

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1133/2016-TAXE

ATA/137/2019

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 13 février 2019

en section

dans la cause

COMMUNE A_____

représentée par Me Alexandre Faltin, avocat

contre

B_____ SA

représentée par M. Stéphane Tanner, mandataire

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
28 novembre 2016 (JTAPI/1240/2016)**

EN FAIT

1. B_____ SA (ci-après : B_____) est inscrite au registre du commerce depuis le 28 janvier 1909. B_____ est active dans la fabrication, la transformation, la finition et la vente de produits, de composants, de fournitures de mécanique de précision, de tubes et profilés de précision en alliages spéciaux, notamment pour produits de luxe (briquets, instruments à écrire, orfèvrerie), l'horlogerie, la lunetterie, l'instrumentation et les appareils de mesure, de contrôle et de régulation ainsi que pour toutes autres applications.

La contribuable a son siège au ____, chemin de C_____ dans la commune de A_____, dans des locaux qu'elle loue à la SA D_____ (ci-après : D_____) dont elle détenait l'intégralité du capital-actions jusqu'en 2014.

2. Dans sa déclaration pour la taxe professionnelle communale (ci-après : TPC) pour l'année 2015, la contribuable a mentionné un « chiffre d'affaires brut de l'activité principale » de CHF 25'863'569.- pour 2013 et de CHF 27'243'394.- pour 2014. Elle a notamment déclaré comme produit extraordinaire un bénéfice en capital de CHF 29'770'473.-.

3. Par bordereau daté du 18 décembre 2015, la ville de A_____ a fixé la TPC 2015 à CHF 111'420.- sur la base des éléments suivants :

	<u>2013</u>	<u>2014</u>	<u>Moyenne</u>	<u>Montant</u>
86	CHF 25'863'569	CHF 27'264'803	CHF 26'564'186	CHF 15'939
027A	CHF 0	CHF 360'000	CHF 180'000	CHF 126
015A	CHF 379'500	CHF 366'976	CHF 373'238	CHF 597
015B	CHF 0	CHF 30'623'373	CHF 15'311'687	CHF 91'870
Loyers	CHF 520'770	CHF 420'000	CHF 470'385	CHF 2'352
Eff. Personnel	74.30	67.20	70.75	CHF 708
			Taxe brute	CHF 111'592
			Arrondie à	CHF 111'590
			Frais et déductions	-CHF 170
			TPC	CHF 111'420

4. Par envoi du 26 janvier 2016, B_____ a formé réclamation contre la décision de taxation, laquelle incluait dans la base d'imposition un élément qui n'était pas soumis à la TPC. En effet, la vente d'actions effectuée en 2014, d'un montant de CHF 29'770'473.-, dûment comptabilisée aux états financiers de la B_____ correspondait à un produit exceptionnel résultant de la vente par la société de l'intégralité du capital-actions de la D_____ intervenue au cours de l'année 2014.

D_____ était propriétaire du bien-fonds immobilier et des immeubles dans lesquels B_____ exerçait ses activités industrielles. B_____ était ainsi propriétaire à travers la société immobilière de l'outil de production (usine et

bâtiments industriels) dans lequel elle exerçait ses activités. La vente de son actif immobilier impliquait la délocalisation de ses activités. La vente était sans rapport tant avec son but social qu'avec ses activités commerciales et industrielles. Cette cession ne résultait ainsi pas de l'exercice d'une activité lucrative. La vente était constitutive d'un bénéfice en capital qui devait être exclu de la base d'imposition. La vente ne remplissait pas les conditions de revenu accessoire. Elle devait être traitée comme la vente d'un immeuble d'exploitation détenu en propriété directe.

5. Par décision sur réclamation du 21 mars 2016, la commune a confirmé sa taxation.

6. Le 13 avril 2016, B_____ a interjeté recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), contre la décision sur réclamation en concluant à son annulation, reprenant l'argumentation déjà développée. En outre, B_____ exploitait une succursale dans le canton de Vaud et une partie du chiffre des affaires de la société lui était attribuable.

7. Le 4 juillet 2016, la commune a répondu au recours en concluant à son rejet.

Aucun élément de preuve ne figurait au dossier permettant d'établir qu'une filiale vendue avait comme unique actif l'immeuble d'exploitation de B_____.

8. Le 15 juillet 2016, B_____ a répliqué et le 30 août 2016, la commune a dupliqué.

9. Par jugement du 28 novembre 2016, le TAPI a admis le recours et renvoyé le dossier à la commune pour nouvelle décision de taxation.

Le contexte de la vente des actions D_____, soit le réaménagement du quartier de C_____ posant des contraintes insurmontables pour la poursuite de l'exploitation, avait contraint celle-ci à revoir les conditions de la poursuite de son exploitation. Par son caractère exceptionnel, la vente n'entrait pas dans le cadre habituel de l'activité lucrative, même accessoire, de la société. Le bénéfice en capital de cette vente devait être exonéré de la TPC. L'existence de la succursale vaudoise étant avérée, la commune ne devait pas prendre en compte le chiffre des affaires de celle-ci. La société aurait pu faire valoir la répartition inter-cantonale au stade de la taxation, mais il ne se justifiait pas de mettre à sa charge une partie des frais de la procédure puisqu'elle avait obtenu gain de cause sur un autre chef de conclusions.

10. Par envoi mis à la poste le 27 décembre 2016, la commune de A_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : chambre administrative) contre le jugement du TAPI, en concluant à son annulation en ce qu'il estimait que le bénéfice en capital de CHF 29'770'473.- ne constituait pas un chiffre d'affaires soumis à la TPC.

11. Le 9 janvier 2017, le TAPI a transmis son dossier, renonçant à formuler des observations.

12. Le 2 février 2017, B_____ a déposé des observations, concluant au rejet du recours.

Le bien-fonds sur lequel elle exerçait ses activités était propriété de la D_____, elle-même détenue jusqu'en 2014 par B_____. Elle était ainsi locataire de D_____. Le projet d'aménagement du quartier de C_____ impliquait des contraintes industrielles qui auraient probablement été insurmontables et qui l'auraient contrainte à se délocaliser. Par conséquent, elle avait vendu sa participation dans D_____ et donc, indirectement, le bien-fonds immobilier concerné au promoteur du projet du quartier de C_____. B_____ avait ainsi admis l'obligation de délocaliser ses activités commerciales et industrielles d'ici au 31 octobre 2017.

Cette vente étant intervenue pour un montant de CHF 30'470'000.-, elle avait réalisé un bénéfice de CHF 29'770'473.-. Ce bénéfice en capital n'avait pas été réalisé dans le cadre de ses activités commerciales, et en application du texte clair de la loi n'était pas compris dans le chiffre des affaires visé. L'exonération des bénéfices en capital prévue par la loi s'appliquait indifféremment aux entreprises exploitées par des personnes physiques ou morales. Il ne s'agissait pas non plus du produit d'une activité lucrative même accessoire. La vente des actions de D_____ était rendue obligatoire par la nature du projet de réaménagement du quartier de C_____. Cette contrainte démontrait que la vente, impliquant par ailleurs une nécessité de relocalisation, revêtait un caractère exceptionnel et que par conséquent, le produit en découlant n'était pas soumis à la TPC.

13. Le 1^{er} mars 2017, la commune a répliqué persistant dans les conclusions prises dans son recours.

Il convenait d'interpréter la notion d'activité lucrative contenue à l'art. 304 al. 3 let. e de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05) pour savoir si la vente des actions D_____ pouvait être qualifiée d'activité lucrative. Les diverses formes d'interprétation indiquaient toutes que tel était le cas.

14. Le 6 mars 2017, les parties ont été informées que la cause était 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 TPC 2015 de la contribuable, calculée en incluant dans le chiffre des affaires le bénéfice de la vente des actions de la D_____, étant précisé que cette inclusion a été annulée par le TAPI.
3.
 - a. La TPC est une taxe annuelle que les communes du canton de Genève peuvent prélever, notamment, 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2P.9/1994 du 6 juin 1995 consid. 2b, in SJ 1996 100 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 307) et non d'une taxe ou d'une charge de préférence, mais il est distinct de l'impôt sur le chiffre d'affaires (ATA/135/2015 du 3 février 2015 ; ATA/604/2005 du 13 septembre 2005 et les références citées). La TPC frappe l'entreprise en fonction de son importance économique (arrêt du Tribunal fédéral 2C_552/2012 du 3 décembre 2012 consid. 5.6).
 - 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 annuel des personnes travaillant dans son entreprise (art. 302 LCP ; art. 12A à 12C du règlement d'application de diverses dispositions de la loi générale sur les contributions publiques du 30 décembre 1958 - RDLCP - D 3 05.04).
4. La notion de « chiffre des affaires » est définie à l'art. 304 al. 2 LCP comme la somme des prestations brutes que la contribuable 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. 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.

En revanche, ne sont pas compris dans le chiffre des affaires, pour autant qu'ils ressortent clairement de la comptabilité (al. 3) :

- a) les rabais et escomptes accordés aux clients ;
- b) les impôts à la consommation, tels que la TVA, 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.

5. L'art. 304 al.1 LCP définit de manière très large le chiffre des affaires imposable (ATA/243/2012 du 24 avril 2012) et la notion de « en contrepartie » figurant cette disposition doit se lire en tenant compte de l'ensemble des alinéas de l'art. 304 LCP. Ainsi l'énumération exemplative de l'al. 2 est complétée par une liste d'éléments exclus du chiffre des affaires ainsi que certaines contre-exceptions dans l'al. 3 qui est formulé de manière à faire douter du caractère strict des termes « en contrepartie » employés à l'alinéa 1 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_552/2012 du 3 décembre 2012 consid. 5.4.1). L'interprétation littérale de cette disposition n'excluait pas de la notion du chiffre des affaires les intérêts découlant des placements effectués par une société sur son propre capital social. Cette interprétation étant confirmée par l'art. 304 al. 3 let. f a contrario lequel exclut le produit de la gestion de la fortune privée des personnes physiques du chiffre des affaires à prendre en compte pour la taxation (RDAF 1993 40). L'interprétation historique de la disposition aboutit au même résultat puisque 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 (MGC 1984 p. 4961).

Sur cette base, le Tribunal fédéral a confirmé la prise en compte de dividendes, obtenus par une société comme résultant de l'activité commerciale, inhérente au but social de la recourante, et acquis dans le cadre de l'activité lucrative déployée par celle-ci (arrêt du Tribunal fédéral 2C_552/2012 précité ; ATA/243/2012 précité).

6. En l'espèce, il n'est pas discuté que le produit de la vente des actions D_____ constitue un bénéfice en capital. Reste à déterminer s'il est le produit d'une activité lucrative, même accessoire, au sens de l'art. 304 al. 3 let. e LCP et s'il entre ainsi dans la notion de chiffre des affaires.

Les actions de D_____ permettaient à l'intimée de détenir économiquement son immeuble d'exploitation. Ces actions constituent donc des actifs liés à l'activité même de la société et leur vente constitue un revenu lié à cette activité, même s'il faut considérer qu'il s'agit d'une activité accessoire qui diffère de l'activité principale. En tant que tel, ce produit n'est pas exonéré du gain en capital au sens de l'art. 304 al. 3 let. e LPC.

L'intimée fait valoir que la jurisprudence de première instance ferait une distinction entre le produit de l'activité quotidienne d'une société de celle occasionnelle. Le TAPI dans son jugement se réfère également à une distinction qui existerait entre la vente des actions qui serait intervenue à la suite d'événements indépendants de la volonté de la société et qui aurait donc un caractère exceptionnel et le cadre habituel de l'activité lucrative de la société. Or, cette distinction ne figure pas dans la loi comme vu ci-dessus.

En conséquence, le jugement du TAPI sur ce point est contraire au droit et sera annulé.

7. Le renvoi à la commune pour que celle-ci tienne compte de la répartition intercantonale ne fait pas débat.

En conséquence, le recours sera admis et le dossier renvoyé à la commune pour qu'elle notifie un nouveau bordereau tenant compte de la succursale vaudoise. Il lui en sera donné acte.

8. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de B_____ (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 27 décembre 2016 par la ville de A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 28 novembre 2016 ;

au fond :

l'admet ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance du 28 novembre 2016 ;

renvoie le dossier à la ville de A_____ pour nouvelle taxation prenant en compte la répartition inter cantonale du chiffre des affaires en relation avec une succursale vaudoise ;

met un émolument de CHF 1'000.- à la charge de B_____ SA ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communiquera le présent arrêt à Me Alexandre Faltin, avocat de la ville de A_____, au Tribunal administratif de première instance ainsi qu'à M. Stéphane Tanner, mandataire de B_____ SA.

Siégeant : Mme Payot Zen-Ruffinen, présidente, Mme Junod, M. Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

D. Werffeli Bastianelli

la présidente siégeant :

F. Payot Zen-Ruffinen

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :