

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1098/2018 ICCIFD

JTAPI/34/2019

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 14 janvier 2019

dans la cause

ASSOCIATION A_____, représentée par Me Jean-Frédéric MARAIA et Me Julien WITZIG, avocats, avec élection de domicile

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

1. Par décisions du 17 juin 2009, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a mis l'association A_____ (ci-après : A_____, la contribuable ou la recourante) au bénéfice de l'exonération des impôts fédéral direct (IFD), cantonal et communal (ICC), ce dès la période fiscale 2008 et pour une durée de 10 ans « pour autant que les fonds recueillis soient effectivement utilisés conformément au but social ». Elle lui demandait de lui communiquer « toutes modifications ultérieures des statuts », précisant qu'elle se réservait le droit de revenir sur ses décisions dès que les conditions légales d'exonération ne seraient plus remplies.

Ces décisions rappelaient que la contribuable avait défini son but comme suit :

« permettre à des associations de jeunes ou travaillant avec des jeunes de dégager des fonds pour soutenir leurs projets d'intervention, et/ou d'offrir un espace de diffusion pour faire connaître leurs activités au public, en créant des espaces conviviaux d'information et/ou de détente pour un large public, élargir l'offre des "petits jobs" proposés à la jeunesse genevoise, mettre sur pied des projets permettant de stimuler la collaboration entre différentes associations de jeunes ou travaillant avec des jeunes, promouvoir la culture sous toutes ses formes et en rendre l'accès possible au plus grand nombre ».

2. Le 14 mai 2012, la contribuable a adopté de nouveaux statuts. A leur art. 3, elle a défini son but comme suit :

« Dans chacune de ses actions, A_____ veillera dans la mesure du possible à respecter les piliers de l'économie sociale et solidaire :

- Bien-être social
- Citoyenneté et démocratie participative
- Écologie
- Autonomie
- Solidarité
- Cohérence
- Respect des différences

L'association A_____ a pour buts

- De permettre à des associations de jeunes ou travaillant avec des jeunes de dégager des fonds pour soutenir leurs projets d'intervention, et/ou d'offrir un

espace de diffusion pour faire connaître leurs activités au public, en créant des espaces conviviaux d'information et/ou de détente pour un large public.

En plus, A_____ souhaite autant que possible favoriser trois autres points qui sont :

- élargir l'offre des « petits jobs » proposés à la jeunesse genevoise.
- mettre sur pied des projets permettant de stimuler la collaboration entre différentes associations de jeunes ou travaillant avec des jeunes.
- promouvoir la culture sous toutes ses formes et en rendre l'accès possible au plus grand nombre ».

Leur art. 4 précisait : « Les ressources de l'Association sont constituées par toute subvention, don, legs, cotisation et opération d'autofinancement. Si nécessaire, l'Association peut également contracter un emprunt ».

Leur art. 15 prévoyait : « En cas de dissolution de l'association, l'actif disponible sera entièrement attribué à une institution poursuivant un but d'intérêt public analogue à celui de l'association et bénéficiant de l'exonération de l'impôt. En aucun cas, les biens ne pourront retourner aux fondateurs physique ou aux membres, ni être utilisés à leur profit en tout ou partie et de quelque manière que ce soit ».

3. Le _____ 2012, la contribuable a été inscrite au registre de commerce de Genève, à teneur duquel son but consiste à « permettre à des association de jeunes ou travaillant avec des jeunes de dégager des fonds pour soutenir leur projets d'intervention, et/ou d'offrir un espace de diffusion pour faire connaître leurs activités au public, en créant des espaces conviviaux d'information et/ou de détente pour un large public (cf. statuts pour but complet) ».
4. Par courrier du 16 juin 2017, puis par rappel du 6 octobre suivant, l'AFC-GE a demandé à la contribuable de lui remettre les documents nécessaires au renouvellement de son exonération fiscale.
5. Répondant à cette requête par courrier du 15 novembre 2017, la contribuable a en particulier produit ses états financiers au 31 décembre 2015 et 2016, faisant notamment état des postes suivants :

	2016	2015
« Produits nets des ventes de biens et de prestation de services »	_____	_____
« Charges de matériel »	_____	_____
« Charges de personnel »	_____	_____
« Autres charges d'exploitation »	_____	_____
« Charges de locaux »	_____	_____
« Subventions obtenues »	_____	_____
« Résultat de l'exercice »	_____	_____

Elle a par ailleurs décrit ses activités « effectivement déployées » comme suit : « Dispositif d'insertion socio-professionnelle pour jeunes en difficulté au sein de deux buvettes saisonnières et d'un café associatif (ci-après : projet « K_____ »). Action de prévention et de médiation sur l'espace public des B_____ (ci-après : projet « C_____ »). Programme culturel gratuit (musique, histoire, cours de danse) ouvert à tous les publics (ci-après : projet « D_____ »). Gestion associative de 3 lieux (2 buvettes saisonnières et un café). »

Elle a en outre précisé qu'elle employait huit personnes bénévoles (dont les membres de son comité), 3,95 salariés à l'année et 4,6 salariés « en haute saison (environ avril à septembre) ».

Elle a enfin fourni cinq fiches de salaire (pour les mois de juin à octobre 2017) pour Monsieur E_____, ainsi qu'une liste indiquant les noms de ses trois fondateurs, signée par ce dernier au nom de la « direction ».

6. Par décision du 6 décembre 2017, l'AFC-GE a refusé de renouveler l'exonération accordée en 2009 à la contribuable.

Au vu des états financiers de cette dernière, près de 80 % de ses produits provenaient de l'exercice d'une activité commerciale. Or, l'exploitation d'établissements voués au débit de boissons et à la restauration, même sans but lucratif, ne correspondait pas aux critères très stricts de neutralité fiscale en matière de concurrence et de désintéret.

7. Le 5 janvier 2018, la contribuable a formé réclamation contre cette décision.

Elle avait été créée afin d'intervenir sur des « espaces publics urbains délaissés ou sinistrés » en poursuivant deux buts principaux. D'une part, il s'agissait de permettre aux habitants de se réapproprier ces lieux et de les réinvestir dans un esprit de convivialité. D'autre part, elle développait des projets d'insertion et d'intégration sociale et professionnelle pour des jeunes en situation difficile, voire précaire. Ses buvettes associatives et son café fonctionnaient avant tout pour servir ces objectifs.

Elle remplissait les conditions posées à l'octroi de l'exonération fiscale. En effet, elle ne poursuivait pas de buts lucratifs. Sa gestion financière rigoureuse et les garanties d'irrévocabilité de l'affectation des fonds respectaient strictement les exigences requises par l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH). Elle n'était pas en mesure de thésauriser ses recettes et utilisait l'ensemble de celle-ci pour ses projets et actions sociales. Elle poursuivait un but d'intérêt général. Elle avait un cercle de bénéficiaires ouvert et menait une activité désintéressée : les membres de son comité œuvraient bénévolement (à hauteur de 20 % de temps de travail pour la présidente, 20 % pour la trésorière et entre 5 et 10 % pour chaque membre du comité). Ce travail bénévole était nécessaire pour

sa gestion et le déploiement de ses prestations particulières. Sans cette activité désintéressée, elle ne pourrait tout simplement pas mener à bien ses buts statutaires. Seuls les frais de déplacement ou de repas étaient remboursés aux membres du comité.

L'entier des produits réalisés par ses trois exploitations étaient « réinjectés » dans :

- des « aides » à l'insertion professionnelle de jeunes âgés entre 15 et 25 ans (projet « K_____ »),
- son projet « C_____ » destiné à « la prévention des risques sur les B_____ »,
- son projet « D_____ » proposant une large palette de concerts et d'animations gratuites pour « les clients et passants » des lieux de situation de ses exploitations,
- son fonctionnement général (salaires des employés, loyers, etc.), sans lequel elle ne pourrait offrir ses prestations ni, donc, réaliser ses buts, en particulier ceux « visant à respecter les piliers de l'économie sociale et solidaire ».

Elle avait mis en place ses premières activités (soit l'exploitation de sa première buvette) sur proposition du service de la jeunesse de la Ville de Genève. Ses activités actuelles, qu'elle déployait dans trois lieux (G_____, H_____ et I_____), présentaient « des difficultés de cohabitation entre acteurs, zone de deal et de consommations principalement ».

En 2009, le service de la jeunesse de la Ville de Genève, reconnaissant « une expertise certaine » de l'association, lui avait demandé de reprendre la buvette I_____. Le bail y relatif, qu'elle avait signé avec la gérance immobilière municipale, mentionnait qu'il était souhaitable que son « projet comporte un volet d'insertion de jeunes et/ou d'aspect culturel qui pourrait éventuellement bénéficier d'aides en nature et/ou en subventions », qu'elle collabore avec « l'antenne d'insertion F_____ » ou des foyers d'éducation genevois et qu'elle développe « de petits projets culturels, tels que concerts, soirées DJ's, animations pour enfants le dimanche, etc ». Elle avait donc organisé le fonctionnement de cette buvette autour de ces objectifs.

En 2012, elle avait ouvert un café, situé au bas d'un immeuble d'une coopérative de logements pour des étudiants, dans le but de déployer son projet « K_____ » pendant toute l'année, et non seulement durant la saison estivale, ce qui était le cas de ses buvettes. Il était notoire que le lieu de situation de ce café (G_____) connaissait « d'importantes difficultés en matière de gestion du domaine publique » (*sic*). Elle avait répondu à un appel d'offre de ladite coopérative. Le bail y relatif prévoyait son engagement formel « à maintenir le but non lucratif et le caractère social de [son] activité, notamment le respect des critères de l'ESS

(économie sociale et solidaire) ». Le non-respect de cette clause entraînerait la résiliation automatique du bail.

Ses projets sociaux répondaient à des besoins « identifiés et reconnus par les autorités » et leur déploiement dépendait de ses buvettes et café.

L'intégration socioprofessionnelle des jeunes en difficulté constituait l'un des buts principaux de ses activités. Dans ce contexte, le débit de boissons constituait un moyen pour atteindre ses buts, car ladite intégration était « d'autant plus pertinente et efficace qu'elle se [faisait] dans des conditions économiques réelles tout en offrant un encadrement social propice ».

A travers ses trois exploitations, elle déployait son projet « K_____ » sous l'angle de l'insertion et de la formation. Des jeunes étaient ainsi encadrés par une travailleuse sociale et formés par des professionnels « du métier du service, de la restauration ou de l'administration ». Son dispositif s'adressait à un public particulièrement fragilisé et éloigné du marché de l'emploi, généralement en situation de décrochage scolaire, parfois en grande précarité sociale ou ayant des démêlés avec la justice. Elle proposait ainsi des stages « sur-mesure ». Ses critères d'admission étaient peu exigeants et sa flexibilité était grande face aux difficultés auxquelles les jeunes pouvaient être confrontés. Elle se situait en amont des autres offres de stages ou formations professionnelles et permettait ainsi à des jeunes de vivre une première expérience professionnelle, d'être intégrés dans une équipe pluridisciplinaire et de tisser des liens sociaux. Dans ce cadre, elle avait mis en place de nombreuses collaborations afin d'accueillir des jeunes aux parcours divers (soit : « jeunes en lien avec les dispositifs d'insertion communaux de type BAV-VIA, Ville de Genève ; Transit-Meyrin ; TSHM ; jeunes placés en foyer pour adolescents ou jeunes majeurs tels que l'ASTURAL ou la FOJ ; jeunes suivis par le Tribunal des Mineurs et/ou l'Unité d'assistance personnelle ayant commis une infraction pénale ; jeunes suivis par JADE, programme spécifique pour les jeunes adultes connaissant des difficultés psychiques légères ; jeunes suivis par Point jeunes, Service de prévention pour les jeunes adultes de l'Hospice général ; jeunes en rupture de formation suivis par Cap Formation et/ou Tremplin Jeunes »). Parfois, elle accueillait également des jeunes scolarisés en recherche de stages liés à leur formation.

Son action d'insertion socioprofessionnelle des jeunes était reconnue par tous les partenaires institutionnels spécialisés dans ce domaine. En outre, en 2013, son projet « K_____ » avait fait l'objet d'un rapport d'évaluation de la L_____, qui soulignait toute sa pertinence.

Forte de sa responsabilité sociale et de sa préoccupation pour la jeunesse, elle avait également développé un dispositif de prévention et de médiation. En effet, elle avait observé, dès 2012, une augmentation du nombre de jeunes consommant de l'alcool et de la drogue sur l'espace public, notamment sur la J_____.

Légitimée par la présence de ses activités sur ce territoire, elle avait coordonné, en 2013, « un état des lieux » réunissant les différents acteurs concernés (service de la jeunesse de la Ville de Genève, police municipale, police cantonale, service de la voirie de la Ville de Genève, Carrefour addictions - FEGPA, Point jeunes - Hospice général, M_____, O_____, P_____, Q_____). Ces différents acteurs avaient constaté que la présence de jeunes « prenant de forts risques sur leur territoire » appelait une réponse préventive. Ainsi, elle avait été sollicitée par les acteurs précités à piloter l'action « C_____ », mise en œuvre chaque été depuis 2013. Ainsi, douze jeunes âgés de 18 à 30 ans avaient été formés et engagés chaque été afin d'aller à la rencontre des jeunes présents sur les B_____ et d'engager un dialogue préventif et responsabilisant autour des risques liés « aux consommations ». En 2017, à la demande du département de l'agriculture, de l'environnement et des transports, ces jeunes pairs engagés pour « C_____ » étaient également intervenus pour prévenir les risques liés aux baignades dans le Rhône. Durant l'été 2017, ils avaient procédé à plus de quatre mille discussions « qualitatives » avec le « public des B_____ » à propos de questions de santé, de consommations (alcool, cannabis et cocaïne), de baignades en eaux vives et à de la médiation concernant les nuisances (bruit, déchets, etc.).

Tous ces éléments démontraient qu'elle n'était pas « un établissement classique ». Ses activités étaient certes liées à ses buvettes associatives et à son café, mais étaient principalement dirigées vers des actions sociales. Ses projets « K_____ » et « C_____ » exigeaient un investissement humain important, nécessaire à l'encadrement de ses stagiaires en insertion ou des jeunes pairs. Elle était donc soumise « à des charges supplémentaires » afin de répondre à ses objectifs sociaux. Elle ne concurrençait ainsi pas les autres établissements de débit de boisson. En effet, les projets qu'elle déployait répondaient à une préoccupation d'utilité publique. En outre, les baux qui lui permettaient d'exploiter ses buvettes et son café faisaient de ses projets sociaux une condition spécifique. Les questions de gestion de l'espace public auxquelles elle cherchait à répondre avec ses projets, les moyens humains qu'elle investissait dans le déploiement de ses activités sociales et le caractère indubitablement non lucratif et désintéressé de son action impliquaient qu'elle ne faisait pas de concurrence à d'autres établissements publics.

La reconnaissance d'utilité publique de ses activités devait se fonder sur l'utilisation des fonds, non sur la proportion de fonds provenant de ses activités ou de ses bailleurs. Or, dans son cas, il n'était pas tenu compte du fait que la part d'autofinancement, provenant de ses buvettes et café, permettait précisément la conduite de ses projets sociaux.

Enfin, la reconnaissance d'utilité publique lui était nécessaire notamment pour récolter auprès de ses bailleurs publics et privés des fonds indispensables au financement de ses actions et projets socioculturels.

8. Par courrier du 29 janvier 2018, la contribuable a fait savoir à l'AFC-GE qu'elle entendait cesser d'exploiter son café associatif, ce « dès que possible et selon les délais contractuels », de sorte que seules ses deux buvettes seraient désormais ouvertes.
9. Par décision du 22 février 2018, l'AFC-GE a accordé à la contribuable une exonération partielle des ICC et IFD pour les années 2018 à 2022.

Certaines activités exercées par l'association remplissaient les critères de l'utilité publique, soit notamment celles liées au projet « C_____ ». Cela étant, la notion d'utilité publique supposait non seulement que l'activité de la personne morale soit exercée dans l'intérêt général, mais également qu'elle soit désintéressée. Elle exigeait ainsi de la part des membres de l'association ou de tiers un sacrifice en faveur de l'intérêt général primant leurs propres intérêts. Or, il ressortait des états financiers de la contribuable que près de 80 % de ses produits résultaient de l'exercice d'une activité commerciale consistant en l'exploitation d'établissements voués au débit de boissons et à la restauration. Cette activité relevait d'un but économique et ne correspondait ainsi pas aux critères très restrictifs d'intérêt général et de désintérêt.

Par conséquent, seule une exonération partielle pouvait lui être accordée, à partir de 2018 et pour une durée de cinq ans, à l'exclusion de l'exploitation des débits de boisson et de restauration, qui serait pleinement imposable. Dans ce cadre, une séparation organisationnelle et comptable entre ses différents types d'activités devrait donc être mise en place par la contribuable, à savoir :

- une comptabilité claire avec des comptes séparés devrait être tenue afin d'identifier distinctement l'activité liée à l'exploitation des débits de boisson et de restauration (ne bénéficiant pas de l'exonération) des autres activités (exonérées),
- les fonds recueillis devraient être effectivement utilisés conformément au but associatif.

S'agissant de la déductibilité des dons dans le chef des donateurs (personnes physiques et personnes morales), elle ne serait accordée que si les dons devaient être versés sur un compte spécifique lié à l'activité exonérée et affectés concrètement à cette activité.

Elle se réservait la faculté de revoir en tout temps cette exonération, notamment dès que les conditions de son octroi ne seraient plus réalisées. A cet égard, toute modification substantielle du but statutaire ou des activités effectives de l'association devrait être portée sans délai à sa connaissance.

Enfin, la contribuable devrait désormais remplir toutes ses obligations de procédure, dont celle de déposer sa déclaration fiscale annuelle dûment remplie et accompagnée notamment de ses états financiers.

10. Par acte du 29 mars 2018, sous la plume de ses conseils, la contribuable a recouru contre cette décision devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), concluant, avec suite de dépens, à son annulation et à l'octroi d'une exonération complète pour les périodes fiscales 2018 à 2022.

Elle a repris les explications et arguments formulés dans ses écritures précédentes, ajoutant notamment que l'activité « commerciale » qu'elle exerçait n'était que subsidiaire par rapport au but d'utilité publique qu'elle poursuivait et ne constituait en aucun cas une finalité en soi, de sorte que rien ne s'opposait à l'octroi d'une exonération totale des impôts sur son bénéfice et son capital. Enfin, elle avait bénéficié de cette exonération jusqu'en 2017, alors que ses activités commerciales étaient connues de l'AFC-GE. Dès lors que sa situation n'avait pas changé, cette exonération ne pouvait qu'être renouvelée.

11. Dans sa réponse du 6 juillet 2018, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

L'exonération des entités d'utilité publique constituait une exception très importante au principe de l'imposition selon la capacité contributive, de sorte que les conditions y relatives devaient être interprétées de manière stricte. En l'occurrence, l'activité de restauration et de vente des boissons ne pouvait être considérée comme une activité à but d'intérêt public. En effet, les activités liées à l'exploitation de bars-terrasses n'étaient aucunement mentionnées dans les buts statutaires de la recourante. Dite exploitation était menée avec un but clair de réaliser des gains et mettait la recourante en situation de réelle concurrence avec les autres établissements de restauration et de vente des boissons. L'exonération d'une telle activité serait contraire au principe de la neutralité concurrentielle. Le fait que l'un des établissements (café « G_____ ») contribuait à l'insertion sociale et professionnelle des jeunes n'était pas pertinent. En effet, pour une entreprise commerciale, le seul fait d'employer des personnes dans un but d'insertion professionnelle ne pouvait transformer cette dernière en une entité d'utilité publique.

L'argument de la recourante selon lequel ses établissements visaient uniquement à rendre possible l'insertion socioprofessionnelle de jeunes, à prévenir les problèmes de consommation de ces derniers et à promouvoir la culture locale apparaissait contradictoire. La question se posait en effet de savoir si la vente de boissons alcoolisées dans les établissements exploités par la recourante n'entraînait pas en conflit avec ses autres projets, dont notamment « C_____ », qui visait la prévention en matière de consommation d'alcool et de drogues par des jeunes se regroupant sur la J_____. De plus, cette activité n'était manifestement pas subsidiaire aux activités altruistes de la recourante. En effet, les comptes de cette

dernière ne permettaient aucunement de constater la prépondérance de ses activités d'intérêt général. Au contraire, son activité liée à la restauration et à la vente des boissons était largement dominante, générant plus de 80 % de ses produits nets.

Une analyse plus détaillée des activités liées aux projets « K_____ » et « C_____ » démontrait leur caractère accessoire. Le rapport relatif au premier (produit en annexe à sa réponse) indiquait qu'en 2017, la recourante avait accueilli douze « stages découvertes » (durant une à trois semaines), deux stages professionnels (durant trois semaines et plus) et un stage de formation (pré-stage de maturité). En d'autres termes, le résultat de ce projet, en 2017, consistait seulement en la création d'une place de stage à plein temps. En 2016, la situation avait été similaire. En outre, les recettes de la recourante avoisinaient CHF _____ par an et ses charges de personnel avaient atteint CHF _____ en 2016 et de CHF _____ en 2015. Compte tenu des moyens financiers de la recourante, une activité consistant à offrir l'équivalent d'une place de stage à plein temps par an ne pouvait être qualifiée que d'accessoire. De son côté, le projet « C_____ », avait duré environ deux mois en 2017. Les dépenses y relatives, s'élevant à CHF _____, avaient été réparties de la manière suivante : CHF _____ pour la rémunération de la recourante (CHF _____ pour « mandat à l'Association A_____ », CHF _____ pour le salaire d'un collaborateur de celle-ci et CHF _____ pour « frais administratifs et gestion des RH »), CHF _____ pour les salaires et CHF _____ pour du « matériel ». Le bilan financier de l'année 2016 relatif à ce même projet contenait des chiffres similaires. Il en découlait que la charge salariale liée à ce projet s'élevait à environ 10 % de la charge salariale globale de la recourante. En particulier, le poste « matériel » y relatif représentait environ 3 % du poste « matériel » comptabilisé par de la recourante (CHF _____ en 2016 et CHF _____ en 2016).

12. Par réplique du 13 août 2018, sous la plume de ses conseils, la recourante a persisté dans ses conclusions.

C'était précisément pour réaliser ses projets désintéressés qu'elle exploitait ses bar-terrasses. Son but final était en effet l'insertion professionnelle et sociale des jeunes en difficulté. L'exploitation de ses buvettes ne représentait ainsi qu'un moyen permettant d'atteindre le but exonéré. Le « support » économique provenant de cette exploitation lui permettait par ailleurs d'éviter de demander plus de subventions publiques.

En 2016, l'exploitation du café « G_____ » et de la buvette « I_____ » s'était soldée par des pertes de CHF _____, respectivement CHF _____ et celle de la buvette « H_____ » par un bénéfice de CHF _____, lequel n'avait pas été suffisant pour couvrir toutes ses charges. Ces chiffres démontraient qu'elle ne cherchait pas à être une entreprise rentable et performante sur le plan économique.

Elle ne voyait pas en quoi le fait que ces exploitations n'étaient pas inscrites dans ses statuts remettrait en question l'existence du but non lucratif et d'intérêt public qu'elle poursuivait.

Depuis novembre 2017, elle cherchait un repreneur pour son café « G_____ », mais aucun candidat ne s'était présenté en raison de « la difficulté liée à la dynamique du quartier ».

Contrairement à ce qu'alléguait l'AFC-GE, le projet « C_____ » ne se limitait pas à deux mois d'activité en été. Cette action impliquait en effet un travail déployé en amont tout au long de l'année et par toute son équipe.

L'autorité intimée perdait en outre de vue que son projet « K_____ » s'adressait aux jeunes en situation de vulnérabilité et de décrochage scolaire, ce qui nécessitait une approche individuelle. Ainsi, dans l'optique de garantir une insertion efficace et une formation de qualité et sur mesure, elle devait limiter le nombre de stagiaires par an.

13. Dans sa duplique du 21 août 2018, l'AFC-GE a également persisté dans ses conclusions.

Le fait qu'une activité lucrative était poursuivie par une entité d'utilité publique ne permettait pas de requalifier cette activité de non-commerciale. En l'occurrence, les comptes de la recourante démontraient clairement que son activité commerciale était largement prépondérante. En effet, tout d'abord, le produit de la restauration et la de vente de boissons excédait très largement le coût des trois projets non lucratifs. De plus, il ressortait des bilans financiers 2016 et 2017 du projet « C_____ » que le 100 % de son financement provenait de sources externes, si bien qu'aucun produit de l'exploitation des bars-terrasses n'y avait été affecté. S'agissant du projet « K_____ », le site Internet de la recourante ne contenait pas de bilans financiers pour les années postérieures à 2013. Toutefois, celui de 2013 indiquait que 74 % du financement provenait également de sources externes. Quant au projet « D_____ », les sources de son financement n'étaient pas précisées. Toutefois, étant donné que les charges y relatives ne s'élevaient qu'à CHF _____, celles-ci n'avaient pas joué un rôle prépondérant dans le cadre des activités de restauration, qui avait généré un produit annuel d'environ CHF _____. On pouvait ainsi admettre que la grande majorité du produit de l'exploitation des bars-terrasses avait été réinvestie dans cette même activité lucrative, non dans les projets socio-culturels.

EN DROIT

1. Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'AFC-GE (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable sous l'angle des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.
3. D'après l'art. 9 al. 1 let. f de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) sont exonérées les personnes morales qui poursuivent des buts d'utilité publique, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts.

La teneur de cette disposition est identique à celle des art. 23 al. 1 let. f de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) et 56 let. g LIFD, de sorte que son interprétation peut s'appuyer sur celle du droit fédéral (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_664/2007 du 6 mars 2008 consid. 3.1).

4. L'exonération d'une personne morale, sur la base des dispositions précitées, suppose la réalisation de trois conditions générales : l'exclusivité de l'utilisation des fonds, l'irrévocabilité de l'affectation des fonds et l'activité effective de l'institution conformément à ses statuts. En outre, l'exonération fondée sur la poursuite de buts d'utilité publique suppose le respect de deux conditions spécifiques : l'exercice d'une activité d'intérêt général en faveur d'un cercle ouvert de destinataires et le désintéressement (ATF 131 II 1 consid. 3.3 ; 127 II 113 consid. 6b ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_484/2015, 2C_485/2015 du 10 décembre 2015 consid. 5.3 ; 2C_143/2013 du 16 août 2013 consid. 3.3 ; 2C_251/2012 du 17 août 2012 consid. 2.1 ; 2C_592/2008 du 2 février 2009 consid. 2.3).
5. Selon les informations que la Conférence suisse des impôts a adressées aux administrations fiscales cantonales (intitulées « Exonération fiscale des personnes morales qui poursuivent des buts de service public, d'utilité publique ou des buts culturels. Déductibilité des libéralités » ; ci-après : les informations), les indications contenues dans la circulaire n° 12 du 8 juillet 1994 de l'AFC-CH (ci-après : la circulaire) restent parfaitement applicables aux institutions et

organisations de jeunes, une fondation ou une association consacrée à la jeunesse devant également respecter les conditions propres à l'utilité publique que sont l'intérêt général et le désintéressement (p. 34).

Les informations précisent notamment que les dispositions de la loi fédérale concernant l'encouragement des activités de jeunesse extra-scolaires du 6 octobre 1989 (LAJ - RS 446.1) et de son ordonnance d'exécution du 10 décembre 1990 (OAJ - RS 446.11) qui fixent les conditions de subventionnement dans le domaine des activités de jeunesse ne peuvent servir de base légale à une exonération fondée sur la poursuite d'un but de service public. En effet, l'allocation d'aides financières destinées à l'encouragement des activités de jeunesse ne suffit pas à conférer aux institutions qui en bénéficient le statut de service public et l'exonération qui en découle. L'exonération des personnes morales actives dans le domaine de la jeunesse sera par conséquent octroyée en raison de la poursuite d'un but d'utilité publique (p. 35).

Elles indiquent par ailleurs que lorsque l'autorité fiscale procède à l'examen d'une demande d'exonération émanant d'une corporation active dans le domaine de la jeunesse, elle doit vouer une attention particulière à l'identification du but d'intérêt général poursuivi. En d'autres termes, elle doit s'assurer par différentes mesures d'instruction que les activités déployées en faveur de la jeunesse constituent le fondement et la raison d'être de l'institution. Les activités en question devront viser un objectif éducatif et formateur. Ainsi, lorsqu'à la lecture des dispositions statutaires et à l'examen des circonstances concrètes, l'autorité fiscale constate que l'institution poursuit exclusivement - ou à tout le moins dans une mesure essentielle - des objectifs éducatifs, d'encadrement ou de formation de la jeunesse, elle pourra conclure à l'existence d'un but d'intérêt général. Elle devra ensuite s'assurer du caractère suffisamment ouvert du cercle des destinataires des prestations de l'institution, en tenant compte notamment de la nature des activités déployées et des ressources à disposition (p. 35).

La réponse à la question de savoir si l'exonération pour utilité publique est remplie du fait que l'activité sportive ou culturelle est développée en faveur de jeunes personnes est incertaine. Une telle exonération peut tout au plus intervenir lorsque l'activité proposée aux jeunes a pour but d'initier les personnes à un sport ou à un instrument de musique notamment et que l'activité en question revêt un caractère éducatif marqué, lequel relègue à l'arrière-plan l'activité de loisirs. En d'autres termes, l'objectif éducatif et formateur doit constituer le but principal de l'institution. Dans le domaine sportif par exemple, il n'est pas rare qu'une association regroupe plusieurs équipes (par ex. l'association de football qui regroupe plusieurs mouvements, juniors, 1^{ère} équipe, vétérans). En pareille situation, il faut envisager la séparation pure et simple, sur le plan comptable et organisationnel, des diverses composantes de l'institution, car seule la corporation

qui poursuit un but éducatif et de sensibilisation au sport peut bénéficier de l'exonération pour cause d'utilité publique (p. 36 s.).

6. Selon la jurisprudence et la doctrine, le but de pure utilité publique ne doit pas être compris de telle manière qu'il couvrirait toute activité au service de la collectivité et qu'il engloberait ainsi tous les efforts en vue de favoriser les intérêts économiques ou sociaux de certains groupes de la population. Le bien commun peut être promu par des activités (telles que la protection sociale, l'art et la science, l'éducation, la promotion des droits de l'homme, la protection de la patrie, de la nature et des animaux, ainsi que l'aide au développement) dans les domaines caritatif, humanitaire, sanitaire, écologique, éducatif, scientifique, social et culturel (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_835/2016 du 21 mars 2017 consid. 2.2-2.2.1 et les références citées ; cf. ég. la circulaire p. 2 ch. 3 let. a). Pour que l'exonération soit accordée, l'autorité se basera sur l'activité statutairement prévue et effectivement exercée par la personne morale et sur l'affectation directe réelle des biens et bénéfiques aux buts fiscalement favorisés (cf. la circulaire, p. 2 let. d ; N. URECH, *in* Y. NOËL/F. AUBRY GIRARDIN [éd.], Commentaire romand. Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., 2017, ad art. 56 let. g LIFD, n^{os} 58 s. et les références citées).

Le désintéressement présuppose un sacrifice au profit de tiers, dans l'intérêt de la communauté. Le sacrifice consenti au but de pure utilité publique doit revêtir une certaine importance par rapport aux moyens dont dispose la corporation ou l'établissement. Il doit s'agir de sacrifices personnels importants consentis dans l'intérêt public et réalisés par l'institution, son fondateur, ses membres ou même des tiers. Ce sont des contributions financières ou en travail, qui sortent de l'ordinaire. Le fondateur attribuera de manière irrévocable un patrimoine déterminé à l'institution exonérée. Pour que l'on considère qu'il y a but de pure utilité publique, les membres du conseil de fondation ou du comité d'association seront tenus d'exercer leurs fonctions ordinaires de manière bénévole, sous réserve d'un remboursement de leurs frais effectifs et d'éventuels modestes jetons de présence. Si l'activité accomplie excède l'activité ordinaire d'un membre du conseil de fondation ou du comité d'association, une rétribution appropriée, conforme au tarif du marché, ne remet pas en cause l'exonération, en particulier lorsque l'institution aurait de toute manière dû recourir au service d'un tiers rémunéré. Le sacrifice doit être important et permettre de disposer de fonds suffisants pour atteindre les buts statutaires, même si un certain temps doit être laissé aux nouvelles institutions pour constituer un patrimoine suffisant. L'exonération sera refusée si les moyens mis à disposition d'une institution sont manifestement insuffisants par rapport à son but. Il n'y a ainsi pas de désintéressement suffisant en cas d'exploitation d'un hôpital lorsque, hors la contribution de départ qui a été consentie plusieurs dizaines d'années plus tôt, aucun autre sacrifice n'est consenti ultérieurement (cf. *Ibid.*, n^{os} 67 s. ; cf. ég. arrêt

du Tribunal fédéral 2C_484/2015, 2C_485/2015 du 10 décembre 2015 consid. 5.5.1 et la doctrine citée ; la circulaire p. 3 let. b).

