

GE_GERICHTE JTAPI/420/2013 vom 8. April 2013

GE Cour de justice, 2013-04-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_420_2013

FR: GE_GERICHTE JTAPI/420/2013 du 8 avril 2013

IT: GE_GERICHTE JTAPI/420/2013 del 8 aprile 2013

Erwägungen

E. 1

Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de la Commission de réclamation en matière de taxe professionnelle communale (art. 315 al. 1 de la loi sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 - LCP - D 3 05).

E. 2

Le recours a été interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, au sens des art.s 49 de la loi de procédure fiscale (LPFisc ; D

E. 3

Il n'est pas contesté que la contribuable est soumise à la TPC du fait qu'elle possède et exploite un parking situé dans le canton de Genève.

E. 4

La première question à résoudre est celle de savoir si le gain en capital réalisé par la recourante lors de la vente de son immeuble sis rue ... à Genève entrent dans la notion du chiffre des affaires au sens de l'art. 304 LCP. La recourante soutient en effet qu'en vertu de l'al. 3 let. e de cet article, le bénéfice en capital de CHF 14'130'800.- ne devait pas être inclus dans son chiffre d'affaires.

E. 5

Il résulte de la LCP que les communes peuvent prélever la taxe professionnelle communale auprès de toutes les personnes physiques exerçant dans le canton une activité lucrative indépendante ou y exploitant une entreprise commerciale et auprès de toutes les sociétés et autres personnes morales qui ont dans le canton leur siège ou un établissement stable ou y exercent pour leur compte une activité lucrative notamment par l'intermédiaire de bureaux ou d'agents non indépendants (art. 301 LCP). Le montant de la taxe professionnelle communale de chaque contribuable est établi sur la base de coefficients, applicables aux chiffres annuels de ses affaires, aux loyers annuels de tous les immeubles, locaux et terrains qu'il occupe professionnellement et à l'effectif annuel des personnes travaillant dans son entreprise (art. 302 LCP). Les contribuables sont classés par l'autorité de taxation dans le groupe professionnel correspondant à leur activité principale ou auquel elle peut être rattachée par analogie (art. 307 al. 1 LCP). Les coefficients applicables aux chiffres des affaires des différents groupes professionnels, qui sont plafonnés à l'art. 307A LCP, sont fixés sur la base de l'intensité de rendement moyen des activités prises en considération (art. 307B al. 1 LCP). Tant les groupes professionnels que les coefficients y afférents sont définis aux art. 12A ss RDLCP. Les périodes de taxation et de calcul sont de deux ans chacune. La période de calcul précède la période de taxation. La période de taxation comprend une année de révision et une année de reconduction (art. 310 al. 1 let. a LCP).

A/649/2012 S'agissant de la notion de "chiffre des affaires", sur laquelle se base l'un des coefficients permettant de calculer la taxe, elle est définie à l'art. 304 LCP, aux termes duquel: (al. 1) 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. 2) Sont notamment compris dans le chiffre des affaires : a) les prestations obtenues par le contribuable pour des travaux remis en sous-traitance. Est réservée la facturation directe par le sous-traitant aux clients; b) la part de son chiffre d'affaires que le contribuable réalise dans un consortium ou une association temporaire; c) le fermage que le contribuable reçoit lorsqu'une activité exercée dans des locaux lui appartenant est affermée; d) lors de la cessation de l'activité du contribuable, les montants bruts provenant de la liquidation de ses stocks. (al. 3) Ne sont pas compris dans le chiffre des affaires pour autant qu'ils ressortent clairement de la comptabilité : a) les rabais et escomptes accordés aux clients; b) les impôts à la consommation, tels que l'ICHA, les taxes à l'importation sur les carburants et les combustibles, les impôts spéciaux sur les boissons et sur le tabac, ainsi que le droit des pauvres; c) les droits de douane; d) les émoluments administratifs, pour autant qu'ils constituent des frais directs d'exploitation; e) les bénéfices en capital, sauf s'ils constituent le produit d'une activité lucrative, même accessoire; f) le produit de la gestion de la fortune privée des personnes physiques; g) les commissions rétrocédées à des tiers, pour autant que le contribuable en fournisse la justification; h) la valeur des produits consommés par le contribuable et ses employés; i) les indemnités d'assurances, sauf celles qui sont acquises en relation avec l'activité lucrative; j) le produit de la location non meublée de biens immobiliers.

E. 6

La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre. Il n'y a lieu de déroger au sens littéral d'un texte clair par voie d'interprétation que lorsque des raisons objectives permettent de penser que ce texte ne restitue pas le sens véritable de la disposition en cause (ATF 137 I 257 consid. 4.1 p. 262). Au sujet d'une autre disposition de la LCP relative à la taxe professionnelle communale, le Tribunal fédéral a précisé que l'interprétation littérale conduit à prendre en considération l'ensemble des dispositions légales applicables à la question traitée (cf. arrêt 2P.115/2003, consid. 5.1, in: RDAF 2004 II 169).

Isolément pris, l'art. 304 al. 1 LCP, qui postule que le chiffre des affaires se compose des prestations brutes obtenues par le contribuable "en contrepartie" de la fourniture de biens ou de services, semble inclure déjà le gain en capital en cause.

A/649/2012 Toutefois, l'interprétation littérale commande de tenir compte de l'ensemble des alinéas de l'art. 304 LCP. A ce titre, l'al. 2 de cette disposition contient une énumération exemplative ("notamment") et non pas exhaustive des éléments entrant dans le chiffre des affaires. En outre et surtout, l'al. 3, qui énonce les éléments exclus du chiffre des affaires ainsi que certaines contre-exceptions, est formulé de manière à faire douter du caractère strict des termes "en contrepartie" employés à l'art. 304 al. 1 LCP. L'al. 3 let. e de l'article précité exclut en effet du chiffre des affaires "les bénéfices en capital, sauf s'ils constituent le produit d'une activité lucrative, même accessoire".

E. 7

En l'occurrence, la recourante a vendu l'un de ses biens immobiliers. Cette opération s'inscrit à l'évidence dans le cadre de son but social, qui est d'acheter, de vendre, d'administrer et de louer des biens immobiliers. Or, il est indéniable que la vente d'un de ses immeubles, par une société active dans le domaine de l'immobilier et poursuivant un tel but, rentre dans le cadre de son activité lucrative, ce d'autant plus que l'immeuble vendu n'était pas un outil de production, mais un placement. En d'autres termes, il est soutenable de considérer que le gain en capital en cause entre dans le produit d'une activité lucrative au sens de la contre-exception figurant à l'art. 304 al. 3 let. e LCP.

E. 8

L'interprétation historique de l'art. 304 LCP et du régime de la taxe en cause tend du reste à confirmer cette approche. Il résulte en effet des travaux préparatoires relatifs à la taxe professionnelle communale que le législateur cantonal a voulu conférer une portée très large à la notion de "chiffre des affaires" (Mémorial des séances du Grand Conseil [ci-après: Mémorial], 1969, p. 661: "Cette notion est nettement plus large que celle de "chiffre d'affaires"). Celle-ci devait englober "toutes sortes de revenus professionnels, tels que les ventes, les locations, les commissions, les honoraires, etc.; elle peut même comprendre dans certains cas les remboursements de frais généraux lorsqu'ils conditionnent l'importance de l'entreprise du contribuable" (Mémorial, 1969, p. 661 s). L'art. 304 al. 1 LCP comportait par ailleurs, préalablement à sa modification du 21 juin 1985, une seconde phrase précisant entre autres: "Sont notamment considérés comme chiffre des affaires (...) et, en général, tous les produits acquis en relation avec l'activité lucrative" (Mémorial, 1969, p. 645). Or, il ressort des travaux parlementaires que cette énumération des éléments faisant partie du chiffre des affaires a par la suite été supprimée à de pures fins de simplification, le législateur genevois ayant en effet estimé qu'ils étaient d'ores et déjà englobés par la nouvelle définition générale présentement en vigueur (cf. Mémorial, 1984, p. 4960 s.).

Par ailleurs, le commentaire article par article accompagnant le projet de loi indique (à l'égard de l'art. 304 al. 3 let. f LCP), que si le produit de la gestion de la fortune privée d'une personne physique, non investie dans son entreprise, ne fait pas partie de son chiffre d'affaires commercial, il n'en est pas de même du produit de la gestion de la fortune sociale d'une personne morale (Mémorial des séances du Grand Conseil,

- 9/11 -

A/649/2012 1984, p. 4961). Ainsi, la lettre et l'interprétation historique de l'art. 304 LCP confirment que les intérêts résultant du placement du capital social d'une personne morale font partie du chiffre des affaires, pour autant qu'ils aient été acquis dans le cadre de l'activité lucrative du contribuable. Les produits non liés à l'activité du contribuable sont aussi taxés par le service de la TPC lorsqu'ils constituent des gains accessoires. En effet, à teneur de l'art. 307 al. 2 LCP, les coefficients prévus pour les groupes professionnels correspondant aux éventuelles activités accessoires des contribuables sont applicables au chiffre des affaires provenant de chacune de ces activités distinctes. Ainsi, la jurisprudence cantonale a retenu récemment que le chiffre des affaires au sens de l'article précité est une notion beaucoup plus large que le chiffre d'affaires (ATA/243/2012 du 24 avril 2012, consid. 3) et, plus auparavant, que le bénéfice réalisé lors de la vente d'une partie de l'immeuble, dont la contribuable était propriétaire en copropriété par étages, faisait partie du chiffre des affaires imposable au sens de l'art. 304 LCP (CCR/175/1996 du 31 octobre

1996).

E. 9

A titre superfétatoire, même en retenant par hypothèse que la vente du bien immobilier ne constituerait pas une activité lucrative, le gain en capital ferait néanmoins partie des gains accessoires. Le placement par la recourante de son capital social dans un immeuble paraît lié à son activité lucrative et même si tel n'était pas le cas, le gain tiré de la vente de cet immeuble feraient tout de même l'objet de la TPC, comme l'auraient été des intérêts encaissés si, par exemple, le même capital était placé dans des participations. Il ressort en effet de la lettre de l'art. 304 LCP et de l'interprétation historique que les intérêts et les dividendes résultant du placement du capital social d'une personne morale font partie du chiffre des affaires (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_552/2012; RDAF 1993 p. 40, consid. 2). Ainsi, le gain en capital en cause pouvait être considéré également comme le produit de l'activité lucrative accessoire de la recourante, au sens de la contre-exception figurant à l'art. 304 al 3 let. e LCP, et donc soumis à la TPC.

E. 10

En dernier lieu, la recourante se prévaut d'une inégalité de traitement avec d'autres sociétés immobilières. Elle indique à titre d'exemple une personne morale sise dans le canton de Vaud qui n'aurait pas eu un autre bien immobilier à Genève que le bien vendu.

E. 11

Une norme viole le principe de l'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer, ou lorsqu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 129 I 113, consid. 5.1; 127 V 448, consid. 3b; 125 I 1, consid. 2b/aa et la jurisprudence citée).

- 10/11 -

A/649/2012 En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, ainsi que par le principe de la proportionnalité de la charge fiscale fondée sur la capacité économique (cf. art. 4 aCst. et 127 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 – Cst. – RS 101). Le principe de la généralité de l'imposition interdit que certaines personnes ou groupes de personnes soient exonérés sans motif objectif, les charges financières de la collectivité qui résultent de ses tâches publiques générales devant en principe être supportées par l'ensemble des citoyens. En vertu des principes de l'égalité d'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive, les contribuables qui sont dans la même situation économique doivent supporter une charge fiscale semblable; lorsqu'ils sont dans des situations de fait différentes qui ont des effets sur leur capacité économique, leur charge fiscale doit en tenir compte et y être adaptée (cf. ATF 122 I 305, consid. 6a et la jurisprudence citée). Les règles relatives au fardeau de la preuve, en matière fiscale, impliquent que l'autorité établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_111/2012 du 25 juillet 2012, consid. 4.6; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013, consid. 7b; ATA/483/2012 du 31 juillet 2012; X.

OBERSON, Droit fiscal suisse, 2012, § 22/11 p. 513).

E. 12

En l'espèce, la recourante ne s'est pas prévalu d'un cas concret ou d'une autre société anonyme qui aurait été taxée différemment alors qu'elle se trouvait dans une situation similaire à la sienne. Rien ne permet donc de retenir que le Service de la TPC a commis une inégalité de traitement envers elle.

En outre, les normes topiques de la LCP n'instaurent pas de critères réalisant des inégalités de traitement. Toute société détenant des biens immobiliers doit s'acquitter de la TPC lorsqu'elle réalise, suite à une vente d'un immeuble, un bénéfice en capital qui fait partie intégrante de son activité ou constitue un gain accessoire. Le principe de la taxation de l'activité accessoire ne crée à l'évidence pas d'inégalité de traitement entre les contribuables, dans la mesure où tous sont susceptibles d'être taxés en fonction d'un même critère objectif, soit le montant des produits. Une exception existe certes lorsqu'un gain immobilier est réalisé dans la dernière période de taxation précédant la cessation de l'activité principale, puisqu'il n'est alors pas appréhendé en raison des particularités du système de perception *praenumerando* bisannuel de la TPC. Cet élément ne permet toutefois pas de conclure en l'espèce à l'existence d'une inégalité de traitement, d'autant plus qu'il vise une situation différente de celle de la recourante. Différente de la sienne est aussi la situation invoquée à titre d'exemple par la recourante, puisque ce cas de figure rejoint l'exception susmentionnée. Ce grief sera donc également rejeté.

- 11/11 -

A/649/2012

E. 13

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté et la décision entreprise confirmée.

E. 14

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement genevois sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative (RFPA - E 5 10.03), la contribuable, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 1'000.-; il est partiellement couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.

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