapage expresse dans la décision du conseil administratif de la ville du 27 mai 1998 n'avait pas de conséquence sur la solution du litige.

E. 11

Par acte du 18 juillet 2014, A_____, sous la plume de son mandataire, a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, concluant principalement à son annulation, à l'annulation de la décision de la commission de réclamation du 3 juin 2013, à l'annulation de la décision du STPC du 7 décembre 2012, ainsi qu'à celle du bordereau de taxation définitive de la TPC pour l'année 2007 du 7 décembre 2012, et à l'octroi d'une indemnité de procédure de CHF 4'000.- ; cela fait, à ce qu'il soit dit et constaté qu'aucune TPC au titre des périodes fiscales 1999 à 2007 n'était due, et à ce qu'il soit dit et constaté qu'elle ne devait subir aucun rattrapage, ni effectuer tout paiement de la TPC pour les périodes fiscales 1999 à 2007 compris. Subsidiairement, elle a conclu au renvoi de la cause aux instances inférieures pour nouvelle décision dans le sens des conclusions prises dans son recours.!

!>!< Selon la loi et la jurisprudence, l'autorité communale compétente disposait d'un pouvoir discrétionnaire d'étendre ou non à la TPC les allègements octroyés par le Conseil d'État en matière d'impôts directs et, en cas d'octroi, d'en définir les modalités. Le conseil administratif de la ville avait expressément et exhaustivement défini les modalités auxquelles était soumise l'extension des allègements de la TPC. La décision du 27 mai 1998 fixait ses propres conditions à l'octroi de l'allègement et ne faisait nullement référence aux conditions de l'arrêté pris par le Conseil d'État, ni ne prévoyait de clause de rattrapage d'impôts. Le raisonnement du TAPI ne pouvait pas être suivi, dans la mesure où l'autorité communale compétente disposait d'un pouvoir discrétionnaire quant à l'octroi des allègements et fixait ses propres conditions d'extension des allègements. Les termes « selon les mêmes modalités » figurant dans la loi ne signifiait pas pour autant que dès lors que l'autorité communale compétente décidait également d'octroyer un allègement, en vertu de son pouvoir discrétionnaire, les mêmes modalités que l'allègement cantonal devaient s'appliquer d'office et dans tous les cas aux modalités d'octroi, respectivement de révocation afférentes aux allègements communaux. Preuve en était que le Conseil d'État et le conseil administratif de la ville fixaient des conditions différentes quant à l'octroi de l'exonération relative aux impôts directs, respectivement l'octroi de l'extension des allègements à la TPC. L'extension à la TPC avait été limitée à neuf ans contre dix ans pour l'ICC, ce qui tendait à démontrer une certaine autonomie et un pouvoir discrétionnaire de la part de l'autorité communale. Si la ville avait entendu soumettre l'octroi de l'extension aux mêmes modalités de celles relatives à l'exonération des impôts directs, une reprise expresse des conditions de rattrapage d'impôts telles que celles prévues par l'arrêté du Conseil d'État aurait dû être retranscrite dans la décision de l'autorité communale compétente, à tout le moins, un renvoi exprès à la clause de rattrapage aurait dû être mentionnée. Une clause de rattrapage d'impôts ne pouvait être implicite, dans la mesure où il s'agissait d'une clause juridiquement essentielle et qu'elle pouvait aboutir à l'annulation rétroactive et entière des allègements initialement octroyés. En application du principe de la bonne foi, la décision d'extension d'allègements à la TPC devait mentionner l'existence d'une clause de rattrapage d'impôts si l'autorité compétente entendait s'en prévaloir, faute de quoi, sa confiance placée dans le

comportement adopté par la ville aurait été trompée. De plus, un caractère implicite d'une clause de rattrapage d'impôts serait d'autant plus inacceptable que la décision de l'autorité compétente en matière d'octroi d'allègements de la TPC n'était pas susceptible de recours selon la loi. En révoquant l'extension des allègements à la TPC en l'absence de clause de rattrapage d'impôts et de référence aux conditions d'octroi d'allègement, l'autorité communale adoptait un comportement contradictoire et abusif, ne pouvant être suivi selon le principe de la bonne foi. Si la ville avait voulu soumettre l'extension des allègements en matière de TPC aux modalités des allègements en matière d'impôts directs, elle aurait dû formuler explicitement les conditions d'octroi des allègements différemment en insistant sur le fait que l'extension était soumise au respect des mêmes conditions que celles figurant dans l'arrêté du Conseil d'État en matière de clause de rattrapage. En évoquant une révocation « de facto », le STPC prouvait qu'il ne disposait d'aucune disposition légale pour asseoir sa décision de révocation. De plus, la simple référence à la loi ne démontrait en rien l'existence d'une base légale suffisante permettant une révocation des allègements ex lege. L'assujettissement à la TPC, ainsi que sa perception requérait une base légale certaine, laquelle faisait manifestement défaut en ce qui concernait un éventuel rattrapage des impôts économisés grâce aux allègements octroyés. Interpréter la décision du conseil administratif de la ville du 27 mai 1998 différemment et conclure à l'existence d'une clause de rattrapage d'impôts serait insoutenable et irait à l'encontre de la bonne foi et du principe de la légalité.

E. 12

Le 28 juillet 2014, le TAPI a transmis son dossier, sans formuler d'observations.!

E. 13

Le 29 août 2014, le STPC a conclu au rejet du recours, « sous suite de frais ».

A_____ n'apportait pas d'éléments nouveaux par rapport à ceux développés dans son recours formulé par-devant le TAPI, de sorte qu'il priait la chambre administrative de bien vouloir se référer à son écriture de réponse du 8 octobre 2013. Au surplus, la loi ne prévoyait qu'une extension à la TPC des allègements fiscaux octroyés par l'État. La première condition d'application d'une extension était donc l'existence même de tels allègements au niveau de l'ICC. De plus, les communes avaient une certaine marge de manœuvre, en ce sens qu'elles n'étaient pas contraintes d'accepter une telle extension. Si les communes décidaient d'entrer en matière, l'extension desdits allègements devait se faire selon les mêmes modalités, soit aux mêmes conditions que celles négociées avec l'État. Le législateur avait voulu que les allègements fiscaux accordés par le canton puissent être étendus par les autorités communales à la TPC, mais aux mêmes conditions, soit sans laisser de marge manœuvre à ces dernières. Il n'était pas contesté que A_____ avait été au bénéfice d'allègements fiscaux. Ces allègements avaient été étendus à la TPC pour les périodes fiscales 1999 à 2007. L'extension des allègements n'avait pu être appliquée à la période fiscale 1998, car la demande d'extension avait été déposée après l'entrée en force du bordereau de taxation 1998. L'argument de A_____ selon lequel l'extension des allègements à la TPC était limitée à neuf ans, contre dix ans pour les impôts directs tombait donc à faux. Les autorités communales n'étaient pas autonomes en la matière. A_____ ne contestait pas le fait que l'AFC-GE avait requis le paiement des impôts directs pour les périodes fiscales 1998 à 2007, en application du point 4 de l'arrêté du Conseil d'État du 20 novembre 1997. Les allègements fiscaux octroyés étaient devenus caducs. A fortiori, leur extension à la TPC l'était devenue également. Une autre interprétation viderait de sens la

loi. Il était étonnant que A_____ se prévale du principe de la bonne foi, dans la mesure où l'octroi d'un allègement fiscal et son extension à la TPC étaient la résultante de négociations entre A_____ et l'État visant à faciliter son installation afin que la société puisse développer et pérenniser ses activités dans le canton. La bonne foi commandait plutôt de ne pas quitter le territoire sitôt ses allègements échus. C'était donc à bon droit que le STPC avait requis la perception de la TPC pour les années fiscales 1999 à 2007. Le bordereau de taxation définitive 2007 devait être confirmé.

E. 14

Les parties ne s'étant pas manifestées dans le délai accordé par le juge délégué pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, la cause a été gardée à juger le 10 octobre 2014.

EN DROIT

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 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

2. Le litige porte sur le point de savoir si les modalités relatives à l'allègement décidé par arrêté du 20 novembre 1997 du Conseil d'État pour l'ICC s'appliquent également à la TPC, avec pour conséquence que la révocation de l'allègement pour le premier impôt implique nécessairement la révocation de l'extension pour le second.

3. La TPC est une taxe annuelle que les communes du canton de Genève peuvent prélever à certaines conditions auprès des personnes physiques ou morales. Il s'agit d'un véritable impôt et non d'une taxe ou d'une charge de préférence, mais il est distinct de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : TVA) ou de l'ancien impôt sur le chiffre d'affaires (ATA/655/2014 du 19 août 2014 consid. 4 ; ATA/95/2011 du 15 février 2011 ; ATA/372/2005 du 24 mai 2005 consid. 2a ; ATA/106/2005 du 1^{er} mars 2005 consid. 3a ; RDAF 1987, p. 363 ; RDAF 1980, p. 106 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 307 n. 66).

4. a. Selon l'ancien art. 310C de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (aLCP - D 3 05), en vigueur au moment de la décision prise par le conseil administratif de la ville le 27 mai 1998 d'étendre à la TPC les allègements fiscaux ICC octroyés à la recourante, le conseil administratif ou le maire, sur demande du contribuable, peuvent étendre à la TPC les allègements fiscaux accordés par le Conseil d'État en application des articles 14A ou 65A et selon les mêmes modalités.

Excepté les références aux art. 15 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) et 10 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15), l'ancien et l'actuel art. 310C LCP ont la même teneur, étant précisé que l'actuel art. 310C LCP prévoit en plus une absence de voies de recours contre les décisions d'extension à la TPC. L'ancien art. 65A aLCP – relatif aux personnes morales – a été remplacé par l'art. 10 LIPM entré en vigueur le 1^{er} janvier 1995 et applicable lorsque, par arrêté du 20 novembre 1997, le Conseil d'État a octroyé des allègements fiscaux à la recourante. À teneur de l'art. 10 al. 1 LIPM, le Conseil d'État peut, après consultation des communes concernées, accorder des allègements fiscaux à des personnes morales nouvellement créées ou en cours de restructuration, afin de faciliter leur installation et leur développement, si elles sont dans l'intérêt de l'économie du canton ; ces allègements ne peuvent aller au-delà de dix ans.

b. Selon une ancienne jurisprudence, le statut fiscal déterminé par l'AFC-GE ne saurait lier la commune, qui dispose d'une autonomie quasi complète quant au principe même et à l'étendue du prélèvement de la TPC (ATA PHE M.S.A. du 19 décembre 1995 résumé in SJ 1997 p. 30 ; art. 301 al. 1 et 308C LCP ; Mémorial des séances du Grand Conseil de la République et canton de Genève, 1985/III p. 3555).

5. 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 de la volonté du législateur, telle qu'elle ressort notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que 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 p. 204 ; 138 III 166 consid. 3.2 p. 168 ; 136 III 283 consid. 2.3.1 p. 284 ; 135 III 640 consid. 2.3.1 p. 644 ; arrêt du Tribunal fédéral 4A_68/2014 du 16 juin 2014 consid. 5.2.1). 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 p. 273 ; 137 III 344 consid. 5.1 p. 348 ; 133 III 257 consid. 2.4 p. 265 ; 131 III 623 consid. 2.4.4 p. 630 ; ATA/765/2014 du 30 septembre 2014 consid. 3a).

b. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le juge est, en principe, lié par un texte légal clair et sans équivoque. Ce principe n'est cependant pas absolu. En effet, il est possible que la lettre d'une norme ne corresponde pas à son sens véritable. Ainsi, l'autorité qui applique le droit ne peut s'en écarter que s'il existe des motifs sérieux de penser que le texte ne correspond pas en tous points au sens véritable de la disposition visée. De tels motifs peuvent résulter des travaux préparatoires, du fondement et du but de la prescription en cause, ainsi que de sa relation avec d'autres dispositions (ATF 138 II 557 consid. 7.1 p. 565-566 ; 138 V 445 consid. 5.1 p. 451 ; 131 I 394 consid. 3.2 p. 396 ; 131 II 13 consid. 7.1 p. 31 ; 130 V 479 consid. 5.2 p. 484 ; 130 V 472 consid. 6.5.1 p. 475). 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 p. 342 ; 117 II 523 consid. 1c p. 525 ; ATA/302/2014 du 29 avril 2014 consid. 3).

c. S'agissant plus spécialement des travaux préparatoires, bien qu'ils ne soient pas directement déterminants pour l'interprétation et ne lient pas le juge, ils ne sont pas dénués d'intérêt et peuvent s'avérer utiles pour dégager le sens d'une norme (ATF 119 II 183 consid. 4b p. 186 ; 117 II 494 consid. 6a p. 499 ; ATA/537/2008 du 28 octobre 2008 consid. 12). Les travaux préparatoires ne seront toutefois pris en considération que s'ils donnent une réponse claire à une disposition légale ambiguë et qu'ils aient trouvé expression dans le texte de la loi (ATF 124 III 126 consid. 1b p. 129 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_939/2011 du 7 août 2012 consid. 4 ; ATA/581/2014 du 29 juillet 2014 consid. 4b ; ATA/202/2013 du 27 mars 2013 consid. 7).

d. Les normes fiscales sont soumises aux mêmes règles d'interprétation que les autres domaines du droit administratif. Le juge doit toutefois faire preuve d'une certaine circonspection lorsqu'il procède à leur interprétation, afin de respecter les impératifs propres à la portée particulière que revêt le principe de la légalité dans ce domaine (ATF 131 II 562 consid. 3.4 p. 567 ; ATA/219/2011 du 5 avril 2011). Il s'agit, en particulier, d'éviter que soient créés, par le biais d'une interprétation extensive, de nouveaux cas d'assujettissement, de nouvelles matières imposables ou de nouveaux faits générateurs d'imposition (ATF 131 II 562 consid. 3.4 p. 567 ; ATA/765/2014 précité consid. 3c).

6. a. En l'espèce, par l'emploi du verbe « peuvent », l'art. 310C aLCP accorde un large pouvoir d'appréciation au conseil administratif ou au maire sur la possibilité d'étendre ou non à la TPC les allègements fiscaux accordés par le Conseil d'État.

C'est d'ailleurs ce que dit la jurisprudence précitée, et citée par la recourante, en ce sens que les communes disposent d'une autonomie quasi complète quant au principe même de l'extension. Elles ont la faculté de l'accepter ou de la refuser. Les termes « selon les mêmes modalités » précisés à l'art. 310C aLCP peuvent paraître, dans un

premier temps, imprécis, notamment quant à la question de savoir à quelles modalités il est fait référence. Toutefois, une lecture attentive des travaux préparatoires permet de lever ces doutes. Selon les commentaires articles par article du rapport de la commission LCP chargée d'étudier le projet de loi modifiant la LCP (taxe professionnelle communale), l'art. 310C aLCP avait été amendé, suite à la demande de certains membres de la commission, d'une part pour attribuer au conseil administratif ou au maire, et non pas à l'autorité de taxation, la compétence d'étendre à la TPC les allègements fiscaux accordés par le Conseil d'État et, d'autre part, pour mentionner expressément que ces allègements fiscaux sont accordés par les communes selon les modalités suivies par le canton. Cet article avait été adopté à l'unanimité, avec son amendement (MGC 1985/III p. 3534). Les travaux préparatoires permettent ainsi de retenir que si l'autorité compétente, faisant usage de son pouvoir d'appréciation, décide d'étendre à la TPC les allègements fiscaux accordés par le Conseil d'État, les modalités pour la TPC sont les mêmes que celles prévues pour les allègements fiscaux accordés par le Conseil d'État.

b. Le fait qu'en l'espèce l'extension des allègements à la TPC porte sur neuf ans au lieu de dix ans pour l'ICC ne saurait être cité comme exemple permettant d'illustrer une éventuelle autonomie de l'autorité compétente quant aux modalités prévues pour la TPC. En effet, comme le relève le STPC, l'extension n'avait pas pu être appliquée à la période fiscale 1998, car la demande d'extension de la recourante avait été déposée après l'entrée en force du bordereau de taxation reconduite 1998.

c. En l'occurrence, l'arrêté du Conseil d'État du 20 novembre 1997 mentionne à son point 4 que « si, sans raison économique majeure, la société transfère son siège ou une partie prépondérante de son activité hors du canton pendant la durée de l'allègement ou dans les cinq années qui suivront celle où il aura cessé de déployer ses effets, le montant des impôts qui auraient été perçus sans allègement sera exigible en totalité ». Dans la mesure où le canton a fait application du point 4 dudit arrêté pour requérir le paiement des impôts pour les périodes fiscales 1998 à 2007, c'est conformément au droit que le STPC a requis le paiement de la TPC pour les périodes fiscales 1999 à 2007. Le grief de la recourante doit être écarté.

7. a. La recourante soutient que l'autorité intimée viole le principe de la bonne foi en requérant le paiement de la TPC pour les périodes fiscales 1999 à 2007, alors même qu'aucune clause de rattrapage d'impôts n'est précisée dans la décision du 27 mai 1998 du conseil administratif de la ville.

b. Le principe de la bonne foi entre administration et administré, exprimé aujourd'hui aux art. 9 et 5 al. 3 la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), exige que l'une et l'autre se comportent réciproquement de manière loyale. En particulier, l'administration doit s'abstenir de toute attitude propre à tromper l'administré, et elle ne saurait tirer aucun avantage des conséquences d'une incorrection ou insuffisance de sa part (ATA/957/2014 du 2 décembre 2014 consid. 11 ; ATA/211/2014 du 1^{er} avril 2014 et les références citées). Le principe de la bonne foi protège le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration (ATF 131 II 627 consid. 6.1 p. 637 ; 129 I 161 consid. 4.1 p. 170 ; 128 II 112 consid. 10b/aa p. 125 ; 126 II 377 consid. 3a p. 387 et les arrêts cités).

c. En l'espèce et comme vu plus haut, les modalités prévues pour l'extension à la TPC des allègements fiscaux cantonaux octroyés par le Conseil d'État sont celles prévues par l'arrêté du Conseil d'État du 20 novembre 1997, de sorte qu'il n'était pas nécessaire de retranscrire le point 4 de l'arrêté précité dans la décision du 27 mai 1998 du conseil administratif de la ville. Le grief sera ainsi écarté.

8. a. Dans un dernier grief, la recourante estime que le rattrapage d'impôts relatifs à la TPC est dépourvu de toute base

légale.![endif]>![if> b. Le principe de la légalité comporte la notion de suprématie de la loi, qui signifie que l'autorité est tenue de respecter et d'appliquer les lois valables et d'exercer son pouvoir discrétionnaire si la loi lui en confère un (ATA/814/2014 du 28 octobre 2014 consid. 7b ; ATA/417/2009 du 25 août 2009 ; Blaise KNAPP, Précis de droit administratif, 4 ème éd., 1991, n. 466). c. En l'espèce, dans la mesure où l'art. 310C aLCP prévoit que les modalités de l'extension à la TPC des allègements fiscaux accordés par le Conseil d'État sont les mêmes que celles prévues pour l'ICC octroyés par le Conseil d'État, on ne saurait véritablement soutenir que le rattrapage d'impôts relatifs à la TPC est dépourvu de toute base légale. Le grief de la recourante sera rejeté. 9. Au vu de ce qui précède, c'est à juste titre que le STPC a requis de la recourante le paiement de la TPC pour les périodes fiscales 1999 à 2007, étant précisé que la recourante ne conteste pas les éléments retenus par l'autorité de taxation dans le bordereau de taxation définitive de la TPC pour l'année fiscale 2007 d'un montant total de CHF 1'057'910.-.![endif]>![if> 10. Mal fondé, le recours sera rejeté.![endif]>![if> 11. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).![endif]>![if> * * * * *

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