

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1364/2024-ICCIFD

ATA/645/2025

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 10 juin 2025

4^{ème} section

dans la cause

A_____ SA

recourante

représentée par B_____ SA, mandataire

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

intimées

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
7 octobre 2024 (JTAPI/991/2024)**

EN FAIT

- A. a.** Le litige concerne la taxation 2019 de A_____ SA (ci-après : la société). La société est inscrite au registre du commerce et a pour but des prestations de services en matière immobilière et financière ainsi que l'acquisition, l'aliénation, la gestion et le courtage de biens immobiliers.
- b.** Le 14 octobre 2020, par courrier envoyé à l'adresse « c/o C_____ SA, D_____, _____ Genève », l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a invité la société à déposer sans attendre sa déclaration fiscale pour la période 2019. L'AFC-GE l'a relancée par courrier du 13 janvier 2021 envoyé à la même adresse.
- c.** La société a remis sa déclaration fiscale pour la période 2019, par téléversement, le 15 janvier 2021. Elle a indiqué être domiciliée chez C_____ SA (ci-après : C_____). C'était également à cette dernière qu'il convenait de s'adresser pour tout renseignement complémentaire.
- d.** Le 13 avril 2021, l'AFC-GE a envoyé à la société, chez C_____, une demande de renseignements. En l'absence de réponse, l'AFC-GE l'a relancée, à la même adresse, les 19 juillet 2021, 28 mars 2022 et 6 mai 2022. Elle lui a fixé à chaque fois de nouveaux délais pour répondre, à défaut de quoi elle s'exposait à une taxation d'office.
- e.** Le 3 juin 2022, par le biais de C_____, la société a sollicité la prolongation du délai au 31 juillet 2022 pour fournir les informations requises.
- f.** Les informations requises n'ayant pas été fournies, l'AFC-GE a relancé la société les 15 août 2022, 1^{er} décembre 2022 et 20 janvier 2023. Elle lui a fixé de nouveaux délais pour répondre, la dernière fois au 10 février 2023, l'informant qu'elle s'exposait à une taxation d'office. Les courriers des 15 août 2022 et 20 janvier 2023 portent l'adresse de C_____. Celui du 1^{er} décembre 2022 porte celle de B_____ SA (ci-après : B_____).
- g.** N'ayant pas reçu les informations attendues, l'AFC-GE a adressé à la société, chez C_____, une taxation d'office par bordereaux d'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et d'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) datés du 18 mai 2023. Un délai de paiement a été fixé au 23 juin 2023.
- h.** Le 23 juin 2023, par l'intermédiaire du cabinet E_____ SA (ci-après : le cabinet), la société a formé réclamation contre ces bordereaux. Le cabinet regrettait « qu'en tant que mandataire avec procuration au dossier » les bordereaux en cause ne lui eussent pas été notifiés, fût-ce en copie. Sur le fond, toutes les modifications apportées au regard des éléments ressortant de la déclaration d'impôt déposée étaient contestées.

i. Le 27 juin 2023, l'AFC-GE a sollicité de la société divers renseignements complémentaires. Cette demande a été envoyée à l'adresse du cabinet. Par courrier recommandé du 10 août 2023 adressé au cabinet, l'AFC-GE a relancé la société.

j. Le 29 novembre 2023, par deux décisions (ICC et IFD) envoyées à l'adresse d'C_____, l'AFC-GE a rejeté la réclamation, au motif que la société n'avait pas répondu à sa demande de renseignements du 27 juin 2023 malgré un rappel recommandé octroyant un délai au 31 août 2023, lequel avait été prolongé au 13 octobre 2023.

k. Le 27 janvier 2024, l'AFC-GE a envoyé à la société deux rappels de paiement. Son solde débiteur était de CHF 49'729.05 pour l'ICC 2019 et de CHF 66'848.70 pour l'IFD 2019. Ces deux rappels ont été envoyés à l'adresse d'C_____.

l. Le 17 février 2024, l'AFC-GE a envoyé deux sommations à la société. Son solde débiteur ICC 2019 s'élevait à CHF 49'845.35, dès lors que CHF 40.- de frais de sommation et CHF 4'022.60 d'intérêts s'ajoutaient à la somme réclamée le 27 janvier 2024. Son solde débiteur IFD 2019 s'élevait à CHF 67'060.95 compte tenu de l'ajout de CHF 40.- de frais de sommation et de CHF 1'760.45 d'intérêts.

