

GE_GERICHTE ATA/1418/2017 vom 17. Oktober 2017

GE Cour de justice, 2017-10-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1418_2017

FR: GE_GERICHTE ATA/1418/2017 du 17 octobre 2017

IT: GE_GERICHTE ATA/1418/2017 del 17 ottobre 2017

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Le litige porte sur la valeur fiscale des actions de B_____ détenues par le recourant en vue de l'imposition de sa fortune pour l'année 2011. 3)

Le recourant offre, à l'issue de l'instruction menée par la chambre administrative, de prouver par son audition ainsi que celle de son père et de toute autre personne qui pourrait renseigner utilement la chambre administrative sur l'organisation interne des sociétés, qu'il est avec son père à l'origine quasi exclusive de la performance des sociétés qu'ils gèrent, si la chambre administrative estime qu'il n'a pas déjà apporté cette preuve.

a. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes (ATF 137 IV 33 consid. 9.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_265/2016 du 23 mai 2016 consid. 5.1 et les arrêts cités), de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son

- 8/13 - A/3946/2015 résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 138 I 154 consid. 2.3.3 ; 137 II 266 consid. 3.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1060/2016 du 13 juin 2017 consid. 3.1 ; 2C_848/2016 du 26 septembre 2016 consid. 6 et les arrêts cités). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 ; 134 I 140 consid. 5.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_980/2016 du 7 mars 2017 consid. 2.2.1. ; 1C_520/2016 du 16 février 2017 consid. 3.4. ; 1C_119/2015 du 16 juin 2015 consid. 2.1 ; ATA/1111/2017 du 18 juillet 2017).

b. La procédure administrative est régie par la maxime inquisitoire, selon laquelle le juge établit les faits d'office (art. 19 LPA). Ce principe n'est pas absolu, sa portée étant restreinte par le devoir des parties de collaborer à la constatation des faits (art. 22 LPA). Celui-ci comprend en particulier l'obligation des parties d'apporter, dans la mesure où cela peut être raisonnablement exigé d'elles, les preuves commandées par la nature du litige et des faits invoqués, faute de quoi elles risquent de devoir supporter les conséquences de l'absence de preuves (arrêts du Tribunal fédéral 8C_1034/2009 du 28 juillet 2010 consid. 4.2 ; 9C_926/2009 du 27 avril 2010 consid. 3.3.2 ; ATA/1019/2015 du 29 septembre 2015 ; ATA/769/2015 du 28 juillet 2015 ; ATA/573/2015 du 2 juin 2015).

En matière fiscale, il appartient à l'autorité de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2 ; 2C_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2 ; ATA/1309/2015 du 8 décembre 2015 consid.5a).

En l'espèce, il appartenait au recourant d'alléguer et de prouver les faits dont il entendait tirer conséquence ou, à tout le moins, de faire une offre de preuve précise. À cet égard, la répétition par le recourant de l'affirmation que le rendement des sociétés filiales repose essentiellement sur ses efforts et ceux de son père, telle qu'il l'a faite déjà devant le TAPI et à plusieurs reprises devant la chambre de céans, si elle n'est pas accompagnée d'éléments probants, à tout le moins une fois que l'AFC-GE s'est déterminée sur ladite affirmation - ce qu'elle a déjà fait dans un courrier daté du 7 août 2015 dans lequel elle expose les fondements de son évaluation - ne saurait mener à la conclusion que le fait est établi. Le recourant a pourtant eu de nombreuses occasions de s'exprimer par écrit et de produire des pièces à l'appui de ses allégations. En conséquence, son

- 9/13 - A/3946/2015 audition n'apporterait aucun élément supplémentaire nécessaire à la solution du litige. Quant à l'audition de témoins, l'offre faite par le recourant, au demeurant très imprécise, n'est pas susceptible de modifier cette solution.

La chambre de céans renoncera donc aux mesures d'instructions demandées, la cause étant en état d'être jugée. 4)

La présente cause concernant l'ICC pour l'exercice fiscal 2011, lui sont applicables, les dispositions de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), entrées en vigueur le 1er janvier 2010 au-delà de celles de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). 5) a. Sont notamment soumis à l'impôt sur la fortune les actions, les obligations et les valeurs mobilières de toute nature (art. 47 let. b LIPP). La fortune est estimée en principe à la valeur vénale (art. 14 al. 1, LHID ; art. 49 al. 2 LIPP). Par valeur vénale, on entend le prix que l'on peut obtenir d'un bien dans des circonstances normales (circulaire CSI 1_____ ch. 1 par. 3 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 203 n. 17). Les titres non cotés sont évalués en fonction de la valeur de rendement et de la valeur intrinsèque de l'entreprise (Xavier OBERSON, op. cit., p. 204 n. 21).

b. Édifiée par la CSI, qui regroupe les administrations fiscales cantonales et l'administration fédérale des contributions, la circulaire CSI 1_____ qui porte sur l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune, a fait l'objet de plusieurs éditions depuis les années 1940, dont la dernière date du 28 août 2008, laquelle est ainsi applicable à la période fiscale 2011 faisant l'objet du présent litige. La CSI édite annuellement un commentaire à la circulaire CSI 1_____, la dernière version datant de 2016 (ci-après : commentaire).

La circulaire CSI 1_____ a pour objectif l'estimation uniforme en Suisse, pour l'impôt sur la fortune, des titres nationaux et étrangers qui ne sont négociés dans aucune bourse et sert à l'harmonisation fiscale inter-cantonale (ch. 1 par. 1 de la circulaire CSI 1_____).

c. L'activité effective d'une société détermine son mode d'estimation (ch. 6 de la circulaire CSI 1_____). Pour les sociétés commerciales, industrielles et de services, la valeur de l'entreprise résulte de la moyenne pondérée entre la valeur de rendement qui est doublée d'une part et la valeur substantielle déterminée selon le principe de continuation de l'exploitation d'autre part (ch. 34 de la circulaire CSI 1_____), étant précisé que, même si elles se révèlent importantes, des fluctuations de rendement ne justifient pas de déroger à ce principe, dès lors que des oscillations conjoncturelles sont à considérer comme immanentes au système économique (commentaire ad ch. 34 p. 45). Cette méthode est généralement appelée « méthode des praticiens » (arrêts du Tribunal fédéral 2C_583/2013 du

- 10/13 - A/3946/2015 23 décembre 2013 consid. 3.1.2 ; 2C_309/2013 du 18 septembre 2013 consid. 3.6). 6)

Les principes d'estimation doivent être choisis de telle manière que le résultat se rapproche au mieux de la réalité économique, la circulaire CSI 1_____ contenant des instructions à cet égard, auxquelles il peut être dérogé, pour des motifs d'égalité de traitement, lorsque leur application se révélerait contraire au droit ou si la valeur vénale d'un titre peut être mieux évaluée (commentaire ad ch. 1 p. 2). Les instructions reposent toutefois sur la constatation empirique que la valeur vénale dépend du rendement passé et à venir sous la forme de dividendes et autres participations au bénéfice, ainsi que de la rentabilité de la société et qu'elle est influencée par d'autres facteurs comme par exemple la fortune, les liquidités, la stabilité de la marche des affaires, etc. (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 5.5 ; ATA/975/2015 du 22 septembre 2015).

Ainsi, si la valeur vénale des titres se dégage d'un transfert représentatif ou substantiel, entre tiers, et que celui-ci représente la valeur réelle des titres, la détermination par le biais de la méthode d'évaluation générale n'a pas lieu d'être. Dans ce cas, la transaction de référence peut même être postérieure à la date déterminante pour l'évaluation des titres et le Tribunal fédéral a appliqué ce principe pour des transactions réalisées jusqu'à sept mois après la date déterminante, voire deux ans. La chambre de céans a jugé qu'un délai de plus de deux ans était en revanche trop long (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 précité consid. 5.3.2 et les références citées ; ATA/975/2015 précité).

En l'espèce, le recourant soutient que le transfert d'actions réalisé en 2008 entre son père et l'ancien associé gérant de l'une des filiales détermine la valeur vénale des titres.

Outre que la transaction doit être considérée comme trop ancienne dans le contexte de l'évaluation de la valeur des titres, elle ne répond pas aux conditions d'un transfert entre tiers en raison des liens antérieurs et de longue date existant entre les parties, associées dans la même société (commentaire ad. ch. 5 p. 5 et les références de jurisprudence cantonales mentionnées). Cette transaction ne permet donc pas de déterminer la valeur vénale des titres et c'est à juste titre que l'AFC-GE s'est fondée sur la méthode générale d'estimation. 7)

Le recourant reproche également à l'AFC-GE de ne pas avoir tenu compte du fait que le rendement de la société était principalement lié à son activité et à celle de son père et n'aurait pas dû être pris en compte dans l'établissement de la valeur des titres ou tout au moins, avec une pondération simple. De plus, la précarité contractuelle des activités filiales rendait la clientèle sans valeur.

- 11/13 - A/3946/2015

a. Si l'estimation est effectuée sur la base de la circulaire CSI 1_____, il convient alors de supposer que l'estimation aboutit à une valeur vénale correcte et que, par ce calcul, le fisc a apporté une preuve suffisante. Si un contribuable est d'un avis contraire, il lui appartient dès lors d'apporter ses propres preuves (commentaire ad ch. 5 p. 10).

b. Si une entreprise ne peut être aliénée ou est difficilement aliénable à la valeur de rendement, en particulier si son rendement repose exclusivement ou presque sur la performance d'une personne unique détenant la totalité ou la majorité des droits de participation de celle-ci et que la création de valeur de l'entreprise est obtenue uniquement par le détenteur d'une participation majoritaire et si l'entreprise n'emploie pas d'autres personnes hormis quelques-unes occupées à des tâches d'administration et de logistique, l'autorité d'estimation peut, sur demande de l'entreprise, prendre en considération cette situation par une pondération simple de la valeur de rendement, c'est-à-dire non doublée, et de la valeur substantielle (commentaire ad ch. 5 p. 9). Dans ces cas, le requérant doit, chaque année, prouver que les conditions pour une telle estimation sont remplies et il lui appartient d'apporter les justificatifs et documents nécessaires.

La jurisprudence a par exemple retenu dans le cas d'une société de gestion, courtage et conseil en immobilier, dont le contribuable était l'administrateur et actionnaire unique, qui employait deux salariées, dont l'épouse du contribuable assumant la fonction de secrétaire ainsi qu'une assistante, que le rendement de la société reposait presque exclusivement sur la performance de l'actionnaire et qu'il se justifiait de s'écarter de la méthode d'estimation générale (ATA/595/2015 du 9 juin 2015).

En l'espèce, les deux filiales de la société sont actives dans le domaine des services, et leur clientèle est constituée de sociétés de vente par correspondance offrant des produits de voyance et d'ésotérisme. Même si la recherche et la gestion des clients était effectuée uniquement par le recourant et son père, ce que rien n'atteste, il est acquis que l'une des filiales emploie une trentaine d'employés. En conséquence et en l'absence d'éléments plus concrets que le contribuable aurait dû fournir, rien ne permet de retenir que les bénéfices réalisés par ces sociétés reposent uniquement sur la performance individuelle des actionnaires. En outre, le fait qu'un mandat lie les sociétés et leurs clients n'empêche pas la prise en compte de la valeur de rendement, celle-ci ayant notamment déjà été retenue dans le cas d'un bureau d'architecte et d'une étude d'avocats, dont les clients sont également liés par des mandats (commentaire p. 10).

En conséquence, le grief sera écarté.

- 12/13 - A/3946/2015 8)

Le recourant remet subsidiairement en cause le taux de capitalisation prévu par la circulaire CSI 1_____. Il affirme que l'application de ce taux entraîne des résultats discriminatoires et qu'un taux supérieur, correspondant à une prime de risque majorée, devrait être appliqué.

Or, le Tribunal fédéral a précisé que les instructions contenues dans la circulaire CSI 1_____ poursuivaient un but d'harmonisation fiscale horizontale, concrétisant la LHID et qu'elles prenaient en compte les éléments déterminants pour l'évaluation des titres et étaient appropriées pour l'estimation des sociétés en vue de l'imposition sur la fortune des actionnaires (arrêt du Tribunal fédéral 2C_826/2015 du 5 janvier 2017 consid. 4.3 et les références citées). L'application de ces instructions représentait une méthode adéquate et fiable, de sorte que le Tribunal fédéral s'y réfère et les applique non seulement en ce qui

concerne l'impôt sur la fortune mais également lorsqu'il s'agit de procéder à l'estimation de la valeur vénale de titres dans un autre contexte (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 précité consid. 5.3.1 et les nombreuses références citées).

En l'espèce, non seulement les affirmations du recourant ne sont pas étayées, mais rien ne permet de retenir que les activités des sociétés filiales seraient si différentes de celles d'autres sociétés de services qu'elles nécessiteraient de s'écarter de la valeur obtenue par application des directives contenues dans la circulaire CSI 1_____. 9)

En tous points mal fondé, le recours sera rejeté.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant qui succombe (art. 87 al. 1 LPA) et, il ne sera allouée aucune indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.