

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2187/2008-ICC

ATA/717/2011

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 22 novembre 2011

2^{ème} section

dans la cause

Monsieur O _____

contre

TAXE PROFESSIONNELLE COMMUNALE

Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 10 janvier 2011 (DCCR/16/2011)

EN FAIT

1. Monsieur O_____ est inscrit au registre des avocats genevois. Sur son papier à lettre figurent la mention « Me O_____ – Avocat au Barreau de Genève », ainsi que le nom d'un licencié en droit et d'un autre avocat.
2. Dans ses déclarations fiscales 2004 et 2005 adressées à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC), M. O_____ a indiqué pratiquer une activité lucrative indépendante d'avocat.
3. Dans sa déclaration concernant la taxe professionnelle communale (ci-après : TPC) 2007 datée du 2 mars 2007 (comptes clos en 2005 et 2006), le contribuable a signalé qu'il exerçait une activité de fiduciaire.
4. Par pli du 21 septembre 2007, le contribuable a informé le service de la TPC de la Ville de Genève (ci-après : le service de la TPC) qu'il n'exerçait aucune des activités traditionnelles des avocats. Il ne devait plus être taxé comme tel. Son activité consistait à acheter, revendre et gérer des sociétés off shore, raison pour laquelle près de la moitié de son chiffre d'affaires était reversée à ses fournisseurs. Elle s'apparentait à un commerce de gros ou de détail et, conformément à l'art. 307A al. 1 let. b de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP – D 3 05), le taux applicable à son chiffre d'affaires ne devait pas dépasser 3 ‰.
5. Par courrier du 14 novembre 2007, le service de la TPC a prié M. O_____ de lui transmettre les renseignements complémentaires suivants nécessaires à la taxation 2007 :
 - les bilans, comptes d'exploitation, comptes de pertes et profits 2004 ;
 - le loyer annuel des locaux professionnels, charges non comprises pour l'année 2004 ;
 - l'effectif du personnel de l'année 2004 ;
 - les copies de ses déclarations 2004 et 2005 adressées à l'AFC.
6. En date du 19 décembre 2007, le contribuable a remis au service de la TPC les documents sollicités.
7. Par pli du 2 janvier 2008, ledit service a informé le contribuable qu'il avait procédé à un rappel d'impôt pour la TPC 2006. Le bordereau dudit rappel, ainsi que celui de la taxation pour l'année 2007, y étaient joints.

Le service de la TPC ayant classé le contribuable dans la classe 14 (avocats et conseillers juridiques), le taux applicable était de 6‰. Ladite taxe recalculée était supérieure à la taxe d'office notifiée le 10 mai 2007. Cette dernière étant entrée en force, il s'agissait d'une soustraction d'impôt consommée au sens de l'art. 69 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc – D 3 17), sanctionnée par une amende.

Le bordereau de rappel d'impôt comprenant l'amende s'élevait à CHF 2'604.-. La taxe professionnelle reconduite pour l'année 2007 se montait à CHF 2'180.-.

8. Le 4 février 2008, le contribuable a élevé réclamation à l'encontre de la taxation 2007. Cette dernière devait être annulée, pour les raisons déjà exposées.

Il devait donc être taxé à un taux se situant entre 2 et 3‰, conformément à l'art. 307A LCP.

9. Par décision du 24 avril 2008, la commission de réclamation en matière de TPC a rejeté la réclamation. Selon la jurisprudence, tout avocat inscrit au registre cantonal devait être incorporé dans le groupe professionnel 14.

10. Le 22 mai 2008, le contribuable a recouru contre la décision précitée auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : CCRMI), devenue en 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), elle-même devenue le 1^{er} janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Il devait être taxé sur son chiffre d'affaires à un taux de 2 ‰ ou au maximum de 3 ‰.

Son chiffre d'affaires étant celui d'un commerce, de gros ou de détail, le taux ne pouvait dès lors dépasser 3 ‰. Le service de la TPC violait la LCP en appliquant un taux supérieur à celui fixé par l'art. 307A al. 1 let. b LCP. Il se prévalait du principe d'égalité de traitement avec les fiduciaires taxées à 2 ‰.

11. Le 28 novembre 2008, le service de la TPC a conclu au rejet du recours.

Le contribuable, inscrit au registre cantonal des avocats et se présentant comme tel, devait être incorporé au groupe professionnel y afférent et taxé en conséquence, sans égard à la réalité des activités exercées. En sa qualité d'avocat, il offrait aux clients des prestations plus larges que celles proposées par une fiduciaire, telles que le conseil juridique ou la représentation devant les tribunaux en cas de litiges. Le contribuable ne pouvait se prévaloir de l'exercice d'une activité commerciale, n'étant pas inscrit au registre du commerce du canton de Genève.

12. Le 5 février 2009, le contribuable a répliqué en persistant dans les conclusions de son recours.

La TPC étant fonction notamment du chiffre d'affaires, la loi distinguait entre les entreprises qui reversaient une part importante de celui-ci à leurs fournisseurs de celles qui n'avaient pas à le faire, tels les avocats exerçant une activité traditionnelle. Il était donc normal que le taux soit plus élevé pour ces derniers. La moitié de son chiffre d'affaires étant redistribuée à ses fournisseurs, il devait être taxé comme une fiduciaire.

13. Le 13 mars 2009, le service de la TPC a maintenu sa position.
14. Par pli du 5 novembre 2010, la commission a prié le service de la TPC de lui indiquer la raison de l'existence de deux coefficients distincts entre le groupe 14 (avocats, huissiers, notaires, conseillers juridiques) et 46 (comptables et fiduciaires).
15. En date du 24 novembre 2010, le service de la TPC a répondu que cette distinction résultait du fait que les professions d'avocat et de fiduciaire étaient des professions différentes présentant une intensité de rendements différente également.
16. Par jugement du 10 janvier 2011, le TAPI a rejeté le recours.

Le service de la TPC avait classé le contribuable dans le groupe professionnel 14 (avocats et conseillers juridiques), conformément à la loi et à la jurisprudence.

Le recourant étant inscrit au barreau de Genève, les clients qui le consultaient pour la gestion de sociétés off shore pouvaient s'attendre à ce qu'il leur offre d'autres compétences qu'une fiduciaire, étant en particulier tenu au secret professionnel. Il était déterminant que l'établissement au sein duquel le recourant travaillait se présente sous la forme d'une étude d'avocats.

17. Par acte posté le 21 février 2011, M. O_____ a interjeté recours à l'encontre du jugement précité auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative). Le jugement attaqué, ainsi que la décision du service de la TPC du 24 avril 2010, devaient être annulés.

Le taxer au même titre qu'un avocat alors qu'il exerçait une activité de fiduciaire revenait à violer la loi. Seule l'activité réelle devait être prise en considération. Il invoquait le principe de l'égalité de traitement. Les banques pouvant être taxées différemment selon leurs activités, il devait en être de même pour les avocats. Il contestait qu'un client s'adressant à un avocat s'attende à une plus grande discrétion que celle accordée par les fiduciaires.

18. Le 8 mars 2011, le TAPI a produit son dossier.

19. Le 31 mars 2011, le service de la TPC a conclu au rejet du recours en persistant dans ses précédentes observations.
20. Sur quoi, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 131 et 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. L'objet du litige porte sur le taux d'imposition applicable au contribuable.
3. La LCP autorise les communes à percevoir une taxe professionnelle annuelle frappant l'ensemble des personnes physiques ou morales qui y exercent une activité lucrative indépendante ou une entreprise commerciale (art. 310 al. 1 LCP).

La jurisprudence a confirmé la constitutionnalité de la TPC, qu'elle a qualifiée d'impôt spécial prélevé à titre complémentaire. Cette taxe n'est pas semblable à l'impôt fédéral sur le chiffre d'affaires (RDAF 1987 p. 363 ; RDAF 1982 pp. 408 et 410 ; RDAF 1980 p. 107).

4. La LCP en règle de façon détaillée les éléments essentiels, soit le cercle des contribuables (art. 301), l'objet de la taxe (art. 302 à 306) et les bases de la taxation (art. 307).

Cette taxe se calcule sur la base de coefficients qui s'appliquent au chiffre annuel des affaires, au loyer annuel de tous les locaux occupés professionnellement et à l'effectif annuel du personnel (art. 302 et 307A LCP).

Aux termes de l'art. 307 al. 1 LCP, les contribuables sont classés par l'autorité de taxation dans le groupe professionnel correspondant à leur activité principale ou auquel ils peuvent être rattachés par analogie.

Selon l'art. 307 al. 2 LCP, les coefficients prévus pour les groupes professionnels correspondant aux éventuelles activités accessoires des contribuables sont applicables au chiffre des affaires provenant de chacune des activités distinctes. Le coefficient applicable au chiffre des affaires ne peut dépasser 3‰ sur le chiffre des affaires du commerce de détail et 6‰ sur les commissions, les rémunérations de services et les honoraires (307A al. 1 let. b et c LCP).

Les taxations sont notifiées tous les deux ans et sont calculées sur la moyenne des deux années précédentes (art. 310 al. 1 LCP). La perception de la TPC est, quant à elle, annuelle (art. 310 al. 3 LCP).

5. L'art. 12A du règlement d'application de diverses dispositions de la loi générale sur les contributions publiques (RDLCP – D 3 05.04) énonce quels sont les coefficients sur le chiffre des affaires en classant les professions par groupe. Le groupe professionnel 14 correspond aux avocats et conseillers juridiques (taux de 6 ‰). Le groupe 46 (comptables et fiduciaires) est taxé au taux de 2 ‰.
6. La classification d'une entreprise dans un des nombreux groupes professionnels prévus à l'art. 12A RDLCP doit se faire en fonction de l'activité réelle de l'entreprise concernée, et non selon ses buts statutaires (Revue fiscale 1991, p. 430).

Est seul déterminant le fait que l'établissement se présente sous la forme d'une étude d'avocats. C'est en cette qualité que le contribuable pratique ses activités, que celles-ci relèvent du domaine juridique ou fiduciaire. De plus, au vu de la nature des activités exercées aujourd'hui par l'avocat, on ne saurait diviser celles-ci en activités judiciaires d'une part, et d'autres activités d'autre part, sans vider pour une bonne partie le groupe n° 14 de sa substance (ATA/565/1997 du 23 septembre 1997).

Or, le recourant est inscrit au registre cantonal genevois des avocats depuis de nombreuses années, et il exerce son activité au sein d'une étude d'avocats.

7. Une décision ou un arrêté viole le principe d'égalité de traitement garanti par l'art. 8 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou lorsqu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Cela suppose que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante. La question de savoir si une distinction juridique repose sur un motif raisonnable peut recevoir une réponse différente selon les époques et suivant les conceptions, idéologies et situations du moment (ATF 131 I 1 consid. 4.2 p. 6/7 ; 129 I 346 consid. 6 p. 357 ss ; 129 I 113 consid. 5.1 p. 125 ; V. MARTENET, Géométrie de l'égalité, Zürich-Bâle-Genève 2003, p. 260 ss).

Dans le cas particulier, force est de constater que la situation du recourant n'est pas semblable à celle d'une fiduciaire. L'établissement du recourant se présente comme une étude d'avocats et non en tant que fiduciaire. De plus, le recourant est inscrit au registre genevois des avocats et se présente comme tel. A supposer que le recourant reverse comme il l'allègue une partie de son chiffre

d'affaires à ses fournisseurs, cela ne permet pas de considérer qu'il exerce une activité de fiduciaire.

Vu ce qui précède, la décision du service de la TPC portant sur la TPC 2007 ne viole pas le principe d'égalité de traitement. C'est à juste titre que l'intimée a incorporé le recourant dans le groupe professionnel 14 (avocats et conseillers juridiques) en le taxant à un taux de 6‰, conformément à l'art. 12A al. 1 RDLCP.

8. Le recours sera ainsi rejeté.

Un émoulement de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 21 février 2011 par Monsieur O_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 10 janvier 2011 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge du recourant un émoulement de CHF 1'000.- ;

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 ;

communique le présent arrêt à Monsieur O_____, à la taxe professionnelle communale ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : Mme Hurni, présidente, Mme Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

C. Derpich

la présidente siégeant :

E. Hurni

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :