

GE_GERICHTE A/5267/2007 vom 8. Mai 2012

GE Cour de justice, 2012-05-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_5267_2007

FR: GE_GERICHTE A/5267/2007 du 8 mai 2012

IT: GE_GERICHTE A/5267/2007 del 8 maggio 2012

Regeste

; IMPÔT ; IMPÔT SPÉCIAL SUR L'ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE ; BÉNÉFICE ; COMMUNE ; TABAC ; CHIFFRE D'AFFAIRES ; VENTE ; COMMERCE ET INDUSTRIE ; CHANGEMENT DE PRATIQUE ; QUESTION PRÉJUDICIELLE ; LÉGALITÉ ; SUPRÉMATIE DE LA LOI | Conditions applicables à un changement de pratique administrative. Compétence de la chambre administrative pour examiner à titre préjudiciel la conformité d'un règlement cantonal à la loi cantonale. Différence entre les notions de chiffre d'affaires brut (art. 304 al. 1 LCP) et de "bénéfice brut" (ou "marge brute") des grossistes en tabac. | Cst.8 ; Cst.9 ; Cst.127 ; LCP.302 ; LCP.304 ; LCP.304B ; LCP.307 ; LCP.307A ; LCP.307B ; RDLCP.12A

Erwägungen

E. 1

T_____ S.A. T_____ (ci-après : T_____) a pour but le commerce, la représentation, l'importation et l'exportation de produits faits avec du tabac, en des articles de natures diverses, ainsi qu'en la participation à des entreprises de même nature.

E. 2

Pendant plusieurs années, cette société a été assujettie à la taxe professionnelle communale (ci-après : TPC) dans la commune de Meyrin où elle était établie jusqu'au 14 décembre 2006.

E. 3

S'agissant de son activité relative à la vente de cigarettes, elle a été classée dans le groupe 153 (commerce du tabac), dont les coefficients étaient les suivants entre le 1^{er} janvier 1995 et le 31 décembre 1998 : A) détail 0,8%, B) grossistes 0,2% et C) manufactures 1,5%.

E. 4

Considérée comme grossiste, T_____ s'est vue appliquer, pour le calcul de sa taxe professionnelle, le coefficient 153B de 0,2% jusqu'au 31 décembre 1998. Ce taux était calculé sur la base du chiffre d'affaires total de ses ventes de cigarettes.

E. 5

Au 1^{er} janvier 1999, les coefficients du groupe 153 ont été modifiés par le Conseil d'Etat (règlement d'application de diverses dispositions de la loi générale sur les contributions publiques [RDLCP - D 3 05.04 ; ci-après : règlement] ; art. 12 A ch. 153). Les sous-groupes "manufactures" et "grossistes" ont été fusionnés, au motif qu'il n'existait plus qu'un contribuable dans le premier et que l'entreprise concernée allait bientôt cesser son activité. Un taux unique de 1,5% a été fixé, multipliant le taux d'imposition des grossistes quasiment

par huit. Pour les détaillants (groupe 153A), le taux est passé de 0,8% à 1,6 %.

E. 6

Suite à cette hausse, la société a engagé des pourparlers avec la commune. Le taux initial de 0,2% pour les grossistes était plus bas que celui des autres catégories en raison du rendement brut très inférieur de ce sous-groupe par rapport aux manufacteurs et aux détaillants. En effet, la majeure partie du chiffre d'affaires des grossistes résultait de la perception préalable par l'Etat des taxes spéciales sur les cigarettes auprès de leurs fournisseurs, qui répercutaient celles-ci sur leur prix de vente. Si un taux de 1,5% était appliqué, il convenait, pour que le calcul soit équitable, de le calculer non pas sur le chiffre d'affaire total de la société, mais sur la marge brute (ou bénéfice brut, ne comprenant pas les impôts payés précédemment par ses fournisseurs).

E. 7

Suite à ces discussions, la commune a appliqué à la société le coefficient de 1,5%, en prenant toutefois comme base de calcul non pas le chiffre d'affaires total des ventes de cigarettes réalisées par la contribuable, mais la marge brute desdites ventes (soit ce chiffre d'affaire, moins les impôts payés par les fournisseurs).

E. 8

Ce mode de calcul a été appliqué par la commune jusqu'au 31 décembre 2004. Il a conduit à des taxations oscillant entre CHF 15'000.- et CHF 20'000.- par année, entre 1999 et 2004.

E. 9

Le 31 décembre 2005, la commune a envoyé à la société un bordereau de taxation de CHF 129'469.- pour la TPC 2005. Elle avait appliqué le taux de 1,5% non plus sur la marge brute, mais sur le chiffre d'affaires total de ses ventes.

E. 10

Ce changement de pratique n'a été précédé d'aucun avertissement.

E. 11

Le 3 février 2006, la société a élevé réclamation contre le bordereau du 31 décembre 2005 auprès de la commission de réclamation de la taxe professionnelle communale (ci-après : commission TPC).

E. 12

Par lettre du 3 avril 2006, elle a requis de la commune une remise de sa TPC 2005 en se prévalant de l'accord trouvé en 1999 et de la pratique établie depuis.

E. 13

Par courrier du 18 octobre 2006, la commune a admis cette requête sous conditions. Elle acceptait de lui accorder une exonération partielle de 20% pendant deux ans à compter de l'année fiscale 2005, la situation pouvant être revue à l'échéance de cette période pour l'avenir, à condition que la société ne transfère pas son siège hors de la commune pendant la durée de l'accord et dans les cinq ans à compter du jour où ce dernier aurait cessé de déployer ses effets. A défaut, le montant dû deviendrait exigible en totalité.

E. 14

La société n'a pas répondu à cette proposition.

E. 15

Elle a transféré son siège à Lancy le 14 décembre 2006.

E. 16

Le 1^{er} janvier 2007, les trois sous-catégories du groupe 153 (détaillants, grossistes et manufactures de tabac) ont été fusionnées dans un seul groupe professionnel auquel un coefficient unique de 0,8% a été fixé.

E. 17

Le 31 janvier 2007, T_____ a reçu un bordereau de taxation daté du 29 décembre 2006, fixant la TPC 2006 à CHF 139'290.-.

E. 18

Le 1^{er} mars 2007, elle a formé réclamation contre ce dernier bordereau. Elle persistait par ailleurs dans sa réclamation du 3 février 2006 concernant la TPC 2005. Cette année-là, elle avait réalisé un chiffre d'affaires total sur la vente de cigarettes de CHF 90'052'010.- pour un prix de revient de CHF 87'595'721.-, soit une marge brute de 2,72%. Elle avait été taxée quasiment au même taux que les kiosques, alors que le rendement de ceux-ci était de l'ordre de 14%, soit près de cinq fois supérieur à ceux des grossistes. Pour ces derniers, le taux de 1,5% devait être calculé sur la marge brute de l'entreprise et non sur leur chiffre d'affaire total de ventes de cigarettes.

E. 19

La commission TPC a rejeté ces deux réclamations par décision du 20 novembre 2007 en se référant à un avis de droit du Professeur Xavier Oberson, établi à la demande de la commune. Le changement de pratique de la commune rétablissait une situation conforme au droit en prenant comme base de calcul le chiffre d'affaires total des ventes de cigarettes de la société et non plus sa marge brute. La légalité du taux de 1,5% n'était pas examinée.

E. 20

Par acte du 21 décembre 2007, la société a déféré cette décision à la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission), remplacée depuis le 1^{er} janvier 2009 par la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après: la CCRA), puis, devenue depuis le 1^{er} janvier 2011, le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI).

E. 21

Le 31 décembre 2008, la commune de Lancy a fixé la TPC 2007 de T_____ à CHF 32'440.- en excluant de son chiffre d'affaires la partie des impôts préalablement payés par les fournisseurs, tels qu'ils découlaient des barèmes et tabelles publiés par les douanes suisses et fournis par la société.

E. 22

Sur demande de la CCRA, la commission permanente visée à l'art. 307A de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05) s'est exprimée par courrier du 23 novembre 2009. La modification du coefficient applicable aux grossistes intervenue le 1^{er} janvier 1999 avait résulté d'un regroupement des deux sous-catégories B et C du groupe 153 (grossistes et manufactures). Cette dernière catégorie ne comptant alors plus qu'un seul contribuable qui devait prochainement cesser son activité, il n'avait pas paru

justifié de la conserver. Elle ne disposait plus des calculs ayant conduit à la fixation du nouveau taux de 1,5%. Les taxes fédérales préalables perçues sur le tabac n'avaient pas été exclues du calcul de l'intensité du rendement.

E. 23

Le 12 novembre 2009, la commune de Lancy a envoyé à T_____ le bordereau relatif à la taxe professionnelle 2009, fixant celle-ci à CHF 35'270.-.

E. 24

Par courrier du 28 juillet 2010, la commission permanente a expliqué que la fixation du coefficient de taxation à 0,8% pour le groupe 153B en janvier 2007 s'était basée sur un calcul du rendement des exercices comptables 2003 et 2004 des contribuables concernés par cette catégorie. L'intensité du rendement de T_____ avait été, ces années-là, respectivement de 0,78% et 0,62%. Celle des autres contribuables ayant servi à la fixation du taux ne pouvait être dévoilée en raison du secret fiscal.

E. 25

Le 20 septembre 2010, la CCRA a admis le recours. Selon l'art. 307B al. 3 LCP, l'application d'un nouveau coefficient à un groupe professionnel devait se fonder sur une modification sensible et durable des éléments déterminants pour la fixation du coefficient antérieur. La volonté du Conseil d'Etat de regrouper dans une même catégorie deux groupes professionnels distincts parce que l'un d'entre eux ne comptait plus qu'un seul contribuable ne satisfaisait pas ces conditions. La commission permanente n'ayant pu fournir aucun calcul justifiant l'augmentation de 0,2% à 1,5%, le 1^{er} janvier 1999, du coefficient applicable aux grossistes, les conditions de l'art. 307B al. 3 LCP n'étaient pas réalisées.

E. 26

Par acte du 26 octobre 2010, la commune a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif, devenu depuis lors la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), en concluant à son annulation et à la confirmation de ses bordereaux de taxation des 31 décembre 2005 et 29 décembre 2006. A compter de 2005, la taxe professionnelle devait se calculer sur le chiffre d'affaires de la société et non sur sa marge brute, bien que cela n'ait pas été le cas pour les années précédentes, car cette condition était imposée par la loi (art. 304 LCP). Elle contestait s'être engagée envers la société, à ne pas modifier sa pratique. La société ne pouvait contester ce taux, dont elle avait accepté l'application de 1999 à 2005. Il ne pouvait par ailleurs être exigé de la commission permanente qu'elle explicite les raisons ayant conduit à des changements de taux plusieurs années après ceux-ci. La décision de la CCRA manquait de clarté. Cette juridiction avait considéré que le taux de 0,2% antérieur à la modification de 1999 était applicable, sans préciser toutefois si ce coefficient s'appliquait au chiffre d'affaires total ou à la marge brute.

E. 27

La société a répondu au recours le 20 décembre 2010, en concluant principalement à son rejet, sous suite de dépens. En ayant accepté de calculer le coefficient de 1,5% sur le bénéfice brut de la société et non sur son chiffre d'affaire total de vente de cigarettes à compter de la modification des taux de 1999, la commune avait corrigé l'inégalité de traitement existant dans le nouveau règlement entre les grossistes en tabac, d'une part, et les détaillants et les manufacturiers, d'autre part, qui étaient taxés de manière presque identique alors que leur rendement brut n'était pas comparable. Le rendement des grossistes était

beaucoup plus faible en raison de la perception préalable des taxes fédérales qui augmentaient artificiellement leur chiffre d'affaires, alors que les non-grossistes pouvaient, déduire de ce chiffre d'affaires les impôts importants qu'ils payaient sur leurs ventes de cigarettes. Elle n'importait pas directement le tabac de l'étranger et n'acquittait donc pas elle-même l'impôt sur le tabac. Le montant exact de ces impôts, versés par ses fournisseurs, n'apparaissait pas de manière détaillée sur les factures de ces derniers. Elle payait à ceux-ci le prix global des cigarettes, sans que le montant de ces taxes n'apparaissent clairement. Il ne lui était en conséquence pas possible, sans modifier ses relations avec ses fournisseurs et son propre système de facturation, de faire figurer dans sa comptabilité, de façon exacte, le montant afférent aux taxes fédérales. Les grossistes genevois qui achetaient le tabac à l'étranger étaient mieux traités qu'elle, car ils pouvaient déduire de leur chiffre d'affaires total les impôts en question (dont ils s'acquittaient eux-mêmes). L'inégalité de traitement qui en résultait était insoutenable, l'intensité du rendement moyen étant, aux termes de la loi, le seul critère pouvant justifier une différence de traitement entre les contribuables faisant le commerce du tabac. La modification du taux en 1999 n'avait été justifiée par aucune modification sensible des éléments déterminants, au sens de l'art. 307B al. 3 LCP. Elle avait en outre été décidée sans la consultation préalable des milieux économiques concernés, en violation des règles applicables (ATF 2P.241/2003, p. 4). La baisse de taux de 1,5% à 0,8% en 2007 avait enfin démontré l'inadéquation du premier avec la réalité économique. Les discussions survenues entre la commune et la société en 1999 avaient conduit à la conclusion d'un accord non écrit, sur lequel la commune ne pouvait revenir sans violer le principe de la bonne foi. T_____ sollicitait l'audition de Monsieur D_____, qui l'avait négocié pour son compte. A tout le moins, la commune aurait dû, en vertu de ce principe, informer préalablement la société de son changement de pratique, afin quelle puisse prendre ses dispositions avant l'échéance de la période de taxation. Les conditions applicables à un changement de pratique n'étaient par ailleurs pas réalisées.

E. 28

Le 1er janvier 2011, le taux applicable aux grossistes en tabac a été abaissé à 0,5%.

E. 29

Saisie par le juge délégué le 17 mars 2011, la commission permanente a apporté les précisions suivantes le 19 octobre 2011. Les dossiers des contribuables ayant servi au calcul du taux fixé en 1999 n'avaient pas été conservés, de sorte qu'elle ne disposait plus des éléments nécessaires pouvant justifier l'augmentation du taux de 0,2% à 1,5% à cette date. Les impôts sur le tabac n'avaient pas été exclus du calcul de l'intensité du rendement dans les révisions 2007 et 2011. Le coefficient de taxation aurait été plus élevé si tel avait été le cas.

E. 30

La commune ne s'est pas déterminée sur ce courrier dans le délai imparti.

E. 31

Le 8 novembre 2011, la société a persisté dans ses conclusions. Les nombreuses oscillations de taux intervenues entre 1999 et 2011, sans la démonstration d'aucune justification liée à des modifications dans l'intensité du rendement démontraient l'illégalité du taux litigieux de 1,5%.

E. 32

Le 11 novembre 2011, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger. EN DROIT 1. Depuis le 1^{er} janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 132 LOJ). Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1^{er} janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer. 2. Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 -aLOJ ; 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans sa teneur au 31 décembre 2010. 3. L'intimée sollicite l'audition de M. D_____, qui a participé aux négociations intervenues entre la commune et la société en 1999, aux fins de prouver l'existence d'un accord entre les parties. Dès lors que toutes deux admettent qu'il n'y a pas eu d'accord écrit concernant cette pratique, qu'elles s'accordent cependant sur son existence - au demeurant démontrée par les bordereaux de taxation 1999 à 2004 - et que leur seul point de désaccord concernant cette question porte sur les conséquences juridiques qu'il convient d'en tirer, cette audition n'a pas lieu d'être. 4. La recourante estime que ses taxations 2005 et 2006 sont conformes au principe de la légalité. En matière de contributions publiques, le principe de la légalité est prévu par l'art. 127 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) (cf. aussi l'art. 164 al. 1 lettre d Cst.) qui prévoit que la qualité de contribuable, l'objet de l'impôt et son mode de calcul sont définis par la loi. Cette disposition reprend la jurisprudence rendue sous l'empire de l'ancienne Constitution fédérale et vaut aussi bien pour les impôts fédéraux que cantonaux (cf. le message du Conseil fédéral du 20 novembre 1996 relatif à une nouvelle Constitution fédérale, in FF 1997 I 1 ss p. 351/352). 5. La taxe professionnelle communale, qui a la nature juridique d'un impôt (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.9/1994 in SJ 1996 p. 100 consid. 2b), fait l'objet du titre III de la LCP (art. 301 ss). Elle est calculée sur la base de coefficients applicables aux chiffres annuels des affaires du contribuable concerné, aux loyers annuels de tous les immeubles qu'il occupe professionnellement et à l'effectif annuel des personnes travaillant dans son entreprise (art. 302 LCP). 6. Pour l'imposition du chiffre de leurs affaires, les contribuables sont répartis dans des groupes professionnels auxquels sont attribués des coefficients (cf. art. 307 al. 1 et 2 LCP). 7. La création, la modification et la suppression des groupes professionnels sont de la compétence du Conseil d'Etat, par voie de règlement (art. 307 al. 3 LCP). Il en va de même de la fixation des coefficients, mais une commission permanente assiste le Conseil d'Etat dans sa tâche (art. 307A al. 8 LCP). 8. Enfin, selon l'art. 304 LCP, le chiffre des affaires du contribuable est « la somme des prestations brutes qu'il a obtenues pour son propre compte et en son nom, en contrepartie de livraisons ou de mise à disposition de marchandises et de biens, ainsi que de services rendus » (al. 1). Ne sont pas compris dans le chiffre des affaires pour autant qu'ils ressortent clairement de la comptabilité, en particulier, les impôts spéciaux sur les boissons et sur le tabac (al. 3 let b). 9. En l'espèce, la commune de Meyrin a appliqué à la société, pour calculer la taxe communale, le coefficient réglementaire de 0,2‰ jusqu'à fin 1998. Ce taux était calculé sur le chiffre d'affaires brut, duquel n'étaient pas déduits les impôts spéciaux payés par les fabricants auxquels la société, grossiste, achetait le tabac, car ceux-ci ne ressortaient pas clairement de la comptabilité de celle-ci. Cette pratique était conforme à l'art. 304B al. 1 LCP 10. Lorsque ce taux est passé de 0,2‰ à 1,5‰ le 1^{er} janvier 1999, la société et la commune avaient convenu que celui-ci s'appliquait à la marge

brute (ou bénéfice brut) issue des ventes de cigarettes, désormais considérée économiquement par la commune comme étant le « chiffre des affaires annuel » de référence au sens de l'art. 302 LCP. Ce mode de calcul (ou cette pratique administrative) a duré de 1999 à 2004. Il est attesté par les bordereaux de taxation correspondants. Il s'écarte du principe fixé à l'art. 304 al. 1 LCP, qui définit le chiffre des affaires non pas comme le bénéfice brut mais comme « la somme des prestations brutes obtenues pour son propre compte ». La pratique de la commune était ainsi contraire à la loi. 11. A partir de l'année 2005, la commune a souhaité revenir à sa pratique antérieure. Elle a considéré que le « chiffre des affaires annuel » consistait en la somme des prestations brutes obtenues par la société pour son propre compte, conformément à l'art. 304 al. 1 LCP. 12. Selon la jurisprudence, pour être compatible avec le principe de la bonne foi découlant des art. 8 et 9 Cst., un changement de pratique administrative doit reposer sur des motifs sérieux et objectifs, c'est-à-dire rétablir une pratique conforme au droit, mieux tenir compte des divers intérêts en présence ou d'une connaissance plus approfondie des intentions du législateur, d'un changement de circonstances extérieures, de l'évolution des conceptions juridiques ou des mœurs. Les motifs doivent être d'autant plus sérieux que la pratique suivie jusqu'ici est ancienne. A défaut, elle doit être maintenue (ATF 135 I 79 consid. 3 p. 82 ; 132 III 770 consid. 4 p. 777 ; 127 I 49 consid. 3c p. 52; 127 II 289 consid. 3a p. 292 s. et les références citées). En redonnant à la notion de chiffre des affaires brut une interprétation conforme à l'art. 304 al. 1 LCP, le changement de pratique de la commune a rétabli, de ce point de vue, une situation conforme au droit. 13. Reste à déterminer si le taux de 1,5% prévu par le ch. 153 de l'art 12A du règlement, dans sa teneur entre le 1^{er} janvier 1999 et le 31 décembre 2006, respecte lui aussi la loi. a. Conformément au principe de la hiérarchie des normes, les règlements cantonaux doivent être conformes aux lois et à la constitution cantonales, au droit fédéral et à la constitution fédérale. La compétence de la chambre administrative pour examiner cette conformité à titre préjudiciel, lorsqu'elle est saisie d'un recours contre une décision d'application, a été confirmée à de nombreuses reprises (SJ 1999 I 268 ; ATA/274/2004 du 30 mars 2004 ; A. AUER, G. MALINVERNI, M. HOTTELIER, Droit constitutionnel suisse, vol. 1, 2^{ème} éd., 2006 et jurisprudences citées). b. L'art. 307A LCP détermine les coefficients de taxation du loyer et de l'effectif du personnel et fixe les limites de ceux sur le chiffre des affaires. Le mode de calcul de ces derniers est précisé à l'art. 307B LCP, qui dispose que les coefficients applicables aux chiffres des affaires des différents groupes professionnels sont fixés sur la base de l'intensité de rendement moyen des activités prises en considération (al. 1). Ces coefficients sont vérifiés régulièrement, d'office ou à la demande des contribuables, au moins tous les cinq ans (art. 307B al. 2 LCP). Un nouveau coefficient ne peut être affecté à un groupe professionnel que dans la mesure où l'on constate pour l'ensemble de ce groupe une modification sensible et durable des éléments déterminants pour la fixation du coefficient antérieur (art. 307B al. 3 LCP). L'intensité de rendement moyen d'un groupe professionnel est déterminée par le rapport entre la possibilité de gain de ce dernier et son chiffre des affaires moyen. La possibilité de gain est la moyenne pondérée des résultats nets d'exploitation des contribuables du groupe professionnel considéré (al. 4). Le résultat net d'exploitation de chaque contribuable tient compte des charges ordinaires d'exploitation, notamment des factures des sous-traitants. Ne sont pas pris en considération les charges et les produits extraordinaires ainsi que ceux qui sont étrangers à l'activité du groupe professionnel du contribuable (al. 5). Les calculs sont effectués sur la base des deux exercices comptables précédant l'année de vérification (al. 6). 14. La commission permanente a allégué ne plus savoir les motifs pour lesquels une telle

hausse avait été décidée pour 1999. La commune n'a pas soutenu qu'une modification dans l'intensité du rendement moyen du groupe des grossistes l'aurait justifiée. Il ressort au contraire des pièces du dossier que le groupe 153C ne comptant plus qu'un seul contribuable, il a été regroupé avec le groupe « manufactures » dans un but de simplification sans que les conditions posées par l'art. 307B al. 3 LCP aient été réunies. Selon toute vraisemblance, la pratique antérieure à 2005 a eu ainsi pour fonction de contrebalancer les effets injustifiés sur le plan économique de la hausse brutale du coefficient applicable aux grossistes, qui était passé de 0,2‰ à 1,5‰. Elle n'a pas eu pour but d'adapter le coefficient de ce groupe à des modifications constatées dans l'intensité de son rendement, ainsi que l'exigeait l'art. 307B al. 3 LCP. Si le changement de pratique de la commune rétablit une situation conforme à l'art. 304 LCP s'agissant de la base de calcul pour l'application du taux, ce dernier n'a pas été établi conformément à l'art. 307A LCP. Le recours sera en conséquence rejeté. T_____ doit ainsi être taxée pour les TPC 2005-2006 au taux de 0,2‰ sur la base du chiffre d'affaires total de ses ventes de cigarettes. C'est le résultat auquel est arrivé la CCRA dans la décision contestée, ainsi qu'il résulte de ses considérants. 15. Aucun émolument ne sera mis à la charge de la commune en application de l'art. 87 al. 1 LPA. Une indemnité de CHF 2'000.- 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.