RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4408/2020 ICC JTAPI/630/2021

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 21 juin 2021

dans la cause

Madame A_____ et Monsieur B_____, représentés par LAMBELET & ASSOCIÉS SA, avec élection de domicile

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

EN FAIT

1. Le litige concerne l'impôt cantonal et communal (ICC) 2019.

2. Dans leur déclaration fiscale 2019 datée du 3 juillet 2020, Madame A_____ et Monsieur B_____ (ci-après : les contribuables ou les recourants) ont notamment mentionné « 1.000 » parts détenues par le contribuable dans la société C_____ SÀRL, soit 50% du capital social de celle-ci, pour une valeur imposable de CHF 9'960.-.

3. Selon le registre du commerce de Genève, C_____ SÀRL (ci-après : la Sàrl), inscrite le _____ 2016, a pour but : « toutes activités dans le domaine de l'immobilier, achat, vente de biens immobiliers pour le compte de tiers ou pour son propre compte, courtages, promotions et toutes activités s'y rapportant directement ou indirectement, à l'exclusion de toutes opérations prohibées par la LFAIE ». Son capital social s'élève à CHF 20'000.-. Le contribuable, qui en détient dix parts de CHF 1'000.-, est associé gérant et président de la Sàrl.

4. Par bordereau de taxation du 7 octobre 2020, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a fixé l'ICC 2019 à CHF 59'643.60 sur la base d'un revenu imposable de CHF 103'900.-, au taux de CHF 104'512.-, et d'une fortune imposable de CHF 4'394'586.-, au taux de CHF 4'413'863.-.

   Ce faisant, l'AFC-GE a retenu une valeur de CHF 668'170.- pour les parts du contribuable dans la Sàrl.

5. Par courrier de leur mandataire du 15 octobre 2020, les contribuables ont élevé réclamation à l'encontre de ce bordereau de taxation ICC 2019, contestant la valeur des dix parts du contribuable dans la Sàrl. Selon le document « Estimation des titres non cotés en bourse », daté du 17 août 2020, que la Sàrl avait reçu de l'AFC-GE, cette valeur devait s'élever à CHF 66'817.- pour vingt parts, soit CHF 33'408.50 pour dix parts, au lieu de CHF 668'170.-.

6. Par décision sur réclamation du 10 décembre 2020, l'AFC-GE a rejeté la réclamation au motif que la valeur de CHF 66'817.- correspondait à une part, ce qui représentait un total de CHF 668'170.- pour les dix parts appartenant au contribuable.

7. Par acte daté du 18 décembre 2020, mais posté le 23 décembre 2020, sous la plume de leur mandataire, les contribuables ont recouru contre cette décision sur réclamation auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), concluant, sous suite de dépens, à son annulation et à ce que la valeur des dix parts détenues par le recourant dans la Sàrl soit fixée à CHF 307'003.-, respectivement à CHF 214'902.- après abattement de 30% pour participation minoritaire.

L'AFC-GE avait procédé à une estimation des parts sur la base de la circulaire n. 28 de la Conférence suisse des impôts (CSI) du 28 août 2008, intitulée « Instructions concernant l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune » (ci-après : circulaire n. 28), en considérant que la Sàrl était une société commerciale. Partant, elle avait appliqué la « méthode des praticiens » en prenant en compte la moyenne pondérée entre la valeur de rendement doublée et la valeur intrinsèque. Or, au vu de son but, de ses statuts et de ses bilans, la Sàrl devait être considérée comme une société immobilière, justifiant une estimation basée uniquement sur sa valeur intrinsèque, à savoir en fonction de ses fonds propres qui s'élevaient à CHF 614'006.70 au 31 décembre 2019. Le recourant étant titulaire de la moitié du capital social de la Sàrl, ses dix parts devaient s'élever à CHF 214'902.-, soit CHF 307'003.- moins un abattement de 30% pour participation minoritaire. Au surplus, la valeur retenue par l'AFC-GE était constitutive d'une erreur de calcul.

8. Dans sa réponse du 12 mars 2021, l'AFC-GE a conclu à ce qu'il lui soit donné acte de ce qu'elle admettait de procéder à l'estimation de la Sàrl sur la base de sa valeur de substance et au rejet du recours pour le surplus.

   La Sàrl étant active dans la promotion immobilière, il convenait en effet de calculer sa valeur en fonction de sa valeur de substance.

   En revanche, il n'y avait pas lieu d'admettre un abattement pour participation minoritaire. La Sàrl étant dirigée par deux associés détenant chacun 50% de son capital social, aucun des deux ne pouvait exercer une influence prédominante sur la direction de l'entreprise et dans les décisions de l'assemblée générale.

9. Les recourants n'ont pas répliqué.

EN DROIT

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).

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. L'art. 46 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) prévoit que l'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette, après déductions sociales. 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). Selon l'art. 49 LIPP, l'état de la fortune mobilière et immobilière est établi au 31 décembre de l'année pour laquelle l'impôt est dû (al. 1). La fortune est estimée en général à la valeur vénale (al. 2). Par valeur vénale, on entend le prix que l'on peut obtenir d'un bien dans des circonstances normales (ATA/856/2018 du 21 août 2018 ; ATA/460/2018 du 8 mai 2018).

4. Édictée par la CSI, qui regroupe les administrations fiscales cantonales et fédérale, la circulaire n. 28 a fait l'objet de plusieurs éditions, dont la dernière date du 28 août 2008, laquelle est ainsi applicable à la période fiscale 2019 faisant l'objet du présent litige. La CSI édite en outre annuellement un commentaire de la circulaire, la dernière version datant de 2020 (ci-après : commentaire).

5. 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 d'après les règles d'estimation des présentes Instructions selon le principe de continuation de l'exploitation (circulaire n. 28 p. 1 ch. 2 al. 4).

6. Le calcul de la valeur vénale des titres non cotés à la fin de la période fiscale (n) requiert, en principe, que les comptes annuels (n) de la société à évaluer soient disponibles. Au moment de la taxation de la personne physique, les comptes annuels nécessaires à l'évaluation de la société font fréquemment défaut. Pour ne pas retarder la procédure de taxation, on peut retenir la valeur vénale de la période fiscale précédente (n-1), pour autant que la société n'ait pas connu de modifications substantielles au cours de l'exercice commercial déterminant (n) (circulaire n. 28 p. 2 ch. 4).

7. La valeur des sociétés immobilières correspond à leur valeur substantielle (circulaire n. 28 p. 7 ch. 42). L'appréciation de la valeur substantielle se base sur les comptes annuels (n) (circulaire n. 28 p. 3 ch. 11).

8. Il est tenu compte par le biais d'une déduction forfaitaire de l'influence réduite dont jouit le porteur d'une participation minoritaire au sein de la direction de l'entreprise ou dans la prise de décisions à l'assemblée générale ainsi que de la transmissibilité restreinte de parts de la société (circulaire n. 28 p. 10 ch. 61 al. 1).

   Lorsque la valeur vénale d'un titre est calculée conformément au ch. 2 al. 4, son propriétaire peut - sous réserve des chiffres suivants - faire valoir une déduction forfaitaire de 30% (circulaire n. 28 p. 10 ch. 61 al. 3).

   La déduction forfaitaire est accordée généralement à toutes les participations inférieures ou égales à 50% du capital social. Sont déterminants les rapports de participation à la fin de la période fiscale (circulaire n. 28 p. 10 ch. 62 al. 1).

   La déduction forfaitaire n'est pas accordée pour les titres dont la valeur vénale n'a pas été établie selon les chiffres 34, 38 ou 42 de la circulaire n. 28 (circulaire n. 28 p. 10 ch. 64 let. a).

Toutefois, selon le commentaire, dans le cas des Sàrl, il n'y a pas de déduction forfaitaire pour une participation de 50 % et une activité de direction en commun. Dans le cas où deux associés ont chacun une part de 50% ainsi qu'une activité de direction commune dans une Sàrl, il ne peut être dit que l'influence de l'un ou de l'autre des associés sur la direction de l'entreprise de la Sàrl et dans les décisions de l'assemblée générale soit restreinte [OGE SH (66/(2010/8) du 12.11.2010, confirmé par ATF (2C.952/2010 du 29.3.2011 consid. 3]. (…) Sous réserve d'une réglementation statutaire différente, le président des gérants a voix prépondérante au sens de l'art. 809 al. 4 du code des obligations du 30 mars 1911 (CO – RS 220) concernant la gestion de la société. Sous réserve de dispositions contraires, le président a également la responsabilité de diriger l'assemblée des associés conformément à l'art. 810 al. 3 chif. 1 CO. Dans le cadre de cette fonction, il a voix prépondérante lors de l'assemblée des associés selon l'art. 808a CO. Ainsi, seul le président des associés dispose, en principe, d'une influence prédominante, c'est pourquoi, malgré l'activité de direction en commun, la déduction forfaitaire doit être accordée à l'autre associé [arrêt du Tribunal fédéral 2C.952/2010 du 29.3.2011] ; commentaire p. 78 ad ch. 61).

9. En l'espèce, dans sa réponse du 12 mars 2021, l'autorité intimée a admis de procéder à l'estimation de la Sàrl sur la base de sa valeur substantielle.

10. Les comptes annuels (n) de la Sàrl au 31 décembre 2019 ayant été établis le 26 mars 2020, ils étaient connus au moment où les recourants ont déposé leur déclaration fiscale 2019 (juillet 2020). Dès lors, il y a lieu de prendre en compte une valeur substantielle de CHF 614'006.70, déterminée au 31 décembre 2019, en lieu et place de CHF 614'174.24 retenus par l'AFC-GE sur la base du bilan de l'année précédente.

11. Le recourant étant titulaire de la moitié de parts sociales, celles-ci s'élèvent à CHF 307'003.- (614'006.70 / 2). Le recours est admis sur ce point.

12. En revanche, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral mentionnée dans le commentaire, il n'y a pas lieu d'accorder un abattement de 30% pour participation minoritaire, dès lors que le recourant possède une participation de 50% dans la Sàrl et qu'il est de surcroît président et associé gérant de celle-ci.

13. Compte tenu de ce qui précède, le recours sera finalement partiellement admis. Le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE, afin qu'elle notifie un nouveau bordereau de taxation ICC 2019 conforme aux considérants qui précèdent.

14. 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), les recourants, pris conjointement et solidairement, sont condamnés au paiement d'un émolument réduit s'élevant à CHF 300.- ; il est

couvert par l'avance de frais de CHF 700.- versée à la suite du dépôt du recours. Le solde de l'avance de frais, soit CHF 400.-, sera restitué aux recourants.

15. Vu l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 800.-, à la charge de l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, sera allouée aux recourants (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 23 décembre 2020 par Madame A_____ et Monsieur B_____ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 10 décembre 2020 ;

2. l'admet partiellement ;

3. renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelle décision de taxation ICC 2019 conforme aux considérants qui précèdent ;

4. met à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement, un émolument réduit de CHF 300.-, lequel est couvert par l'avance de frais ;

5. ordonne la restitution aux recourants du solde de l'avance de frais de CHF 400.- ;

6. condamne l'État de Genève, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, à verser aux recourants une indemnité de procédure de CHF 800.- ;

7. 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 (10 rue de Saint-Léger, 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: Caroline DEL GAUDIO-SIEGRIST, présidente, Laurence DEMATRAZ et Alia CHAKER MANGEAT, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

La présidente

Caroline DEL GAUDIO-SIEGRIST

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le La greffière