

REPUBLIQUE ET



CANTON DE GENEVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1317/2024 TAXE

JTAPI/1057/2024

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 28 octobre 2024

dans la cause

A_____ SA, représentée par FIDUCIAIRE DE LA CORRATERIE SA, avec élection de domicile

contre

VILLE DE B_____ - TAXE PROFESSIONNELLE COMMUNALE

EN FAIT

1. A_____ SA (ci-après : la contribuable ou la recourante) est une société anonyme inscrite depuis le _____ 2016 au Registre du Commerce du Canton de Genève.
2. Selon l'extrait du Registre du commerce, la contribuable a notamment pour but l'étude et la réalisation de projets immobiliers pour le compte de tiers, la promotion immobilière et la direction d'entreprises générales.
3. La contribuable n'a pas déposé le formulaire de déclaration pour la taxe professionnelle communale (ci-après : la TPC) de l'année 2022.
4. Après l'envoi de plusieurs rappels restés sans suite, le service de la TPC de la Ville de B_____ (ci-après : le service de la TPC) a établi un bordereau de taxation d'office 2022 le 27 septembre 2022. Celui-ci faisait état d'un chiffre des affaires nul pour la période fiscale 2022.
5. Le 17 avril 2023, la contribuable a renvoyé le formulaire de déclaration 2023 ainsi que ses comptes de résultats 2020 et 2021.

Elle a déclaré un chiffre des affaires de CHF 18'347'494.- pour l'exercice comptable 2020 et un chiffre des affaires nul pour l'exercice comptable 2021.

Il ressortait des comptes annuels joints à sa déclaration que ses produits d'exploitation – intitulés « ventes » – s'étaient élevés à CHF 18'347'494.- en 2020. Après déduction de ses charges d'exploitation – intitulées « coûts de construction » – en CHF 18'469'930, elle avait subi une perte brute de CHF 122'436.-.

6. Par courrier du 21 juin 2023, le service de la TPC a demandé à la contribuable de détailler la nature du poste « ventes » s'élevant CHF 18'347'494.- en 2020.
7. Par télécopie du 27 juin 2023, la mandataire de la contribuable a indiqué au service de la TPC « qu'en 2020, la société a[va]it réalisé les ventes des lots de villas trouvant à B_____ au montant de CHF 18'347'494.- » (sic).
8. Par pli du 5 juillet 2023, le service de la TPC a informé la contribuable qu'elle avait procédé à un rappel d'impôt pour la période fiscale 2022 dès lors que la taxe calculée sur la base des nouveaux éléments en sa possession était supérieure à la taxe d'office notifiée le 29 septembre 2022. A ce rappel d'impôt s'ajoutait une amende pour soustraction fiscale de CHF 8'326.-, correspondant au cinquième des droits éludés.
9. Le bordereau susmentionné se présentait, en substance, comme suit :

Groupes professionnels	Exercice 2020	Exercice 2021	Assiette imposable	Taux	Taxe
001				3.60	
200	18'347'494		9'173'747	5.50	50'456
Loyers				5.00	

Effectif du personnel	0.00	0.00	0.00	CHF 10	
Taxe brute arrondie					50'450
Frais et déductions					8'326
TPC due					58'776

10. Le même jour, le service de la TPC a établi un bordereau de taxation reconduite pour l'année 2023 s'élevant à CHF 50'456.-. Celui-ci se présentait, en substance, comme suit :

Groupes professionnels	Exercice 2020	Exercice 2021	Assiette imposable	Taux	Taxe
008				2.80	
200	18'347'494		9'173'747	5.50	50'456
Loyers				5.00	
Effectif du personnel	0.00	0.00	0.00	CHF 10	
Taxe brute arrondie					50'450
Frais et déductions					-170
TPC due					50'280

11. Le 11 juillet 2023, la contribuable a formé réclamation contre ces bordereaux.

Le montant qu'elle avait déclaré était erroné car le gain réalisé en 2020 ne s'élevait pas à CHF 18'347'494.-. Ce montant correspondait au prix de vente total des villas. Les coûts de construction s'étaient toutefois élevés à CHF 18'469'930. Elle avait donc subi une perte brute de CHF 122'436.- durant cette période fiscale.

12. Par décision du 19 mars 2024, le service de la TPC a partiellement admis la réclamation susmentionnée. Le chiffre des affaires de la contribuable correspondait au montant déclaré de CHF 18'347'494.- et devait être imposé au taux prévu pour le groupe professionnel n° 64 englobant les entreprises générales. La taxe passait ainsi de CHF 50'280.- à CHF 6'250.- et l'amende sanctionnant la soustraction d'impôts de CHF 9'796.- à CHF 1'190.-.

13. Le même jour, le service de la TPC a notifié à la contribuable des bordereaux de TPC rectificatifs pour 2022 et 2023, lesquels se présentaient, en substance, comme suit :

Groupes professionnels	Exercice 2020	Exercice 2021	Assiette imposable	Taux	Taxe
064	18'347'494		9'173'747	0.70	6'422
Loyers				5.00	
Effectif du personnel	0.00	0.00	0.00	CHF 10	
Taxe brute arrondie					6'420
Frais et déductions					-280
TPC due					6'140

Groupes professionnels	Exercice 2020	Exercice 2021	Assiette imposable	Taux	Taxe
------------------------	---------------	---------------	--------------------	------	------

064	18'347'494		9'173'747	0.70	6'422
Loyers				5.00	
Effectif du personnel	0.00	0.00	0.00	CHF 10	
Taxe brute arrondie					6'420
Frais et déductions*					-170
TPC due					6'250

14. Par acte du 18 avril 2024, la contribuable, sous la plume de sa mandataire, a interjeté recours à l'encontre des bordereaux de rappel d'impôt 2022 et de taxation reconduite 2023 du 19 mars 2024 devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal). Elle a conclu à l'annulation desdits bordereaux et à l'émission de bordereaux corrigés conformes.

Le service de la TPC lui avait appliqué à tort le taux afférent au groupe professionnel n° 64 qui englobait les entreprises générales, de génie civil, de maçonnerie, de carrelage et de gypserie-peinture. Selon ses statuts, elle avait une activité de promoteur immobilier, de sorte qu'elle était soumise à un taux d'imposition de 5,5% sur les gains liés aux opérations immobilières, conformément à l'art. 12 al. 3 du règlement d'application de diverses dispositions de la loi générale sur les contributions publiques du 30 décembre 1958 dans sa teneur applicable jusqu'au 31 décembre 2023 (aRDLC - D 3 05.04). Or, l'opération immobilière qu'elle avait conduite en 2020 avait généré une perte de CHF 122'436.-. L'assiette taxable était par conséquent nulle, ce dont attestaient les comptes annuels 2020 et 2021 admis par l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC-GE). Les bordereaux 2022 et 2023 n'avaient par conséquent pas lieu d'être.

15. Dans sa réponse du 21 juin 2024, le service de la TPC a conclu au rejet du recours.

La loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023 (aLCP - D 3 05) ne prévoyait pas la déduction des pertes ; seul le chiffre des affaires, soit la valeur effective des prestations commerciales fournies par le contribuable, était déterminant en matière de TPC. L'argument que la contribuable tentait de déduire de l'art. 12 al. 3 RDLC tombait par ailleurs à faux. La LCP primait sur son règlement d'application de sorte que celui-ci ne pouvait pas déroger au principe de l'imposition du chiffre des affaires. L'activité principale déployée par la contribuable était en outre la construction d'immeubles et non l'achat puis à la revente de biens immobiliers déjà construits. Cette activité relevait clairement du groupe professionnel n° 64 qui englobait les entreprises générales. Les bordereaux litigieux devaient donc être confirmés.

16. La contribuable n'a pas répliqué.

EN DROIT

1. Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation en matière de TPC (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation

judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 315 al. 1 aLCP ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).

2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 315 al. 1 aLCP et 49 LPFisc.
3. Il n'est pas contesté que la recourante est soumise à la TPC du fait qu'elle a son siège dans le canton de Genève (art. 301 al. 1 let. c aLCP).
4. La recourante reproche en substance à l'autorité intimée de l'avoir incorporée dans le groupe professionnel n° 64. Elle fait valoir qu'elle aurait dû être qualifiée de promoteur immobilier et non d'entreprise générale. Partant, elle n'aurait dû être imposée, conformément à l'art. 12 al. 3 aRDLCP, que sur le gain réalisé dans le cadre de l'opération immobilière conduite en 2020, à hauteur de 5,5%. Or, cette opération s'était soldée par une perte, de sorte que l'assiette imposable était nulle.
5. Le montant de la taxe professionnelle communale de chaque contribuable est établi sur la base de coefficients, applicables aux chiffres annuels de ses affaires, aux loyers annuels de tous les immeubles, locaux et terrains qu'il occupe professionnellement et à l'effectif annuel des personnes travaillant dans son entreprise (art. 302 aLCP).

