

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3897/2012-ICC

ATA/16/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 6 janvier 2015

2^{ème} section

dans la cause

A_____

représentée par Me Bénédicte Mariethoz Comoli, avocate

contre

VILLE DE GENÈVE, TAXE PROFESSIONNELLE COMMUNALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
20 janvier 2014 (JTAPI/87/2014)**

EN FAIT

- 1) Le litige concerne la taxe professionnelle communale (ci-après : TPC) 2006.
- 2) A_____ (ci-après : A_____) déploie son activité dans le domaine de l'assurance vie. Le siège de la société se trouve à Zurich et elle disposait d'une succursale à Genève, à l'adresse B_____ jusqu'au 1^{er} juillet 2011.
- 3) Le 20 décembre 2011, le service de la TPC de la Ville de Genève (ci-après : STPC) a notifié un bordereau de taxation définitive 2006 à A_____ d'un montant de CHF 161'800.-. Le calcul de la taxe était effectué sur la base des exercices fiscaux 2004 et 2005 et prenait en compte un chiffre d'affaires de respectivement CHF 190'048'141.- et CHF 191'384'787.-, au taux du groupe 11b, applicable aux primes brutes d'assurances et autres produits ainsi que des loyers de CHF 1'805'363.- et 1'751'224.- et un effectif en personnel de 54 et 48.
- 4) Le 18 janvier 2012, A_____ a réclamé contre le bordereau auprès de la commission de réclamation en matière de taxe professionnelle communale (ci-après : la commission TPC).
- 5) Le 21 novembre 2012, la commission TPC a rejeté la réclamation.
- 6) Le 21 décembre 2012, A_____ a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre la décision de la commission en concluant à son annulation ainsi qu'au retour du dossier au STPC pour nouvelle décision de taxation en prenant pas pour base imposable les primes d'assurances ni les produits financiers.

L'activité du bureau genevois et des quelques 48 employés se limitait en 2006 au support de distribution informatique et n'incluant aucune question de vente. Les produits d'assurance étaient commercialisés à Genève par des agents indépendants. Les contrats étaient conclus pour le compte du siège zurichois et l'établissement stable genevois n'était pas mentionné sur les documents contractuels avec la clientèle. Les agents étaient contribuables dans le canton de Genève et étaient soumis aux impôts directs et à la TPC sur la base des résultats de leur activité.

Du point de vue des impôts directs, A_____ était imposée à Genève sur la base de la répartition effectuée en conformité avec la circulaire n° 23 de la Conférence Suisse des Impôts, relative à la répartition fiscale des éléments imposables de compagnies d'assurances du 21 novembre 2006 (ci-après : la circulaire CSI n° 23). Les résultats de la société étaient répartis entre les cantons sur la base des primes générées dans chaque canton par des unités organisationnelles selon des critères propres aux impôts directs.

Dans son arrêt du 15 février 2011 (ATA/95/2011) concernant l'assujettissement à la TPC d'A_____, la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) ne s'était pas prononcée sur le chiffre d'affaires soumis à la TPC.

Dans sa déclaration 2006, elle avait exclu de la base imposable les primes d'assurance réalisées par l'intermédiaire des agents indépendants. Ce montant avait toutefois été inclus par le STPC. Le montant retenu comportait en outre une part de produits financiers du siège arbitrairement alloués à l'établissement stable genevois, selon des explications données oralement par le service TPC.

Depuis 2011, le groupe C_____ avait restructuré ses activités informatiques au niveau suisse. Les activités informatiques avaient été transférées à D_____ qui était rémunérée par les sociétés du groupe C_____ sur la base d'un « cost-plus 5 % », soit une marge de 5 %. Dès le 1^{er} juillet 2011, A_____ ne disposait plus d'un établissement stable à Genève et les primes ne pouvaient par conséquent plus être soumises à la TPC. Cela démontrait à quel point ces primes n'étaient pas rattachables à l'établissement stable. Seules les activités déployées par l'établissement stable étaient pertinentes pour la TPC, à savoir les activités de support de distribution informatique.

Elle s'opposait également à la prise en compte dans le chiffre d'affaires imposable d'une part des produits financiers de la société.

- 7) Le 10 mai 2013, le STPC a répondu au recours en concluant à son rejet.

Selon la circulaire CSI n° 23, un pourcentage du résultat d'exploitation de la société était attribué au canton de Genève. La quote-part était fonction du volume des primes réalisé dans chaque canton par les unités d'organisation fondant un établissement stable.

A_____ serait assujettie à la TPC même si elle ne déployait aucune activité dans ses locaux puisqu'elle est représentée à Genève par plusieurs autres unités organisationnelles constituant des établissements stables au sens de la circulaire CSI n° 23.

Les primes d'assurances représentaient les chiffres d'affaires d'A_____ à prendre en considération pour la TPC. La méthode de répartition indirecte du bénéfice et du capital entre le siège et les établissements stables trouvait application. S'agissant de la part des produits financiers, elle avait été allouée schématiquement en application de l'art. 304 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05).

- 8) Les parties ont encore répliqué et dupliqué les 9 juillet et 12 août 2013 en maintenant leurs positions.

- 9) Le 5 novembre 2013, le STPC a produit le détail de la détermination des chiffres des affaires ressortant du bordereau de taxation définitive 2006.

Produits déterminants	2004	2005	document de référence
Primes	1'593'249'649.-	1'591'777'702.-	comptes annuels
./. ristournes	-33'163'664.-	-28'886'301.-	comptes annuels
Autres revenus techniques	16'677'199.-	19'179'356.-	comptes annuels
Revenus placement de capitaux	432'477'721.-	433'930'312.-	comptes annuels
./. revenus immobiliers (location non meublée)	-97'255'354.-	-110'673'669.-	annexe 2 déclaration impôts
Profits provenant de la réalisation des placements	59'973'225.-	39'774'524.-	comptes annuels
Réévaluation des placements	26'320'711.-	18'572'210.-	comptes annuels
./. pertes provenant de la réalisation des placements	-16'779'726.-	-6'118'087.-	comptes annuels
./. dévaluation des placements	-52'996'742.-	-33'961'937.-	comptes annuels
Autres revenus	9'577'148.-	2'387'445.-	comptes annuels
Total des produits déterminants	1'938'080'167.-	1'925'981'557.-	
Quote-part d'exploitation du for fiscal genevois	9.806%	9.937%	annexe 2 à la déclaration d'impôt
Montant imposable à Genève	190'048'141.-	191'384'787.-	

- 10) Le 20 janvier 2014, le TAPI a rejeté le recours.

Il n'était pas établi que les agents indépendants supportaient leurs propres risques et étaient soumis à la TPC. De même, les chiffres d'affaires que ces agents généraient n'étaient pas établis, étant rappelé que la comptabilité produite par la société se rapportait à son chiffre d'affaires réalisé sur l'ensemble du territoire suisse. Le fait qu'A_____ alléguait ne plus disposer d'un établissement stable à compter de 2011 n'était pas pertinent.

Les produits financiers ne devaient pas être exclus du chiffre d'affaires soumis à la TPC. Le revenu des placements était corrélatif au montant des primes car il dépendait de l'activité de couverture de risques. Le fait que l'activité financière de la compagnie était centralisée à son siège n'était pas pertinent. Le pourcentage utilisé en matière d'impôts directs trouvait application en l'absence de comptabilité séparée du siège et de l'établissement stable genevois.

- 11) Le 27 février 2014, A_____ a recouru auprès de la chambre administrative contre le jugement du TAPI en concluant à son annulation, au renvoi de la cause au STPC pour qu'il établisse un nouveau bordereau 2006 sur la base des revenus d'une activité de services en faveur du siège sur la base d'un « cost-plus 5 % » ainsi qu'au versement d'une indemnité de procédure.

Elle reprenait pour l'essentiel les griefs déjà développés dans ses écritures de première instance.

Les agents indépendants de la société étaient des commerçants indépendants, actifs pour leur propre compte, ayant leurs propres locaux, leur propre personnel et supportant leur propre risque. Ils étaient rémunérés sur la base de commissions calculées sur l'acquisition et le renouvellement de contrats, comme le démontrait un contrat d'agence fourni. Ils étaient contribuables dans le canton, et soumis aux impôts directs et à la TPC sur la base des résultats de leur activité.

C'était le siège de Zurich qui commercialisait ses produits d'assurance par le biais d'un réseau d'agents indépendants. Il fallait distinguer cette activité de celle de l'établissement stable genevois, qui était celle de support de distribution informatique.

Comme cela se faisait pour les activités de service du type de celles exercées par A_____ à Genève, la comptabilité de l'établissement stable pouvait être établie sur la base d'un « cost-plus 5 % » et les revenus de l'établissement stable genevois fixé à 105 % de ses propres charges, compte tenu de l'activité de service (traitement et règlement de sinistres) qu'il exerce.

Le chiffre d'affaires retenu dans la taxation ne constituait pas un chiffre d'affaires imposable de l'établissement stable au sens de la LCP et la partie des produits financiers devait être attribuée en totalité au siège et non à l'établissement stable.

- 12) Le 3 avril 2014, le service TPC a répondu au recours, en persistant dans ses arguments déjà développés dans ses écritures précédentes.

L'assujettissement à l'impôt cantonal et communal (ICC) suffisait à établir l'assujettissement à la TPC. Le chef de taxation retenu au niveau des impôts directs est constitué des primes d'assurances générées dans le canton de Genève par le biais des établissements stables d'A_____. Quant aux produits financiers, en application de l'art. 304 LCP, une partie desdits produits a été allouée schématiquement à l'établissement stable genevois.

- 13) Le 3 juin 2014, A_____ a répliqué et déposé le calcul des charges qui devait servir de base au calcul du « cost-plus ». Selon ces calculs, la TPC devait être ramenée à CHF 63'272.10. Seules les activités accomplies dans l'immeuble de B_____, et non la présence d'agents indépendants dans le canton, pouvaient être appréhendées par la TPC.

- 14) Le 2 juillet 2014, le service TPC a dupliqué.

A_____ tentait de revenir sur le principe de l'assujettissement, point qui avait déjà été tranché dans l'ATA/95/2011 précité.

L'appréciation de l'indépendance des agents généraux étant particulièrement difficile, la disposition prévue au point 4.2 de la circulaire CSI n° 23 est une règle pragmatique pour reconnaître les établissements stables des compagnies d'assurances. Cette dernière notion étant la même pour l'ICC et pour la TPC.

La part du bénéfice attribué au chef de taxation retenu au niveau des impôts directs était déterminée sur la base des primes d'assurances générées par le biais des établissements stables de la contribuable dans le canton de Genève. Ces primes représentaient le chiffre d'affaires qui devait être pris en considération au niveau de la TPC.

La méthode dite du « cost-plus », préconisée par la contribuable, ne pouvait être retenue car elle ne l'était pas pour l'ICC. De plus, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) n'exigeait pas d'A_____ un bénéfice minimum imposable dans le canton pour une activité dite de service et ne retenait donc aucune charge à cet effet. Il n'était dès lors matériellement pas possible de l'imposer telle une société de service en matière de TPC. Si à l'avenir l'AFC accordait à la contribuable le statut de société de service, la situation serait revue.

- 15) Suite à quoi, la cause a été gardée à juger, ce dont les parties avaient été informées le 9 juillet 2014.

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) La recourante conteste le montant de la TPC 2006.

a. La TPC est une taxe annuelle que les communes du canton de Genève peuvent prélever à certaines conditions auprès des personnes physiques ou morales. Il s'agit d'un véritable impôt et non d'une taxe ou d'une charge de préférence, mais il est distinct de l'impôt sur le chiffre d'affaires. Il s'agit d'un impôt sur l'entreprise cherchant à frapper la capacité de production, sorte de contre-prestation aux avantages étatiques et aux infrastructures mises en place par l'État (ATA/95/2011 précité ; ATA/372/2005 du 24 mai 2005 ; ATA/106/2005 du 1^{er} mars 2005 ; RDAF 1987, p. 363 ; RDAF 1980, p. 106 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 307 n. 66 et 67). Elle fait l'objet du titre III de la LCP (art. 301 ss).

b. Aux termes de l'art. 301 al. 1 let. c LCP, toutes les sociétés anonymes qui ont dans le canton leur siège ou un établissement stable sont assujetties à la TPC.

En l'espèce, l'assujettissement de la recourante à la TPC a été confirmé par la chambre de céans dans un arrêt du 15 février 2011 concernant les années fiscales 2003 à 2005 (ATA/95/2011 précité) contre lequel aucun recours n'a été déposé. En l'espèce, l'instruction a permis d'établir que la situation de la recourante pour l'année 2006 ne s'est pas modifiée s'agissant de la condition de son assujettissement, soit l'existence d'un établissement stable genevois.

À cet égard, il convient de relever que la recourante ne remet pas en cause son assujettissement à la TPC mais uniquement le montant de son imposition, bien qu'elle revienne longuement dans ses écritures sur les questions déjà tranchées dans l'arrêt du 15 février 2011, sans amener aucun fait nouveau concernant sa situation en 2006. C'est également le lieu de préciser que, tant la réorganisation interne à laquelle elle a procédé en 2011 que le traitement fiscal qui lui est réservé par le canton de Zurich dès 2012, ne sauraient avoir une quelconque influence sur les faits tels qu'ils sont établis dans la présente procédure, portant sur la taxation 2006 à Genève.

- 3) La TPC se calcule sur la base de coefficients qui s'appliquent aux chiffres annuels des affaires du contribuable, à ses loyers professionnels et à l'effectif de son personnel (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 - D3 05.04). Les périodes de calcul précèdent la période de taxation. La période de taxation comprend une année de révision et une année de reconduction. La taxe est établie en année de révision, sur la moyenne annuelle des éléments ressortant de la période de calcul. Elle est reconduite l'année suivante pour le même montant (art. 310 al. 1 LCP).

Les coefficients applicables aux loyers et à l'effectif du personnel sont les mêmes pour tous les contribuables, ce qui n'est pas le cas pour le coefficient du chiffre des affaires qui dépend du groupe professionnel dans lequel le contribuable est colloqué (art. 307A 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 sont fixés sur la base de l'intensité de rendement moyen des activités prises en considération (art. 307B al. 1 LCP).

Le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de dire que s'agissant de la TPC, il n'était pas déraisonnable de tenir compte de ces critères. S'agissant d'un impôt additionnel, le législateur pouvait se contenter d'une solution schématique qui tienne compte, dans une certaine mesure, de l'intensité du rendement moyen des entreprises de la branche, le chiffre d'affaires étant pris comme base de calcul (RDAF 1980 p. 104).

S'agissant des compagnies d'assurances, telle la recourante, le coefficient de 0,8 est applicable aux primes brutes d'assurance et autres produits (art. 12 A al. 1 ch. 11 let. b aRDLCP dans sa version de 2006).

- 4) La recourante conteste devoir payer la TPC sur le montant des primes d'assurance perçues à Genève au motif que ces dernières sont générées par les agents indépendants. La taxation devait être calculée selon la méthode dite « cost plus 5 % » en fonction des charges de l'établissement stable genevois.

Ce grief peut se comprendre d'abord comme une remise en question de son assujettissement en tant qu'établissement stable d'une compagnie d'assurance. Or, comme vu ci-dessus, l'assujettissement de la recourante à la TPC en 2006 ne peut qu'être confirmé.

Ensuite, par ce grief, la recourante paraît remettre en cause la qualification de « société d'assurance », au sens du RDLCP. En effet, en privilégiant une imposition selon la méthode « cost-plus 5 % », elle aimerait en fait se voir attribuer la qualification de « société de service » pour être imposée sur la base de ses charges majorées de 5 % (art. 12 A al. 1 ch. 150 let. a RDLCP). Or, une telle

taxation est réservée aux sociétés se limitant à fournir des prestations aux autres entités d'un même groupe (communication n° 1/99 - groupe professionnel n° 150).

Conformément à la jurisprudence, la notion d'établissement, au sens de l'art. 301 al. 1 let. c LCP, concerne toute installation fixe et permanente dans laquelle s'exerce une partie quantitativement et qualitativement importante de l'activité technique ou commerciale de l'entreprise (arrêt du Tribunal fédéral 2P.9/1994 du 6 juin 1995, publié in SJ 1996, p. 100 consid. 3a). Toutes les installations permanentes dont l'entreprise peut se servir dans le cadre de son exploitation, à l'exemple de succursales ou de bureaux distincts de leur siège, constituent un établissement stable au regard du droit fiscal. Il est à cet égard indifférent que l'activité en cause contribue directement à augmenter le chiffre d'affaires ou qu'elle produise un bénéfice (Jean-Marc RIVIER, La fiscalité de l'entreprise, 1994, p. 384).

En l'occurrence, la société contribuable n'invoque pas un changement d'activité qui pourrait fonder un changement de groupe professionnel et son activité a déjà été examinée dans l'ATA/95/2011 précité avec la conclusion que la contribuable, société d'assurance, possédait à Genève un établissement stable. En outre, elle est toujours taxée à ce titre en matière d'ICC. En conséquence, son imposition en 2006 en tant que société de service ne saurait être envisagée, en l'état.

- 5) Concernant le chiffre des affaires pris en compte, est notamment déterminant, comme l'ont précisé le Tribunal fédéral et la chambre de céans, le fait que la présence d'un établissement stable genevois ait été reconnu concernant les impôts directs (arrêt du Tribunal fédéral 2P.9/1994 du 6 juin 1995 in SJ 1996, p. 100 consid. 3c ; ATA/95/2011 précité). En se calquant sur les répartitions faites concernant l'ICC dans la taxation contestée, le STPC a fait une application conforme à la jurisprudence de l'art. 304 LCP. Le schématisme instauré par la circulaire CSI n° 23 et repris par le STPC permettant en outre de garantir une égalité de traitement entre les sociétés ayant leur siège à Genève et celle n'en ayant pas.

Les chiffres retenus n'étant eux-mêmes pas contestés par la recourante, son grief sera écarté.

- 6) S'agissant des produits financiers pris en compte dans le chiffre des affaires imposable, leur part a été fixée schématiquement en proportion des primes attribuées au canton de Genève, conformément à la jurisprudence de la chambre de céans en la matière (ATA B. du 27 mai 1997) et pour les mêmes motifs que ceux développés ci-dessus concernant les primes d'assurances.

Ce grief sera donc également écarté.

- 7) a. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.
- b. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne sera allouée au STPC, en l'absence de conclusion en ce sens et conformément à la jurisprudence (art. 87 al. 2 LPA ; ATA/294/2010 du 4 mai 2010 et les références citées).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 27 février 2014 par A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 20 janvier 2014 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 1'000.- 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 Me Bénédicte Mariethoz Comoli, avocate de A_____, au service de la taxe professionnelle communale de la Ville de Genève, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M.Thélin, président, Mme Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :