

**Procès-verbal de la réunion tenue à
l'Administration fiscale cantonale genevoise,
le 17 mai 2018**

entre

la Commission fiscale et financière de l'Ordre des Avocats (OdA)

et

l'Administration fiscale cantonale genevoise (AFC-GE)

- Présents : - Mme Charlotte Climonet, Directrice générale adjointe (AFC-GE)
- M. Alexandre Ifkovits, Directeur des affaires fiscales (AFC-GE)
 - Me Antoine Berthoud, président de la Commission fiscale et financière de l'OdA
 - Me Philippe Cottier, vice-bâtonnier et membre de la Commission
 - Me Nicole Fragnière, membre de de la Commission
 - Me Nicolas Buchel, membre de de la Commission
 - Me Pietro Sansonetti, membre de de la Commission

1. Organisation de l'Administration

Mme Climonet remet un organigramme à jour au 15.05.2018 de l'Administration fiscale cantonale genevoise, joint au présent procès-verbal. Il est à relever, parmi les changements majeurs, que Mme Methie Mehmeti exerce les fonctions de Directrice du contrôle, M. Philippe Guibert étant désormais conseiller de direction aux côtés de M. Guy Evéquo, lequel prendra sa retraite dans le courant de l'année. M. Mario Ciadamidaro a repris la Direction des personnes morales, des entreprises et des impôts spéciaux (comme cela avait déjà été annoncé l'an dernier). De même, la Direction de la taxation des personnes physiques, des titres et de l'immobilier est désormais assumée par M. Cédric Marti. Quelques rocadés sont intervenues par ailleurs entre ces deux directions, le Service des promoteurs immobiliers, des remises de commerce et des agriculteurs (dit PIRCA) et celui des indépendants étant désormais intégrés à la Direction des personnes morales, ceux de l'immobilier et des titres l'étant à celle des personnes physiques.

On ajoutera qu'un nouveau Service de la régularisation, chargé du traitement des déclarations spontanées a été constitué au sein de la Direction du contrôle et on précisera que le Service du contrôle externe correspond à l'ancien Service des enquêtes.

Mme Climonet indique que le nombre de recours au TAPI s'est élevé à 473 en 2017 (avec une tendance à la baisse constatée pour l'instant en 2018). Le nombre de recours admis en faveur du contribuable et entré en force s'élève, toutes instances confondues, à 5%. Le pourcentage relatif à ceux qui l'ont été partiellement étant à peu près le même.

Mme Climonet et M. Ifkovits indiquent que le recours formé au Tribunal fédéral par le Conseil d'Etat contre l'arrêt de la Chambre administrative de la Cour de justice qui avait admis celui formé par des contribuables contre la loi genevoise sur la transmission obligatoire des certificats de salaire par l'employeur directement à l'Administration fiscale est toujours pendant. Ils précisent que cette affaire est également suivie de près par l'Administration fédérale des contributions, eu égard à l'impact que pourrait avoir un rejet du recours par le Tribunal fédéral (qui rendrait la loi en question inapplicable) sur la pratique d'autres cantons et de la nécessité d'adapter la législation fédérale en conséquence.

2. Suivi de l'application des modalités convenues en matière de changement de système de comptabilisation pour les avocats indépendants (échange de courriers des 16.12.2014 et 26.01.2015 entre l'OdA et l'AFC-GE)

M. Ifkovits communique que M. David Schmid rattaché à la Direction de la taxation des personnes physiques (téléphone direct 022 327 57 06), chargé de ces questions, est encore confronté à quelques cas de difficultés comptables, ce qui se traduit par un certain nombre de taxations 2015 encore en suspens de ce fait.

3. Fiscalité des cabinets d'avocats organisés sous forme de personnes morales

Il s'agit ici de l'évaluation de la valeur fiscale des actions des cabinets d'avocats qui ont adopté la forme juridique de la société de capitaux, sujet qui avait déjà été évoqué lors de la rencontre du 21 juin 2017.

M. Ifkovits rappelle que le Commentaire de la Circulaire CSI 28 (Instructions relative à l'estimation des titres non cotés) dans sa version 2016 précise désormais, suite à un arrêt zurichois de 2015, relatif à l'évaluation des actions d'une société fiduciaire, que *les études d'avocats organisées en tant que personnes morales doivent être qualifiées de sociétés de service. Le chiffre 34 des Instructions, applicables dès lors exige ainsi que la valeur de rendement soit incluse dans le calcul.*

La transmissibilité restreinte des droits de participation est uniquement à prendre en considération dans le cadre de la déduction forfaitaire selon le chiffre 61. Par ailleurs, les règles de base n'interdisent pas aux avocats de créer un goodwill dans leur société¹.

Il se trouve qu'un certain nombre de cabinets d'avocats qui ont adopté la forme de la société de capitaux ont obtenu, lorsqu'ils ont adopté cette forme juridique et avant la modification précitée du Commentaire, un accord des autorités fiscales de quelques cantons, dont Genève, portant notamment, sur la valorisation de leurs actions. Ce type d'accord prévoit, en substance, qu'il n'est pas tenu compte de la valeur de rendement dans le cadre de l'évaluation compte tenu du rôle prépondérant de l'avocat et de ses liens avec ses clients.

Au vu des modifications susmentionnées et des problèmes d'égalité de traitement que peut poser ce type de situation avec les autres corps de métiers (un cabinet fiduciaire a, en effet, demandé à pouvoir bénéficier d'un accord semblable), l'Administration fiscale cantonale a souhaité que les instances judiciaires clarifient cette question étant donné qu'il y a actuellement, à Genève, deux études d'avocats qui se sont vu imposées selon la méthode des praticiens (prévue dans la Circulaire CSI 28 et qui combine valeur de rendement et valeur substantielle) et qui ont contesté ces décisions, lesquelles sont actuellement pendantes devant le Tribunal administratif de première instance (TAPI). Les bordereaux d'autres avocats vont être prochainement notifiés.

M. Ifkovits confirme que concrètement, toute nouvelle demande portant sur l'évaluation des titres non cotés pour l'impôt sur la fortune qui s'écarterait de la circulaire CSI 28 se verra imposer un refus d'entrer en matière de la part de l'Administration fiscale cantonale.

Cela étant, les cabinets qui sont au bénéfice d'un accord existant continueront à se le voir appliquer, jusqu'à droit jugé. Si la position de l'Administration fiscale cantonale devait être confirmée en définitive, celle-ci leur appliquerait à l'avenir la méthode des praticiens.

Les représentants de la Commission fiscale et financière de l'Ordre des avocats ont réitéré les objections formulées lors de la précédente rencontre à savoir que la valeur d'un cabinet d'avocats est étroitement liée à la personnalité de ses associés, (qui doivent d'ailleurs être, obligatoirement des avocats inscrits au Barreau) et que le nom du cabinet, aussi prestigieux qu'il puisse être, n'a pas de valeur marchande à proprement parler en l'absence des associés qui y agissent (et qui peuvent le quitter). Il est également précisé que de nombreux cabinets pratiquent le système selon lequel le nouvel associé ne doit pas acheter sa part à la valeur du cabinet et celui qui le quitte ou qui perd son statut n'a droit à aucun dédommagement.

¹ Commentaire de la CI 28 (2016), page 10.

M. Ifkovits indique comprendre les arguments des avocats mais confirme que l'Administration fiscale cantonale entend faire trancher ce point. Il précise que, pour tenir compte de l'importance de l'implication des associés dans la valorisation des cabinets d'avocats, son Administration s'en tient à la moyenne simple entre la valeur de rendement et celle de substance (au lieu de la pondération double de la valeur de rendement).

Cela étant, Mme Climonet déclare que si la teneur de la Circulaire CSI 28 ou de son Commentaire venaient à être modifiés dans un sens plus proche de celui défendu par les avocats, son Administration s'y conformerait.

4. Contrôles fiscaux: rythme des procédures et modalités de clôture

Les représentants de la Commission évoquent la pratique de certains contrôleurs fiscaux qui consiste à remettre aux mandataires, préalablement à la notification formelle des bordereaux de rappel d'impôt et d'amendes, un tableau de synthèse résumant, par année et par type d'impôt concerné, l'assiette et le montant d'impôt qui en découle de même que le montant de la pénalité et une estimation des intérêts. Ils soulignent que cette manière de procéder est judicieuse parce qu'elle permet, d'une part, de vérifier les reprises à l'avance et donc de limiter les réclamations et, d'autre part, d'interpréter les bordereaux de rappel d'impôt plus facilement, ceux-ci comprenant également les montants ayant fait l'objet de la taxation initiale.

Mme Climonet en prend note et en informera la Direction concernée ainsi que ses collaborateurs. Cette dernière explique que cette manière de faire est laissée à l'appréciation des contrôleurs et qu'il n'est pas prévu de généraliser cette procédure car elle ne se justifie pas dans tous les cas et créerait une charge de travail disproportionnée.

5. Pratique en terme de justifications des mandats par les avocats

Cette question porte sur la pratique de l'Administration fiscale cantonale en matière d'envois de courriers et documents aux mandataires, étant rappelé qu'à teneur de la loi genevoise de procédure fiscale LPfisc, D 3 17, art 20 al 3) le mandat doit être justifié par écrit sur demande de l'Administration.

Mme Climonet indique qu'il convient de distinguer élection de domicile (fonction de "boîte aux lettres") et procuration sachant qu'une procuration peut être générale ou spécifique pour une action (par exemple réclamation), un impôt et/ou une période donnée.

Elle recommande que le mandataire précise clairement la portée de représentation qu'il revendique. Cela étant, Mme Climonet indique que lorsqu'une réclamation est enregistrée, la constitution du mandataire l'est automatiquement pour l'impôt et l'année concernés.

Mme Climonet précise enfin que l'Administration envisage de préparer un formulaire type ou le contribuable, respectivement son mandataire indiqueraient l'étendue de l'élection de domicile/procuration dans un cas d'espèce.

Les représentants de la Commission suggèrent que le projet de formulaire leur soit soumis afin qu'ils puissent faire part de leurs remarques ou suggestions au besoin.

6. Point de situation sur le Projet fiscal (PF) 17

Au plan fédéral, le Conseil des Etats se prononcera sur le projet amendé à fin juin, ce dernier devant ensuite être traité par le Conseil national.

Au plan cantonal, la Commission fiscale du Grand Conseil a repris ses travaux en janvier de cette année sur les mesures d'accompagnement. Ceux-ci seront repris prochainement; ils dépendent toutefois désormais des propositions émanant du Conseil des Etats.

L'entrée en vigueur du projet fédéral pourrait intervenir, en cas d'absence de référendum, le 1^{er} janvier 2020 tant au niveau fédéral que cantonal pour les cantons (en particulier l'abrogation des régimes fiscaux privilégiés).

7. Mise en œuvre de l'échange automatique de renseignements (échéances 2017-2018) et de la transmission spontanée d'informations relatives aux accords fiscaux (rulings)

Concernant l'**échange automatique des renseignements (EAR)**, M. Ifkovits indique que la première volée d'informations en provenance de l'étranger parviendra à l'Administration fédérale des contributions au mois de septembre 2018.

Dès le mois de novembre 2018, les Administrations fiscales cantonales auront accès à ces informations pour les contribuables qui se trouvent sous leur juridiction.

Concernant l'**échange (ou transmission) spontané(e) d'accords fiscaux (rulings)**, les demandes faites par l'Administration fiscale cantonale aux contribuables genevois, concernés en 2017 ont été transmises à l'Administration fédérale des contributions. Depuis 2018, le délai pour l'Administration fiscale cantonale pour enregistrer les nouveaux rulings sur une plateforme informatique dédiée de l'Administration fédérale des contributions est de 60 jours.

Désormais, il n'y aura plus, pour les rulings visés par l'échange spontané, de questionnaire à remplir en format papier, cette démarche devant maintenant être effectuée en ligne une fois que le contribuable ou son mandataire aura reçu un identifiant et un mot de passe de l'Administration fiscale cantonale.

M. Ifkovits précise à ce propos que l'Administration fiscale cantonale est devenue plus exigeante quant à la forme et au contenu (fond) des requêtes (ou demandes) de rulings, lesquelles doivent se conformer désormais à un canevas (où le contribuable doit indiquer si l'accord qu'il sollicite est visé par l'échange spontané ou non). Cette pratique sera obligatoire à partir du 30 septembre 2018.

Concernant enfin le **Country by Country Reporting (CBC)**, ce dernier sera obligatoire pour les entreprises suisses dont le chiffre d'affaires est supérieur à 750 millions d'Euros. L'échange d'informations interviendra à partir de 2020, sachant que certaines entreprises suisses ont été autorisées par l'Administration fédérale des contributions à communiquer, aux fins d'échange, des informations afférentes aux années 2016 et 2017 déjà.

8. Divers

M. Ifkovits indique que le timbre fiscal cantonal (art. 269 à 286 LCP - D 305) va être aboli en principe à la fin de l'année courante. Une loi allant dans ce sens (no° 12209) a été votée par le Grand Conseil le 22 avril 2018, publiée dans la FAO le 11 mai, le délai référendaire courant jusqu'au 20 juin, l'entrée en vigueur prévue étant le 1^{er} janvier 2019. Il invite les représentants de la Commission à le communiquer aux avocats.