

## CIRCULAIRE n° 1/2020

### Groupe professionnel n° 150

---

#### 1. Introduction

Le 1er janvier 2020 est entrée en vigueur la Loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS (RFFA).

Cette réforme a, en particulier, supprimé les dispositions de l'art. 28 al. 3 de la Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID ; RS 642.14), qui prévoyaient un calcul spécifique de l'impôt sur le bénéfice de certaines sociétés de capitaux, sociétés coopératives ou fondations ("**régimes fiscaux cantonaux**").

Pour tenir compte de la nature particulière des activités de ces sociétés en Suisse (activités administratives uniquement, à l'exclusion des activités commerciales), la réglementation en matière de taxe professionnelle communale prévoyait à la fois un groupe professionnel (taux d'imposition) et des modalités de calcul (détermination de l'assiette fiscale) particuliers.

Afin d'éviter que l'abrogation, au 1<sup>er</sup> janvier 2020, des articles 22 et 23 de la Loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM ; D 3 15) ait des incidences en matière de taxe professionnelle communale, l'art. 304 de la Loi générale sur les contributions publiques (LCP ; rsGE 3 05) a été adapté avec l'introduction de l'al. 4. Ses modalités d'application ont par ailleurs été définies à l'art. 12A du Règlement d'application de diverses dispositions de la Loi générale sur les contributions publiques (RDLCPP ; rsGE D 3 05.04).

La présente circulaire expose les conditions et modalités d'application des dispositions légales et réglementaires en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### 2. Fondements juridiques

L'art. 304 al. 4 LCP précise que "*le chiffre des affaires des sociétés de base est constitué*" :

- a) *du chiffre des affaires réalisé en Suisse; et*
- b) *des frais généraux attribuables aux activités à l'étranger majorés de 5%.*

L'art. 12A RDLCPP définit ce qu'est une société de base et prévoit en particulier que :

- 1) *Les sociétés de base comprennent les sociétés de capitaux, les sociétés coopératives et les fondations dont l'activité commerciale est essentiellement orientée vers l'étranger et qui n'exercent en Suisse qu'une activité subsidiaire.*

- 2) *Les sociétés de base comprennent également les sociétés de capitaux, les sociétés coopératives et les fondations dont le but statutaire principal consiste à gérer durablement des participations, lorsque :*
- a) *ces entités n'ont pas d'activité commerciale en Suisse; et que*
  - b) *ces participations ou leurs rendements représentent au moins les deux tiers du total des actifs et des recettes.*

Cet article précise également, les modalités de détermination, pour les sociétés de base, du chiffre des affaires imposable.

### **3. Sous-groupe professionnel n° 150 a) - sociétés de service : définition**

Une société qui fournit des activités de support à d'autres sociétés ou partenaires dont elles sont proches est qualifiée de « société de service » au sens de l'art. 12B al. 1 ch. 150 lit a) RDLCF.

Par « proches » il faut comprendre qu'il existe un lien de participation au capital, direct ou indirect, entre les partenaires concernées.

### **4. Sous-groupe professionnel n° 150 b) - sociétés de base : définition**

Tout d'abord, il est précisé que l'analyse des critères de qualification des sociétés de base se fonde sur l'ensemble des éléments figurant dans les comptes de la contribuable, à l'exception de ceux qui sont rattachés à des fors fiscaux secondaires, en particulier les succursales à l'étranger.

Par ailleurs et par analogie avec la pratique connue en matière d'impôt direct sur le bénéficiaire avant la mise en œuvre de la RFFA, les sociétés de base seront, au sens de la nouvelle législation, reconnues selon les critères suivants.

#### **4.1. Sociétés avec activité commerciale**

L'activité commerciale exercée par la contribuable doit être essentiellement orientée vers l'étranger, une activité exercée en Suisse ne pouvant être que subsidiaire.

Cette activité commerciale peut porter tant sur la vente de biens que sur la délivrance de prestations de services.

L'intensité de l'activité commerciale, en Suisse et à l'étranger, est déterminée sur la seule base du chiffre d'affaires. Est ainsi réputée être une société de base celle dont les revenus de source étrangère correspondent a minima à 80% du total des revenus.

Aux fins d'évaluer l'orientation de l'activité de la société, sont réputés de source étrangère :

- Le produit de l'activité commerciale portant sur des marchandises ou des biens achetés et vendus à l'étranger (les marchandises et les biens ne doivent être ni fabriqués, ni transformés en Suisse et ne pas transiter par la Suisse);
- Le produit de l'exploitation de droits immatériels (brevets, licences, etc.) à l'étranger ;

- La rémunération pour les prestations de services accomplies à l'étranger, par exemple l'assistance technique et administrative. La prestation de services est considérée comme accomplie à l'étranger si les charges générées par cette activité sont essentiellement encourues à l'étranger (a minima 80%) ;

A l'inverse la simple exportation de marchandises, de biens ou de services ne remplit pas le critère d'activité orientée vers l'étranger.

#### **4.2. Sociétés de participation (holdings)**

##### **a) Sociétés de participation sans support au groupe**

Sont reconnues comme participations les actions, parts sociales des sociétés à responsabilité limitée, parts sociales des sociétés coopératives, bons de participations, bons de jouissance et parts au capital d'une société d'investissement à capital fixe (SICAF). La notion de participation n'est toutefois reconnue que lorsqu'elle représente au moins 10% du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou qu'elle se rapporte à au moins 10% du bénéfice et des réserves, à l'exclusion de tout autre critère.

Les prêts à long terme consentis à des participations remplissant les critères ci-dessus sont, par assimilation, considérés comme participations.

La gestion durable implique par ailleurs que les participations soient détenues pendant un an au moins. En cas de nouvel assujettissement, la gestion durable de participations est présumée pour la première année, respectivement le premier exercice commercial.

##### **b) Sociétés de participation avec support au groupe**

Les sociétés de participation qui rendent par ailleurs des services de support au groupe sont reconnues comme sociétés de base pour la partie de leurs activités liée à la gestion de participations.

Les activités de support au groupe rendues par ces sociétés sont par ailleurs éligibles à la qualification de "société de service".

#### **5. Objet et calcul de la taxe du groupe professionnel n° 150**

La présente Circulaire ne règle que la taxation sur le chiffre des affaires, à l'exclusion des taxations sur le loyer et l'effectif du personnel, lesquelles sont régies par les art. 305 et 306 LCP.

### **5.1. Groupe professionnel 150 a) : sociétés de service**

Le chiffre des affaires imposable des sociétés de support au groupe, y compris pour la partie de ces activités rendues par les sociétés de participation, est imposé au taux prévu pour le groupe professionnel 150 a).

Le chiffre d'affaires statutaire tel qu'il ressort des comptes annuels (états financiers) doit résulter d'une facturation effectuée au prix du marché (principe de pleine concurrence).

Dans la mesure où cette facturation est insuffisante et fait l'objet d'une correction au "bilan fiscal" de la société s'agissant des impôts directs sur le bénéficiaire, cette correction doit être spontanément ajoutée, par le contribuable, au chiffre des affaires annoncé dans la déclaration fiscale.

### **5.2. Groupe professionnel 150 b) : sociétés de base avec activité commerciale**

Le chiffre des affaires réalisé en Suisse est imposé au taux du groupe professionnel concerné. Ledit chiffre des affaires comprend notamment le chiffre d'affaires portant sur des biens ou marchandises produits, achetés ou vendus en Suisse, le produit de l'exploitation de droits immatériels en Suisse, la rémunération pour des prestations de services au Groupe accomplies en Suisse, les commissions de source suisse ainsi que le chiffre d'affaires relatif à toute activité financière non liée à des participations.

L'activité de vente étranger-étranger, l'exploitation de droits immatériels à l'étranger, la prestation de services accomplie à l'étranger, les commissions de source étrangère ainsi que l'activité de détention de participations sont imposées sur la base des frais généraux attribuables à ces activités, majorés de 5%, au taux prévu pour le groupe professionnel 150 b).

### **5.3. Groupe professionnel 150 b) : sociétés de participation**

L'activité de ces sociétés, ou la partie de leurs activités liée à la gestion de participations pour les sociétés rendant également des services de support au groupe, est intégralement imposée sur la base de leurs frais généraux, majorés de 5% au taux prévu pour le groupe professionnel 150 b).

### **5.4. Frais généraux déterminants**

À teneur de l'art. 12A, al. 5 RDLCP, les frais généraux retenus sont composés de toutes les charges afférentes au for fiscal genevois ressortant du compte de résultat et de l'annexe, établis conformément aux articles 959b et 959c du Code des Obligations, à l'exclusion :

- a) du prix de revient de la marchandise vendue ;
- b) des frais de stockage ;
- c) des frais de transport de la marchandise ;
- d) des frais d'emballage ;
- e) des rabais et escomptes ;
- f) des commissions versées à des tiers ;
- g) des intérêts passifs ;

- h) des pertes en capital ;
- i) des provisions (excepté sur les impôts) ;
- j) des pertes sur débiteurs ;
- k) des redevances et des royalties ;
- l) des frais de constitution de la société (y compris les amortissements).

La description ci-dessus implique, en regard de la jurisprudence en matière de taxe professionnelle communale, que seules les charges inéluctables à l'acquisition et au financement des biens et services rendus sont exclues des frais généraux.

A l'inverse, les frais généraux indirectement liés à ces acquisitions et financements sont déterminants pour la fixation de l'assiette fiscale.

En particulier, les salaires et charges sociales, les frais de publicité et de marketing ainsi que les impôts attribuables au for fiscal genevois sont toujours inclus dans les frais généraux déterminants.

La part des frais généraux afférents au for fiscal genevois attribuables aux activités à l'étranger correspond à la part des revenus bruts de source étrangère et des participations du for fiscal genevois par rapport à la totalité des revenus bruts du for fiscal genevois.

## **6. Imposition dans le temps**

A teneur de l'art. 310 al. 1 LCP, la taxe professionnelle communale est prélevée en application du système d'imposition *praenumerando bisannuel*, à savoir que la période de calcul (période de qualification et de détermination des éléments imposables) précède la période de taxation, les deux périodes étant de 2 ans.

L'art 310 al. 1 lit. b) LCP prévoit que : "*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*".

Le système d'imposition *praenumerando bisannuel* implique que tant la qualification que l'assiette imposable des sociétés de base soient déterminées sur la base des éléments constatés au cours de la période de calcul.

S'agissant de la qualification de société de base, elle doit être effectuée sur l'entier de la période de calcul. Il en résulte qu'en cas d'évolution de la situation au cours de la période de calcul, le cumul des paramètres des deux années de calcul sera déterminant. La qualification ou l'absence de qualification de société de base sera dès lors retenue pour toute la période de taxation.

Une évolution de l'intensité de l'activité ou de l'importance des participations au cours de la période de taxation ne représente pas un motif de taxation intermédiaire, car elle n'est pas constitutive d'un changement total d'activité au sens de l'art. 310A al. 2 et 3 LCP.

Une telle évolution n'ouvre ainsi pas la possibilité d'adapter la taxation du contribuable au cours de la période de taxation.

## **7. Aspects de procédure**

A teneur des art. 26 et suivants de la Loi de procédure fiscale (LPFisc ; rsGE D 3 17), laquelle s'applique à la taxe professionnelle communale<sup>1</sup>, le contribuable doit remplir la déclaration fiscale de manière conforme à la vérité et complète et tout faire pour assurer une taxation exacte.

Ces obligations concernent également la qualification de société de base, laquelle doit être déterminée par le contribuable, sous sa responsabilité et non par l'autorité de taxation.

A cet égard, un formulaire complémentaire devra être joint à chaque déclaration remplie par les contribuables qui répondent à la définition de société de base au sens de la présente circulaire, que ce soit au titre de société avec activité commerciale (ch. 4.1 ci-dessus) ou au titre de société de participation (ch. 4.2 ci-dessus).

Pour le surplus les règles générales de procédure prévues par la LPFisc s'appliquent.

## **8. Portée**

Les règles énoncées ci-dessus s'appliquent aux contribuables de l'ensemble des communes genevoises, lesquelles ont expressément signifié leur volonté de les suivre.

## **9. Validité**

La présente Circulaire annule et remplace toute communication verbale ou écrite antérieure, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

---

<sup>1</sup> Cf Articles 1 lit. c) LPFisc et 318C LCP