

# GE\_GERICHTE A/3923/2012 vom 3. Februar 2015

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

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_3923\\_2012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3923_2012)

FR: GE\_GERICHTE A/3923/2012 du 3 février 2015

IT: GE\_GERICHTE A/3923/2012 del 3 febbraio 2015

## Regeste

DROIT FISCAL IMPÔT SPÉCIAL SUR L'ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE ; ASSUJETTISSEMENT(IMPÔT) ; SOCIÉTÉ ANONYME ; SIÈGE ; IMPOSITION DANS LE TEMPS ; CHIFFRE D'AFFAIRES ; ACTIVITÉ PRINCIPALE ; ACTIVITÉ ACCESSOIRE ; MODIFICATION(EN GÉNÉRAL) ; CALCUL | La fermeture définitive de l'une des succursales genevoises de l'intimée doit, en l'espèce, être considérée comme une cessation de son activité principale sur le territoire de la commune. La taxation de l'intimée doit par conséquent être calculée en proportion du temps durant lequel elle a exercé cette activité principale, compte tenu de l'activité résiduelle de la succursale qui subsiste. Le recours de l'autorité de taxation est ainsi rejeté. | LCP.301 ; LCP.302 ; LCP.307A ; LCP.310 ; LCP.310A.al3 ; LCP.310A.al4

## Erwägungen

### E. 2

ème section dans la cause VILLE DE GENÈVE - SERVICE DE LA TAXE PROFESSIONNELLE COMMUNALE contre A\_\_\_\_\_ SA représentée par la fiduciaire Fidinter SA, mandataire \_\_\_\_\_ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 28 avril 2014 ( JTAPI/472/2014 ) EN FAIT 1) A\_\_\_\_\_ SA est une société anonyme de droit suisse fondée en 1988, dont le but social consiste en « l'exploitation, directement ou par la participation à d'autres sociétés, de la publicité, des annonces, réclames, journaux ou publications ». Son siège principal, qui se trouvait auparavant à Lausanne, se situe à Zurich depuis le mois de novembre 2014. ![/endif]>![if> 2) Dans le canton de Genève, A\_\_\_\_\_ SA a inscrit une première succursale au registre du commerce le 9 janvier 1989, sous la raison sociale A\_\_\_\_\_ SA (ci-après : la succursale A\_\_\_\_\_). Son but était le même que la société mère. Ses locaux, sis initialement rue du B\_\_\_\_\_ 1\_\_\_\_\_, se trouvaient rue de la C\_\_\_\_\_ 2\_\_\_\_\_. Elle a été radiée le 27 février 2012 par suite de cessation de l'exploitation.![endif]>![if> Une seconde succursale a été inscrite au registre du commerce genevois le 14 mai 1999, portant le nom de A\_\_\_\_\_ SA, succursale D\_\_\_\_\_ (ci-après : la succursale D\_\_\_\_\_), ayant pour but et objet particulier « l'exploitation, directement ou par la participation à d'autres sociétés, de la publicité, des annonces et réclames, exploitation de journaux ou magazines ainsi que l'activité dans les domaines en rapport avec la vente et la transmission de la publicité ». Ses locaux, sis initialement route de E\_\_\_\_\_ 3\_\_\_\_\_, sur la commune du Grand-Saconnex, étaient situés depuis la fin de l'année 2000, place F\_\_\_\_\_ 4\_\_\_\_\_. Elle a été radiée le 2 juillet 2014 par suite de cessation de l'exploitation. 3) Le 29 août 2011, la succursale A\_\_\_\_\_ a retourné au service de la taxe professionnelle communale (ci-après : la TPC) de la Ville de Genève (ci-après : le STPC) sa déclaration relative à la TPC, déclarant les éléments imposables pour les exercices 2009 et 2010. ![/endif]>![if> 4) Dans le cours de l'année 2011, A\_\_\_\_\_ SA a

informé ses collaborateurs que le contrat la liant à G\_\_\_\_\_ pour la commercialisation de ses titres au travers de ses guichets physiques n'avait pas été renouvelé et allait prendre fin le 31 décembre 2011. Le contrat qui la liait avec le canton de Genève pour la régie de la Feuille d'avis officielle de la République et canton de Genève (ci-après : FAO) avait également été dénoncé pour cette date. Dès le 1<sup>er</sup> janvier 2012, les succursales de Lausanne et Genève allaient être regroupées sous une unique entité à Lausanne.

5) Le 14 décembre 2011, H\_\_\_\_\_ a informé A\_\_\_\_\_ SA de ce qu'elle acceptait la résiliation des baux portant sur les locaux sis rue de la C\_\_\_\_\_ 2\_\_\_\_\_ pour le 31 décembre suivant.

6) Le 4 janvier 2012, le STPC a notifié à la succursale A\_\_\_\_\_ SA un bordereau de taxation définitive 2011 pour un montant de CHF 65'130.-, ainsi qu'un bordereau de taxation reconduite 2012 d'un montant de CHF 65'120.-, tous deux fondés sur les éléments imposables réalisés en 2009 et 2010. Le chiffre d'affaires s'était élevé à CHF 62'758'720.- en 2009 et à CHF 39'119'985.- en 2010, soit en moyenne CHF 50'939'353.-. Le montant des loyers s'était élevé à CHF 678'669.- en 2009 et à CHF 486'072.- en 2010, soit une moyenne de CHF 582'371.-. Enfin, l'effectif du personnel comptait 39,70 unités en 2009 et 29 unités en 2010, soit en moyenne 34,35 unités.

7) Le 21 février 2012, A\_\_\_\_\_ SA a informé le STPC de ce que les activités de la succursale A\_\_\_\_\_ SA avaient été regroupées à Lausanne au 1<sup>er</sup> janvier 2012. Les démarches en vue de sa radiation du registre du commerce étaient en cours. Les activités de la succursale D\_\_\_\_\_ étaient en revanche maintenues, sans changement. Compte tenu de la cessation d'activité de la succursale A\_\_\_\_\_ SA, les bases de calcul pour la TPC 2012 devaient être revues. Un tableau détaillant la répartition des éléments déclarés en 2011 par les deux succursales précitées était joint, faisant apparaître les chiffres suivants :

	2009-2010 Succ. A_____	Succ. D_____	Total	Chiffre d'aff. moy.	Loyers moy.	Effectif moy.
	50'939'352.50	597'370.50	58'536'723.00	50'939'353.00	582'371.00	34.35

Le STPC a considéré ce courrier comme une réclamation de A\_\_\_\_\_ SA à l'encontre du bordereau de TPC reconduite 2012.

8) Le 7 juin 2012, le STPC a indiqué qu'après examen du dossier de la contribuable, il s'avérait que A\_\_\_\_\_ SA continuait à exercer ses activités en Ville de Genève par le biais de ses locaux sis place F\_\_\_\_\_ 4\_\_\_\_\_. Ainsi, l'évolution de son activité ne s'assimilait pas à une cessation d'activité ou à un changement total du type d'activité au sens de l'art. 310A al. 3 et 4 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05), pouvant justifier une exception aux principes de taxation prévus à l'art. 310 al. 1 let. b de cette loi. La diminution d'activité prévue en 2012 suite à la fermeture des locaux de la rue de la C\_\_\_\_\_ n'aurait de répercussion sur le montant de la taxe qu'à partir de la période fiscale 2013,

laquelle allait être déterminée sur la base de la moyenne des éléments imposables des exercices comptables 2011 et 2012. Sans nouvelle de A\_\_\_\_\_ SA dans les trente jours, sa requête deviendrait sans objet et le dossier serait clôturé.

9) Le 27 juin 2012, A\_\_\_\_\_ SA a expliqué que la restructuration de ses activités au 1<sup>er</sup> janvier 2012 constituait un motif suffisant pour une modification du calcul de la taxation pour l'année 2012. Par la fermeture de la succursale A\_\_\_\_\_ SA, elle avait définitivement cessé à Genève son activité d'intermédiaire universel entre les clients et les journaux suisses et étrangers. La succursale D\_\_\_\_\_ n'avait repris aucune des activités de la succursale A\_\_\_\_\_ SA et poursuivait, sans changement, son activité de succursale exclusivement dédiée à l'éditeur G\_\_\_\_\_ pour le journal I\_\_\_\_\_. Il ressortait d'un tableau annexé que l'activité d'intermédiaire universel représentait en 2009 et 2010 75,3 % des produits, 78,4 % des loyers et 66,1 % des collaborateurs. Il y avait donc lieu de considérer que la

contribuable avait mis fin à son activité lucrative principale au 1 er janvier 2012, raison pour laquelle les bases de calcul de la taxation 2012 devaient être revues. [endif]>[if> 10) Le 21 novembre 2012, la commission de réclamation en matière de TPC (ci-après : la commission) a rejeté la réclamation de A\_\_\_\_\_ SA, faisant siens les arguments exposés par le STPC dans son courrier du 7 juin 2012. [endif]>[if> 11) Le 21 décembre 2012, A\_\_\_\_\_ SA a recouru contre cette décision sur réclamation auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Dans la mesure où la succursale A\_\_\_\_\_ SA n'existait plus depuis le 1 er janvier 2012, il y avait lieu de retenir une cessation d'activité, voire un changement total d'activité au sens de l'art. 310A al. 3 et 4 LCP pour établir la taxation de 2012. Par ailleurs, si elle devait s'acquitter de la TPC 2012 sur la base d'éléments réalisés en 2009 et 2010, incluant les capacités de production des deux succursales alors qu'une seule subsistait au 1 er janvier 2012, elle ne serait plus imposée selon sa capacité contributive. [endif]>[if> 12) Le 10 mai 2013, le STPC a conclu au rejet du recours. Les différentes succursales n'étaient pas des sujets fiscaux distincts. La diminution de l'activité de A\_\_\_\_\_ SA à Genève ne constituait ni une cessation d'activité, ni un changement total d'activité et ne produirait des conséquences au niveau de la TPC qu'à partir de 2013.[endif]>[if> 13) Par jugement du 28 avril 2014, le TAPI a admis le recours de A\_\_\_\_\_ SA et retourné le dossier au STPC pour nouvelle décision au sens de ses considérants.[endif]>[if> La succursale A\_\_\_\_\_ SA avait cessé ses activités sur le territoire genevois le 31 décembre 2011 suite à la résiliation des contrats la liant à G\_\_\_\_\_, respectivement l'État de Genève, ainsi que des baux des locaux de la rue de la C\_\_\_\_\_. Elle avait été radiée du registre du commerce le 27 février 2012. Il découlait du tableau de répartition des éléments déclarés par les succursales, dont les montants n'étaient pas contestés, les éléments suivants : 2009-2010 Succ. A\_\_\_\_\_ Succ. D\_\_\_\_\_ Total Chiffre d'aff. moy. En % 38'597'030.50 75.77 12'342'322.00 24.23 50'939'352.50 100.00 Loyers moy. En % 468'441.00 78.29 129'929.00 21.71 598'370.00 100.00 Effectif moy. En % 22.70 66.08 11.65 33.92 34.35 100.00 L'examen de ce tableau démontrait qu'en 2009 et 2010 la succursale A\_\_\_\_\_ SA avait réalisé plus de trois quarts du chiffre d'affaires total, moins d'un quart l'ayant été par la succursale Le Temps Media. Par ailleurs, la succursale A\_\_\_\_\_ SA ayant occupé plus de deux tiers des employés, c'était auprès d'elle que la majeure partie des efforts et du temps de travail était déployée. L'activité principale était ainsi réalisée par cette dernière, tant d'un point de vue quantitatif que qualitatif. Dès lors que A\_\_\_\_\_ SA avait mis fin à son activité lucrative principale sur le territoire genevois au 31 décembre 2011, la TPC 2012 devait être calculée exclusivement sur la base des éléments réalisés par la succursale D\_\_\_\_\_. 14) Par acte du 3 juin 2014, le STPC a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre ce jugement, concluant à son annulation et à la confirmation du bordereau de taxation reconduite 2012.[endif]>[if> En matière de TPC, A\_\_\_\_\_ SA avait toujours été inscrite au rôle des contribuables de la Ville de Genève sous l'unique numéro 5\_\_\_\_\_, étant ainsi le seul sujet fiscal enregistré pour les activités déployées tant à la rue de la C\_\_\_\_\_ qu'à la place F\_\_\_\_\_. La contribuable était donc bien A\_\_\_\_\_ SA, laquelle avait mentionné cette raison sociale dans sa déclaration 2011 et dont l'activité unique annoncée était « agence de publicité », et non l'une ou l'autre de ses succursales genevoises. La position du TAPI était erronée et contradictoire, dans la mesure où il avait retenu que la contribuable avait cessé son activité sur le territoire genevois, tout en mentionnant les éléments réalisés par la succursale D\_\_\_\_\_ sur lesquels devait être recalculée la taxation 2012. A\_\_\_\_\_ SA admettait en outre elle-même poursuivre des activités dans le canton, à

la place F\_\_\_\_\_. Il ne s'agissait ainsi pas d'une cessation d'activité, mais d'une évolution de celle-ci, laquelle ne constituait pas un motif de dérogation aux principes généraux de taxation. Les succursales n'ayant aucune obligation de s'inscrire au registre du commerce, l'autorité de taxation ne pouvait se fonder sur la seule inscription ou radiation de l'une d'elles pour déterminer un début ou une fin d'activité principale. Au jour du recours, la succursale A\_\_\_\_\_ SA sise rue de la C\_\_\_\_\_ était toujours inscrite comme active au registre du commerce du canton de Vaud. La succursale D\_\_\_\_\_ avait été inscrite au registre du commerce genevois le 14 mai 1999 alors que la contribuable exerçait déjà une activité au Grand-Saconnex en 1998. Ces éléments démontraient que l'activité de A\_\_\_\_\_ SA dans le canton de Genève et son assujettissement à la TPC n'était pas tributaire de l'inscription ou non de ses succursales. Le STPC avait appliqué le système praenumerando bisannuel tel que prévu par la loi lors des taxations définitive 1999 et reconduite 2000, calculées sur la base de la moyenne des chiffres des années 1997 et 1998, alors que la succursale D\_\_\_\_\_ avait été inscrite en 1999. Le chiffre d'affaires imposable de l'activité principale de A\_\_\_\_\_ SA dans le canton était de CHF 47'364'978.- en 1997 et de CHF 80'458'758.- en 1998. La variation à la hausse de ce chiffre suite à l'ouverture de la succursale D\_\_\_\_\_ au Grand-Saconnex, soit environ CHF 33'000'000.-, avait été plus importante que sa variation à la baisse suite à la fermeture de la succursale A\_\_\_\_\_, soit environ CHF 29'000'000.-. Dans la mesure où la base de calcul n'avait pas été modifiée lors de l'augmentation de l'activité de la contribuable, il n'y avait pas lieu de revoir cette base de calcul lors de la diminution de son activité. Par ailleurs, le chiffre d'affaires de l'activité principale de A\_\_\_\_\_ SA avait déjà baissé de près de CHF 24'000'000.- entre 2009 et 2010, ce qui prouvait que les variations de ce chiffre ne constituaient pas un élément permettant de modifier la base de calcul, faute de quoi l'autorité se trouverait en permanence en train de réviser les bases de calcul des contribuables, ce qui n'était pas envisageable. Conformément aux critères déterminés par la jurisprudence, la fermeture de la succursale A\_\_\_\_\_ ne constituait pas plus un changement total d'activité qu'une cessation d'activité de la contribuable, dès lors qu'elle n'avait pas modifié son but social et que la seule diminution de son chiffre d'affaires ne représentait pas la fin de son activité lucrative principale. Adopter une solution inverse serait contraire à la volonté du législateur, lequel avait prévu que le système praenumerando bisannuel était maintenu si le contribuable ayant cessé son activité la reprenait l'année même de la cessation ou au cours des cinq ans qui suivaient. Enfin, toujours à teneur de la jurisprudence, dès lors que le TAPI avait admis la cessation de l'activité principale de A\_\_\_\_\_ SA, il devait considérer l'activité subsistante comme une activité résiduelle à imposer selon le système postnumerando, ce qu'il n'avait pas fait, en raison du fait que l'activité de la succursale D\_\_\_\_\_ n'était pas résiduelle mais constituait bien la poursuite de l'activité lucrative principale de la contribuable, bien que celle-ci fût quantitativement moins importante que par le passé. 15) Le 8 juillet 2014, le TAPI a transmis son dossier, sans formuler d'observations. 16) Le 14 juillet 2014, A\_\_\_\_\_ SA a conclu au rejet du recours et au renvoi du dossier au STPC pour établissement d'un nouveau bordereau de taxation 2012. De par leurs organisations respectives, les activités des deux succursales genevoises avaient été clairement différenciées, la succursale A\_\_\_\_\_ agissant comme intermédiaire universel, alors que la succursale D\_\_\_\_\_ était vouée exclusivement au développement publicitaire du journal I\_\_\_\_\_. Lorsque cette dernière avait été créée, elle avait dans un premier temps été assujettie à la TPC de la commune du Grand-Saconnex, disposant d'un numéro de contribuable propre. Les deux succursales disposaient de locaux distincts et les employés

travaillaient uniquement pour l'une ou l'autre. Tant d'un point de vue juridique que d'un point de vue fiscal, elles avaient été considérées comme des contribuables distinctes. Les facteurs de production de la succursale D\_\_\_\_\_ avaient été pris en compte pour l'établissement de la TPC dès février 1998 pour cette année, de même que pour la période de taxation 1999-2000. Il n'y avait donc pas eu de brèche de calcul au début de son activité. Le déménagement de la succursale D\_\_\_\_\_ à la place F\_\_\_\_\_ en 2000 avait eu pour conséquence que, dès cette date, les deux succursales avaient été imposées au titre de la TPC par la Ville de Genève uniquement, mais n'avait eu aucune incidence sur leur organisation respective ; chacune avait gardé ses activités propres, exercées dans des locaux différents, par des employés distincts. Ce déménagement avait été dûment documenté dans l'annexe à la déclaration TPC répartissant les facteurs de production prorata temporis entre la commune du Grand-Saconnex jusqu'en avril 2000 et la Ville de Genève dès le mois de mai 2000. Concrètement, la cessation des activités de la succursale A\_\_\_\_\_ au 31 décembre 2011 s'était traduite d'une part par la résiliation des baux pour les locaux sis rue de la C\_\_\_\_\_ pour cette date et, d'autre part, par la suppression des effectifs de cette succursale, passant de neuf à zéro au 1<sup>er</sup> janvier 2012. Aucun collaborateur n'avait été transféré à la succursale D\_\_\_\_\_. Les effectifs de celle-ci n'avaient que peu varié entre 2011 et 2012. Il n'y avait en outre pas eu de report du chiffre d'affaires de la succursale A\_\_\_\_\_ à la succursale D\_\_\_\_\_, laquelle avait d'ailleurs subi une baisse de son chiffre d'environ 10 % durant l'exercice 2012. Si le registre du commerce vaudois mentionnait la succursale A\_\_\_\_\_, y figurait également la succursale D\_\_\_\_\_, ce qui confirmait l'existence de deux activités différentes déployées dans le même canton. Au surplus, cette omission serait réparée à court terme par une demande de radiation de la succursale n'existant plus, laquelle avait déjà été radiée du registre du commerce genevois le 27 février 2012. La recourante soutenait que la hausse du chiffre d'affaires depuis le début de l'activité de la succursale D\_\_\_\_\_ en 1998 (CHF 33'000'000.-) avait été plus importante que la diminution de ce chiffre à la fermeture de la succursale A\_\_\_\_\_ (CHF 29'000'000.-). Or, non seulement cet argument ne s'avérait pas pertinent, mais de plus ces chiffres n'étaient pas établis. La présente procédure avait été initiée en raison du fait que l'une des activités de A\_\_\_\_\_ SA avait cessé en 2012, portant le chiffre d'affaires de la succursale A\_\_\_\_\_ à CHF 0.-, et non que son chiffre avait diminué. En 2012, le chiffre d'affaires de la succursale D\_\_\_\_\_ avait été de CHF 11'370'979.-. Ainsi, seuls étaient imposables au titre de la TPC pour la période de reconduction 2012 les éléments de la période de calcul 2009-2010 qui concernaient cette succursale, à savoir CHF 12'342'322.- et non le chiffre d'affaires moyen des deux succursales en 2009-2010 (CHF 50'939'352.-). Par ailleurs, s'il n'était pas tenu compte de la cessation d'activité de la succursale A\_\_\_\_\_ au 1<sup>er</sup> janvier 2012, la TPC pour les années 2013 et 2014 allait être calculée sur la base du chiffre d'affaires moyen réalisé par les deux succursales sur les périodes 2011 et 2012, soit CHF 25'659'500.-, alors que A\_\_\_\_\_ SA ne comptait plus qu'une seule succursale genevoise ayant généré en 2011 et 2012 un chiffre d'affaires moyen de CHF 11'787'930.-. Compte tenu de ces éléments, l'art. 310A al. 4 LCP, subsidiairement l'art. 310A al. 3 LCP devaient être appliqués au cas d'espèce, ainsi que l'avait considéré à juste titre le TAPI. Lorsque la seconde activité de A\_\_\_\_\_ SA avait démarré en 1998 dans le canton de Genève, l'autorité fiscale avait procédé à une taxation pour début d'assujettissement sur la base de l'art. 310A al. 1 LCP. Ainsi, la taxe établie pour 1997 n'avait pas été reconduite en 1998 pour ce motif et l'autorité avait expressément reconnu que l'intimée exerçait deux activités séparées dont le sort devait être traité de manière distincte. Dans le cas contraire, la taxation 1998 aurait dû refléter la

taxation 1997 et être établie sur la base des éléments moyens 1995-1996, sans tenir compte des éléments de la succursale D\_\_\_\_\_. Dans l'hypothèse où une cessation d'activité ne pouvait pas l'être, un changement total d'activité de A\_\_\_\_\_ SA sur sol genevois dès le 1<sup>er</sup> janvier 2012 devait à tout le moins être retenu. Enfin, l'éventuelle admission du recours reviendrait à ne pas tenir compte de la cessation de l'activité de la succursale A\_\_\_\_\_ durant trois années complètes, à savoir 2012, 2013 et 2014, ce qui pénaliserait fortement A\_\_\_\_\_ SA et était contraire au principe de l'imposition selon la capacité contributive. 17) Le 15 juillet 2014, le juge délégué a imparti au STPC un délai au 25 juillet 2014 pour solliciter d'autres actes d'instructions. La recourante ne s'étant pas manifesté, la cause a été gardée à juger.!

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 la taxation reconduite pour la TPC 2012, initialement établie sur la base des chiffres moyens communiqués pour les années 2009 et 2010, dans la mesure où l'une des succursales genevoises de la contribuable a cessé son activité au 31 décembre 2011.!

3) a. La TPC est une taxe annuelle que les communes du canton de Genève peuvent prélever auprès des sociétés anonymes qui ont dans le canton leur siège ou un établissement stable (art. 301 al.1 let. c LCP). Il s'agit d'un véritable impôt et non d'une taxe ou d'une charge préférence mais il est distinct de l'impôt sur le chiffre d'affaires ( ATA/604/2005 du 13 septembre 2005 et les références citées).!

b. Cette taxe se calcule sur la base de coefficients qui s'appliquent au chiffre annuel des affaires de la 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 la contribuable est classée (art. 307A LCP). 4) 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/604/2005 du 13 septembre 2005 ; ATA N. du 21 juin 1994 et les références citées). 5) Pour atténuer les inconvénients découlant d'une application trop stricte du principe de la taxation *praenumerando* dans des cas particuliers, le législateur a adopté l'article 310A LCP. Son al. 3 règle l'hypothèse du changement total du type d'activité en indiquant dans ce cas que la TPC est établie comme en début d'assujettissement, soit selon le système d'imposition d'après le revenu actuel.!

Quant à l'al. 4, il a la teneur suivante : « En cas de cessation d'activité, la taxation est la suivante : a. Les contribuables qui mettent fin à leur activité lucrative principale sont taxés normalement, sur les bases définies à l'art. 310 al. 1, mais en proportion du temps pendant lequel ils l'ont exercée ; b. Cependant, les effets de la let. a sont annulés pour les contribuables visés à l'art. 301 al. 1 let. c, s'ils reprennent cette activité dans l'année même de sa cessation ou au cours des cinq ans qui suivent ». 6) De jurisprudence constante, cette disposition permet au contribuable de n'être imposé, selon le système de taxation *praenumerando*, qu'en proportion du temps pendant

lequel il a exercé son activité lucrative principale ( ATA/604/2005 du 13 septembre 2005 ; ATA VdG du 16 octobre 1991 ; ATA VdG du 28 juin 1989).! [endif]>![if> 7) Cependant, même si elles mettent fin à leur activité lucrative principale, les sociétés visées à l'art. 301 al. 1 let. c LCP, notamment les sociétés anonymes, restent assujetties à la TPC jusqu'à la radiation du registre du commerce (MGC 1984 42/IV 4967).! [endif]>![if> Pour répondre à l'objectif d'équité poursuivi par la loi, l'assiette de l'impôt doit être revue, afin de n'y englober que les activités résiduelles effectivement déployées en Ville de Genève ( ATA/604/2005 du 13 septembre 2005 ; ATA VdG du 16 octobre 1991 ; ATA VdG du 28 juin 1989), la taxation s'opérant, selon le système postnumerando, sur les éléments qui demeurent en fonction des éléments de l'année de taxation. 8) Aux termes de la jurisprudence précitée, l'« activité lucrative principale » se définit comme un concept tant qualitatif que quantitatif. Sur un plan qualitatif, l'activité principale s'oppose à l'activité accessoire et désigne le cercle d'activité dans lequel le contribuable déploie la majeure partie de ses efforts et consacre le plus grand de son temps. Sur le plan quantitatif, l'activité principale est celle où le contribuable réalise la majeure partie de son chiffre d'affaires. Les deux notions ne se confondent donc pas, même si la logique voudrait que l'on réalise systématiquement la majeure partie de son chiffre d'affaires dans le secteur qualitativement plus important ; le chiffre d'affaires peut ainsi éventuellement représenter un indice pour déterminer l'activité lucrative qualitativement principale ( ATA/604/2005 du 13 septembre 2005 ; ATA VdG du 28 juin 1989 et références citées).! [endif]>![if> 9) Il convient par conséquent d'examiner si en l'occurrence la contribuable a effectivement cessé son activité principale sur le territoire de la Ville de Genève au 31 décembre 2011 et si, partant, la TPC 2012 doit être recalculée.! [endif]>![if> 10) En l'espèce, il n'est pas contesté que la succursale A\_\_\_\_\_ a cessé son activité en Ville de Genève au 31 décembre 2011. En effet, les contrats qui la liaient avec G\_\_\_\_\_ et l'État de Genève ont été dénoncés pour cette date, de même que le contrat de bail portant sur les locaux des 2\_\_\_\_\_ rue de la C\_\_\_\_\_. Son effectif a été réduit à néant. Enfin, cette succursale a été radiée du registre du commerce le 27 février 2012. ! [endif]>![if> La succursale D\_\_\_\_\_ a en revanche poursuivi son activité à l'adresse 4\_\_\_\_\_, place F\_\_\_\_\_ durant la période de taxation litigieuse, avant d'être radiée du registre du commerce genevois le 2 juillet 2014, par suite de cessation de l'exploitation. Il découle toutefois du dossier que les deux succursales exerçaient des activités dans des locaux distincts, avec la collaboration d'employés différents, étant précisé que ceux de la succursale A\_\_\_\_\_ n'ont pas été transférés à la succursale D\_\_\_\_\_ au 1 er janvier 2012. Il appert en outre, à teneur des chiffres moyens produits par l'intimée concernant les années 2009 et 2010, servant de base au calcul de la TPC 2011 et 2012, que l'effectif de la succursale A\_\_\_\_\_ représentait plus de deux tiers des employés de la contribuable à Genève durant cette période, soit 22,7 employés (66,08 %) pour 11,65 travailleurs (33,92 %) au sein de la succursale D\_\_\_\_\_. Par ailleurs, bien que les buts statutaires des deux succursales tels que mentionnés au registre du commerce s'avéraient semblables, il ressort des faits et des explications de l'intimée, au demeurant non contestées par la recourante, que la succursale A\_\_\_\_\_ tenait un rôle d'intermédiaire universel dans le domaine de la publicité au sens large, alors que la succursale D\_\_\_\_\_ agissait pour le développement publicitaire du journal I\_\_\_\_\_ uniquement. Il convient dès lors d'admettre que, d'un point de vue qualitatif, c'est par le biais de la succursale A\_\_\_\_\_ que la contribuable a déployé la majeure partie de ses efforts et consacré le plus grand de son temps. D'un point de vue quantitatif, il n'est pas non plus contesté que durant la période de référence 2009-2010, la succursale A\_\_\_\_\_ a engendré un chiffre d'affaire moyen

largement supérieur à celui de la succursale D\_\_\_\_\_, soit CHF 38'597'030.50 (75,77 %) pour la première et CHF 12'342'322.- (24.23 %) pour la seconde. Dans ces circonstances, il sied de considérer que la contribuable a cessé son activité principale au 31 décembre 2011 et doit être taxée en proportion du temps durant lequel elle a exercé cette activité lucrative pendant la période 2011-2012, compte tenu de l'activité résiduelle de la succursale D\_\_\_\_\_, conformément à l'art. 310A al. 4 LCP qui s'applique. Au surplus, le fait que, lors de la création de la succursale D\_\_\_\_\_ en 1998, les deux succursales genevoises de la contribuable étaient taxées séparément dans des communes différentes, et que cette situation aurait perduré si cette succursale n'avait pas quitté le territoire du Grand-Saconnex pour s'installer dans des locaux en Ville de Genève, constitue un indice supplémentaire quant à la pertinence d'appliquer l'art. 310A al. 4 LCP pour fonder le calcul de la TPC 2012 suite à la cessation de l'activité de la succursale A\_\_\_\_\_ au 31 décembre 2011. Au vu de ce qui précède, les questions d'un éventuel changement total d'activité au sens de l'art. 310A al. 3 LCP, ainsi que de la capacité contributive de l'intimée peuvent souffrir de rester ouvertes.

11) Par conséquent, le recours sera rejeté et le jugement du TAPI confirmé. Le dossier sera retourné au STPC pour l'établissement d'un nouveau bordereau de taxation 2012. Il lui appartiendra de déterminer exactement l'assiette de l'impôt afin de n'y englober que les activités résiduelles effectivement déployées en Ville de Genève durant l'année de taxation concernée.![endif]>![if> Aucun émolument ne sera mis à la charge de la commune en application de l'art. 87 al. 1 LPA. Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée à l'intimée, à la charge de la commune (art. 87 LPA). \* \* \* \* \*

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