

GE_GERICHTE A/3433/2015 vom 19. Dezember 2016

GE Cour de justice, 2016-12-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3433_2015

FR: GE_GERICHTE A/3433/2015 du 19 décembre 2016

IT: GE_GERICHTE A/3433/2015 del 19 dicembre 2016

Regeste

IMPÔT SUR LA FORTUNE ; ACTION(PAPIER-VALEUR) ; PROCÉDURE D'ESTIMATION | Dans le cadre de l'impôt sur la fortune, estimation des titres non cotés en bourse d'une Sàrl, soit un cabinet d'architectes. Il n y a pas lieu de doubler la valeur de rendement en l'espèce en faisant application de l'exception prévue par la Circulaire N° 28 de la Conférence suisse des impôts. | LHID.13.al1 ; LHID.14.al1 ; LIPP.49.al2

Volltext

Genf Tribunal administratif de première instance en matière fiscale 19.12.2016
A/3433/2015 Genève Tribunal administratif de première instance en matière fiscale
19.12.2016 A/3433/2015 Ginevra Tribunal administratif de première instance en matière
fiscale 19.12.2016 A/3433/2015

IMPÔT SUR LA FORTUNE ; ACTION(PAPIER-VALEUR) ; PROCÉDURE D'ESTIMATION | Dans le cadre de l'impôt sur la fortune, estimation des titres non cotés en bourse d'une Sàrl, soit un cabinet d'architectes. Il n y a pas lieu de doubler la valeur de rendement en l'espèce en faisant application de l'exception prévue par la Circulaire N° 28 de la Conférence suisse des impôts. | LHID.13.al1 ; LHID.14.al1 ; LIPP.49.al2

A/3433/2015 JTAPI/1342/2016 du 19.12.2016 (ICC) , ADMIS Descripteurs : **IMPÔT SUR LA FORTUNE ; ACTION(PAPIER-VALEUR) ; PROCÉDURE D'ESTIMATION**
Normes : LHID.13.al1 ; LHID.14.al1 ; LIPP.49.al2 Résumé : Dans le cadre de l'impôt sur la fortune, estimation des titres non cotés en bourse d'une Sàrl, soit un cabinet d'architectes. Il n y a pas lieu de doubler la valeur de rendement en l'espèce en faisant application de l'exception prévue par la Circulaire N° 28 de la Conférence suisse des impôts. En fait En droit Par ces motifs république et canton de genève POUVOIR JUDICIAIRE A/3433/2015 ICC JTAPI/1342/2016 JUGEMENT DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE du 19 décembre 2016 dans la cause Monsieur B____ A____, Mesdames C____ D____ et E____ F____ , représentés par COFIDA SA, mandataire, avec élection de domicile contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE EN FAIT 1. Le présent litige concerne l'impôt cantonal et communal (ICC) 2013 de Madame I____ G____ A____ et de son époux Monsieur B____ A____ (ci-après : les contribuables).!
2. Selon le registre du commerce de Genève, le contribuable est associé gérant avec signature individuelle, de la société B____ A____ Sàrl (ci-après : la société), inscrite le *** 2001, dont le capital social s'élève à CHF 20'000.- et qui a pour but : « exploitation d'un cabinet d'architecture ».!
3. Le contribuable détient une part de CHF 19'000.- du capital social de la société et son épouse, qui est également associée de la société, sans pouvoir de signature, détient une part de CHF 1'000.-. Par courrier du 1 er octobre 2014, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC-GE) a communiqué aux contribuables une estimation des titres non cotés en bourse de la société

pour l'année 2013 fondée sur ses comptes clos en 2012. Cette estimation avait été effectuée conformément aux art. 47 et 49 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP – D 3 08) et à la Circulaire N° 28, du 28 août 2008, de la Conférence suisse des impôts, intitulée « Instruction concernant l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune » (ci-après : Circulaire N° 28).!endif]>!if> Selon la feuille de calcul, annexée à ce courrier, compte tenu de la valeur de rendement, doublée, calculée sur la base du bénéfice moyen capitalisé des exercices 2010, 2011 et 2012 et de la valeur substantielle de la société, la valeur fiscale des parts sociales avait été fixée à

CHF 1'351'673,04. 4. Dans leur déclaration fiscale 2013, les contribuables ont fait état, pour l'ICC, d'un revenu imposable de CHF 238'902.- et d'une fortune imposable de CHF 2'151'735.-. Ils ont notamment mentionné leurs parts sociales de la société pour une valeur imposable de CHF 1'351'673,04.!endif]>!if> 5. Par bordereaux de taxation

du 20 avril 2015, l'AFC-GE a fixé l'IFD 2013 des contribuables à CHF 18'287,85 sur la base d'un revenu CHF 242'700.- et l'ICC 2013 à CHF 68'917,10 sur la base d'un revenu imposable de CHF 238'544.- et d'une fortune imposable de CHF 2'145'489.-.!endif]>!if>

Selon l'avis de taxation joint au bordereau ICC 2013, l'estimation de la valeur des parts sociales de la société restait inchangée. 6. Le 18 mai 2015, sous la plume de leur

mandataire, les contribuables ont élevé réclamation contre ces bordereaux de taxation en contestant l'évaluation de la valeur des parts sociales de la société. Les rendements de la société reposaient exclusivement sur le travail réalisé par le contribuable qui était au demeurant son principal actionnaire. Il était également le seul employé titulaire du diplôme d'architecte, hormis une employée administrative et une dessinatrice en bâtiment employée à temps partiel. Dans cette mesure, une nouvelle estimation des parts sociales de la société devait être effectuée, sur la base d'une pondération simple de la valeur de rendement et de la valeur de substance.!endif]>!if> 7. Par décision sur réclamation du 31 août

2015, l'AFC-GE a maintenu la taxation ICC 2013 des contribuables et l'estimation de la valeur des parts sociales de la société. Dès lors que le contribuable n'était pas l'unique actionnaire et employé de la société, le chiffre 5 de la Circulaire N° 28 ne pouvait pas s'appliquer. !endif]>!if> 8. Par acte de leur mandataire du 30 septembre 2015, les

contribuables ont recouru contre cette décision, auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), concluant principalement, sous suite de frais et dépens, à ce que la valeur des parts sociales de la société soit calculée conformément au chiffre 5 de la Circulaire N° 28. Cela fait, à ce que la cause soit retournée à l'AFC-GE pour nouvelle décision.!endif]>!if> Reprenant les arguments développés à l'appui de leur réclamation, ils ont fait valoir que seul le recourant, en sa qualité d'associé gérant avec signature individuelle, pouvait valablement engager la société. Il était architecte et mandataire professionnellement qualifié et reconnu au sens de l'art. 2 de la loi sur l'exercice des professions d'architecte et d'ingénieur du 17 décembre 1982 (LPAI - L 5 40) et du règlement d'application de la loi sur l'exercice des professions d'architecte et d'ingénieur du 9 novembre 1983 (RPAI – L 5 40.01). Les deux employées de la société étaient occupées à des tâches d'administration sous la surveillance du recourant et n'étaient pas reconnues comme mandataires professionnellement qualifiées. Dans cette mesure, le rendement de la société reposait exclusivement sur la performance du recourant. Étaient notamment joints à ce recours : -

une liste AVS des membres du personnel de la société pour l'année 2013, faisant état des salaires bruts versés au contribuable et à ces deux employées ;!endif]>!if> - les curriculums vitae de ses deux employées (ci-après : les CV).!endif]>!if> 9. Dans sa réponse du 4 février 2016, l'AFC a conclu au rejet du

recours.![endif]>![if> Aucun élément ne permettait de s'écarter de la méthode d'estimation retenue. Les recourants n'avaient en particulier pas démontré que la société serait difficilement aliénable en raison de sa dépendance à la performance individuelle de son actionnaire. Certes ces derniers détenaient l'intégralité des parts sociales de la société mais cela ne permettait pas de retenir que le rendement de la société reposait exclusivement sur la performance du recourant. La comparaison entre le salaire perçu par le recourant en 2013 et la masse salariale de la société ne laissait pas apparaître de que l'activité de l'entreprise reposait exclusivement sur les performances de ce dernier. S'agissant de ses deux employées, il fallait relever que l'une d'entre elle était dessinatrice en bâtiment et percevait à ce titre un salaire supérieur à celui de la seconde employée qui exerçait en qualité de secrétaire. Il ressortait des CV produits par le recourant que la dessinatrice en bâtiment était titulaire d'un CFC de dessinatrice architecte et possédait trente-sept ans d'expérience professionnelle dans ce domaine. Vu ces qualifications ainsi que compte tenu du caractère technique dudit domaine d'activité, il n'était pas possible de retenir que cette dernière occupait un poste administratif ou de logistique et ne contribuait pas à la valeur de rendement de la société. En conséquence, l'évaluation des actions fondée sur le modèle 2 chiffres 7 et 8 de la Circulaire N° 28 était conforme à la loi. 10. La recourante est décédée le 15 février 2016.![endif]>![if> 11. Le 18 avril 2016, le tribunal a tenu une audience lors de laquelle il a entendu Monsieur L____ K____, architecte, en qualité de témoin. En substance, il a déclaré que le premier interlocuteur des clients dans un bureau d'architecte était l'architecte propriétaire du bureau, puis éventuellement une personne chargée de la direction des travaux. Lorsqu'un bureau d'architecte s'adjoignait des collaborateurs, c'était en général d'abord pour faire face à un volume d'affaires grandissant ou pour pouvoir répondre à des offres dans le cadre de marchés publics. C'était généralement d'abord l'aide de personnes capables d'assumer la direction de travaux qui était recherchée par le chef du bureau, cet aspect étant particulièrement chronophage. En principe, l'essentiel des affaires était amené par le patron du bureau, mais l'on pouvait imaginer que certains mandats soient amenés par des collaborateurs, le cas typique étant celui où l'entourage d'un collaborateur souhaitait construire. Lorsqu'un collaborateur commençait à amener davantage d'affaires que son patron, il comprenait assez rapidement que son intérêt était d'ouvrir son propre bureau. S'agissant de la manière dont les affaires arrivaient, il était fréquent qu'une affaire en amène une autre, par exemple parce que les propriétaires de l'immeuble du fonds voisin de celui dont s'occupait l'architecte, se montraient intéressés à lui confier un mandat. Le témoin a précisé qu'en ce qui le concernait, c'était également en s'occupant d'expertises immobilières qu'il lui arrivait d'entrer en contact avec les propriétaires d'un bien lui paraissant pouvoir être mis en valeur, ce qui pouvait donner lieu à un mandat. C'étaient également les réseaux professionnels (contacts avec des notaires ou des avocats par exemple) qui amenaient de nouveaux mandats. Le cas dans lequel un bureau d'architectes acquérait une notoriété telle que les affaires venaient toutes seules était plutôt exceptionnel, en particulier dans le canton de Genève où le milieu était très concurrentiel. Le témoin a indiqué qu'il était à son compte depuis 36 ans et que les affaires n'avaient pas été faciles à obtenir au début, étant donné que cela dépendait en bonne partie, en ce qui le concernait, de l'augmentation progressive de ses contacts. Cela n'était cependant jamais gagné, car les contacts aussi finissaient par disparaître ou ne plus être actifs. S'agissant de la manière dont deux architectes pouvaient négocier entre eux la reprise du bureau de celui qui cessait son activité, il fallait garder à l'esprit que l'architecte travaillait sur la base d'un mandat révocable en tout temps et que la clientèle n'était pas

captive. Elle pouvait s'en aller si elle estimait n'avoir pas la même relation avec le repreneur. La valeur d'un bureau s'estimait selon sa structure actuelle, les locaux, le nombre et la qualité des collaborateurs présents (par exemple, leur aptitude à la maîtrise des outils informatiques actuels) et les mandats en cours. La question, pour le repreneur, était de savoir quels étaient les chances d'obtenir de nouveaux mandats à la fin de ceux qui étaient en cours, ou en d'autres termes de savoir, parmi ceux qui étaient en cours, lesquels avaient une chance de générer de nouveaux mandats. Il s'agissait par exemple des mandats décernés par des régies sur un nombre important d'objets. Si le repreneur parvenait à conserver la relation de confiance, il pouvait en principe espérer obtenir de nouveaux mandats par ce biais. S'agissant de la question de savoir s'il existait un volume d'affaires constituant un seuil en dessous duquel le chiffre d'affaires serait relativement fluctuant et au-dessus duquel il commencerait à se stabiliser et à devenir plus prévisible, il était difficile d'évoquer un seuil, car on était plutôt dans le domaine de l'aléatoire. Lorsque l'on se lançait, on pouvait soit ouvrir son propre bureau, soit chercher à s'associer dans l'idée éventuellement de reprendre plus tard le bureau, soit encore reprendre bureau existant. En termes de prévisibilité, la deuxième hypothèse était la meilleure. Pour celui qui reprenait un bureau, cela restait un pari qui dépendait de la capacité à conserver la confiance des mandants. Lui-même ne pourrait par exemple rien obtenir de son bureau s'il souhaitait le proposer à un repreneur, car toutes ses affaires dépendaient du réseau qu'il avait su créer. Tout ce qu'il pourrait faire pour valoriser son bureau aux yeux d'un repreneur serait d'y rester lui-même pendant un an ou deux. Une autre valeur pourrait résider dans le fait qu'un mandat soit tellement engagé que les mandants n'auraient pas tellement le choix de faire autrement que de poursuivre avec le repreneur. Il pensait par ailleurs que si un dessinateur en bâtiment faisait du bon travail, il apportait une plus-value au bureau, ce qui était généralement également le cas pour tout collaborateur faisant du travail de qualité. Par définition, un dessinateur en bâtiment n'accomplissait pas de tâches administratives, bien qu'au cas par cas, il pouvait s'en voir déléguer. Un dessinateur bâtiment pouvait cas échéant obtenir son inscription au tableau des mandataires professionnellement qualifiés et, dans ce cas, signer des plans.!

12. Par réplique du 9 mai 2016, le contribuable a notamment souligné le caractère fluctuant de son bénéfice, qui s'était établi en 2010 à CHF 65'257.-, en 2011 à CHF 24'538.- et en 2012 à CHF 324'600.-. Outre une secrétaire, il employait une dessinatrice en bâtiment qui n'était pas inscrite au tableau des mandataires professionnellement qualifiés. Compte tenu de la petite taille de sa structure professionnelle, il se trouvait dans une situation semblable à celle décrite par le témoin qui avait indiqué qu'il ne pourrait rien obtenir s'il souhaitait proposer son bureau à repreneur. Il fallait donc faire application du cas exceptionnel prévu par la Circulaire N° 28, dès lors que l'entreprise paraissait ne pas pouvoir être aliénée, ou alors difficilement à sa valeur de rendement. Cela impliquait de procéder à une pondération simple de la valeur de rendement (et non pas double) et de la valeur de substance.!

13. Le 31 mai 2016, l'AFC a dupliqué en substance qu'en l'espèce, la dessinatrice en bâtiment ne pouvait être qualifiée de simple exécutante administrative, compte tenu de sa fonction et de sa maîtrise des outils informatiques indispensables au travail de l'architecte. Le témoin entendu le 18 avril 2016 avait souligné qu'un dessinateur en bâtiment pouvait occuper la fonction de dirigeant d'un bureau d'architectes, ce qui avait d'ailleurs été le cas de Le Corbusier. Le témoin avait également indiqué qu'un bon dessinateur en bâtiment apportait une plus-value au bureau. Par conséquent, contrairement à ce que requérait le ch. 5 de la Circulaire N° 28, la fonction de la dessinatrice en bâtiment ne se bornait pas à effectuer de

simples tâches d'administration et de logistique. Enfin, les considérations d'ordre général énoncées par le témoin ne justifiaient pas une exception à l'application de cette Circulaire, dès lors qu'il avait toujours été le seul employé de son bureau et n'avait jamais été confronté à la vente ou à la reprise d'un bureau composé de plusieurs employés.!

Le 5 septembre 2016, après plusieurs relances du tribunal, la mandataire du contribuable lui a adressé les procurations établies par Mesdames C____ D____ et E____ F____, héritières de feu Mme I____ G____ A____, donnant mandat à ladite mandataire de poursuivre la présente procédure en leur nom en lieu et place de la défunte.!

EN DROIT

1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).!

2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'art. 49 LPFisc.!

3. Le décès de Madame I____ G____ A____ durant la présente procédure a amené Mesdames C____ D____ et E____ F____, ses héritières, à décider de prendre sa place. Le tribunal constatera la substitution de parties. !

4. Selon l'art. 13 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – 642.14), l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette. L'art. 14 al. 1 LHID prévoit que la fortune est estimée à la valeur vénale, la valeur de rendement pouvant néanmoins être prise en considération de façon

appropriée.!

5. Dans le canton de Genève, l'impôt sur la fortune est réglé dans la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP – D 3 08) et son règlement d'application. L'art. 49 al. 2 LIPP concerne l'évaluation de la fortune, prévoyant que celle-ci est estimée, en général, à la valeur vénale. La Circulaire N° 28 de la Conférence suisse des impôts a fait l'objet de plusieurs éditions, dont la dernière date du 28 août 2008, laquelle est applicable à la période fiscale 2013 faisant l'objet du présent litige. Elle 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 intercantonale (ch. 1 § 1 de la Circulaire N° 28). Les principes d'estimation doivent être choisis de telle manière que le résultat se rapproche au mieux de la réalité économique, la Circulaire N° 28 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 2014 à la Circulaire N° 28, ad ch. 1 p. 2).!

6. La fortune est estimée en principe à la valeur vénale, soit le prix que l'on peut obtenir d'un bien dans des circonstances normales (ch. 1 § 3 de la Circulaire N° 28), cette valeur au 31 décembre "n" étant en principe déterminante (ch. 1 § 4 de la Circulaire N° 28). Pour les titres non cotés pour lesquels on ne connaît aucun cours, la valeur vénale correspond à la valeur intrinsèque et se détermine en règle générale selon le principe de continuation de l'exploitation (ch. 2 § 4 de la Circulaire N° 28).

L'activité effective d'une société détermine son mode d'estimation (ch. 6 de la Circulaire N° 28). 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 N° 28), étant précisé que, même si elles se révèlent importantes, les 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 2014 à la Circulaire N° 28, ad ch. 34 p. 42). Cette méthode est généralement appelée "méthode des praticiens" (arrêts du Tribunal fédéral 2C_583/2013 du 23 décembre 2013 consid. 3.1.2 ; 2C_309/2013 du 18 septembre 2013 consid. 3.6 ; ATA/779/2015 du 28 juillet 2015 consid. 3b). Les instructions ne sont applicables que si l'ensemble des éléments nécessaires à l'établissement de l'estimation est connu (ch. 5 de la Circulaire N° 28). Selon le commentaire 2014 relatif à cette disposition, dans des cas exceptionnels, il peut arriver qu'une entreprise ne puisse être aliénée ou 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. Si 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 que celles 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 2014 à la Circulaire N° 28, ad ch. 5 p. 9).

6. La méthode d'estimation contenue dans la Circulaire N° 28 a rencontré l'aval du Tribunal fédéral. Dans sa jurisprudence concernant des affaires antérieures à l'entrée en vigueur de la LHID, il a constaté que cette méthode prenait en compte les éléments pertinents pour estimer la valeur vénale des titres non cotés et non régulièrement négociés (arrêt du Tribunal fédéral 2A.213/1994 du 8 octobre 1996 consid. 4). Après l'entrée en vigueur de la LHID, il a souligné qu'en prévoyant des règles unifiées d'estimation des titres non cotés en vue de leur imposition sur la fortune dans un domaine où les cantons jouissent d'un large pouvoir d'appréciation, la Circulaire N° 28 poursuivait un but d'harmonisation fiscale horizontale et concrétisait ainsi l'art. 14 al. 1 LHID (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 5.3.1 ; 2C_583/2013 précité consid. 3.1.3 ; 2C_800/2008 du 12 juin 2009 consid. 5.2 ; 2C_952/2010 du 29 mars 2011 consid. 2.1). Sur le fond, il a considéré que la Circulaire N° 28 prenait en compte les éléments déterminants pour l'évaluation des titres non cotés et qu'elle était appropriée et fiable pour l'estimation des sociétés en vue de l'imposition sur la fortune des actionnaires (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 précité consid. 5.3.1 ; 2C_583/2013 précité consid. 3.1.3 ; 2C_504/2009 du 15 avril 2010 consid. 3.3), sans pour autant exclure que d'autres méthodes d'évaluation reconnues puissent, isolément, s'avérer appropriées (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1168/2013 du 30 juin 2014 consid. 3.6 ; 2C_309/2013 du 18 septembre 2013 consid. 3.6).

7. En l'espèce, les recourants contestent la méthode de calcul employée par l'AFC pour évaluer la valeur des titres de la société, en soutenant en substance que son rendement repose uniquement sur le contribuable et est donc dépendant de sa performance individuelle. Par conséquent, on serait dans un cas d'application de l'exception prévue par le commentaire de la Circulaire N° 28 impliquant une pondération simple de la valeur de rendement.

L'autorité intimée s'oppose à ce point de vue en retenant en particulier le fait que même si le contribuable et sa défunte épouse détenaient ensemble la totalité des parts sociales de la société B_____ A_____ Sàrl, les salaires 2013 de ses trois employés étaient respectivement de CHF 144'200.- pour le contribuable, de CHF 83'000.- pour la dessinatrice (pour un travail à

temps partiel) et de CHF 58'300.- pour la secrétaire. Ces montants ne laissent pas apparaître que l'activité de l'entreprise reposerait exclusivement sur les performances du contribuable. Au contraire, il en résulte que la dessinatrice n'a pas qu'un simple rôle d'exécutante, eu égard notamment à l'écart salarial de CHF 25'000.- avec la secrétaire. Son curriculum vitae fait en outre état de qualifications techniques poussées. Dans sa duplique et observations après enquêtes, l'autorité intimée appuie son point de vue sur les déclarations du témoin K_____ relatives au fait qu'une bonne dessinatrice en bâtiment apporte une plus-value à un bureau d'architecte, et que cette profession permet une inscription au tableau des mandataires professionnellement qualifiés. 8. L'exception prévue ad ch. 5 p. 9 du commentaire 2014 de la Circulaire N° 28 prend en considération les sociétés qui ne peuvent être aliénées ou qui sont difficilement aliénables à la valeur de rendement, en particulier si le 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. Il est précisé à cet égard que de forts liens personnels ne suffisent pas pour retenir une telle situation, qui constitue plutôt la règle que l'exception dans les PME. Pour autant, il n'est pas nécessaire non plus que le chef d'entreprise travaille seul; il peut employer quelques autres personnes, mais elles doivent être occupées à des tâches administratives ou de logistique.![endif]>![if> La difficulté, en l'espèce, consiste à savoir s'il faut s'arrêter à la constatation que le bureau d'architecte du recourant occupait en 2013, outre une secrétaire manifestement occupée à des tâches administratives, une dessinatrice en bâtiment dont les tâches ne peuvent certainement pas être qualifiées de tâches administratives, ou si, hormis cet aspect, un petit bureau d'architecte comme celui du contribuable présente des spécificités qui relativisent le critère relatif aux tâches dont sont chargés les employés. La singularité de la profession d'architecte, comme de certaines autres professions libérales, consiste dans le fait que le produit proposé à la clientèle est avant tout un service intellectuel. Quand bien même il finit par se matérialiser sous la forme de plans puis de constructions, aucun outil ni aucun autre processus de production n'est en mesure de se substituer à la démarche conceptuelle qui précède et que le professionnel produit par son seul travail intellectuel. Dans de une telle situation, l'incapacité personnelle du collaborateur-actionnaire (unique ou majoritaire) met objectivement une toute petite structure dans l'incapacité de poursuivre son activité, soit parce que le savoir-faire qui donne sa valeur à l'entreprise ne peut être assuré que par lui, soit pour des raisons d'ordre juridique, soit pour les deux raisons à la fois. Ainsi, une assistante médicale, même très qualifiée, n'a ni les compétences ni le droit de donner des consultations à la place du médecin. Il en va de même dans une étude d'avocat qui ne compte, outre le chef d'étude, qu'un clerc d'avocat ou un avocat-stagiaire, et un(e) secrétaire. De la même manière, dans un bureau d'architecte dans lequel un collaborateur-dessinateur en bâtiment non seulement n'est pas inscrit au tableau des mandataires professionnellement qualifiés, mais, en outre, n'a par hypothèse aucune expérience de la planification et du suivi de chantier. Par ailleurs, aux compétences et droit d'exercice propres au chef d'entreprise peut s'ajouter la difficulté, dans certains types d'activités, d'obtenir régulièrement de nouveaux mandats. Si, par exemple, certaines catégories de médecins (généralistes, internistes) sont en principe moins exposés à ce problème, en particulier du fait de l'importance de la demande par rapport à l'offre, il est notoire qu'il en va autrement chez les architectes, dont le volume d'affaires est étroitement lié à l'importance du réseau qu'ils parviennent peu à peu à créer et qu'ils doivent ensuite entretenir, comme l'a exprimé le témoin K_____. Dans le cas où ces différentes particularités sont réunies, la reprise d'une toute petite structure ne peut à l'évidence se faire en tenant compte de manière

prépondérante de sa valeur de rendement. L'acheteur ne peut compter sur le réseau du vendeur, lequel réseau n'a aucune raison de pérenniser des relations contractuelles avec le repreneur plutôt qu'avec n'importe quelle autre entreprise. Même si le vendeur recommande son successeur à ses clients, c'est la qualité de la relation personnelle que ce dernier saura nouer et des services qu'il proposera qui sera seule garante du succès de la reprise. Dans cette mesure, en l'espèce, la présence d'une dessinatrice en bâtiment dans le bureau du recourant, aussi qualifiée soit-elle, ne serait probablement pas déterminante pour inciter les clients du bureau à poursuivre leurs relations avec un architecte repreneur, et encore moins pour amener de nouveaux clients. 9. Il résulte de ce qui précède que le rendement du bureau du recourant dépend très subsidiairement de la structure elle-même (personnel, locaux, matériel) et de manière très prépondérante de l'activité et surtout du réseau d'affaires du précité, éléments qui, n'étant pas transmissibles dans ce cas spécifique, n'ont pratiquement aucune valeur sur le marché. Il convient donc de faire application de l'exception prévue par la Circulaire N° 28 en ne doublant pas la valeur de rendement dans la pondération avec la valeur substantielle. 10. Le recours sera donc admis et le dossier renvoyé à l'autorité intimée afin qu'elle procède à nouveau à la taxation des recourants dans le sens des considérants. 11. En application des art. 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), il n'est pas perçu d'émolument. L'avance de frais de CHF 500.- sera restituée aux recourants. 12. Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF CHF 800.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée aux recourants à titre de dépens (art. 87 al. 2 à 4 LPA et 6 RFPA). PAR CES MOTIFS LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE 1. déclare recevable le recours interjeté le 30 septembre 2015 par Monsieur B____ A____ et feu Madame I____ G____ A____ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 31 août 2015 ; 2. constate que Mesdames C____ D____ et E____ F____ se substituent dans le présent litige à feu Madame I____ G____ A____; 3. l'admet ; 4. renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelle décision de taxation ICC 2013 au sens des considérants; 5. dit qu'il n'est pas perçu d'émolument; 6. ordonne la restitution de l'avance de frais de CHF 500.- aux recourants; 7. condamne l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, à verser aux recourants une indemnité de CHF 800.- à titre de dépens ; 8. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (18 rue du Mont-Blanc, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les trente jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant ; Siégeant: Olivier BINDSCHEDLER TORNARE, président, Madame Alia CHAKER MANGEAT et Monsieur Philippe FONTAINE, juges assesseurs. Au nom du Tribunal : Le président Olivier BINDSCHEDLER TORNARE Copie conforme de ce jugement a été communiquée aux parties. Genève, le La greffière

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