RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2421/2004-FIN **ATA/106/2005**

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 1er mars 2005

dans la cause

Monsieur P_____
représenté par Me Damien Bonvallat, avocat

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE D'IMPOTS

et

SERVICE DE LA TAXE PROFESSIONNELLE DE LA VILLE DE GENEVE

EN FAIT

1. Monsieur P_____, avocat au barreau de Genève, exerce sa profession en qualité d'indépendant. Son étude est sise 2, rue X à Genève.

2. En date du 20 septembre 2002, le service de la taxe professionnelle communale de la Ville de Genève (ci-après : le service) a notifié à M. P_____ un bordereau de taxation définitive 2002, calculé sur la base d'un chiffre d'affaires de CHF 116'987.- en 2000 et CHF 98'008.- en 2001.

3. En date du 26 septembre 2002, le contribuable a formé réclamation contre le bordereau précité auprès de la commission de réclamation en matière de taxe professionnelle communale (ci-après : la commission). Il contestait que le service ait inclus dans son chiffre d'affaires 2000 un montant de CHF 52'205,50 et dans son chiffre d'affaires 2001 un montant de CHF 21'524,50, correspondant l'un et l'autre à des indemnités pour perte de gain. Il avait en effet eu un gros problème de santé qui l'avait contraint à un arrêt total puis partiel de travail durant plus d'une année.

   Par ailleurs, il contestait également devoir, faute de base légale, un montant de CHF 10.- réclamé au titre de frais d'octroi du délai qu'il avait sollicité pour retourner sa déclaration.

4. Par décision du 26 juin 2003, la commission a rejeté la réclamation de M. P_____. Les indemnités pour perte de gain étaient des prestations d'assurances acquises en relation avec l'activité lucrative de sorte qu'elles devaient être comprises dans le chiffre d'affaires déterminant.

   Quant au montant de CHF 10.- il correspondait à un émolument de chancellerie modique pour lequel point n'était besoin d'une base légale formelle.

5. Le 21 juillet 2003, M. P_____ a recouru contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission). La commission avait considéré à tort les indemnités pour perte de gain comme liées à l'activité lucrative puisqu'elles étaient versées précisément en raison de l'interruption de celle-ci. Elles n'étaient d'ailleurs pas comprises dans le revenu AVS. Il persistait en outre à contester la légalité de l'émolument de CHF 10.-.

6. La Ville de Genève a conclu au rejet du recours et à la confirmation du bordereau de taxation 2002. Elle reprenait en substance l'argumentation développée par la commission.

7. Le 25 octobre 2004, la commission a admis partiellement le recours de M. P_____. Elle a annulé l'émolument de CHF 10.- car il ne reposait sur aucune base légale ou réglementaire. Elle a confirmé la décision attaquée pour le surplus. Les indemnités d'assurance reçues par le contribuable pour perte de gain compensaient son manque à gagner en raison d'un problème de santé. Elles étaient à l'évidence en relation avec son activité lucrative puisqu'elles remplaçaient le produit de celle-ci.

8. Par acte du 26 novembre 2004, M. P_____ a recouru contre cette décision sur la seule question du traitement fiscal des indemnités pour perte de gain. De telles indemnités ne constituaient pas la contrepartie de prestations fournies par le contribuable et ne pouvaient entrer dans la définition du chiffre d'affaires. Elles pouvaient d'ailleurs ne pas figurer dans la comptabilité commerciale du contribuable mais être déclarées sous une autre rubrique. En outre, cela reviendrait à augmenter le chiffre d'affaires global soumis à la taxe professionnelle communale puisque non seulement ces indemnités seraient taxées mais aussi les prestations fournies par le confrère remplaçant l'avocat empêché de travailler. La décision querellée devait être annulée et la cause renvoyée au service pour nouvelle décision.

9. La Ville de Genève s'est déterminée le 7 janvier 2005. Elle a conclu au rejet du recours et à la confirmation du bordereau de taxation définitive 2002 et de taxation reconduite 2003, subsidiairement à la confirmation de la décision de la commission. Elle reprenait son argumentation antérieure tant pour le traitement fiscal des indemnités pour perte de gain que pour l'émolument d'octroi de délai. Elle indiquait en outre qu'un bordereau de taxation reconduite 2003 avait été notifié le 29 janvier 2003 au contribuable qui l'avait immédiatement contesté.

10. Le 13 janvier 2005, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

2. Les conclusions de la Ville de Genève relatives à l'émolument de CHF 10.- ne sont pas recevables, faute de recours de l'intéressée contre la décision de la commission sur ce point.

   De même, ses conclusions tendant à la confirmation du bordereau de taxation reconduite 2003 ne peuvent-elles être reçues, aucune décision sur réclamation et sur recours n'ayant été prise et portée devant le tribunal de céans.

Ainsi la seule question à résoudre est celle du traitement fiscal des indemnités pour perte de gain.

3. a. La TPC est une taxe annuelle que les communes du canton de Genève peuvent prélever à certaines conditions auprès des personnes physiques ou morales (art. 301 al. 1 LCP). Il s'agit d'un véritable impôt et non d'une taxe ou d'une charge de préférence mais il est distinct de l'impôt sur le chiffre d'affaires (RDAF 1987 p. 363; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, Bâle 2002, p. 243; ATA/273/2004 du 30 mars 2004).

b. Cette taxe se calcule sur la base de coefficients qui s'appliquent au chiffre annuel des affaires du contribuable, à ses loyers professionnels et à l'effectif de son personnel (art. 302 LCP).

4. a. L'article 304 alinéa 1 LCP précise ce qu'il faut entendre par chiffre des affaires, soit la somme des prestations brutes que le contribuable 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.

b. Ne sont en revanche pas comprises dans le chiffre d'affaires, les indemnités d'assurances, sauf celles qui sont acquises en relation directe avec l'activité lucrative.

c. Il résulte des travaux préparatoires à la révision de la LCP en 1985 que les indemnités d'assurances acquises en relation directe avec l'activité lucrative du contribuable sont les indemnités pour perte de gain qui compensent un chiffre d'affaires non réalisé (Memorial du Grand Conseil, 1984, p. 4963). Il s'agit typiquement d'un revenu de remplacement (Walter RYSER et Bernard ROLLI, Précis de droit fiscal suisse, 4ème édition Berne 2002 p. 177 ; P. AGNER et autres, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Zurich 2001, page 100).

C'est ainsi à bon droit que les montants encaissés par le recourant en 2000 et 2001 au titre d'une indemnisation pour perte de gain ont été inclus dans son chiffre d'affaires imposable.

5. Le recours sera ainsi rejeté. Un émolument de CHF 500.- sera perçu à la charge du recourant qui succombe (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS,

LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 26 novembre 2004 par M. P_____ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 25 octobre 2004;

au fond :

le rejette;

met à la charge du recourant un émolument de CHF 500.-;

communique le présent arrêt à Me Damien Bonvallat, avocat du recourant, à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et au service de la taxe professionnelle de la Ville de Genève.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, M. Paychère, Mme Hurni, M. Thélin, Mme Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj.:	la vice-présidente :
M. Tonossi	L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le la greffière :