Les moyens doivent servir exclusivement le but exonéré et ne pas être affectés à d'éventuels autres buts statutaires. Ainsi, si des personnes proches de la personne morale ont un intérêt personnel à l'activité déployée, il n'y aura plus affectation exclusive au but de pure utilité publique. Il n'y a pas désintéressement lorsqu'une activité est exercée dans son propre intérêt ou dans un but d'assistance mutuelle. Il y a assistance mutuelle lorsque la personne morale vise à promouvoir ou assurer les intérêts économiques de ses membres (coopératives agricoles, de construction, d'assurance de cautionnement, etc.). Il y a également assistance mutuelle lorsque des institutions ont pour but la promotion des intérêts de leurs membres, qu'ils soient personnels, scientifiques ou économiques, tels les clubs sportifs, de jeu d'échec, les associations d'étudiants, les sociétés de musique, les associations récréatives ou le regroupement de personnes partageant le même hobby. Il y a activité lucrative lorsqu'une personne morale, en situation réelle de concurrence ou de monopole économique, engage des capitaux et du travail pour obtenir un bénéfice et exige, pour ses prestations, une rétribution analogue à celle qui est payée d'ordinaire dans la vie économique. Une activité lucrative exercée dans le cadre d'un monopole ne devient pas pour autant d'intérêt public. L'exonération d'une entreprise commerciale serait au demeurant contraire au principe de la neutralité économique, quand bien même elle se consacrerait exclusivement à un but exonéré ou qu'elle affecterait l'entier du bénéfice à ce but, de telles entreprises devant être traitées fiscalement comme celles qui ne poursuivent pas un but désintéressé. Un rôle secondaire est accordé au critère de la neutralité concurrentielle lorsqu'il s'agit d'institutions culturelles sans but lucratif œuvrant dans l'intérêt général et jugées dignes d'être favorisées par l'État. Il y a but lucratif si les personnes physiques qui sont derrière la personne morale recherchent un gain à travers cette dernière. Ainsi, il y a par exemple activité dans son propre intérêt lorsque le but d'une fondation est de construire des habitations de haute qualité à des prix modérés et que des intérêts personnels d'un groupe économique de la branche de la construction, qui lui est proche, dépendent de cette activité, quand bien même cette dernière pourrait relever d'une tâche étatique (cf. N. URECH, op. cit., n^{os} 70, 72-74 et les références citées).

L'exercice d'une activité lucrative n'exclut pas d'office l'exonération de l'art. 56 let. g LIFD, pour autant qu'elle reste annexe ou que les buts de pure utilité publique soient placés au premier plan. Si elle n'est qu'un moyen d'atteindre le but exonéré de l'institution et non son but final, l'exonération peut être accordée selon les circonstances. Ainsi, un centre de méditation voué à la pratique et la méditation bouddhiste peut héberger les participants et leur dispenser des cours en facturant ses prestations, y compris une part de frais administratifs, à prix coûtant, sans remettre en cause son exonération. L'activité peut soit être subalterne, soit permettre à la personne morale de disposer de moyens à affecter au but exonéré.

Dans cette dernière hypothèse, l'activité exercée ne doit pas être en réalité son but principal. Il peut même arriver qu'une activité lucrative soit indispensable à la réalisation du but exonéré. Ainsi, un atelier d'apprentissage ou une exploitation agricole peuvent se révéler indispensables dans une maison d'éducation. Tel est également le cas de l'atelier d'un home pour handicapés et d'un magasin vendant les produits qu'ils auront fabriqués (cf. Ibid., n° 75 et les références).

Selon le Tribunal fédéral, lorsqu'une personne morale exerçant une activité commerciale au service d'un but de pure utilité publique se trouve sur le marché en situation de concurrence avec d'autres agents économiques, l'exonération doit respecter le principe de la neutralité concurrentielle ou de l'égalité de traitement des concurrents. De manière générale, ce principe interdit les mesures qui ont pour effet de fausser le jeu de la concurrence entre concurrents directs, au sens de personnes appartenant à la même branche économique, qui s'adressent au même public avec des offres identiques, pour satisfaire le même besoin (ATF 121 I 279 consid. 4a et les arrêts cités).

L'exclusion de tout profit personnel est un élément essentiel des activités de « pure utilité publique » et doit être mentionnée dans les statuts. La personne qui fait un sacrifice doit le faire de manière totalement désintéressée sans recevoir de contre-prestation. Par ailleurs, l'ordre fiscal se doit d'observer une totale neutralité entre les entreprises commerciales. Il le fait en ne s'ingérant pas dans le mécanisme de la libre concurrence économique, car les institutions de « pure utilité publique » engagées sur un marché concurrentiel peuvent faire courir un risque économique aux autres personnes morales offrant des prestations similaires, mais ne bénéficiant pas d'un statut fiscal préférentiel. Ainsi, une institution qui développe une activité commerciale en vue de la réalisation d'un revenu affecté à des buts de pure utilité publique peut bénéficier de l'exonération, pour autant qu'elle n'entre pas en concurrence économique avec d'autres entreprises. Pour éviter toutes inégalités, l'exonération devrait même être refusée dans l'hypothèse d'une concurrence virtuelle ; on pensera notamment à l'installation d'un jeune boulanger qui pourra être rendue impossible compte tenu de l'existence d'une institution, en faveur de la promotion du pain, exploitant un tel commerce de manière ponctuelle ou régulière et ayant bénéficié d'avantages fiscaux (cf. G. METTRAU, L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique, 1992, p. 136 s. et 188).

Une exonération, du moins partielle, demeure toutefois possible si la personne morale est chargée de tâches d'intérêt public par un acte de droit public, si elle est soumise à une certaine surveillance de la collectivité publique et si ses fonds propres sont affectés par ses statuts de manière exclusive et irrévocable à ses buts d'intérêt public, qu'elle réalise en outre effectivement (ATF 127 II 113 consid. 6a et les références citées ; cf. ég. la circulaire p. 2 ch. 2 let. b).

7. L'octroi de l'exonération fiscale ne dépend pas seulement du contenu des statuts de la personne morale, mais encore de son comportement et de ses activités effectives, étant rappelé que le simple fait de prétendre exercer statutairement une activité exonérée de l'impôt n'est pas suffisant (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_664/2007 du 6 mars 2008 consid. 3.2).
8. Il appartient toujours à la personne qui en fait la demande de prouver que les conditions de l'exonération exigées par le législateur sont remplies (cf. n° 12, p. 1 ch. 1 de la circulaire). Le contribuable doit par ailleurs faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (cf. art. 31 al. 1 LPFisc et 126 al. 1 LIFD).
9. L'autorité d'application de la loi jouit d'un pouvoir d'appréciation relativement étendu en raison du caractère indéterminé de certains des motifs d'exonération (par ex : but de service public ou de pure utilité publique, but culturel, etc.) (ATF 128 II 56 consid. 5c).
10. En l'espèce, la recourante soutient qu'une exonération entière est justifiée, dès lors que les recettes de ses trois exploitations commerciales servent à réaliser ses projets d'intérêt général, soit ceux fondant l'exonération partielle qui lui a été accordée au stade de la réclamation. Elle n'est pourtant pas parvenue à démontrer que lesdites recettes ont été affectées dans une très large mesure auxdits projets, ses explications n'apparaissant pas suffisantes à cet égard. Elle n'a en effet pas établi qu'un développement aussi important de ses affaires commerciales (plus de CHF _____ de recettes par an) était nécessaire au financement des charges liées exclusivement à ses trois projets à caractère altruiste. Sa comptabilité démontre d'ailleurs plutôt le contraire, à savoir que ses rendements commerciaux ont principalement financé les charges directement liées à ses activités commerciales, dont notamment les salaires (environ CHF _____ par an) et les loyers (environ CHF _____ par an), étant précisé que rien ne démontre qu'une partie substantielle de cette charge salariale a concerné, par exemple, des éducateurs et/ou des formateurs de jeunes et que les locaux relatifs à ces loyers ont été dans une large mesure utiles à la réalisation de ces projets. Si, certes, ses trois exploitations commerciales lui permettent de réunir et d'aider ainsi des jeunes en difficulté, elles ne perdent pas pour autant leur caractère commercial, au vu des recettes commerciales réalisées. Elle ne démontre pas non plus que les « charges de matériel », d'environ CHF _____ par année, concerneraient dans une large mesure son but altruiste. Ses ressources financières provenant à raison de plus de 80 % de ses activités commerciales, on ne voit pas en quoi le sacrifice de ses membres serait prépondérant. Si elle est effectivement reconnue et subventionnée par certaines institutions publiques et privées, elle ne l'est qu'à l'égard de ses projets d'intérêt général affichés dans ses statuts, non à l'égard de son activité commerciale, dont ces derniers ne font d'ailleurs pas état. De surcroît, en tant que telle, cette activité commerciale entre manifestement en concurrence avec d'autres

entreprises actives dans le même domaine. Ainsi, dès lors que les conditions de désintéressement et de neutralité concurrentielle ne sont manifestement pas remplies, une exonération complète est exclue.

S'agissant de l'exonération partielle que l'autorité intimée lui accordée au stade de la réclamation, elle est, au vu de toutes les circonstances, parfaitement justifiée, aux conditions à juste titre posées dans les décisions contestées.

Il ressort de ce qui précède que la décision querellée n'est pas contraire au droit, l'autorité intimée n'ayant en aucune mesure abusé ou excédé son large pouvoir d'appréciation.

11. Le recours, mal fondé, doit par conséquent être rejeté.
12. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 140 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 - RFPA - E 5 10.03). En outre, cette dernière n'a pas droit à une indemnité de procédure (cf. art. 87 al. 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 - *a contrario cum* art. 2 al. 2 LPFisc).

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE PREMIÈRE INSTANCE

1. déclare recevable le recours interjeté le 29 mars 2018 par association A_____ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 22 février 2018 ;
2. le rejette ;
3. met un émolument de CHF 700.- à la charge de la recourante, lequel est couvert par son avance de frais du même montant ;
4. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;
5. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant.

Siégeant: Sophie CORNIOLEY BERGER, présidente, Damien BONVALLAT et Stéphane TANNER, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

La présidente

Sophie CORNIOLEY BERGER

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le

La greffière