m. Le 5 mars 2024, le cabinet a informé l'AFC-GE que la société lui avait transmis la sommation « en lien avec l'impôt cité sous rubrique dont le solde restant dû s'élèverait à CHF 49'845.35 ». Elle rappelait qu'une réclamation avait été déposée le 23 juin 2023 et que par conséquent l'impôt dû n'était pas exigible, toute procédure de recouvrement devant être suspendue.

n. Le 18 mars 2024, l'AFC-GE a répondu, à l'adresse d'C_____, que sa sommation était maintenue. Ainsi qu'il ressortait du courrier daté du 29 novembre 2023 annexé, sa réclamation avait abouti à des décisions de maintien, qui n'avaient pas fait l'objet d'un recours devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Ceci était également valable pour le compte IFD 2019.

B. a. Par acte du 22 avril 2024, A_____ SA, sous la plume d'B_____, a interjeté recours devant le TAPI à l'encontre des décisions du 29 novembre 2023, en concluant à leur annulation et au renvoi de la cause à l'AFC-GE pour qu'elle lui impartisse un délai raisonnable afin de répondre à sa demande de renseignements du 27 juin 2023.

Le litige portait sur la constatation du caractère régulier ou irrégulier de la notification des décisions de l'AFC-GE du 29 novembre 2023 et prétendument notifiées le 6 décembre 2023. La décision dont B_____ avait pris connaissance concernait l'ICC 2019 et portait l'adresse d'C_____ et non l'adresse du mandataire d'alors, soit le cabinet, qui n'en avait de ce fait jamais pris connaissance. Dans la réclamation du 23 juin 2023 déjà, le cabinet s'était plaint de ce que l'AFC-GE ne lui avait pas notifié les bordereaux de taxation ICC et IFD 2019 malgré l'existence d'une procuration au dossier.

En sa qualité de nouveau mandataire, elle avait pris connaissance, le 21 mars 2024, d'une des décisions du 29 novembre 2023 à la suite de la transmission par leur

mandante du courrier de l'AFC-GE du 18 mars 2024 et de son annexe. Or, lorsque le contribuable avait un mandataire connu de l'autorité, celle-ci ne pouvait pas notifier directement et uniquement la décision à l'administré. Elle devait adresser la décision au mandataire. À défaut, la notification était irrégulière et aucun désavantage ne pouvait être mis à la charge du contribuable.

b. L'AFC-GE a conclu au rejet du recours. La réclamation avait été maintenue à juste titre car la société n'avait pas apporté la preuve du caractère manifestement inexact de sa taxation d'office. Ayant réceptionné les demandes de renseignements des 27 juin et 10 août 2023, le cabinet aurait dû savoir qu'une décision allait être rendue à l'encontre de sa mandante. Or, elle n'avait pas répondu à ce dernier courrier et n'avait réagi que le 5 mars 2024 aux sommations de paiement. Au surplus, la société n'avait allégué ni l'existence d'un motif sérieux, ni un cas de force majeure qui l'auraient empêchée d'agir en temps utile ou de désigner un tiers pour agir à sa place.

Les décisions sur réclamation du 29 novembre 2023 ayant été adressées à la société chez C_____ par pli simple, l'AFC-GE n'était pas en mesure d'établir la date à laquelle elles avaient été effectivement notifiées.

c. La société a persisté dans ses conclusions. L'AFC-GE avait reconnu dans sa réponse qu'elle n'était pas en mesure d'établir la date de la notification des décisions sur réclamation. Même si C_____ en avait eu connaissance – ce qui n'était pas le cas – leur notification demeurait irrégulière. En effet, elles auraient dû être adressées au mandataire connu de l'AFC-GE, à savoir le cabinet.

d. Le 7 octobre 2024, le TAPI a rejeté le recours.

Ce dernier avait été interjeté dans les formes prescrites et devant la juridiction compétente. Sous cet angle, il devait être déclaré recevable. Il ne pouvait par ailleurs pas être exclu que la société n'avait eu connaissance des décisions incriminées, qui portaient la date du 29 novembre 2023 et avaient été envoyées par pli simple, que le 18 mars 2024. Il convenait néanmoins d'examiner si l'intéressée aurait pu se douter de l'existence de ces prononcés auparavant. Il apparaissait qu'elle avait réagi le 5 mars 2024 à la sommation de paiement que lui avait envoyée l'AFC-GE le 17 mai [*recte* : février] précédent, en faisant valoir qu'elle avait élevé réclamation à l'encontre de ces taxations. En se préoccupant de sa situation fiscale dans un délai inférieur à trois semaines, l'intéressée avait respecté le principe de la bonne foi. Le recours du 22 avril 2024 avait en conséquence été déposé en temps utile.

La société prétendait que la notification des décisions sur réclamation était viciée dès lors qu'elles n'avaient pas été notifiées à son mandataire, à savoir le cabinet. Elle ne pouvait pas être suivie, l'invocation d'un tel vice procédural contrevenant au principe de la bonne foi. En effet, elle n'alléguait ni ne démontrait l'existence d'un quelconque préjudice. Au contraire, il apparaissait qu'elle avait pu disposer de l'entier du délai de recours devant le TAPI. Il ne se justifiait pas non plus de lui accorder une restitution de délai pour répondre à la demande de renseignements de

l'AFC-GE du 27 juin 2023, étant donné que ce courrier recommandé avait été adressé au cabinet et qu'il avait été reçu, ainsi qu'il ressortait du système du suivi des envois (« Track & Trace ») mis en place par la Poste.

- C. a.** Le 17 octobre 2024, A_____ SA a recouru contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) par l'intermédiaire d'B_____. Elle a conclu à l'annulation du jugement attaqué ainsi que des décisions sur réclamation du 29 novembre 2023, et au renvoi du dossier à l'AFC-GE pour une nouvelle instruction concernant les taxations ICC et IFD 2019.

Le TAPI avait retenu à tort que les décisions du 29 novembre 2023 avaient été notifiées à C_____ le 6 décembre 2023. En effet, comme cette dernière le confirmait dans un courriel du 19 avril 2024 versé à la procédure, elle n'avait jamais reçu cette correspondance.

Le TAPI avait par ailleurs retenu que « la recourante prétend que la notification des décisions sur réclamation se révèle viciée, dès lors qu'elles n'ont pas été notifiées à son mandataire, à savoir » le cabinet. Or, il ne s'agissait pas d'invoquer un vice procédural de manière abusive ou contraire à la bonne foi, mais plutôt d'insister sur le fait que ni le cabinet ni elle-même n'avaient eu connaissance des décisions sur réclamation avant le 18 mars 2024. En effet, elle avait pris connaissance d'une de ces décisions (celle concernant l'IFD) car elle était jointe au courrier de l'AFC-GE du 18 mars 2024 en réponse au courrier recommandé du 5 mars 2024 du cabinet qui faisait notamment valoir l'effet suspensif de sa réclamation du 23 juin 2023. Le cabinet ne pouvait pas soupçonner l'existence des décisions du 29 novembre 2023 dans la mesure où, en l'absence de délais légaux spécifiques, de telles décisions sur réclamation pouvaient prendre du temps avant d'être rendues.

Enfin, le TAPI avait indiqué qu'elle n'avait ni allégué ni démontré l'existence d'un quelconque préjudice. Or, dans sa réclamation du 23 juin 2023, le cabinet avait déjà mentionné les éléments contestés de la taxation 2019. Ces éléments, qu'elle résumait sur un tableau versé à la procédure, faisaient état d'un préjudice d'impôts de CHF 152'178.85, de reprises fiscales injustifiées de CHF 954'612.- et d'une réduction des pertes fiscales reportables de CHF 2'752'797.-.

- b.** Le 6 décembre 2024, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours et renvoyé à sa réponse produite devant le TAPI.

c. Le 17 décembre 2024, la recourante a relevé que son recours visait à ce qu'il soit reconnu qu'elle n'avait pas eu la possibilité de contester dans les délais les décisions sur réclamation du 29 novembre 2023 faute d'en avoir pris connaissance, ni directement, ni par le biais du cabinet, soit son mandataire d'alors. Ni elle, ni ce dernier n'avaient reçu ces décisions. En outre, l'AFC-GE n'était pas en mesure d'établir la date à laquelle ces décisions avaient été notifiées. Elle détaillait au surplus les points qu'elle contestait sur le fond.

d. Le juge délégué a fixé aux parties un délai au 31 janvier 2025 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, après quoi la cause serait gardée à juger.

e. Le 6 janvier 2025, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions.

f. La recourante ne s'est quant à elle pas manifestée.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. Le litige porte sur la notification des décisions sur réclamation du 29 novembre 2023.
3. Dans un premier grief, la recourante reproche au TAPI d'avoir retenu, dans la partie en fait du jugement, que les décisions du 29 novembre 2023 avaient été notifiées à C_____ le 6 décembre 2023. Ni le cabinet ni elle-même n'avaient eu connaissance des décisions sur réclamation avant le 18 mars 2024.

La recourante perd cependant de vue que le TAPI, se fondant sur les dispositions légales applicables et la jurisprudence pertinente auxquelles il sera renvoyé, a déjà admis que le recours déposé devant lui par la recourante l'avait été en temps utile et qu'il était recevable. Le TAPI est parvenu à cette conclusion au motif qu'on ne pouvait exclure que la recourante n'avait pu prendre connaissance des décisions du 29 novembre 2023 avant le 18 mars 2024 et qu'elle avait agi de bonne foi en recourant le 22 avril 2024. Il n'est dès lors pas nécessaire d'y revenir, la recourante ayant déjà obtenu gain de cause sur ce point.

4. La recourante reproche ensuite au TAPI d'avoir retenu qu'elle n'alléguait ni ne démontrait l'existence d'un quelconque préjudice. Dans sa réclamation du 23 juin 2023, le cabinet avait déjà mentionné les éléments contestés de la taxation 2019. Elle fait état d'un préjudice d'impôts de CHF 152'178.85, de reprises fiscales injustifiées de CHF 954'612.- et d'une réduction des pertes fiscales reportables de CHF 2'752'797.-.

4.1 Le contribuable peut se faire représenter contractuellement devant les autorités chargées de l'application de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), dans la mesure où sa collaboration personnelle n'est pas nécessaire (art. 117 al. 1 LIFD). Au plan cantonal, l'art. 20 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) a la même teneur.

Lorsque le contribuable a un mandataire connu de l'autorité, celle-ci ne peut pas notifier directement et uniquement la décision à l'administré ; elle doit adresser la décision au mandataire (Lydia MASMEJEAN-FEY/Antoine BERTHOUD, *in* Yves

NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [édit.], Commentaire romand de la LIFD, 2^e éd., 2017, n. 11 *ad.* art. 116 ; art. 46 al. 2 LPA *cum* art. 2 al. 2 LPFisc). Dans la mesure où le représenté a désigné un représentant contractuel, c'est à l'adresse de ce dernier que le fisc doit notifier ses décisions. S'il ne le fait pas, la notification est irrégulière et aucun désavantage en découlant ne peut être mis à la charge du contribuable (Lydia MASMEJEAN-FEY/Antoine BERTHOUD, *op. cit.*, n. 13 *ad.* art. 117 LIFD et les références).

4.2 Selon l'art. 126 LIFD, intitulé collaboration ultérieure, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1). Sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2). Au niveau cantonal, l'art. 31 al. 1 et 2 a la même teneur.

4.3 En l'espèce, il est admis que les décisions du 29 novembre 2023 n'ont à tort pas été envoyées au mandataire de la recourante. Elle ne peut en conséquence subir aucun préjudice du fait de cette erreur commise par l'intimée. Dans la mesure où, malgré leur notification irrégulière, la recourante a pu contester les décisions sur réclamation d'abord devant le TAPI puis devant la chambre de céans, il en découle qu'elle a valablement pu faire valoir ses droits en justice. C'est pour le reste à tort que la recourante fait état d'un préjudice d'impôts de CHF 152'178.85, de reprises fiscales injustifiées de CHF 954'612.- et d'une réduction des pertes fiscales reportables de CHF 2'752'797.-. En effet, les décisions sur réclamation ont été prononcées au seul motif que la recourante, soit pour elle son mandataire, n'avait pas répondu à la demande de renseignements de l'intimée du 27 juin 2023 malgré un rappel recommandé lui octroyant un délai au 31 août 2023, lequel a ensuite été prolongé au 13 octobre 2023. Il en découle que l'objet du recours contre les décisions sur réclamation ne peut porter que sur le défaut de collaboration de la recourante.

Or, outre qu'il n'est pas contesté que les demandes de renseignements précitées ont valablement été adressées au cabinet, alors mandataire de la recourante, cette dernière ne conteste ni devant le TAPI ni devant la chambre de céans son manque de collaboration alors que l'occasion de le faire lui a été donnée. C'est dès lors à juste titre que le TAPI a rejeté le recours interjeté devant lui.

Il découle de ce qui précède que, mal fondé, le recours sera rejeté.

- 5.** Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 900.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et il ne sera alloué aucune indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 17 octobre 2024 par A_____ SA contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 7 octobre 2024 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de A_____ SA un émolument de CHF 900.- ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession des recourants, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à B_____ SA, mandataire de la recourante, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Jean-Marc VERNIORY, président, Florence KRAUSKOPF, Eleanor McGREGOR, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

J. PASTEUR

le président siégeant :

J.-M. VERNIORY

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :

