

Tribunale federale
Tribunal federal

{T 1/2}
2P.115/2003 /dxc

Arrêt du 14 mai 2004
Ile Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges Wurzburger, Président,
Betschart, Müller, Yersin et Merkli.
Greffière: Mme Kurtoglu-Jolidon.

Parties
Banque cantonale de Genève, quai de l'île 17,
1211 Genève 2,
recourante, représentée par Me Serge Fasel, avocat,
rue du 31-Décembre 47, 1207 Genève,

contre

Ville de Genève, 1205 Genève, représentée par
Me Pietro Sansonetti, avocat, rue des Alpes 15bis,
case postale 2088, 1211 Genève 1,
Tribunal administratif du canton de Genève, rue du Mont-Blanc 18, case postale 1956, 1211 Genève
1.

Objet
Art. 9 Cst. (exonération partielle de la taxe professionnelle communale),

recours de droit public contre l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Genève du 4 mars 2003.

Faits:

A.

La Banque cantonale de Genève (ci-après: la Banque) est une société anonyme de droit public (art. 1 al. 1 de la loi du 24 juin 1993 sur la Banque cantonale de Genève, entrée en vigueur le 1er janvier 1994 [ci-après: LBCGe ou la loi sur la Banque cantonale de Genève]). Elle a acquitté, notamment de 1994 à 1997, la taxe professionnelle communale en faveur de la Ville de Genève, qui s'est élevée respectivement à 268'179 fr., 268'179 fr., 335'835 fr. et 335'830 fr. La Banque était alors au bénéfice d'une exonération partielle de la taxe professionnelle.

B.

Le 16 octobre 1998, la Ville de Genève a notifié à la Banque une taxation définitive pour la taxe professionnelle communale 1998. Le montant dû s'élevait à 359'620 fr. Dix jours plus tard, soit le 26 octobre 1998, la Banque a reçu un nouveau bordereau de taxation définitive pour 1998, d'un montant de 1'123'660 fr., mentionnant uniquement que celui-ci annulait et remplaçait le précédent.

La Banque a contesté la taxation du 26 octobre 1998, devant la Commission de réclamation en matière de taxe professionnelle communale de la Ville de Genève, pour le motif qu'elle ne tenait plus compte de l'exonération partielle dont elle bénéficiait. Par décision du 1er avril 1999, cette commission a rejeté la réclamation de l'intéressée.

C.

La Commission cantonale de recours en matière d'impôts du canton de Genève (ci-après: la Commission cantonale de recours) a admis, le 10 octobre 2002, le recours de la Banque. Elle a estimé que celle-ci était toujours au bénéfice d'une exonération partielle de la taxe professionnelle, malgré l'abrogation de l'art. 75 al. 1 let. f de la loi générale du 9 novembre 1887 sur les contributions publiques du canton de Genève (ci-après: LCP ou la loi sur les contributions publiques) qui l'en exonérait expressément. Cette exonération découlait de l'art. 18 LBCGe; elle était proportionnelle à la part du capital de la Banque constituée sous forme d'actions nominatives, soit des actions détenues par des collectivités publiques. La Commission cantonale de recours a ensuite donné acte à la Banque de ce qu'elle reconnaissait devoir 359'620 fr. à la Ville de Genève, au titre de la taxe professionnelle 1998.

D.

Par arrêt du 4 mars 2003, le Tribunal administratif du canton de Genève (ci-après: le Tribunal administratif) a admis le recours de la Ville de Genève et confirmé la décision de taxation du 26 octobre 1998. Il a estimé en substance que les bases légales fondant l'exonération de la Banque de la taxe professionnelle avaient été abrogées et que, selon les nouvelles dispositions applicables, la Banque, qui ne poursuivait pas des buts de service public ou d'utilité publique, ne bénéficiait plus d'une exonération partielle de la taxe professionnelle.

E.

Agissant par la voie du recours de droit public, la Banque demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du Tribunal administratif du 4 mars 2003 et de renvoyer la cause à l'autorité cantonale afin qu'elle statue à nouveau dans le sens des considérants. La Banque soutient que l'autorité intimée a interprété et appliqué le droit cantonal de manière arbitraire (art. 9 Cst.), que les principes de la bonne foi (art. 9 Cst.), de la garantie de la propriété (art. 26 Cst.) et, subsidiairement, de la légalité (art. 9 et 34 Cst.) ont été violés.

La Ville de Genève conclut au rejet du recours sous suite de frais et dépens. La Commission cantonale de recours n'a pas déposé d'observations. Le Tribunal administratif persiste dans les termes et conclusions de son arrêt.

F.

Par ordonnance du 6 juin 2003, le Président de la IIe Cour de droit public a admis la demande d'effet suspensif.

Le Tribunal fédéral considère en droit:

1.

Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 129 II 225 consid. 1 p. 227; 128 I 177 consid. 1 p. 179, 46 consid. 1a p. 48; 128 II 66 consid. 1 p. 67).

1.1 Sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce, le recours de droit public est de nature purement cassatoire (ATF 129 I 129 consid. 1.2.1 p. 131; 128 III 50 consid. 1b p. 53; 126 II 377 consid. 8c p. 395; 125 II 86 consid. 5a p. 96 et la jurisprudence citée). Dans la mesure où le recourant demande autre chose que l'annulation de l'arrêt attaqué, soit que le Tribunal de céans renvoie la cause à l'autorité cantonale pour une nouvelle décision dans le sens des considérants, ses conclusions sont irrecevables.

1.2 Dans un recours de droit public, les arguments développés par l'intéressé qui reposent sur des éléments de fait qui n'ont pas été invoqués en procédure cantonale sont en principe irrecevables. Dans un recours pour arbitraire, l'allégation de faits nouveaux est en général inadmissible, car une autorité ne saurait se voir reprocher de n'avoir pas tenu compte de faits qui ne lui ont pas été soumis. Cela signifie que, pour vérifier si le droit a, ou non, été appliqué de manière arbitraire, le Tribunal fédéral se fonde sur l'état de fait tel qu'il a été retenu dans l'arrêt attaqué, y compris le dossier que l'autorité cantonale avait à disposition, à moins que celle-ci n'ait constaté les faits de manière inexacte ou incomplète en violation de la Constitution (ATF 118 la 369 consid. 4d p. 371-372, 20 consid. 5a p. 26; 118 III 37 consid. 2a p. 39; 107 la 265 consid. 2a et les arrêts cités; Walter Kälin, *Das Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde*, 2ème éd., p. 369-371).

La Ville de Genève soutient que la recourante invoque un fait nouveau, soit l'exonération totale puis partielle des impôts sur le bénéfice et le capital qui lui a été octroyée par l'arrêté du Conseil d'Etat de la République et canton de Genève du 31 juillet 1996, au titre des allègements fiscaux pour entreprises nouvelles ou en cours de restructuration. Cet arrêté, fondé sur l'art. 10 de la loi genevoise du 23 septembre 1994 sur l'imposition des personnes morales (ci-après: LIPM ou loi sur l'imposition des personnes morales), entrée en vigueur le 1er janvier 1995, aurait été pris après consultation de la Ville de Genève.

L'arrêt entrepris n'évoque, en effet, pas ledit arrêté. Il ressort toutefois du dossier que ce document a été invoqué par la recourante devant les instances inférieures et qu'il a été versé comme pièce au dossier. Il ne s'agit donc pas d'un fait nouveau; partant, il est recevable.

1.3 Pour le surplus, déposé en temps utile, et dans les formes prescrites par la loi, contre une décision finale prise en dernière instance cantonale, qui ne peut être attaquée que par la voie du recours de droit public et qui touche la recourante dans ses intérêts juridiquement protégés, le présent recours est recevable au regard des art. 84 ss OJ.

2.

2.1 Jusqu'à fin 1993, les dispositions applicables à la Banque relativement à la taxe professionnelle communale étaient les suivantes: l'art. 301 al. 2 let. b LCP disposait que les personnes morales

exonérées des impôts cantonaux en application de l'art. 75 de la même loi n'étaient pas assujetties à la taxe professionnelle communale, sauf pour la part de leur activité ayant un caractère commercial. L'art. 75 al. 1 let. e LCP prévoyait que la Banque hypothécaire et la Caisse d'épargne du canton de Genève (dont la fusion a donné la Banque) étaient exonérées des impôts sur le bénéfice et le capital; la let. f de cet article disposait qu'elles n'étaient soumises à la taxe professionnelle communale pour la Ville de Genève qu'à concurrence de 20'000 fr.

Le 1er janvier 1994, la loi sur la Banque cantonale de Genève est entrée en vigueur. L'art. 75 al. 1 let. e LCP a alors été abrogé et remplacé par l'art. 18 LBCGe dont l'al. 2 prescrit que la Banque est exonérée des impôts cantonaux et communaux sur le bénéfice et le capital proportionnellement à la part du capital de la banque constituée sous forme d'actions nominatives. Simultanément, l'art. 75 al. 1 let. f LCP a été modifié en ce sens que la taxe professionnelle communale à laquelle était astreinte la Banque ne s'appliquait que proportionnellement à la part de son capital constituée sous forme d'actions au porteur. L'art. 301 al. 2 let. b LCP est demeuré inchangé.

2.2 Depuis le 1er janvier 1995, et l'entrée en vigueur à cette date de la loi sur l'imposition des personnes morales, la situation est la suivante:

L'art. 301 al. 2 LCP, demeuré inchangé, prévoit:

« Ne sont pas assujettis à la taxe professionnelle communale:

(...)

b) les personnes morales exonérées des impôts cantonaux en application de l'art. 75, sauf pour la part éventuelle de leur activité ayant un caractère commercial;

(...)

e) les services publics, fédéraux, cantonaux ou communaux. »

L'art. 9 al. 1 LIPM a repris, avec certaines modifications, l'art. 75 LCP qui a alors été abrogé dans son entier. Sa teneur est la suivante:

« Sont exonérés de l'impôt:

(...)

b) le canton et ses établissements dans les limites fixées par la législation cantonale;

(...)

f) les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou d'utilité publique, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts. Des buts économiques ne peuvent être considérés en principe comme étant d'intérêt public; (...)

L'art. 18 LBCGe dispose:

« 1 La banque est soumise à tous les impôts cantonaux et communaux selon les règles valables pour les sociétés de capitaux.

2 Elle est exonérée des impôts cantonaux et communaux sur le bénéfice et le capital proportionnellement à la part du capital de la banque constituée sous forme d'actions nominatives. »

3.

3.1 Le Tribunal administratif a considéré que la mention, à l'art. 301 al. 2 let. b LCP, de l'art. 75 LCP, alors que celui-ci a été abrogé, était ambiguë, mais ne créait pas de lacune susceptible d'être comblée par le juge. Il a admis que certaines personnes morales continuaient de bénéficier de l'exonération de la taxe professionnelle communale sur la base de l'art. 301 al. 2 let. b LCP dans la mesure où elles étaient exonérées par ailleurs des impôts cantonaux et communaux, quand bien même cette exonération n'était plus prévue par la loi sur les contributions publiques elle-même. L'art. 75 al. 1 LCP était repris pour l'essentiel à l'art. 9 al. 1 LIPM qui prévoyait que certaines entités publiques ou privées étaient exonérées des impôts directs. L'art. 18 al. 2 LBCGe, qui exonérait la Banque des impôts cantonaux et communaux sur le bénéfice et le capital proportionnellement à la part du capital détenu par des collectivités publiques constituait une "lex specialis", par rapport aux cas d'exonération prévus par la loi sur l'imposition des personnes morales. D'un point de vue général, le renvoi de l'art. 301 al. 2 let. b LCP à l'art. 75 de la même loi gardait donc sa cohérence, le contenu dudit article ayant été repris par l'art. 9

LIPM avec quelques modifications. En matière de taxe professionnelle toutefois, une exonération ne pouvait plus se fonder sur le critère du capital détenu par des collectivités publiques en raison de l'abrogation de l'art. 75 LCP qui seul avait consacré ce critère à son alinéa 1 lettre f. Désormais, les notions d'activité non commerciale de l'art. 301 al. 2 let. b LCP et de but de service public ou d'utilité publique de l'art. 9 al. 1 let. f LIPM étaient déterminantes. Or, la Banque - se concentrant sur la recherche du profit et ne poursuivant pas des buts de service public ou d'utilité publique - ne remplissait pas les conditions d'exonération.

3.2 La recourante estime que le législateur cantonal a abrogé l'art. 75 al. 1 let. f LCP par erreur. Il ressortirait en effet du rapport de la commission chargée d'étudier le projet de loi du Conseil d'Etat sur la Banque cantonale de Genève (Mémorial des séances du Grand Conseil, 52e législature, 1993,

no 12, p. 1652 ss, p. 1702) que la taxe professionnelle communale ne devait être calculée, depuis l'entrée en vigueur de la loi sur la Banque cantonale de Genève, que proportionnellement à la part du capital représentée par les actionnaires au porteur. Plutôt que d'introduire une disposition relative à la taxe professionnelle communale dans la LBCGe en 1994, le législateur avait alors modifié l'art. 75 al. 1 let. f LCP. Or, cet article aurait été involontairement supprimé lors de l'entrée en vigueur de la loi sur l'imposition des personnes morales en 1995. La Banque devait toutefois continuer de bénéficier d'une exonération partielle puisque telle était la volonté du législateur. La suppression de l'exonération serait arbitraire et constituerait une inégalité de traitement par rapport aux autres entités qui bénéficiaient aussi d'une exonération sur la base de l'art. 75 LCP et qui continuaient à en jouir sur la base de l'art. 301 al.

2 let. b LCP dans la mesure où elles étaient par ailleurs exonérées des impôts directs cantonaux et communaux. Les personnes morales exonérées des impôts directs devraient l'être de la taxe professionnelle communale quelle que soit la loi où était insérée la disposition d'exonération des impôts cantonaux. De plus, le canton de Genève, en accord avec la Ville, avait octroyé à la Banque, le 1er janvier 1995, une exonération totale puis partielle des impôts sur le bénéfice et le capital. Supprimer pour la même période l'exonération de la taxe professionnelle communale serait contradictoire.

Enfin, la recourante se plaint d'une violation du principe de la bonne foi: l'administration fiscale a changé sa pratique en 1998 alors qu'elle avait maintenu l'exonération partielle, malgré l'abrogation de l'art. 75 LCP, depuis 1995.

4.

4.1 Est litigieuse la question de savoir si le Tribunal administratif pouvait admettre, sans arbitraire, que la recourante ne serait plus au bénéfice d'une exonération depuis l'abrogation de l'art. 75 LCP, pour le motif qu'elle ne remplirait ni les conditions de l'art. 301 al. 2 let. b LCP, ni celles de l'art. 9 al. 1 let. f LIPM.

4.2 Appelé à revoir l'interprétation d'une norme sous l'angle restreint de l'arbitraire, le Tribunal fédéral ne s'écarte de la solution retenue par l'autorité cantonale de dernière instance que si celle-ci apparaît insoutenable, en contradiction manifeste avec la situation effective adoptée sans motifs objectifs et en violation d'un droit certain. En revanche, si l'application de la loi défendue par l'autorité cantonale ne s'avère pas déraisonnable ou manifestement contraire au sens et au but de la disposition ou de la législation en cause, cette interprétation sera confirmée, même si une autre solution - éventuellement plus judicieuse - paraît possible (ATF 117 Ia 97 consid. 5b p. 106, 292 consid. 3a p. 294 et les références citées; sur la notion d'arbitraire, cf. ATF 125 I 166 consid. 2a p. 168 et la jurisprudence citée).

4.3 La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre. Selon la jurisprudence, il n'y a lieu de déroger au sens littéral d'un texte clair par voie d'interprétation que lorsque des raisons objectives permettent de penser que ce texte ne restitue pas le sens véritable de la disposition en cause. De tels motifs peuvent découler des travaux préparatoires, du but et du sens de la disposition, ainsi que de la systématique de la loi. Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégagant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires, du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (ATF 129 II 114 consid. 3.1 p. 118; 128 V 230 consid. 2a p. 233; 128 I 288 consid. 2.4 p. 291; 128 II 56 consid. 4 p. 62; 128 V 116 consid. 3b p. 118, 102 consid. 5 p. 105, 75 consid. 3a p. 78; 127 V 1 consid. 4a p. 5 et la jurisprudence citée). Pour rendre une décision répondant de manière optimale au système et au but de la loi, le Tribunal fédéral utilise, de manière pragmatique, une pluralité de méthodes, sans fixer entre elles un ordre de priorité (ATF 129 III 55 consid. 3.1.1 p. 56/57).

5.

5.1 L'interprétation littérale conduit à prendre en considération l'ensemble des dispositions légales applicables à la Banque relativement à la taxe professionnelle communale. La base est l'art. 301 al. 2 let. b LCP qui n'assujettit à la taxe professionnelle communale les personnes morales exonérées des impôts directs en vertu de l'art. 75 LCP que proportionnellement à la part de leur activité commerciale. L'art. 75 LCP concernait les impôts directs et, jusqu'en 1994, sa lettre e en exonérait la Banque. La lettre f de l'art. 75 LCP traitait de la taxe professionnelle communale due par la Banque et ne l'y a assujetti qu'à concurrence de 20'000 fr. jusqu'à fin 1993, puis, dès le 1er janvier 1994, que pour la part du capital constituée sous forme d'actions au porteur. Cette lettre était insolite puisqu'elle constituait une règle isolée, relative à la taxe professionnelle communale, au milieu de dispositions sur les impôts sur le bénéfice et le capital. Comme cela ressort de l'arrêt du Tribunal administratif, il n'est pas possible de déterminer, d'après le texte de l'art. 301 al. 2 let. b LCP, si l'exonération de la Banque reposait exclusivement sur l'art. 75 LCP ou si elle se fondait d'abord sur l'art. 301 al. 2 let. b

LCP puis, par

renvoi, sur l'art. 75 LCP. Cette question n'a pas été résolue avec l'abrogation de l'art. 75 LCP. En effet, le renvoi par l'art. 301 al. 2 let. b LCP à l'art. 75 LCP, matériellement remplacé par l'art. 9 LIPM, le cas échéant par l'art. 18 LBCGe, demeure avec ses imprécisions quant à l'existence et l'étendue d'une exonération de la taxe professionnelle. Enfin, le Tribunal administratif n'a pas considéré que l'exonération de la Banque de la taxe professionnelle devait être exclue sur la base de l'art. 18 al. 1 LBCGe.

5.2 L'autorité intimée ne s'est que très succinctement penchée sur l'interprétation historique. Elle a estimé que la lettre claire des textes légaux applicables devait l'emporter sur "l'intention présumée" du législateur. Or, au vu du considérant qui précède, il n'est pas possible de conclure que les dispositions applicables se suffisent à elle-même. Le Tribunal administratif aurait donc dû prendre en compte une interprétation historique des dispositions en cause. Celle-ci montre que le législateur, avec l'entrée en vigueur, le 1er janvier 1994, de la loi sur la Banque cantonale de Genève, a abrogé l'art. 75 al. 1 let. e LCP (remplacé par l'art. 18 LBCGe) et a modifié l'art. 75 al. 1 let. f LCP afin qu'il corresponde à l'art. 18 al. 2 LBCGe. Ce dernier prévoit une exonération de la Banque, pour les impôts sur le bénéfice et le capital, proportionnellement à la part du capital constituée sous forme d'actions nominatives. Ainsi, l'art. 75 al. 1 let. f LCP, dès le 1er janvier 1994, mentionnait que la taxe professionnelle communale n'était due par la Banque que proportionnellement à la part du capital constituée sous forme d'actions au porteur. La Banque était donc, comme pour les impôts directs, exonérée de la taxe professionnelle

communale proportionnellement à la part du capital constituée sous forme d'actions nominatives. Comme le souligne la recourante, le but du législateur était de soumettre les impôts sur le bénéfice et le capital ainsi que la taxe professionnelle communale au même "régime". Ceci est confirmé par le rapport de la commission chargée d'étudier le projet de loi du Conseil d'Etat sur la Banque cantonale de Genève (Mémorial des séances du Grand Conseil, 52e législature, no 12, p. 1652 ss, p. 1702) qui mentionne, relativement au statut fiscal de la nouvelle Banque résultant de la fusion entre la Banque hypothécaire du canton de Genève et la Caisse d'épargne du canton de Genève:

« A l'avenir, la Banque cantonale [...] bénéficiera d'un privilège fiscal en ce sens que les impôts sur le bénéfice et le capital ne seront calculés que sur la part du capital représenté par les actionnaires au porteur, soit au maximum sur 49%. Cette proportion s'appliquera également au calcul de la taxe professionnelle communale. »

Le 1er janvier 1995, l'art. 75 LCP a été abrogé sans discussion au Grand Conseil. Le Tribunal administratif y voit là une inadvertance et estime que cette suppression n'a pas créé de lacune qui puisse être comblée, contrairement à la recourante. Comme l'invoque celle-ci, il s'agit vraisemblablement d'une suppression involontaire du législateur et non d'un silence qualifié de sa part ou d'une lacune improprement dite (sur la notion de lacune cf. ATF 127 V 38 consid. 4b/cc p. 41; 124 V 346 consid. 3b/aa p. 348; 122 I 253 consid. 6a p. 255). Il est, en effet, peu plausible que le mode de taxation tel que défini par l'art. 75 al. 1 let. f LCP et tel que mentionné dans le rapport de la commission n'ait été voulu que pour une année, soit du 1er janvier 1994 au 1er janvier 1995. Il serait donc étrange que le législateur ait abrogé l'art. 75 LCP sans même examiner le cas de la Banque qui y était expressément réglé, surtout qu'il n'apparaît pas avoir voulu modifier l'assujettissement de la recourante. En particulier, à aucun moment, une imposition communale plus lourde de la Banque et une compétence fiscale communale étendue par rapport à la situation garantie par l'art. 75 LCP n'a été envisagée. Quoi qu'il en soit, sans avoir une portée définitive, les travaux préparatoires contredisent le point de vue développé par l'autorité intimée à ce sujet.

5.3 Contrairement à ce qu'affirme le Tribunal administratif, une interprétation systématique de la loi permet de conclure que l'abrogation de l'art. 75 LCP n'a pas modifié fondamentalement le statut fiscal de la recourante. En effet, cette abrogation n'entraînait pas que le critère du capital en main publique de la recourante n'ait plus de portée propre, depuis le 1er janvier 1995, pour son exonération partielle, et qu'il doive s'effacer devant les notions d'activité commerciale, respectivement non commerciale, ou de but de services publics ou d'utilité publique:

Comme l'art. 75 LCP a été abrogé, le Tribunal administratif a interprété d'abord, sans arbitraire, l'art. 301 al. 2 let. b LCP qui renvoyait à cette disposition, en lui substituant l'article qui l'a remplacée et qui règle l'exonération des impôts directs, soit l'art. 9 LIPM.

Le Tribunal administratif a estimé, également avec raison, que la recourante ne poursuit pas des buts de service public ou d'utilité publique selon l'art. 9 al. 1 let. f LIPM. Il relève que le Tribunal fédéral a jugé, en matière d'impôt fédéral direct, que les grandes banques cantonales ont aujourd'hui des tâches qui sont devenues comparables à celles d'établissements bancaires privés et qu'elles se concentrent sur la recherche du profit (ATF 127 II 113, cf. également ATF 120 II 321). Ces

considérants (ATF 127 II 113 consid. 6-8) ne sont toutefois pas déterminants en l'espèce, contrairement à ce que semble croire l'autorité intimée, car ils portaient uniquement sur la question de savoir si une banque cantonale pouvait être assimilée à une personne morale poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique, et être exonérée de l'impôt fédéral direct sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts (art. 56 let. g de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11], entrée en vigueur le 1er janvier 1995). Or, dans le cas présent, l'art. 301 al. 2 let. b LCP prend comme critère d'exonération non pas la poursuite de buts de service public ou de pure utilité publique par la contribuable, mais le caractère commercial ou non de son activité. L'autorité intimée a donc confondu des critères qui ne sont pas identiques, la notion de buts de service public ou de pure utilité publique étant plus restrictive que celle d'activité non commerciale.

Le Tribunal administratif se trompe aussi gravement lorsqu'il examine le cas de la recourante exclusivement au regard de la lettre f de l'art. 9 al. 1 LIPM. En effet, l'art. 301 al. 2 let. b LCP renvoyait à l'art. 75 LCP dans son entier. L'art. 9 LIPM l'ayant remplacé, il y a lieu de considérer que l'art. 301 al. 2 let. b LCP renvoie à l'art. 9 LIPM également dans son entier - et non pas uniquement à l'al. 1 let. f - ou du moins à tous les cas de l'art. 9 LIPM qui étaient précédemment visés par l'art. 75 LCP. En l'espèce, entre en considération l'art. 9 al. 1 let. b LIPM. Il correspond aux art. 23 al. 1 let. b de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (ci-après: LHID ou loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs; RS 642.14), entrée en vigueur le 1er janvier 1993, et 56 let. b LIFD (Mémorial des séances du Grand Conseil, 53e législature, no 14, p. 1450). Selon l'art. 23 al. 1 let. b LHID, les cantons et leurs établissements sont exonérés de l'impôt dans les limites fixées par le droit cantonal. Le Message concernant les lois fédérales sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes ainsi que sur l'impôt fédéral direct (Message sur l'harmonisation fiscale) du 25 mai 1983 (FF 1983 III p. 1 ss), relativement à cette disposition, fait expressément référence aux banques cantonales et mentionne que la disposition a pour but de permettre aux cantons de soumettre ou non les banques cantonales aux impôts directs (FF 1983 III p. 115; Marco Greter in: Martin Zweifel/Peter Athanas, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 2e éd., ad Art. 23 no 9 p. 351). Il est vrai que la recourante n'invoque pas explicitement la lettre b de l'art. 9 al. 1 LIPM; elle tire toutefois argument de son exonération des impôts directs fondée sur l'art. 18 al. 2 LBCGe. Or cette disposition est applicable en vertu de l'art. 9 al. 1 let. b LIPM qui autorise l'exonération des établissements cantonaux, sans en fixer les conditions, mais renvoie, sur ce point, à la législation cantonale spéciale, soit ici à l'art. 18 al. 2 LBCGe. Contrairement à ce qu'affirme le Tribunal administratif, la recourante remplit donc la condition de l'art. 301 al. 2 let. b LCP selon laquelle elle doit être exonérée des impôts cantonaux en application de l'art. 75 LCP, soit actuellement de l'art. 9 LIPM. A cet égard, il est sans importance que l'étendue de l'exonération des impôts directs ne soit pas contenue dans la loi sur l'imposition des personnes morales mais, par renvoi, dans la loi sur la Banque cantonale de Genève.

Le Tribunal administratif relève que les critères d'exonération des art. 301 al. 2 let. b LCP et 18 al. 2 LBCGe sont différents: l'art. 301 al. 2 let. b LCP ne prévoit pas l'exonération pour la part de l'activité de la personne morale ayant un caractère commercial, alors que l'art. 18 al. 2 LBCGe (et l'art. 75 al. 1 let. f LCP dans sa teneur au 1er janvier 1994) l'exclut, a contrario, pour la part du capital détenue par des personnes privées. Est toutefois dépourvue de fondement, l'affirmation selon laquelle le critère de la "part du capital [...] constituée sous forme d'actions nominatives" serait sans relation avec celui d'activité non commerciale de l'art. 301 al. 2 let. b LCP (a contrario) depuis l'abrogation de l'art. 75 LCP. Rien ne justifie en effet cette interprétation que dément l'historique des dispositions. Outre que ces deux critères ne sont pas en contradiction l'un avec l'autre, l'autorité intimée a négligé sans motif objectif le fait que le législateur genevois, dans ses nouvelles de 1994, a expressément instauré un parallélisme entre l'exonération de la taxe professionnelle communale et de celle des impôts cantonaux et communaux, qu'il n'a manifestement pas jugé incompatible avec l'art. 301 al. 2 let. b LCP.

L'interprétation de l'autorité intimée qui aboutit à exclure toute exonération de la taxe professionnelle à l'encontre de la volonté du législateur ne correspond pas au sens des dispositions applicables.

5.4 Du point de vue téléologique, les principes de la légalité, de l'universalité et de l'égalité de traitement (art. 127 al. 2 Cst.) veulent que les dispositions d'exonération soient interprétées de façon restrictive. Toutefois, en l'occurrence, le législateur genevois a entendu soutenir la Banque après la fusion. Le Tribunal administratif ne saurait faire abstraction du but poursuivi par celui-là, et exclure, en sollicitant le texte légal, qu'une exonération de la taxe professionnelle correspondant à celle

accordée selon les dispositions en vigueur en 1994 ait été assurée à la recourante non seulement pour une année, mais également après cette date.

La volonté des autorités politiques d'avantager la recourante ressort également de l'arrêté du Conseil d'Etat du 31 juillet 1996 qui l'a exonérée totalement puis partiellement des impôts directs (en plus de l'exonération partielle de l'art. 18 al. 2 LBCGe) au titre d'allégement fiscal pour entreprises nouvelles ou en cours de restructuration (art. 10 LIPM). La recourante, qui interprète pro domo cet arrêté, ne saurait toutefois en déduire que cette nouvelle exonération des impôts directs doit forcément conduire à une exonération correspondante de la taxe professionnelle communale. S'agissant d'impôts différents, rien ne permet de penser que le législateur ait voulu étendre l'exonération de la recourante en matière de taxe professionnelle. D'ailleurs l'exonération prévue par cet arrêté n'entre dans le champ d'application ni de l'ancien art. 75 LCP ni dans celui de l'art. 9 LIPM, de sorte que la recourante ne peut en tirer aucun avantage supplémentaire à son profit.

5.5 En résumé, si l'interprétation littérale des textes est muette, l'interprétation historique montre clairement que la volonté du législateur était d'exonérer la recourante de la taxe professionnelle communale dans la même proportion qu'elle l'est des impôts directs, soit en rapport avec la part de son capital constituée sous forme d'actions nominatives. En outre, les interprétations systématique et téléologique concordent et vont dans le même sens. Si la solution du Tribunal administratif n'est pas incompatible avec la lettre de la loi, elle est en revanche contredite par les différentes interprétations combinées entre elles. L'arrêt du Tribunal administratif est dès lors arbitraire dans la mesure où, par une interprétation erronée des textes légaux, il refuse à la recourante une exonération partielle de la taxe professionnelle.

Le recours devant être admis pour ce motif, il n'est pas nécessaire d'examiner les autres griefs invoqués par la recourante.

6.

Le recours de droit public doit être admis dans la mesure où il est recevable et l'arrêt attaqué annulé.

Succombant, la Ville de Genève, dont les intérêts pécuniaires sont en cause, doit supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1 et 156 al. 2 a contrario en relation avec les art. 153 et 153a OJ), ainsi que l'indemnité de dépens à laquelle la recourante peut prétendre pour la procédure fédérale (art. 159 al. 1 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

1.

Le recours est admis dans la mesure où il est recevable.

2.

L'arrêt du Tribunal administratif du canton de Genève du 4 mars 2003 est annulé.

3.

Un émolument judiciaire de 10'000 fr. est mis à la charge de la Ville de Genève.

4.

La Ville de Genève est astreinte à verser la somme de 5'000 fr. à la Banque cantonale de Genève à titre de dépens.

5.

Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire de la recourante, au mandataire de la Ville de Genève, à la Commission cantonale de recours en matière d'impôts et au Tribunal administratif de la République et canton de Genève.

Lausanne, le 14 mai 2004

Au nom de la IIe Cour de droit public

du Tribunal fédéral suisse

Le président: La greffière: