

## Procès-verbal de la réunion tenue à l'Administration fiscale cantonale genevoise le 3 mars 2021

entre

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

et

l'Administration fiscale cantonale genevoise (AFC-GE)

---

Sont présents :

- M. Mario Ciadamidaro, Directeur général adjoint (AFC-GE)
- M. Alexandre Ifkovits, Directeur des affaires fiscales (AFC-GE)
- Me Antoine Berthoud, Président de la Commission de l'Oda
- Me Didier Nsanzineza, membre de la Commission de l'Oda
- Me Pietro Sansonetti, membre de la Commission de l'Oda
- Me Alessia Schmid, membre de la Commission de l'Oda

Est excusée :

- Mme Charlotte Climonet, Directrice générale (AFC-GE)

### 1. Organisation de l'AFC-GE

M. Mario Ciadamidaro remet un organigramme de l'AFC-GE, joint au présent procès-verbal<sup>1</sup>.

Mme Charlotte Climonet a été nommée Directrice générale de l'AFC-GE et est entrée en fonction le 1<sup>er</sup> janvier 2021. M. Mario Ciadamidaro assume depuis la même date les fonctions de Directeur général adjoint de l'AFC-GE, dont le précédent poste de Directeur au sein de la Direction des personnes morales, des entreprises et des impôts spéciaux a été repris par Monsieur Daniel Jacquet.

L'AFC-GE cherche à repourvoir le poste de Conseiller de Direction au sein de la Direction des personnes morales, des entreprises et des impôts spéciaux, actuellement occupé par M. Stéphane Leyvraz, appelé à d'autres fonctions au sein de la Direction des affaires juridiques.

Les représentants de la Commission de l'Oda relèvent que la méthode mise en place par la Direction des affaires fiscales consistant à leur envoyer les requêtes de manière générique, soit sans les adresser à un collaborateur en particulier, qui sont suivies d'un accusé de réception mentionnant l'interlocuteur concerné au sein de cette

---

<sup>1</sup> L'organigramme joint au présent PV est celui à jour au 1<sup>er</sup> mai 2021

Direction est très satisfaisante. A ce titre, M. Alexandre Ifkovits précise que la Direction des affaires fiscales est composée de 12 conseillers-ères fiscaux, qui se voient attribuer les dossiers en fonction de leur disponibilité et de leur charge de travail respectives.

Les représentants de la Commission de l’OdA remercient l’AFC-GE pour le canevas-modèle de demande de ruling (hors transaction immobilière) mis à disposition sur son site, qui permet de rationaliser les efforts<sup>2</sup>. M. Alexandre Ifkovits précise que cet outil assure à la Direction des affaires fiscales de recevoir des demandes complètes, ou en tous cas motivées, afin de pouvoir gagner en efficacité. Il indique qu’un canevas-modèle portant sur les transactions immobilières est également disponible en ligne<sup>3</sup>. Il rappelle qu’une erreur fréquente des mandataires est de croire que la qualification de fortune commerciale ou de fortune privée est une question de fait, alors qu’il s’agit d’une question de droit. Dès lors, à l’appui de la demande, il est nécessaire de formuler une analyse juridique pour fonder ses conclusions.

Un canevas-modèle de demande de ruling en matière de trust pourrait être envisagé, à terme.

Les intervenants s’accordent sur le fait que les canevas-modèles sont utiles à tous.

Les représentants de la Commission de l’OdA tiennent à réaffirmer qu’ils apprécient grandement la possibilité de discuter avec l’AFC-GE.

## **2. Fiscalité des cabinets d’avocats organisés sous forme de personnes morales – estimation des titres non cotés pour l’impôt sur la fortune**

Les représentants de la Commission de l’OdA rappellent que ce sujet est récurrent et qu’il avait déjà été évoqué lors de la précédente rencontre tenue le 12 septembre 2019.

M. Mario Ciadamidaro évoque l’arrêt rendu par le Tribunal fédéral le 27 août 2020 (2C\_866/2019), faisant suite à la contestation de l’arrêt rendu par la Chambre administrative de la Cour de justice de Genève le 27 août 2019 (ATA/1303/2019), portant sur la valorisation des études d’avocats organisées sous la forme de personnes morales, qui a confirmé en grande partie la position prise par l’AFC-GE, en application de la circulaire 28, dans le cadre de cette affaire.

Se pose dès lors la question au sein de l’AFC-GE de l’avenir des rulings d’ores et déjà octroyés à certaines études d’avocats organisées sous forme de personnes morales, qui pourraient se voir révoqués.

Les représentants de la Commission de l’OdA exposent la possibilité toujours offerte par certains cantons d’obtenir des rulings en matière de valorisation des cabinets d’avocats organisés sous forme de personnes morales. Est également évoqué un arrêt dans lequel le Tribunal fédéral opère une distinction entre la valeur retenue pour l’impôt sur la fortune et le revenu (2C\_1057/2018 du 07.04.2020).

---

<sup>2</sup> Canevas-modèle disponible sur le lien suivant : <https://www.ge.ch/document/demande-ruling-fiscal>

<sup>3</sup> Canevas-modèle disponible sur le lien suivant : <https://www.ge.ch/document/demande-ruling-portant-transaction-immobiliere>

Les représentants de la Commission de l’Oda rappellent l’arrêt du Tribunal fédéral du 15 décembre 2017 (2C\_1054/2016, 2C\_1059/2016, ATF 144 II 147) interdisant l’association d’avocats avec des non-avocats qui avait été rendu suite à une contestation du refus de la Commission du barreau de Genève d’accepter qu’une société anonyme d’avocats puisse compter parmi ses actionnaires un expert fiscal diplômé non titulaire d’un brevet d’avocat et, par conséquent, non-inscrit dans un registre cantonal d’avocats. Ainsi, il en résulte que les avocats ne peuvent s’associer qu’avec d’autres avocats et qu’en cas de décès de l’un d’eux par exemple, les parts de l’avocat défunt doivent être cédées aux avocats restants (même si l’un des héritiers est également avocat).

Les représentants de la Commission de l’Oda évoquent également l’arrêt du Tribunal fédéral portant sur l’interdiction d’engager des avocats collaborateurs ayant déjà travaillé sur des dossiers traités tant au sein de l’ancien que du nouveau cabinet, mais dans des rôles opposés, ce qui peut dans les grands cabinets s’avérer très pénalisant (1B\_510/2018 du 14 mars 2018). Aussi, il paraît dès lors légitime de s’interroger sur le caractère libre ou non du marché des actions d’études d’avocats organisées sous forme de personnes morales.

M. Alexandre Ifkovits rappelle que les restrictions de la transmissibilité des actions permettent un abattement de 30% sur la valorisation. Les cabinets d’avocats peuvent en principe prétendre à un tel abattement compte tenu notamment des éléments suivants:

- les statuts de ces cabinets contiennent des dispositions au sens des articles 685a ss CO permettant d’empêcher l’entrée dans le capital-actions de personnes non agréées par le conseil d’administration (autrement dit le capital-actions des cabinets d’avocats est constitué d’actions nominatives liées);
- les cabinets d’avocats organisés sous forme de sociétés de capitaux contiennent des dispositions ne permettant le transfert d’actions qu’à des avocats admis à un registre suisse d’avocats. Il s’agit d’une exigence des autorités de surveillance des avocats en vue d’assurer le respect de l’interdiction faite aux avocats de s’associer à des personnes autres que des avocats.

Par ailleurs, la CSI a récemment mis à jour la circulaire 28, en modifiant le calcul du taux de capitalisation.

En conclusion, il apparaît que toutes les questions inhérentes à ce type de structures n’ont pas encore été tranchées par notre haute Cour. Un recours est d’ailleurs actuellement pendant contre l’arrêt de la Chambre administrative de la Cour de Justice du 13 octobre 2020 (ATA/1013/2020).

L’AFC-GE a décidé d’attendre cet autre arrêt pour réexaminer la question de la valorisation des cabinets d’avocats constitués sous forme de personnes morales. En tout état de cause, une confirmation de l’ATA/1013/2020 par le Tribunal fédéral, impliquerait une révocation des rulings d’ores et déjà octroyés, avec effet au 1<sup>er</sup> janvier de l’année fiscale suivant celle de l’arrêt.

Les représentants de la Commission de l’Oda indiquent qu’ils n’ont pas renoncé à prendre contact avec la Conférence suisse des impôts (CSI) en vue d’une discussion consacrée à la valorisation des cabinets d’avocats organisés sous la forme de sociétés de capitaux et à la prise en compte de leur spécificité (qui peut se retrouver au demeurant auprès d’autres professions libérales), mais que dit projet a seulement dû être reporté compte tenu de la crise pandémique.

L’AFC-GE demeure encline à recevoir de la part des représentants de la Commission de l’Oda des propositions de solutions aux problématiques évoquées, qui n’ont pas été tranchées par le Tribunal fédéral.

### **3. Adaptation de la Notice 1/2004 sur la question de la provision pour débiteurs douteux aux restrictions posées aux avocats en matière de recouvrement d'honoraires**

Les représentants de la Commission de l'OdA rappellent que le secret professionnel est un point cardinal de la profession.

Aussi, dans les cas où l'avocat demeurant impayé n'obtient pas la levée du secret professionnel de la part de son client, qui doit être effective, ni dans un second temps de la part de la Commission du barreau cantonale compétente, il ne pourra pas engager de poursuite et sera donc dans l'impossibilité de produire un acte de défaut de bien tel que requis dans la Notice 1/2004 émise par l'AFC-GE. La procédure jusqu'à l'obtention d'une décision de la part de la Commission du barreau peut prendre 6 à 8 mois à Genève.

Aussi, bien qu'il soit reconnu qu'une telle situation ne concernerait potentiellement que peu de cas, étant donné d'une part qu'il doit s'agir d'un avocat tenant une comptabilité commerciale et que d'autre part, celui-ci doit se voir refuser la levée du secret par son client et la Commission du barreau, les représentants de la Commission de l'OdA proposent une modification de la Notice 1/2004 afin de reconnaître une perte sur débiteur, au moment du refus précité de la commission du barreau.

M. Mario Ciadamidaro estime que cette proposition peut partiellement être suivie. En effet, au moment d'une éventuelle décision négative de la Commission du barreau sur la levée du secret professionnel, l'enregistrement d'une provision paraît justifiée. Puis, passé un délai de 18 mois, tel que fixé pour les débiteurs étrangers, une perte pourrait alors être comptabilisée. Si, par la suite, la créance est encaissée, un produit serait alors comptabilisé.

### **4. Covid, télétravail et numérisation : implications pratiques**

En raison des restrictions imposées par la pandémie de la COVID-19, les méthodes d'échanges avec l'AFC-GE se sont rapidement adaptées. Les représentants de la Commission de l'OdA relèvent une disponibilité accrue des collaborateurs de l'AFC-GE pour la tenue de visioconférence ou de conférence téléphonique, qui disposent d'un accès complet aux dossiers des contribuables. Ainsi, cette crise n'a finalement pas ralenti l'avancée des dossiers.

L'AFC-GE a constaté que les échanges étaient plus efficaces et concentrés sur l'essentiel. Toutefois, certaines limites techniques ont été atteintes lorsque la discussion demandait des explications chiffrées complexes ou lorsque l'assemblée atteignait un certain nombre d'intervenants. Toutefois, ces inconvénients devraient pouvoir être résolus ou diminués rapidement avec les nouveaux moyens technologiques.

L'obligation du dépôt des déclarations fiscales par téléversement pour les personnes physiques imposée durant la pandémie a, dans un premier temps, surpris les contribuables et les mandataires. Toutefois, la surprise passée, tous les intervenants s'accordent sur le fait que ce système a permis un gain de temps et une simplification bienvenus.

Le système de *e-démarches* mis en place à Genève est très efficace et a positivement contribué au bon fonctionnement de l'AFC-GE durant la pandémie. Toutefois, pour les mandataires qui représentent plusieurs clients, le système actuel n'est pas encore suffisamment efficace et certains s'en plaignent.

Les représentants de la Commission de l'OdA évoquent la méthode employée dans le canton de Vaud pour répondre aux demandes de renseignements, qui ne nécessite pas de s'identifier pour y donner suite.

Ainsi, il suffit que le contribuable transmette le courrier de demande de renseignements reçu à son mandataire, pour que celui-ci puisse accéder à la plateforme mise à disposition par le fisc cantonal vaudois et procède à l'envoi de la réponse, ainsi que des pièces y relatives, ceci par la simple indication d'un code.

M. Mario Ciadamidaro relève toutefois que l'AFC-GE considère que la sécurité offerte par une identification forte est importante. Il indique également que l'avantage du système mis en place à Genève, en plus de son haut niveau de sécurité, est qu'une fois connecté le contribuable bénéficie d'un environnement complet dans lequel il peut retrouver tous les échanges tenus avec l'AFC-GE. En revanche, le système de gestion des mandats e-démarches mis en place pour les mandataires devrait être encore amélioré, ce dans la mesure du possible. Les représentants de la commission de l'OdA relève qu'il pourrait également être envisagé de pouvoir, à terme, déposer des pièces utiles pour la déclaration fiscale sur un espace numérique du *e-démarches* tout au long de l'année, à l'instar des possibilités offertes par d'autres cantons.

M Alexandre Ifkovits rappelle que les personnes ayant des problèmes techniques avec les nouveaux moyens technologiques, tels que e-démarches ou le téléversement des déclarations fiscales, peuvent bénéficier de l'aide nécessaire auprès d'un service hotline Getax.

Enfin, la possibilité de déposer des demandes de rulings par téléversement a également été évoquée par les représentants de la commission de l'OdA, bien que non réalisable pour l'instant. En effet, M. Mario Ciadamidaro rappelle que de telles demandes sont des requêtes spontanées émises par les contribuables. Aussi, il serait nécessaire de mettre en place un système d'authentification accrue.

\* \* \* \* \*

**ORGANIGRAMME**  
Administration fiscale cantonale  
Situation au 1<sup>er</sup> mai 2021

