

# **GE\_GERICHTE JTAPI/792/2024 vom 19. August 2024**

GE Cour de justice, 2024-08-19, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_792\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_792_2024)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/792/2024 du 19 août 2024

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/792/2024 del 19 agosto 2024

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation 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 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

- 5/8 - A/231/2024

### **E. 2**

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

### **E. 3**

Les recourants contestent l'estimation de la participation qu'ils détiennent dans la société C\_\_\_\_\_, telle qu'effectuée par l'AFC-GE.

### **E. 4**

Sont notamment soumis à l'impôt sur la fortune les immeubles, les actions, les obligations, les valeurs mobilières de toute nature et les créances hypothécaires et chirographaires (art. 47 let. a et b de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08).

### **E. 5**

La circulaire n° 28 – qui a rencontré l'approbation du Tribunal fédéral (arrêt 2C\_632/2018 du 29 août 2019) – 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. Elle sert à l'harmonisation fiscale intercantonale (ch. 1 al. 1). La fortune est estimée en principe à la valeur vénale (art. 14 al. 1 LHID). Par valeur vénale, on entend le prix que l'on peut obtenir d'un bien dans des circonstances normales (ch. 1 al. 3).

### **E. 6**

C'est l'approche « technique » ou « juridique » qui est déterminante pour la détermination de la valeur vénale et non une approche « économique » subjective. Ainsi, le contribuable concerné ne peut pas soutenir une valeur patrimoniale qui se baserait sur des circonstances individuelles (par exemple suite à la présentation d'une convention d'actionnaires) (décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du canton de Zurich du 21 octobre 2015 en la cause 1 ST.2015.35).

### **E. 7**

Les titres d'une société holding pure sont estimés selon la valeur substantielle de la société (ch. 38). Les titres et participations détenus par la société sont estimés selon les ch. 23 et 24 (ch. 39).

Les titres et participations cotés en bourse doivent figurer au cours de clôture du dernier jour de bourse de la période fiscale correspondante (ch. 23 al. 1). Les titres et participations non cotés sont estimés selon la circulaire n° 28, mais au minimum à leur valeur comptable. On peut s'écarter de cette règle dans des cas justifiés (ch. 24 al. 1).

S'agissant de l'évaluation des sociétés commerciales, industrielles et de services, le ch. 34 prescrit que la valeur de l'entreprise résulte de la moyenne pondérée entre la valeur de rendement (ch. 7 à 10) qui est doublée, d'une part, et la valeur substantielle (ch. 11 à 14) déterminée selon le principe de continuation de l'exploitation, d'autre part.

## **E. 8**

La valeur substantielle de l'entreprise se détermine comme suit : Le ch. 11 prévoit que l'appréciation de la valeur substantielle se base sur les comptes annuels (n) (al. 1). Si la société estimée ne clôture pas son exercice commercial à la fin de l'année civile et qu'un dividende est distribué entre la clôture des comptes (n)

- 6/8 - A/231/2024 et le 31 décembre (n), ce dividende doit par conséquent être déduit de la valeur substantielle (al. 2). Les actifs et passifs doivent être pris en considération dans leur intégralité (ch. 12). Seul le capital social versé est pris en considération pour l'estimation (ch. 13). Enfin, les passifs doivent être subdivisés en fonds étrangers et en fonds propres. Les réserves de crise, de réévaluation et de remplacement, les provisions à des fins de remplacement, les réserves latentes imposées ainsi que les réserves comptabilisées sous le poste créanciers sont également considérées comme des fonds propres (ch. 14).

## **E. 9**

Les contrats de droit privé, comme les conventions d'actionnaires qui restreignent la transmissibilité des titres, restent sans influence sur l'estimation de ceux-ci (chap. A/2, ch. 4 de la circulaire), tout comme les engagements que les parties prennent volontairement (Commentaire de la circulaire p. 6). Si, dans des cas exceptionnels, 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 fiscale peut prendre en considération cette situation par une pondération simple de la valeur de rendement, c'est-à-dire non doublée, et de la valeur de substance (commentaire, p. 16 ss ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_866/2019 du 27 août 2020 consid. 4.5). La circulaire réserve toutefois des situations où seule la valeur substantielle de la société est prise en compte, ce qui est le cas des sociétés nouvellement constituées (ch. 32 de la circulaire), des sociétés holding, de gestion de fortune et de financement, ainsi que les sociétés immobilières (ch. 38 et 42 de la circulaire).

## **E. 10**

Selon la jurisprudence, l'estimation des titres d'une société holding non cotée en bourse s'effectue en fonction de la valeur de ses filiales, elle-même calculée d'après la circulaire n°

28 (JTAPI/1100/2021 du 1er novembre 2021).

#### **E. 11**

En matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale 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 fiscale. 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 (ATF 133 II 153 consid. 4.3). En particulier, si l'estimation est effectuée sur la base de la circulaire n° 28, 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 d'apporter ses propres preuves (décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du canton de Zurich du 22 avril 2015 en la cause 1 ST.2014.46).

- 7/8 - A/231/2024

#### **E. 12**

Le 1er janvier 2011 est entré en vigueur l'art. 60 LIPP, lequel constitue à lui seul la section 6 (intitulée « charge maximale ») du chapitre IV de la LIPP consacré à l'impôt sur la fortune. Pour les contribuables domiciliés en Suisse, les impôts sur la fortune et sur le revenu – centimes additionnels cantonaux et communaux compris – ne peuvent excéder au total 60 % du revenu net imposable. Toutefois, pour ce calcul, le rendement net de la fortune est fixé au moins à 1 % de la fortune nette (art. 60 al. 1 LIPP).

#### **E. 13**

En l'espèce, dans leur recours, les contribuables font valoir des griefs identiques à ceux qu'ils ont invoqués dans la procédure relative à leur taxation 2019, qui a été définitivement jugée sur le fond par la chambre administrative (ATA/261/2024 précité). Consécutivement à cet arrêt, ils ont été invités à se prononcer, quant au maintien ou au retrait de leur recours et ont persisté dans leurs conclusions. Ils n'ont pas produit d'écriture de réplique et n'ont fait valoir aucun argument justifiant de s'écarter de la solution retenue dans cet arrêt. Le tribunal n'en perçoit d'ailleurs aucune. Pour le surplus, ils ne contestent pas les calculs de l'AFC-GE. Le recours doit dès lors être rejeté en tant qu'il concerne l'évaluation des titres de C\_\_\_\_\_.

#### **E. 14**

Les recourants ne peuvent pas non plus être suivis lorsqu'ils prétendent que la méthode d'évaluation des titres de cette société conduit à une imposition confiscatoire. En effet, étant donné qu'ils soutiennent que leur imposition présente un caractère confiscatoire, les contribuables, à qui incombe le fardeau de la preuve, ne peuvent se limiter à alléguer ce fait sans apporter aucune démonstration de sa réalité, le seul niveau d'imposition ne suffisant pas à cet égard (ATA/712/2022 du 5 juillet 2022 consid. 7). Au demeurant, leur taxation n'apparaît pas confiscatoire. Ainsi que le relève à juste titre l'AFC-GE, en 2018 ils n'ont pas bénéficié du bouclier fiscal (art. 60 LIPP) et ne concluent pas à l'application de cette disposition. Dès lors, leur recours sera intégralement rejeté.

#### **E. 15**

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 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), les recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 8/8 - A/231/2024

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