RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1247/2022-TAXE **ATA/403/2023**

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 18 avril 2023

4ème section

dans la cause

A_____ **recourante**

contre

VILLE DE B_____ **intimée**

_____

Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 5 septembre 2022 (JTAPI/913/2022)

EN FAIT

A. **a.** La société A_____ (ci-après : la société ou la contribuable), dont le siège se trouve à B_____, a pour but l'étude, la planification et la direction de constructions.

b. Monsieur C_____, unique associé gérant, détient l'intégralité des parts sociales.

B. **a.** La société n'a pas retourné sa déclaration pour la taxe professionnelle communale (ci-après : TPC) pour l'année 2020, malgré les deux rappels envoyés par la Ville de B_____ (ci-après : la ville) les 8 septembre et 9 octobre 2020.

b. Par bordereau du 22 janvier 2021, la contribuable a été taxée d'office. La TPC due s'élevait à CHF 2'230.-.

c. Par courriel du 9 septembre 2021, la société a invité la ville à lui préciser sur quelles années la TPC « 2021 » avait été calculée, afin qu'elle puisse lui communiquer son chiffre d'affaires correct.

d. Par courriel du 13 septembre 2021, la ville lui a répondu qu'à défaut de réclamation, la taxation d'office 2020 était entrée en force. Afin d'éviter une nouvelle taxation d'office en 2021, la société était invitée à remettre sa déclaration fiscale, accompagnée de ses comptes.

e. Par courriel du 15 septembre 2021, la société a communiqué à la ville le montant de ses produits nets d'exploitation réalisés de 2014 à 2021. Le bilan 2019 n'avait été finalisé qu'en été 2021 et n'était donc pas disponible lors de l'établissement de la taxation d'office 2020. Les revenus réalisés en 2018 et 2019 étaient notablement moins élevés que ceux des deux années précédentes, de sorte qu'il n'était pas justifié de la taxer d'office sur la base des revenus réalisés en 2016 et 2017.

f. Par courrier du 21 septembre 2021, la ville a informé la société qu'elle ne pouvait entrer en matière sur sa requête, puisque le délai de réclamation était échu.

g. Le 5 octobre 2021, la société a demandé au maire de la ville d'annuler la taxation d'office et de l'imposer sur la base de ses revenus effectivement réalisés en 2018 et 2019. La taxation d'office la mettait en difficulté.

h. La ville a rejeté cette requête par pli du 18 octobre 2021.

i. Le 9 novembre 2021, la contribuable a transmis à la ville sa déclaration pour la TPC 2020, ainsi que ses comptes 2018 et 2019. Le retard qu'elle avait pris pour

transmettre sa déclaration était dû aux absences de personnel liées au Covid-19. En outre, son bilan 2020 était encore en cours d'élaboration, de sorte qu'elle ne pouvait le transmettre pour l'instant. La ville devait dès lors la taxer provisoirement sur la base d'un chiffre d'affaires 2020 estimé, s'élevant à CHF 91'603.-.

C. **a.** Le 29 novembre 2021, la société a sollicité de la ville une remise de la TPC 2020.

Depuis avril 2020, elle avait fortement souffert de la baisse d'activité engendrée par la crise sanitaire. Afin d'y remédier, elle avait entre autres mis fin au contrat de son dernier collaborateur le 30 juin 2021. Sa taxation avait été calculée sur le chiffre d'affaires réalisé en 2016-2017 au lieu de celui réalisé en 2018-2019, car son bilan 2019 n'était pas encore disponible. Or, le chiffre d'affaires moyen pour la première période s'élevait à CHF 3'391'179.-, tandis que celui réalisé lors de la seconde ne se montait qu'à CHF 597'361.-. La TPC devait être réduite de CHF 2'230.- à CHF 390.-. Sa requête était recevable, puisqu'elle avait été déposée dans les six mois après qu'elle eut pris des mesures d'assainissement.

b. Le 6 décembre 2021, la ville a demandé à la société de lui transmettre ses comptes 2020, ses comptes intermédiaires au 30 novembre 2021, sa taxation définitive établie par l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), ainsi que tout document justifiant le compte « créances envers le détenteur de participations », figurant à l'actif du bilan.

c. Le 16 décembre 2021, la contribuable a envoyé à la ville le bilan provisoire 2020 et le compte de pertes et profits au 30 juin 2021. L'AFC-GE ne lui avait pas encore notifié sa taxation définitive 2020.

d. Le 3 janvier 2022, la ville a demandé à la contribuable de lui remettre copie de sa taxation définitive 2020, ainsi que tout document justifiant le compte « créances envers le détenteur de participations », figurant à l'actif du bilan.

e. Le 6 janvier 2022, la société a répondu que la ville disposait de toutes les informations utiles pour prendre une décision au sujet de sa requête. Par conséquent, elle ne fournirait aucune information supplémentaire.

f. Par décision du 9 février 2022, la ville a refusé d'entrer en matière sur la demande de remise partielle. Celle-ci faisait état de mesures d'assainissement. Or, la société n'avait répondu que partiellement à la demande de renseignements qui lui avait été adressée. Un échelonnement de paiement lui était accordé.

g. Par décision du 25 mars 2022, la ville a rejeté la réclamation formée par la société contre cette décision et a refusé d'entrer en matière sur la demande de remise déposée par la société, étant donné que celle-ci n'avait toujours pas fourni les renseignements demandés.

D. **a.** Par acte du 12 avril 2022, la société a interjeté recours devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) à l'encontre de cette décision. Elle a repris, en les développant, les arguments exposés dans ses précédentes écritures.

Le bilan provisoire 2020, ainsi que le compte de pertes et profits intermédiaire au 30 juin 2021 étaient suffisants pour juger du bien-fondé de sa demande de remise de TPC pour l'année 2020, ce d'autant que celle-ci correspondait à l'ajustement légitime de sa taxation, qui se fondait sur un chiffre d'affaires cinq fois supérieur à la réalité. La ville disposait ainsi de toutes les informations dont elle avait besoin, de sorte qu'elle devait entrer en matière.

b. La ville a conclu au rejet du recours.

Dans le cadre de la procédure de remise de la TPC, la société avait persisté à ne pas collaborer, enfreignant son devoir de procédure. Elle se prévalait de mesures d'assainissement, mais refusait de fournir l'ensemble des documents requis en vue de l'examen de sa demande de remise.

Les informations concernant ses créances envers son unique associé gérant se révélaient indispensables pour évaluer si elle avait effectivement pris des mesures d'assainissement suffisantes pour justifier une remise de taxe. Dès lors qu'elle avait refusé de donner suite à une demande de renseignements à ce sujet, il était justifié de refuser d'entrer en matière sur la demande de remise.

c. Par jugement du 5 septembre 2022, le TAPI a rejeté le recours par substitution de motifs.

La société avait été taxée d'office pour l'année 2020 le 22 janvier 2021. Or, elle n'avait formé sa requête de remise que le 29 novembre 2021, soit plus de six mois après la notification du bordereau de la TPC. La requête avait ainsi été déposée tardivement. Certes, dans sa demande de remise, elle avait indiqué avoir pris des mesures d'assainissement, mais elle n'avait apporté aucune précision à cet égard et n'avait pas fourni de justificatifs.

E. **a.** Par acte du 11 octobre 2022, la société a interjeté recours devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre ce jugement, concluant à son annulation.

Contrairement à ce qu'avait retenu le TAPI, elle avait indiqué avoir pris des mesures d'assainissement, en mettant fin au contrat de son dernier collaborateur le 30 juin 2021. Le TAPI avait donc non seulement établi les faits de façon inexacte, mais avait également violé son droit d'être entendue en ne statuant pas sur le motif réel de son recours.

En remettant tous les documents existants sur sa comptabilité 2020 et 2021, elle avait renseigné l'intimée de façon exhaustive sur sa situation économique à la date du 16 décembre 2021. Il était clair qu'une créance en faveur de l'intimée datant de 2017 n'avait aucun impact sur le chiffre d'affaires de 2020 et 2021. Or, l'intimée avait choisi de considérer le chiffre d'affaires 2016-2017 au lieu de celui de 2018-2019, qu'elle connaissait pourtant.

b. Le 14 novembre 2022, la ville a conclu au rejet du recours, se référant à l'argumentation développée devant le TAPI.

c. La société n'a pas répliqué dans le délai imparti à cet effet.

d. Sur quoi, la cause a été gardée à juger, ce dont les parties ont été informées.

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 ; art. 316 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 [LCP - D 3 05]).

2. Invoquant une violation de son droit d'être entendue, la recourante se plaint de ce que le TAPI a procédé à une substitution de motifs en ne statuant pas sur le « motif réel » de son recours, soit le refus d'entrer en matière sur sa demande de remise.

2.1 Le droit d'être entendu consacré à l'art. 29 al. 2 Cst. implique pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision. Selon la jurisprudence, il suffit qu'elle mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause (ATF 143 III 65 consid. 5.2). La motivation peut d'ailleurs être implicite et résulter des différents considérants de la décision (arrêt du Tribunal fédéral 1C_56/2019 du 14 octobre 2019 consid. 2.4.1). Par ailleurs, en vertu du droit général d'être entendu, lorsque l'autorité envisage de fonder sa décision sur une norme ou un motif juridique non évoqué dans la procédure antérieure et dont aucune des parties en présence ne s'est prévalue et ne pouvait supputer la pertinence, elle doit donner au justiciable la possibilité de se déterminer à ce sujet (ATF 145 I 167 consid. 4.1 et la jurisprudence citée).

2.2 En l'occurrence, il ressort de la décision du 9 février 2022, confirmée sur opposition, que l'intimée n'est pas entrée en matière sur la demande de remise formée par la recourante, faute pour celle-ci d'avoir fourni l'intégralité des

renseignements demandés. L'intimée avait en particulier requis des informations supplémentaires concernant les créances de la recourante envers son associé gérant unique afin d'évaluer si elle avait pris des mesures d'assainissement. Dans le jugement entrepris, le TAPI a considéré que le recours était tardif, au motif notamment que la recourante n'avait pas fourni de justificatifs démontrant qu'elle avait pris des mesures d'assainissement. On ne saurait, dans ces conditions, retenir que l'argumentation retenue par le TAPI était imprévisible. Dans les deux cas, le raisonnement se fonde sur le fait que la recourante n'a pas établi avoir pris des mesures d'assainissement. Or, cet élément ressort expressément du jugement contesté, de sorte que la recourante disposait de tous les éléments déterminants pour le contester utilement et exercer son droit de recours à bon escient. On ajoutera, au demeurant, qu'à supposer que le droit d'être entendu de la recourante ait été violé sur ce point, une telle irrégularité peut être entièrement réparée devant la chambre de céans (ATF 145 I 167 consid. 4.4), qui dispose d'un pouvoir d'examen complet en fait et en droit.

Le grief doit donc être écarté.

3. Le litige porte uniquement sur le point de savoir si la recourante a formé sa demande de remise en temps utile. En revanche, le litige ne porte pas sur le bordereau de taxation d'office du 22 janvier 2021, entré en force. Il n'y a donc pas lieu d'examiner les griefs de la recourante s'agissant du chiffre d'affaires sur lequel s'est fondée l'intimée pour rendre sa décision. Pour les mêmes motifs, la question de savoir si l'intimée aurait dû procéder à une taxation provisoire, en lieu et place d'une taxation définitive, ne sera pas davantage examinée.

3.1 Les communes du canton de Genève peuvent prélever la TPC, notamment auprès des sociétés anonymes qui ont dans le canton leur siège ou un établissement stable (art. 301 al. 1 let. c LCP).

Selon la jurisprudence et la doctrine dominante, il s'agit d'un impôt (arrêt du Tribunal fédéral 2P.9/1994 du 6 juin 1995 consid. 2b, in SJ 1996 p. 100 confirmé in 2P.241/2003 du 3 novembre 2004 consid. 2.3, in RF 60/2005 p. 359; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 5^{e} éd. 2021, n. 83, p. 373) qui frappe l'entreprise en fonction de son importance économique (arrêts du Tribunal fédéral 2C_199/2015 du 31 mai 2016 consid. 3 ; 2C_552/2012 du 3 décembre 2012 consid. 5.6). Il est perçu sur le revenu probable de l'activité déployée, calculé 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).

3.2 Selon l'art. 317 LCP, l'autorité communale de taxation peut accorder des remises partielles ou totales de taxe aux contribuables qui se trouvent, par suite de circonstances indépendantes de leur volonté, dans une situation telle que le

paiement intégral de la somme due aurait pour eux des conséquences particulièrement dures ou qui ont eu recours à des mesures d'assainissement dans l'année de notification du bordereau (al. 1). Les demandes de remise doivent être formulées dans un délai de six mois, dès la notification du bordereau ou dès la prise des mesures d'assainissement (al. 2).

Le règlement concernant la remise en matière d'impôts directs du 8 décembre 2008 (D 3 18.03 - RRID) est applicable à la remise d'impôts directs communaux (art. 1). La procédure de remise est traitée au chapitre VII. Selon l'art. 19, le département examine la demande et prend d'office les mesures d'instruction nécessaires, en demandant au besoin des renseignements complémentaires au contribuable. Il dispose de tous les moyens d'enquête prévus dans la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (al. 1). Le requérant est tenu de renseigner de manière exhaustive les autorités de remise sur sa situation économique. Les dispositions de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001, relatives au devoir de collaboration du contribuable dans la procédure de taxation s'appliquent par analogie (al. 2). Si le requérant ne s'acquitte pas, malgré sommation, de ses obligations de procédure, le département n'entre pas en matière sur sa demande (al. 3).

3.3 La procédure administrative est régie par la maxime inquisitoire, selon laquelle le juge établit les faits d'office (art. 19 LPA). Ce principe n'est pas absolu, sa portée étant restreinte par le devoir des parties de collaborer à la constatation des faits (art. 22 LPA). Celui-ci comprend en particulier l'obligation des parties d'apporter, dans la mesure où cela peut être raisonnablement exigé d'elles, les preuves commandées par la nature du litige et des faits invoqués, faute de quoi elles risquent de devoir supporter les conséquences de l'absence de preuves (arrêts du Tribunal fédéral 8C_1034/2009 du 28 juillet 2010 consid. 4.2 ; 9C_926/2009 du 27 avril 2010 consid. 3.3.2 ; ATA/1197/2018 du 6 novembre 2018 consid. 3a).

3.4 Dans le jugement entrepris, le TAPI a considéré que la demande de remise avait été déposée tardivement, soit plus de six mois après la notification du bordereau de la TPC. La recourante avait certes indiqué avoir pris des mesures d'assainissement, mais n'avait apporté aucune précision à cet égard. L'intéressée conteste ce raisonnement, considérant avoir fourni tous les éléments nécessaires permettant à l'intimée de statuer sur sa demande de remise. La recourante relève que l'intimée n'a pas contesté son allégué selon lequel sa demande de remise était parvenue dans les délais, de sorte que ce fait devait être considéré comme établi.

Or, sur ce dernier point, et contrairement à ce que soutient la recourante, la question de savoir si sa demande de remise a été formée en temps utile est une question qui relève du droit et non des faits. Cette question implique, certes, de déterminer si des mesures d'assainissement ont été prises par la société. Or, un simple allégué de partie n'est à cet égard pas suffisant. La présente procédure est

en effet régie par la maxime inquisitoire qui impose l'obligation au juge, et non des parties, d'énoncer et d'établir les faits déterminants. Il n'est partant pas lié pas les faits allégués par les parties, même s'ils ne sont pas contestés.

Il convient donc d'examiner si, comme le soutient la recourante, la demande de remise a été formée en temps utile, soit dans les six mois dès la notification du bordereau ou dès la prise des mesures d'assainissement.

En l'occurrence, il n'est pas contesté que la recourante a été taxée d'office le 22 janvier 2021 et qu'elle a formé sa demande de remise le 29 novembre 2021, soit plus de six mois après la notification du bordereau de la TPC. Reste à examiner si elle a pris des mesures d'assainissement.

Dans sa demande de remise, la recourante a informé l'intimée de ce qu'elle avait mis fin au contrat de son dernier collaborateur au 30 juin 2021. Elle n'a toutefois produit aucune preuve à l'appui de cette allégation. On ignore ainsi non seulement quand cette mesure a été prise, mais également si elle pouvait être considérée comme une mesure d'assainissement suffisante au sens de l'art. 317 al. 1 LCP. S'ajoute à cela que des informations supplémentaires quant au poste « créances envers le détenteur de participations », figurant aux bilans de la société des années 2020 à 2017, auraient permis à l'intimée d'évaluer si la recourante avait pris des mesures d'assainissement suffisantes pour justifier une remise de la taxe. Malgré plusieurs sommations, l'intimée n'a pas été en mesure d'établir ce point. Cet élément était toutefois déterminant non seulement pour établir si le délai de six mois avait été respecté, mais également pour examiner le bien-fondé de la demande de remise. Or, conformément à l'art. 19 al. 2 RRID, la recourante était tenue de renseigner l'intimée de manière exhaustive sur sa situation économique. Elle ne saurait justifier son défaut de collaboration par le fait que ces créances trouveraient leur fondement en 2017, soit une période antérieure à sa situation économique actuelle. La question n'était en effet pas tant de comprendre pourquoi ces créances avaient été établies que de déterminer si la société avait pris des mesures suffisantes pour assainir sa situation. En ne renseignant pas l'intimée sur ce point, la recourante doit ainsi supporter l'échec de la preuve, dont elle avait le fardeau.

Ainsi, en jugeant que la recourante n'avait pas établi avoir pris des mesures d'assainissement, le TAPI n'a pas violé le droit. Il suit de là que c'est à juste titre que la demande de remise, formée plus de six mois après la notification du bordereau de taxation, a été considérée comme étant tardive.

Dans ces circonstances, le recours, entièrement mal fondé, sera rejeté.

4. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de la recourante, et il ne lui sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 11 octobre 2022 par A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 5 septembre 2022 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 1'500.- à la charge de A_____ ;

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 ;

communique le présent arrêt à A_____, à la Ville de B_____ ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : M. Mascotto, président, M. Verniory, Mme McGregor, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :	le président siégeant :
S. Hüsler Enz	C. Mascotto

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le	la greffière :