

# GE\_GERICHTE A/906/2016 vom 5. Dezember 2017

GE Cour de justice, 2017-12-05, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_906\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_906_2016)

FR: GE\_GERICHTE A/906/2016 du 5 décembre 2017

IT: GE\_GERICHTE A/906/2016 del 5 dicembre 2017

## Regeste

EXONÉRATION FISCALE ; ASSUJETTISSEMENT(IMPÔT); PERSONNE MORALE ; SOUVERAINETÉ | La décision d'exonération du canton de Zurich n'a pas de portée dans le canton de Genève, en raison de la souveraineté fiscale cantonale. L'institution qui entend bénéficier de l'exonération en raison de la poursuite de buts culturels doit en faire la demande préalablement à la taxation. Assujettissement illimité de l'association jusqu'au jour du transfert de son siège à Zurich. Assujettissement limité de celle-ci à partir de cette date, l'association étant propriétaire d'un immeuble sis à Genève. | Cst.3; LHID.23.al1.letg; LIPM.9.al1; LHID.21.al1.letc; LIPM.3.al1.letc

## Erwägungen

### E. 4

ème section dans la cause ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE contre A\_\_\_\_\_ représentée par Dudifid SA, mandataire \_\_\_\_\_ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 19 juin 2017 ( JTAPI/663/2017 ) EN FAIT 1) Le litige concerne l'imposition à partir de l'année fiscale 2014 de l'association A\_\_\_\_\_ (ci-après : l'association), laquelle a transféré son siège de B\_\_\_\_\_ à Zurich le 11 mars 2014. L'article 3 de ses statuts disposait que l'association a pour but la promotion de la pratique de l'étude du Bouddhisme de la Nichiren Soshu. Elle promeut également la paix, la culture et l'éducation basées sur cet enseignement. Dans ce but, l'association organise notamment des cérémonies culturelles, des conférences, des séminaires et des réunions de discussion à l'intention, en particulier, des pratiquants du Bouddhisme de la Nichiren Soshu en Suisse. Elle ne poursuit ni but lucratif ni d'assistance mutuelle. Elle est propriétaire d'un immeuble sis à B\_\_\_\_\_. 2) Par bordereau d'impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC) du 16 décembre 2015, l'administration fiscale cantonale genevoise (ci-après : AFC-GE) a taxé l'association pour l'année 2014 à hauteur de CHF 74'901.85. L'AFC-GE avait calculé l'impôt sur la base d'un bénéfice nul, d'un capital imposable dans le canton de CHF 7'836'201.- et de l'impôt complémentaire (ci-après : IIC) de CHF 9'010.10. La période fiscale couvrait l'entier de l'année 2014. 3) Le 18 janvier 2016, l'association a élevé réclamation à l'encontre du bordereau du 16 décembre 2015. L'AFC-GE devait calculer son imposition pour la période allant du 1 er janvier au 11 mars 2014 en raison du transfert de son siège à Zurich à cette dernière date. 4) Par décision sur réclamation du 18 février 2016, l'AFC-GE a partiellement admis ladite réclamation. Elle a fixé le montant du capital propre imposable dans le canton à CHF 6'284'554.- au lieu de CHF 7'836'201.-. Elle a toutefois maintenu la période de l'imposition pour l'intégralité de l'année 2014. Elle a transmis un bordereau de taxation rectificatif d'un montant de CHF 61'860.60. Le tableau de répartition du capital imposable se présentait comme suit : Répartition intercantonale du capital propre Total Genève Zurich Actifs localisés 6'006'742 6'006'742 0 Actifs du siège 1'966'699

387'877 1'578'822 Sous-total des actifs localisés et des actifs du siège 7'973'441 6'394'619 1'578'822 En % 100.000 80.199 19.801 Total de l'actif 7'973'441 6'394'619 1'578'822 En % 100.000 80.199 19.801 Capital propre imposable en Suisse 7'836'201 6'284'554 1'551'647

5) Par acte du 18 mars 2016, l'association a recouru contre la décision sur réclamation du 18 février 2016 au Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), en concluant implicitement à l'annulation de la décision en ce que la période de taxation correspondait à l'année 2014 et non pas à la période allant du 1<sup>er</sup> janvier au 11 mars 2014. L'administration fiscale zurichoise (ci-après : AFC-ZH) l'avait exonérée de l'ICC ainsi que de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD), par décision du 25 mars 2014, dès lors qu'elle poursuivait un but culturel. L'AFC-GE avait ainsi imposé le capital attribuable à Genève, pour l'entier de la période fiscale 2014, en violation du principe de l'interdiction de la double imposition intercantonale. 6) Par réponse du 19 juillet 2016, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. S'agissant des actifs du siège, elle avait réduit le capital imposable proportionnellement à la durée de l'assujettissement à Genève. Les actifs localisés à Genève demeuraient toutefois imposables dans ce seul canton. Le bénéfice imposable étant nul, il n'était pas concerné par la répartition. L'association n'avait pas déposé de demande d'exonération à Genève et ne pouvait pas se prévaloir de la décision d'exonération de l'AFC-ZH. Le 31 mai 2002, le département des finances avaient refusé d'exonérer l'association, cette dernière ne remplissant pas les conditions légales. 7) Par observations du 19 août 2016, l'association a maintenu ses conclusions. Elle acceptait l'imposition ordinaire de ses bénéficiaires et capital pro rata temporis jusqu'à la date à laquelle elle avait transféré son siège à Zurich. À compter de ce moment, elle demeurait assujettie à Genève en raison du rattachement économique. Toutefois, l'AFC-ZH l'avait exonérée de l'impôt sur le bénéfice et le capital, cette exonération devant s'étendre aux éléments imposables à Genève. 8) Par duplique du 19 septembre 2016, l'AFC-GE a maintenu ses conclusions. Même si, par hypothèse, les conditions d'exonération étaient désormais réalisées, la loi ne prévoyait aucun régime transitoire ou dérogoire concernant des périodes se situant avant la demande d'exonération ou entre celle-ci et la date de décision d'exonération, si bien que le régime ordinaire de taxation était applicable. 9) Par jugement du 19 juin 2017, le TAPI a admis le recours, renvoyant la cause à l'AFC-GE pour nouvelle décision de taxation dans le sens des considérants. Le droit fiscal fédéral admettait l'exonération également lorsque les buts culturels étaient poursuivis dans le canton ou à l'extérieur de celui-ci, en Suisse. Le TAPI se fondait sur la décision de l'AFC-ZH du 25 mars 2014, retenant que l'association remplissait les conditions d'exonération en raison de la poursuite d'un but culturel, le capital de cette dernière étant exclusivement affecté à ce but. Le droit fiscal fédéral et zurichois justifiait d'exonérer fiscalement l'association à partir du transfert de son siège à Zurich. La réalisation des conditions d'exonération entraînaient ex lege une exonération de la contribuable sans qu'une décision constitutive fût nécessaire, si bien que le rejet de la requête introduite par l'association en 2007, ou le défaut d'introduction d'une nouvelle requête en exonération par celle-ci n'entraient pas en considération. 10) Par acte du 20 juillet 2017, l'AFC-GE a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : chambre administrative) contre ce jugement, en concluant à son annulation et à la confirmation de sa décision sur réclamation du 18 février 2016. a. L'assujettissement illimité de l'association pour le premier trimestre 2014 n'était pas litigieux, si bien qu'elle n'avait pas de raison d'examiner l'éventuelle réalisation des conditions d'exonération pour cette période. En tranchant cette question, le TAPI avait statué d'office ultra petita, alors même qu'il était lié par les conclusions des parties. Le TAPI s'était substitué à l'AFC-GE en analysant les

conditions d'exonération non invoquées par l'association, de surcroît sans préciser les éléments le menant à considérer que celles-ci seraient remplies. b. Le TAPI s'était référé à tort à la décision d'exonération de l'AFC-ZH du 25 mars 2014, celle-ci ne s'imposant pas au canton de Genève pour des éléments assujettis dans ce dernier canton et demeurant ainsi sous sa souveraineté cantonale. Le TAPI citait à tort la doctrine concernant des personnes morales poursuivant des buts de service public ou d'utilité publique, le cas d'espèce traitant d'une association poursuivant un but cultuel. Aucune disposition légale ne permettait de considérer que la décision d'exonération prise dans le canton du siège de l'association liait un autre canton disposant d'un élément imposable sur son territoire. Il appartenait ainsi à l'association de démontrer poursuivre un but cultuel, ce qu'elle n'avait pas fait. Le Tribunal administratif, devenu depuis lors la chambre administrative, avait déjà considéré que la condition de la défense d'une croyance importante sur le plan national n'était pas remplie et avait en partie renvoyé aux allégués de l'AFC-GE sur les aspects sectaires de l'association. Pour le surplus, il sera revenu sur l'argumentation de l'AFC-GE ci-après en tant que de besoin. 11) Par courrier du 27 juillet 2017, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations. 12) Par réponse du 14 septembre 2017, l'association a maintenu ses conclusions. L'association remplissait les conditions pour bénéficier de l'exonération fiscale. Elle contestait toute dérive sectaire, son but consistant en la promotion de la pratique et de l'enseignement du bouddhisme. Ses bénéfices et capital étaient entièrement affectés à la poursuite du but social. L'engagement et la présence de l'association se trouvait dans toute la Suisse, notamment en raison des séminaires organisés dans de nombreuses villes du pays. Les donateurs étaient répartis dans les trois régions linguistiques du pays. L'association n'était pas impliquée dans des actes illégaux ou contraires aux moeurs et n'était pas liée à la politique cantonale ou régionale. L'AFC-GE devait appliquer la décision zurichoise, la définition de but cultuel ne pouvant pas être interprétée différemment par la recourante. Elle renvoyait au surplus aux arguments développés dans le jugement entrepris. 13) Sur ce, 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. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2) Le litige concerne l'impôt sur le capital ICC et IIC de l'association dès le 1<sup>er</sup> janvier 2014, date à partir de laquelle l'association sollicite son exonération en raison de la prétendue poursuite d'un but cultuel. a. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_663/2014 du 25 avril 2015 consid. 4 ; 2C\_476/2014 du 21 novembre 2014 consid. 4.1 ; ATA/1270/2017 du 12 septembre 2017 ; ATA/1017/2015 , ATA/1018/2015 et ATA/1019/2015 du 29 septembre 2015). Le rappel d'impôts relevant du droit matériel, le droit applicable obéit aux mêmes règles (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_663/2014 précité consid. 4 ; 2C\_620/2012 du 14 février 2013 consid. 3.1 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/1017/2015 , ATA/1018/2015 et ATA/1019/2015 du 29 septembre 2015). b. Le présent litige porte sur la période fiscale 2014. La cause est ainsi régie par le droit en vigueur durant cette période, à savoir les dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) dans sa teneur au 1<sup>er</sup> janvier 2014 et la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) dans sa teneur au 1<sup>er</sup> janvier 2011. 3) L'AFC-GE conteste tout d'abord l'exonération de l'intimée

pour le premier trimestre 2014, cette dernière ayant admis son assujettissement illimité jusqu'au 11 mars 2014. Le TAPI avait ainsi statué ultra petita. a. Dans la procédure de recours, le Tribunal administratif de première instance a les mêmes compétences que le département dans la procédure de taxation (art. 50 al. 2 LPFisc). Le TAPI prend sa décision après instruction du recours. Il peut à nouveau déterminer tous les éléments imposables et, après avoir entendu le contribuable, il peut également modifier la taxation au désavantage de ce dernier (art. 51 al. 1 LPFisc). b. Les personnes morales sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsqu'elles ont leur siège ou leur administration effective en Suisse (art. 50 LIFD ; art. 2 LIPM). L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité, mais ne s'étend pas aux établissements stables et aux immeubles situés à l'étranger (art. 52 al. 1 LIFD ; art. 4 al. 1 LIPM). c. Selon les articles 23 al. 1 let. g LHID et 9 al. 1 let. g LIPM, sont exonérées de l'impôt, les personnes morales qui visent des buts culturels dans le canton ou sur le plan suisse, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts. Au sens de l'article 56 let. h loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) dans sa teneur au 1<sup>er</sup> janvier 2014, sont exonérées de l'impôt, les personnes morales qui poursuivent, sur le plan national, des buts culturels, sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts. Au vu de la similitude des dispositions figurant dans la LIFD, inapplicable au cas d'espèce, l'impôt sur le bénéfice nul n'étant pas litigieux, et les LHID et LIPM, il convient de se référer aux développements relatifs à l'article 56 let. h LIFD (arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal fribourgeois 604 2014 1007 du 15 mars 2016 consid. 6). d. Selon la doctrine, l'exonération des personnes morales poursuivant des buts culturels ne peut être accordée que sur demande, le respect des conditions devant être prouvé par le requérant (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> éd., 2012, pages 220 et 221 n. 39 et 41). Le contribuable doit solliciter une décision d'exonération de l'AFC-GE préalablement à la taxation (fascicule de l'AFC-GE, demandes d'exonérations fiscales procédures et conditions à remplir, juillet 2016, page 7, chiffre 1.2.1). L'institution qui entend bénéficier de l'exonération en raison de la poursuite de buts culturels, doit remplir les conditions suivantes (fascicule de l'AFC-GE, demandes d'exonérations fiscales procédures et conditions à remplir, juillet 2016, pages 7 et 9, respectivement chiffre 1.2.2 a et 1.2.3 s'agissant des art. 56 let. h LIFD et 9 al. 1 let. g LIPM) : - être une personne morale (le plus souvent une fondation ou une association) sans buts lucratifs, affectant de manière irrévocable ses fonds à la poursuite de ses buts, les statuts de l'entité devant obligatoirement contenir une clause dite de non-retour. Son activité doit en outre être effective ; - poursuivre des buts culturels - soit professer et diffuser une croyance (foi) commune - suffisamment importants, sur le plan national, ou au moins cantonal. - être reconnue d'utilité publique. e. En l'espèce, le TAPI ne pouvait pas entrer en matière sur la question d'une exonération de l'association, cette dernière n'ayant pas sollicité une telle décision préalablement à la taxation. Pour le surplus, l'association n'a pas démontré remplir les conditions pour l'octroi d'une telle exonération. Elles ne ressortent pas non plus du dossier. L'AFC-GE était donc fondée à procéder à sa taxation. 4) Reste à analyser la portée de la décision d'exonération de l'AFC-ZH du 25 mars 2014 sur la décision de taxation IIC de l'AFC-GE, sous l'angle de la souveraineté fiscale. a. Au sens de l'art. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), les cantons sont souverains en tant que leur souveraineté n'est pas limitée par la Cst. et exercent tous les droits qui ne sont pas délégués à la Confédération. Selon l'art. 21 al. 1 let. c LHID et 3 al. 1 let. c LIPM, les personnes morales dont le siège ou l'administration effective se trouve hors du canton sont assujetties à

l'impôt, lorsqu'elles sont propriétaires d'un immeuble sis dans le canton ou qu'elles ont sur un tel immeuble des droits de jouissance réels ou des droits personnels assimilables économiquement à des droits de jouissance réels. Compte tenu de la souveraineté fiscale de chaque canton, il est justifié de soumettre l'immeuble à l'imposition ordinaire selon un assujettissement limité dans le canton de situation ( ATA/218/2013 du 9 avril 2013). Lors de l'imposition de contribuables soumis à la souveraineté fiscale de plusieurs cantons, chacun d'eux doit appliquer son propre droit fiscal matériel et formel; il doit simplement se conformer aux règles établies par le Tribunal fédéral en vue d'éviter la double imposition (RDAF 1992 p. 428 spécialement p. 442 et la référence citée). b. En l'espèce, compte tenu de la souveraineté fiscale cantonale, la décision de l'AFC-ZH n'a aucune portée sur la décision litigieuse ; l'AFC-GE pouvant légalement taxer l'association alors même que celle-ci est exonérée dans le canton de Zurich. 5) Le recours sera en conséquence admis. Le jugement du TAPI du 19 juin 2017 sera annulé. La décision sur réclamation du 18 février 2016 de l'AFC-GE sera confirmée. 6) Au vu de cette issue, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'intimée, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA). \* \* \* \* \*

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