Les périodes de taxation et de calcul sont de deux ans chacune. La période de calcul précède la période de taxation. La période de taxation comprend une année de révision et une année de reconduction (art. 310 al. 1 let. a aLCP).

6. 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 aLCP).

Les coefficients applicables aux chiffres des affaires des différents groupes professionnels, qui sont plafonnés à l'art. 307A aLCP, sont fixés sur la base de l'intensité de rendement moyen des activités prises en considération (art. 307B al. 1 aLCP).

7. Les groupes professionnels et les coefficients y afférents sont définis aux art. 12A – devenu l'art. 12B aRDLCP le 1^{er} janvier 2020 – à 13 aRDLCP, dès lors que l'art. 307B al. 8 aLCP prévoit que ces modalités ainsi que les coefficients applicables aux chiffres des affaires des groupes professionnels sont fixés par le Conseil d'État, par voie de règlement.

Selon l'art. 12B aRDLCP, le coefficient sur le chiffre des affaires est de 0,7 ‰ pour les entreprises générales, de génie civil, de maçonnerie, de carrelage et de gypserie-peinture (groupe professionnel n° 64).

L'al. 3 de cette disposition prévoit quant à lui que le coefficient applicable aux gains réalisés par un contribuable sur des opérations immobilières est de 5,5%.

Selon la jurisprudence, la classification d'une entreprise dans un des nombreux groupes professionnels prévus à l'art. 12B aRDLCP doit se faire en fonction de son

activité réelle et non selon ses buts statutaires (ATA/717/2011 du 22 novembre 2011 consid. 6).

8. Le « chiffre des affaires » pris en considération pour calculer la TPC est défini à l'art. 304 aLCP. Selon l'al. 1, il correspond à la somme des prestations brutes obtenues par le contribuable 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. L'al. 2 de cette disposition énumère de manière exemplative les postes entrant dans cette définition et l'al. 3 prévoit les exonérations.

L'ancien Tribunal administratif, puis la chambre administrative ont retenu que le chiffre des affaires au sens de l'art. 304 aLCP est une notion beaucoup plus large que le chiffre d'affaires. Le chiffre des affaires sert à évaluer la grandeur d'une entreprise sur la base du volume complet de ses rémunérations ou, pour reprendre les termes de l'exposé des motifs de la nouvelle de 1985 (loi n° 5'561), du volume de ses affaires (ATA/969/2020 du 29 septembre 2020 consid. 8a et les références citées ; MGC 1984 IV 4947).

9. En matière fiscale, selon un principe consacré, il incombe à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours. Des explications générales et non étayées ne suffisent pas (ATA/969/2020 du 29 septembre 2020 consid. 8d et les références citées).

10. En l'espèce, il convient en premier lieu d'examiner le grief de la recourante relatif à son incorporation prétendument erronée dans le groupe professionnel n° 64.

Aux termes de sa première décision de rappel d'impôt et de taxation reconduite du 5 juillet 2023, l'autorité intimée a imposé le montant de CHF 18'347'494.-, déclaré par la recourante pour la période fiscale 2020, au taux de 5,5% applicable aux gains réalisés sur les opérations immobilières. Elle a considéré, selon toute vraisemblance, que la vente de villas réalisée en 2020 par la recourante constituait une opération immobilière au sens de l'art. 12B al. 3 aRDLCP et que l'intégralité du produit de celle-ci était taxable.

À la suite de la réclamation formée par la recourante, qui prétendait qu'elle n'était pas imposable dès lors que l'opération en question s'était soldée par une perte, l'autorité intimée a modifié son analyse. Elle a retenu que l'activité de la recourante relevait du groupe professionnel n° 64 englobant les entreprises générales et que le produit de la vente des villas était imposable au taux de 0,7% au lieu de 5,5%. Elle a justifié ce raisonnement dans sa réponse au recours par le fait que l'activité de la recourante était la construction d'immeubles et non l'achat et la revente de biens immobiliers déjà construits. Le taux prévu par l'art. 12B al. 3 aRDLCP n'était ainsi

pas applicable. La TPC 2022 et 2023 due par la recourante passait ainsi de CHF 50'280.- à CHF 6'250.- et l'amende sanctionnant la soustraction d'impôts de CHF 9'796.- à CHF 1'190.-.

Dès lors qu'elle contestait cette assimilation de son activité à celle d'une entreprise générale, la recourante était tenue, conformément à son devoir de collaboration, de fournir spontanément au tribunal les éléments permettant d'étayer son point de vue. Il lui appartenait ainsi d'alléguer et de démontrer que l'opération immobilière qu'elle avait conduite en 2020 s'était limitée à l'acquisition et à la revente d'un lot de villas déjà construites et n'avait pas consisté à réaliser personnellement celles-ci, puis à les commercialiser. Or, l'intéressée se limite à se référer à l'extrait du Registre du commerce la concernant, selon lequel ses buts statutaires englobent notamment la promotion immobilière. Ce faisant, elle perd de vue que sa classification dans un des groupes professionnels prévus par l'art. 12B RDLCP ne doit pas s'effectuer en fonction de ses buts statutaires – dans lesquels figurent d'ailleurs la réalisation de projets immobiliers pour le compte de tiers et la direction d'entreprises générales – mais de son activité réelle. Elle ne prend pas non plus la peine d'expliquer pour quelle raison l'autorité intimée aurait inféré à tort de ses états financiers 2020, qui mentionnent des charges de CHF 18'469'930.- à titre de coûts de construction, qu'elle avait fait bâtir elle-même les villas litigieuses pour ensuite les revendre, de sorte que son activité s'était apparentée, sur ce point, à celle d'une entreprise générale du bâtiment.

Dans ces circonstances, il ne saurait être reproché à l'autorité intimée d'avoir retenu que l'activité de la recourante relevait du groupe professionnel n° 64 et que le chiffre de ses affaires était imposable à hauteur de 0,7‰, conformément à l'art. 12B al. 1 aRDLCP.

En conséquence, la question de savoir si la recourante pouvait prétendre à n'être imposée, conformément à l'art. 12B al. 3 aRDLCP, que sur les gains réalisés dans le cadre de l'opération immobilière réalisée en 2020, au motif que son activité relèverait de la promotion immobilière, et non sur le chiffre des affaires réalisées durant cette période, peut souffrir de rester indécise. Il en va de même de la question de savoir si la disposition précitée déroge aux art. 304 al. 1 aLCP et 12B al. 1 aRDLCP en prévoyant l'imposition des gains immobiliers et non celle du chiffre des affaires.

Le chiffre des affaires pris en considération pour calculer la TPC correspondant à la somme des prestations brutes obtenues par la recourante pour son propre compte, l'autorité intimée a pour le surplus considéré à juste titre que le montant imposable au titre de l'exercice 2020 équivalait, en l'occurrence, au produit de la vente des villas, soit CHF 18'347'494.-, et que le résultat final de cette vente, en l'occurrence une perte de CHF 122'436.-, n'était pas pertinent pour calculer le montant de la TPC. Ce point n'est du reste pas contesté par la recourante devant le tribunal.

Les bordereaux litigieux seront par conséquent confirmés sur les points qui précèdent.

La recourante ne soulève pour le surplus aucun grief à l'encontre de l'amende pour soustraction fiscale qui lui a été infligée par l'autorité intimée dans le cadre de la décision entreprise. Il n'y a dès lors pas lieu d'examiner ce point plus avant (art. 65 al. 2 LPA).

Partant, le recours, entièrement mal fondé, sera rejeté.

11. En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), la recourante, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.-, lequel est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE PREMIÈRE INSTANCE

1. déclare recevable le recours interjeté le 18 avril 2024 par A_____ SA contre la décision sur réclamation du service de la taxe professionnelle communale de la Ville de B_____ du 19 mars 2024 ;
2. le rejette ;
3. met à la charge de A_____ SA un émolument de CHF 700.-, lequel est couvert par l'avance de frais ;
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, Caroline GOETTE 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