

REPUBLIQUE ET



CANTON DE GENEVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2740/2023 TAXE

JTAPI/619/2024

**JUGEMENT**

**DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**DE PREMIÈRE INSTANCE**

du 24 juin 2024

dans la cause

A\_\_\_\_\_ SA, représentée par Me Philippe BONNEFOUS, avocat, avec élection de domicile

contre

**SERVICE TAXE PROFESSIONNELLE COMMUNALE VILLE DE GENEVE**

---

---

## EN FAIT

1. A\_\_\_\_\_ SA (ci-après : la contribuable) est active notamment dans le domaine de participations et d'investissements immobiliers et industriels.
2. En matière de taxe professionnelle communale (ci-après : TPC), la contribuable a été incorporée dans le groupe professionnel n° 15, au sens de l'art. 12B ch. 15 du règlement d'application de diverses dispositions de la loi générale sur les contributions publique (RDLC - D 3 05.04, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023).
3. En 2020, la contribuable a comptabilisé, parmi ses actifs, sa part dans un immeuble locatif (50 %) pour une valeur de CHF 875'000.-. En 2021, elle a vendu cette part, réalisant un gain de CHF 4'001'320,50.
4. Dans sa déclaration pour la TPC 2022, fondée sur les exercices 2020 et 2021, la contribuable n'a pas indiqué ledit bénéfice à titre de son chiffre des affaires, celui-ci ne figurant que dans ses comptes de résultat 2020-2021 joints. Selon ces derniers, en 2021, ses seules recettes provenaient de la location de l'immeuble aliéné (CHF 50'678,28). En 2020, ses recettes comprenaient le loyer de cet immeuble (CHF 114'663,49) et des « dividendes » de CHF 40'000.-.
5. Par bordereaux de taxation définitive 2022 et de taxation reconduite 2023 du 12 juillet 2023, le service de la TPC de la Ville de Genève (ci-après : service de la TPC) a taxé le gain immobilier de CHF 4'001'321.- (CHF 2'000'661.- en 2022 et 2'000'661.- en 2023) selon le coefficient de 5,5%, arrêtant ainsi la TPC y relative à CHF 11'004.- pour 2022 et à CHF 11'004.- pour 2023.
6. Par réclamation du 27 juillet 2023, la contribuable a contesté ces bordereaux, au motif que le gain immobilier précité ne pouvait pas être inclus dans le chiffre des affaires imposable.
7. Par décision du 3 août 2023, le service de la TPC a rejeté cette réclamation.

Selon la loi, les bénéfices en capital n'étaient pas compris dans le chiffre des affaires imposable, sauf s'ils constituaient le produit d'une activité lucrative, même accessoire. En l'occurrence, le but social de la contribuable consistant en des participations et investissements immobiliers, le gain immobilier litigieux représentait bien le produit de son activité lucrative, même accessoire, d'autant plus qu'une partie de ses revenus provenait de la location de l'immeuble aliéné.

8. Par acte du 31 août 2023, sous la plume de son conseil, la contribuable a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), concluant à son annulation et celle des bordereaux du 12 juillet 2023 et à ce que le produit de la vente de son immeuble ne soit pas soumis à la TPC.

Le service de la TPC n'avait jamais considéré le produit de la location de l'immeuble comme du chiffre des affaires imposable. Il avait cependant retenu le contraire en ce qui concernait le produit de la vente de ce bien. Or, dès lors que les

revenus locatifs de cet immeuble étaient exclus du champ de la TPC, le résultat de sa vente ne pouvait pas être qualifié de produit d'une activité lucrative, même accessoire.

9. Le 6 novembre 2023, le service de la TPC a conclu au rejet du recours.

En raison de l'activité qu'elle déployait, la recourante avait toujours été incorporée et imposée dans le groupe professionnel n° 15 relatif aux « Banques, sociétés financières, gérants de fortune, bureaux de change, intermédiaires et conseillers en investissements et en placements financiers ». Selon ses statuts, elle avait notamment pour but les participations et investissements immobiliers. Dès lors, il était indéniable que les gains réalisés sur la vente d'un bien immobilier faisaient partie intégrante de son activité lucrative.

Le fait que le produit de la location de l'immeuble fût exonéré de la TPC était irrelevante. En outre, la recourante déployait au moins une autre activité en plus de celle de la location de son immeuble, raison pour laquelle elle avait été imposée dans le groupe professionnel n° 15.

Si la vente de l'immeuble ne devait pas être considérée comme faisant partie de l'activité principale de la recourante, le produit en découlant devait néanmoins être considéré comme un gain accessoire soumis à la TPC.

10. Le 6 décembre 2023, la recourante a persisté dans ses conclusions.

Sa principale et seule activité avait toujours consisté dans la détention de la moitié de l'immeuble. Accessoirement, elle avait acquis deux participations dans deux sociétés anonymes. L'une d'entre elles ne lui avait jamais versé de dividendes, tandis que l'autre avait effectué « quelques versements de dividendes très ponctuels ».

Le fait de n'avoir jamais contesté son incorporation dans le groupe professionnel n° 15 n'était pas pertinent. Le service de la TPC se fondait essentiellement sur un aspect formel, à savoir son but social tel que figurant au registre du commerce, alors qu'il fallait examiner sa réelle activité économique.

11. Par duplique du 10 janvier 2024, le service de la TPC a campé sur sa position.

## **EN DROIT**

1. Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation en matière de la 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. 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 de l'art. 49 LPFisc.
3. La question à résoudre est celle de savoir si le gain en capital réalisé par la recourante lors de la vente de son immeuble entre dans la notion du chiffre des affaires au sens de l'art. 304 de la loi sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 - LCP - D 3 05 (en vigueur lors des années en cause). La recourante soutient en effet qu'en vertu de l'al. 3 let. e de cet article, le bénéfice en capital litigieux ne devait pas être inclus dans son chiffre des affaires.
4. A teneur de la LCP, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023, les communes peuvent prélever la TPC auprès de toutes les sociétés et autres personnes morales qui ont dans le canton leur siège ou un établissement stable ou y exercent pour leur compte une activité lucrative notamment par l'intermédiaire de bureaux ou d'agents non indépendants (art. 301). Le montant de la TPC 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). 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). Les coefficients applicables aux chiffres des affaires des différents groupes professionnels, qui sont plafonnés à l'art. 307A, sont fixés sur la base de l'intensité de rendement moyen des activités prises en considération (art. 307B al. 1). Tant les groupes professionnels que les coefficients y afférents sont définis aux art. 12A ss RDLCP.

L'art. 12B al. 3 RDLCP précise que le coefficient applicable aux gains réalisés par un contribuable sur des opérations immobilières est de 5,5‰.

5. S'agissant de la notion de « chiffre des affaires », sur laquelle se base l'un des coefficients permettant de calculer la taxe, elle est définie à l'art. 304 LCP, aux termes duquel :

Le chiffre des affaires du contribuable est la somme des prestations brutes qu'il a obtenues pour son propre compte et en son nom, en contrepartie de livraisons ou de mise à disposition de marchandises et de biens, ainsi que de services rendus (al. 1).

Sont notamment compris dans le chiffre des affaires (al. 2) :

- a) les prestations obtenues par le contribuable pour des travaux remis en sous-traitance. Est réservée la facturation directe par le sous-traitant aux clients ;
- b) la part de son chiffre d'affaires que le contribuable réalise dans un consortium ou une association temporaire ;
- c) le fermage que le contribuable reçoit lorsqu'une activité exercée dans des locaux lui appartenant est affermée ;
- d) lors de la cessation de l'activité du contribuable, les montants bruts provenant de la liquidation de ses stocks.

---

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

- a) les rabais et escomptes accordés aux clients ;
  - b) les impôts à la consommation, tels que l'ICHA, les taxes à l'importation sur les carburants et les combustibles, les impôts spéciaux sur les boissons et sur le tabac, ainsi que le droit des pauvres ;
  - c) les droits de douane ;
  - d) les émoluments administratifs, pour autant qu'ils constituent des frais directs d'exploitation ;
  - e) les bénéfices en capital, sauf s'ils constituent le produit d'une activité lucrative, même accessoire ;
  - f) le produit de la gestion de la fortune privée des personnes physiques ;
  - g) les commissions rétrocédées à des tiers, pour autant que le contribuable en fournisse la justification ;
  - h) la valeur des produits consommés par le contribuable et ses employés ;
  - i) les indemnités d'assurances, sauf celles qui sont acquises en relation avec l'activité lucrative ;
  - j) le produit de la location non meublée de biens immobiliers.
6. Dans un cas similaire au cas présent, la chambre administrative de la Cour de justice a considéré que l'art. 304 al. 1 LCP définissait de manière très large le chiffre des affaires imposable et que la notion « en contrepartie » figurant dans cette disposition devait se lire en tenant compte de l'ensemble des alinéas de l'art. 304 LCP. Ainsi, l'énumération exemplative de l'al. 2 était complétée par une liste d'éléments exclus du chiffre des affaires ainsi que certaines contre-exceptions dans l'al. 3, qui était formulé de manière à faire douter du caractère strict des termes « en contrepartie » employés à l'alinéa 1. L'interprétation littérale de cette disposition n'excluait pas de la notion du chiffre des affaires les intérêts découlant des placements effectués par une société sur son propre capital social. Cette interprétation était confirmée par l'art. 304 al. 3 let. f a contrario, lequel excluait le produit de la gestion de la fortune privée des personnes physiques du chiffre des affaires à prendre en compte pour la taxation. L'interprétation historique de cette disposition aboutissait au même résultat, puisque si le produit de la gestion de la fortune privée d'une personne physique, non investie dans son entreprise, ne faisait pas partie de son chiffre d'affaires commercial, il n'en était pas de même du produit de la gestion de la fortune sociale d'une personne morale (ATA/137/2019 du 13 février 2019 consid. 5 et les références citées).

Sur cette base, la chambre administrative a retenu qu'une participation vendue par une société - participation qui lui permettait de détenir économiquement son immeuble d'exploitation - constituait un actif lié à l'activité même de la société et

que sa vente constituait un revenu lié à cette activité, même s'il fallait considérer qu'il s'agissait d'une activité accessoire qui différait de l'activité principale. En tant que tel, ce produit n'était pas exonéré du gain en capital au sens de l'art. 304 al. 3 let. e LPC. La chambre administrative a par ailleurs considéré que la LCP ne permettait pas de faire une distinction entre le produit de l'activité quotidienne d'une société de celle occasionnelle. Ainsi, un produit de la vente des actions intervenue à la suite d'événements indépendants de la volonté de la société, et qui avait donc un caractère exceptionnel, était également soumis à la TPC (ATA/137/2019 précité consid. 6).

Sur cette même base, le tribunal de céans a retenu (dans une affaire également similaire au cas présent) que la vente par une société de l'un de ses biens immobiliers s'inscrivait à l'évidence dans le cadre de son but social, qui était d'acheter, de vendre, d'administrer et de louer des biens immobiliers. Il était indéniable que la vente d'un immeuble, par une société active dans le domaine de l'immobilier et poursuivant un tel but, rentrait dans le cadre de son activité lucrative, ce d'autant plus que l'immeuble vendu était un placement. En conséquence, le gain en capital y relatif entraînait dans le produit d'une activité lucrative au sens de la contre-exception figurant à l'art. 304 al. 3 let. e LPC. De plus, même à retenir que la vente du bien immobilier ne constituait pas une activité lucrative, le gain en capital faisait néanmoins partie des gains accessoires. Le placement du capital social dans un immeuble paraissait lié à l'activité lucrative de la société et même si tel n'était pas le cas, le gain tiré de la vente de cet immeuble faisait tout de même l'objet de la TPC, comme l'auraient été des intérêts encaissés si, par exemple, le même capital était placé dans des participations (JTAPI/420/2013 consid. 6 à 9 et les références).

7. En l'espèce, la jurisprudence cantonale précitée s'impose de la même façon. En effet, il n'est pas contesté que le produit de la vente de l'immeuble constitue un bénéfice en capital. Cet immeuble étant lié à l'activité même de la recourante, sa vente constitue un revenu lié à cette activité. Peu importe qu'il s'agit d'un immeuble d'exploitation ou de production, le produit de la gestion de la fortune sociale d'une personne morale devant être soumis à la TPC. De plus, en application de cette même jurisprudence, le gain en capital en cause peut être considéré également comme le produit de l'activité lucrative accessoire, au sens de la contre-exception figurant à l'art. 304 al. 3 let. e LPC, et donc soumis à la TPC. Ainsi, le fait que le produit de la location de l'immeuble soit exonéré de la TPC, de par l'art. 304 al. 3 let. j LPC, est irrelevante.
8. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.
9. En application des art. 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.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.

**PAR CES MOTIFS**  
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**  
**DE PREMIÈRE INSTANCE**

1. déclare recevable le recours interjeté le 31 août 2023 par A\_\_\_\_\_ SA contre la décision sur réclamation du service de la taxe professionnelle communale de la Ville de Genève du 3 août 2023 ;
2. le rejette ;
3. met à la charge de la recourante un émolument de CHF 700.-, lequel est couvert par l'avance de frais ;
4. 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 trente 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: Gwénaëlle GATTONI, présidente, Philippe FONTAINE et Pascal DE LUCIA, juges assesseurs.

**Au nom du Tribunal :**

**La présidente**

**Gwénaëlle GATTONI**

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le

La greffière