

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/33/2010-EXPLOI

ATA/4/2014

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 7 janvier 2014

2^{ème} section

dans la cause

X_____ S.A.

contre

SERVICE DU COMMERCE

EN FAIT

- 1) X_____ S.A. (ci-après : X_____ ou la société) est une société anonyme inscrite depuis le 18 juillet 1991 au registre du commerce de Genève. Elle a pour but le commerce, l'importation et la représentation de produits et de marchandises, en particulier de tabacs, d'articles pour fumeurs, d'objets cadeaux, la distribution de livres et de journaux ainsi que l'exploitation d'un établissement à l'enseigne « Z_____ », sis rue de L_____ à Genève.

Monsieur Y_____ est administrateur de la société, avec signature individuelle.

- 2) Le service du commerce (ci-après : Scom) a adressé à M. Y_____, à l'adresse précitée, les factures n^{os} _____-7266, _____-7266 et _____-7266, respectivement les 7, 18 et 22 décembre 2009. Ces dernières concernaient la perception de la taxe de 13 % dite « droit des pauvres » sur les enjeux des produits « Express - Loto - Jass - Banco » distribués par la Société de la Loterie Suisse Romande (ci-après : LoRo), réalisés dans son établissement au cours des semaines n^{os} 47, 48 et 49 de 2009, à savoir des 16 au 22 novembre, 23 au 29 novembre et 30 novembre au 7 décembre 2009.

La voie et le délai de recours au Tribunal administratif, devenu depuis le 1^{er} janvier 2011 la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) étaient indiqués.

- 3) Par actes datés du 6 janvier 2010, X_____ a interjeté trois recours contre les factures précitées auprès du Tribunal administratif au motif que les produits distribués par la LoRo étaient exonérés du droit des pauvres. Pour le surplus, elle a conclu à l'annulation des trois décisions du Scom, avec suite de dépens (A/33/2010, A/34/2010 et A/35/2010).

Le département des affaires régionales, de l'économie et de la santé, devenu depuis lors le département de l'emploi, des affaires sociales et de la santé (ci-après : le département) éditait chaque semaine par l'entremise du Scom une facture pour le droit des pauvres, correspondant à 13 % du chiffre d'affaires réalisé pendant une semaine sur la vente des jeux en ligne, du PMU Romand et des jeux sportifs, dont le montant était communiqué au Scom par la LoRo. Le droit des pauvres majorait donc de 13 % le prix de l'enjeu aux clients.

Les factures susmentionnées violaient l'art. 444 al. 2 et 5 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05). Elles étaient émises par le Scom alors qu'elles devaient l'être par la LoRo, l'entreprise organisatrice du jeu. Une part importante du produit de la taxe revenant à l'Etat de

Genève était de fait attribuée à des activités ou entreprises en faveur de la santé publique et du bien-être social, soit à des œuvres de bienfaisance. La LoRo devait par conséquent être mise au bénéfice de l'exonération prévue par la disposition de la LCP précitée. Le Scom avait facturé à tort les montants de CHF 871,35, CHF 878,60 et CHF 873,35 par décisions des 7, 18 et 22 décembre 2009. Le droit des pauvres ne devait pas être prélevé à raison de 13 % sur les produits distribués par la LoRo.

- 4) Par décision du 11 janvier 2010, le Tribunal administratif a ordonné la jonction des trois causes pendantes par-devers lui sous le n° A/33/2010, le complexe de faits étant le même.
- 5) Le Scom s'est déterminé le 11 février 2010.

La LoRo se chargeait de la perception et du versement de la taxe à l'Etat de Genève depuis la mi-décembre 2009. La société n'était ni la destinataire du droit des pauvres ni l'organisatrice des jeux taxés. Elle n'avait donc pas d'intérêt personnel digne de protection à ce que les factures précitées soient annulées. Les destinataires étaient les joueurs qui, lors de l'achat des jeux, payaient la contribution de 13 %. Seul le transfert de la taxe, déjà versée par l'ensemble des joueurs, était effectué par la société, qui indiquait elle-même dans son recours que le droit des pauvres majorait de 13 % le prix de l'enjeu aux clients. L'admission du recours ne procurait à la société aucun avantage direct, de nature économique, matérielle ou idéale. La société n'avait pas la qualité pour recourir. Le recours, formé dans l'intérêt d'un tiers, devait être déclaré irrecevable.

Sur le fond, il concluait au rejet du recours. Il appartenait aux joueurs ou à l'organisateur des jeux taxés de démontrer qu'une part du produit net lié à la vente des billets avait été versée en faveur d'œuvres de bienfaisance, afin de bénéficier de l'exonération prévue par l'art. 444 al. 5 LCP. La société n'avait pas apporté la preuve d'un versement à une œuvre de bienfaisance d'un montant provenant d'une part du produit de la loterie ni celle de l'accord de l'œuvre bénéficiaire. La LoRo devait être mise au bénéfice de l'exonération prévue par l'article précité. Ni les joueurs, destinataires de la taxe, ni les organisateurs des jeux taxés, principalement la LoRo, n'avaient réclamé la moindre exonération. L'Etat n'avait donc pas eu à se demander si les dons réalisés jusque-là relevaient de la bienfaisance ou de l'utilité publique. La société prétendait à tort que le droit des pauvres ne devait pas être prélevé à hauteur de 13 % sur les produits distribués par la LoRo.

- 6) Le 4 octobre 2010, les parties ont été entendues lors d'une audience de comparution personnelle. Elles ont persisté dans leurs positions respectives.

Selon M. Y_____, le litige concernait la perception du droit des pauvres relatives aux jeux en ligne, mais pas celle relative à la vente des cartes à gratter et

de billet électronique de Tactilo. Le département n'avait pas le droit de facturer le 13 % du droit des pauvres sur la totalité du bénéfice réalisé dans la vente des jeux en ligne. En effet, la LoRo versant elle-même une grande partie de ses bénéfices à des œuvres de bienfaisance, elle ne devrait pas être soumise au droit des pauvres, en tous les cas au moins à concurrence du 70 % du bénéfice puisque le produit de la taxe était versé à raison de 70 % à l'hospice général (ci-après : l'hospice). Si la société avait interjeté recours contre les trois décisions querellées, c'est parce que le système avait changé. Avant le 6 décembre 2009, les exploitants de kiosques recevaient deux factures, l'une du département pour le droit des pauvres, et l'autre de la LoRo pour la perception des enjeux. Depuis le 6 décembre 2009, la LoRo percevait elle-même le droit des pauvres qu'elle débitait directement via le terminal en ligne et les kiosquiers ne recevaient plus qu'une facture. Il n'était pas légal que ces derniers reçoivent une facture de droit des pauvres calculée sur l'entier des bénéfices puisqu'une partie de ceux-ci était exemptée. Par le système en place avant le 6 décembre 2009, on privait l'organe de répartition des bénéfices de la LoRo d'une partie des montants à distribuer.

La représentante du Scom a contesté la recevabilité du recours puisque la recourante n'avait pas qualité pour recourir contre les décisions qui lui avaient été notifiées, dans la mesure où elle invoquait des arguments qui concernaient les joueurs qui étaient les personnes acquittant le droit des pauvres. Les vendeurs de cartes de loterie n'étaient pas en effet les débiteurs de cette taxe. Depuis le 6 décembre 2009, c'était effectivement la LoRo qui s'occupait de facturer le droit des pauvres.

Madame P_____, représentant la LoRo, a été entendue à titre de témoin. Elle a confirmé le changement de pratique depuis le 6 décembre 2009. C'était depuis lors la LoRo qui facturait aux kiosquiers le droit des pauvres. Le système antérieur était trop compliqué, raison pour laquelle il avait été modifié. C'était la LoRo qui était l'organisatrice des jeux. Les kiosquiers étaient dépositaires des produits de loterie selon un contrat de vente des produits de loterie conclu entre la LoRo et ces derniers.

- 7) Le 30 novembre 2011, les parties ont été avisées que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

- 1) La chambre administrative est l'autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative et connaît des recours contre les décisions des autorités et juridictions administratives au sens des art. 4, 4a, 5, 6 al. 1 let. a à e et 57 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10 ; art. 132

al. 1 et 2 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05).

Au sens de l'art. 4 al. 1 LPA sont considérées comme des décisions les mesures individuelles et concrètes prises par l'autorité dans les cas d'espèce fondées sur le droit public fédéral, cantonal ou communal et ayant pour objet de créer, de modifier ou d'annuler des droits et des obligations (let. a), de constater l'existence, l'inexistence ou l'étendue de droits, d'obligations ou de faits (let. b), de rejeter ou de déclarer irrecevables des demandes tendant à créer, modifier, annuler ou constater des droits ou des obligations (let. c).

En droit genevois, la notion de décision est calquée sur le droit fédéral (art. 5 de la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 – PA - RS 172.021), ce qui est également valable pour les cas limites, ou plus exactement pour les actes dont l'adoption n'ouvre pas de voie de recours. Ainsi, de manière générale, les communications, opinions, recommandations et renseignements ne déploient aucun effet juridique et ne sont pas assimilables à des décisions, de même que les avertissements ou certaines mises en demeure (Arrêts du Tribunal fédéral 8C_ 220/2011 du 2 mars 2012 ; 8C_191/2010 du 12 octobre 2010 consid. 6.1 ; 1C_408/2008 du 16 juillet 2009 consid. 2 ; ATA/238/2013 du 16 avril 2013 consid. 3a ; U. HÄFELIN / G. MÜLLER / F.UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6^{ème} éd., 2010, n. 867 ss ; P. MOOR / E. POLTIER, Droit administratif, vol. 2, 3^{ème} éd., 2011, pp. 179 ss n. 2.1.2.1 ss et 245 n. 2.2.3.3 ; T. TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, p. 269 ss n. 783 ss).

- 2) Les trois factures dont est recours constituent indéniablement des décisions au sens de l'art. 4 LPA dans la mesure où toutes trois imposent à leur destinataire des obligations de nature pécuniaire.
- 3) Les trois recours ont été interjetés dans le délai de trente jours suivant la notification desdites décisions. Ils sont sous cet angle recevables (art. 65A LOJ ; art. 63 al. 1 let. a LPA ; art. 30 du règlement d'exécution de la loi fédérale sur les loteries et les paris professionnels, ainsi que sur la perception du droit des pauvres du 9 mai 1952 - RaLLP - I 3 15.03).
- 4) Les factures litigieuses ont été établies à l'adresse de M. Y_____ et non pas à celle de la société qui exploitait le kiosque dans lequel les produits de loterie avaient été vendus. M. Y_____, administrateur unique de celle-ci, a compris qu'elles étaient cependant destinées à cette dernière, et c'est à juste titre qu'il a interjeté son recours pour le compte de celle-ci.
- 5) La recourante ne conteste pas le principe de la perception d'une taxe sur le produit de la vente d'articles de loterie ni l'assiette fiscale, soit le chiffre d'affaires réalisé, sur la base de laquelle le montant de la taxe a été calculé. Elle ne se plaint

pas de ce que l'envoi desdites factures par l'autorité intimée, la conduise à percevoir à double le montant du droit des pauvres, soit tant auprès d'elle que de la LoRo. Elle allègue que les factures litigieuses n'auraient pas dû être émises par le Scm, mais par la LoRo en tant qu'organisatrice du jeu et remet en question la répartition des tâches qui prévalait à l'époque entre l'Etat et la LoRo. De son côté, l'autorité intimée conteste la qualité du recourant à remettre en question les factures qui lui ont été adressées pour les motifs qu'elle invoque car elle ne serait pas débitrice fiscale de la taxe mais seulement perceptrice de celle-ci. Il y a donc nécessité de trancher cette question non sans devoir préalablement rappeler le droit applicable.

- 6) a. A teneur de l'art. 60 let. a et b LPA, les parties à la procédure qui a abouti à la décision attaquée et toute personne qui est touchée directement par une décision et a un intérêt personnel digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée, sont titulaires de la qualité pour recourir (ATA/343/2012 du 5 juin 2012 consid. 2 et les références citées). La chambre administrative a déjà jugé que les lettres a et b de la disposition précitée doivent se lire en parallèle : ainsi, le particulier qui ne peut faire valoir un intérêt digne de protection ne saurait être admis comme partie recourante, même s'il était partie à la procédure de première instance (ATA/317/2012 du 19 mars 2013 ; ATA/281/2012 du 8 mai 2012 ; ATA/5/2009 du 13 janvier 2009 et les références citées).

Cette notion de l'intérêt digne de protection correspond aux critères exposés à l'art. 89 al. 1 let. c de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2007 (LTF - RS 173.110) que les cantons sont tenus de respecter, en application de la règle d'unité de la procédure qui figure à l'art. 111 al. 1 LTF (Arrêts du Tribunal fédéral 1C_152/2012 du 21 mai 2012 consid. 2.1 ; 1C_76/2007 du 20 juin 2007 consid. 3 et 1C_69/2007 du 11 juin 2007 consid. 2.2 ; Message du Conseil fédéral concernant la révision totale de l'organisation judiciaire fédérale du 28 février 2001, FF 2001 pp. 4126 ss et 4146 ss).

b. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, un intérêt digne de protection suppose un intérêt actuel à obtenir l'annulation de la décision attaquée (ATF 138 II 42 consid. 1 p. 44 ; 137 I 23 p. 24-25 consid. 1.3 ; 135 I 79 consid. 1 p. 82 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_892/2011 du 17 mars 2012 consid. 1.2 ; 2C_811/2011 du 5 janvier 2012 consid. 1 ; ATA/245/2012 du 24 avril 2012 ; P. MOOR / E. POLTIER, *op. cit.*, p. 748 n. 5.7.2.3 ; T. TANQUEREL, *op. cit.*, 2011, p. 449 n. 1367). L'existence d'un intérêt actuel s'apprécie non seulement au moment du dépôt du recours, mais aussi lors du prononcé de la décision sur recours (ATF 137 I 296 consid. 4.2 p. 299 ; 136 II 101 consid. 1.1 p. 103).

c. Le recourant doit être touché dans une mesure et avec une intensité plus grandes que la généralité des administrés et l'intérêt invoqué - qui n'est pas nécessairement un intérêt juridiquement protégé, mais qui peut être un intérêt de

fait - doit se trouver, avec l'objet de la contestation, dans un rapport étroit, spécial et digne d'être pris en considération. Il faut donc que l'admission du recours procure au recourant un avantage pratique et non seulement théorique, de nature économique, matérielle ou idéale. Ces exigences ont été posées de manière à empêcher l'action populaire (ATF 137 II 40 consid. 2.3 ; ATF 124 II 293 consid. 3b et les références citées). L'intérêt digne de protection n'exige pas une atteinte à des intérêts juridiquement protégés, soit la violation d'une norme ayant pour but la protection des droits subjectifs (ATF 123 V 113 consid. 5c).

7) Les dispositions de la LCP qui régissaient le droit des pauvres, contenues dans le titre IX de cette loi, ont été abrogées le 27 novembre 2011, la modification entrant en vigueur le 1^{er} janvier 2013. En l'absence de dispositions transitoires particulières, le contentieux qui concerne une année antérieure à cette abrogation, reste toutefois soumis aux dispositions abrogées, soit aux art. 443 à 445, 450 et 451 de cette loi (ci-après : aLCP).

8) A teneur de l'art. 443 al. 1 aLCP, il est institué une taxe dénommée « droit des pauvres » dont le produit, sous déduction des frais de perception et de contrôle, est versé à raison de 70 % à l'hospice et de 30 % à l'Etat de Genève, pour être affecté à des activités et à des entreprises en faveur de la santé publique et du bien-être social.

9) Cette taxe est due sur les loteries et les tombolas de tout genre ainsi que sur les jeux divers, à l'exclusion des jeux provenant de l'exploitation des casinos B (art. 444 al. 1 aLCP). Elle s'élève à 13 % de la recette brute versée par l'ensemble des joueurs ou autres participants (art. 445 aLCP).

Elle n'est pas perçue sur la part dont le produit net est versé à des œuvres de bienfaisance (art. 444 al. 5 aLCP).

10) Le droit des pauvres est perçu par l'entreprise ou les organisateurs responsables pour le compte de l'Etat de Genève ; il est immédiatement exigible (art. 444 al. 2 aLCP).

Le droit des pauvres, est un impôt de caractère social payé par le public, en sus du prix de l'enjeu. Les véritables assujettis sont les joueurs, lesquels donnent une partie de leur argent aux pauvres par l'achat du billet (art. 445 aLCP ; décision non numérotée du 16 mai 1990 88.JP.683). Le prix du billet de loterie ou autres jeux comprend cette taxe ; le pourcentage y correspondant ne revient de ce fait pas à l'exploitant au moment de l'encaissement du pari.

11) L'organisation de loteries en Suisse n'est autorisée que dans un but d'utilité publique ou de bienfaisance (art. 16 al. 1 de la loi fédérale sur les loteries et les paris professionnels du 8 juin 1923 (LLP - RS 935. 51). Elle est soumise à autorisation (art. 14 LLP). Chaque canton doit désigner une autorité unique

chargée d'accorder les autorisations et de réglementer les opérations de loterie (art. 15 al. 1 et 2 LLP).

Le canton de Genève a adhéré le 2 décembre 2005 à la Convention intercantonale sur la surveillance, l'autorisation et la répartition du bénéfice de loterie et paris exploités sur le plan intercantonal ou sur l'ensemble de la Suisse (CILP - I 3 14). Selon l'art. 24 CILP, chaque canton institue un fonds de loterie et de paris. Les sociétés organisatrices de loteries versent leur bénéfice net audit fond dans lesquels les loteries et paris ont été exploités.

- 12) Dans le cadre de l'exercice de leurs compétences cantonales, les cantons romands ont créé la Conférence romande de la loterie et des jeux (ci-après : CRLJ) dont le but est la coordination de la politique des cantons romands en matière de grandes loteries ou opérations analogues.

La CRLJ a ainsi adopté le 18 novembre 2005, la 9^e convention relative à la LoRo (C-LoRo – I 3 15) dans le but de coordonner la politique des cantons romands en matière de grandes loteries ou opérations analogues, prévoyant de n'accorder une autorisation d'exploiter ces dernières qu'à la LoRo, sous réserve du domaine des paris sportifs réservés au Sport-Toto. Conformément à l'art. 24 CILP, les bénéfices de la recourante sont regroupés dans un fonds de répartition des bénéfices de la LoRo gérée par l'organe de répartition de ceux-ci (art. 3 du règlement relatif à la répartition des bénéfices de la LoRo - RLoRo I 3 15.05).

- 13) Les activités de vente de produits de loterie étaient, en 2009, soumises au droit des pauvres, le Scom surveillant et dirigeant la perception de la taxe, se trouvant investi de larges pouvoirs pour prendre toute mesure utile à ces fins (art. 444 al. 3 aLCP, art. 2 al. 2 ainsi que 23 à 29 RaLLP).
- 14) En l'espèce, dans le cadre desdits pouvoirs, le Scom a opté, jusqu'à la fin de l'année 2009, pour un système de perception du droit des pauvres par facturation adressée au kiosque vendant les produits distribués par la LoRo. Il n'appartient pas à la chambre administrative de remettre en question l'application dudit mode de perception (art. 61 LPA).
- 15) S'agissant de la qualité pour agir au sens de l'art. 60 LPA, si la recourante, qui doit s'acquitter des factures émises par l'intimé, est touchée directement par la décision de taxation, l'intérêt digne de protection qu'elle peut invoquer est limité par le système de perception de l'impôt mis en place. Elle n'est ni l'organisatrice de la loterie, ni la personne qui s'est acquittée de la taxe, soit l'acheteur du produit de loterie qui a payé le droit des pauvres en s'acquittant du paiement de celui-ci, mais seulement l'agent percepteur de celle-ci. Si elle conteste les factures qui lui ont été adressées, elle ne peut invoquer d'intérêt digne de protection que dans la mesure où le paiement de celles-ci atteindrait ses propres droits, notamment patrimoniaux. Or en l'espèce, elle ne remet pas en question la quotité du droit des

pauvres dont le paiement lui est réclamé, mais plus généralement le droit du Scm à percevoir par son biais le droit des pauvres sur les produits de la LoRo qu'elle a déjà vendu, en encaissant au demeurant ladite taxe. Ce faisant, puisqu'elle n'est pas directement partie au rapport d'imposition, aucun intérêt particulier digne de protection ne peut lui être reconnu qui l'autoriserait à soulever une telle argumentation. Les conditions de l'art. 60 LPA n'étant pas réunies, les recours doivent être déclarés irrecevables.

- 16) Vu l'issue de la procédure, un émolument de CHF 300.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe. Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

déclare irrecevables les recours interjetés le 6 janvier 2010 par X_____ S.A. contre les décisions des 7, 18 et 22 décembre 2009 du service du commerce ;

met un émolument de CHF 300.- à la charge de X_____ S.A. ;

dit qu'il ne lui est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communiquera le présent arrêt à X_____ S.A., ainsi qu'au service du commerce.

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

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :