

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2950/2017-ICC

ATA/124/2019

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 5 février 2019

4^{ème} section

dans la cause

Madame A_____

représentée par Berney & associés SA, mandataire

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
9 avril 2018 (JTAPI/322/2018)**

EN FAIT

- 1) Par bordereau du 23 janvier 2013, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a taxé Madame A_____ et son époux Monsieur B_____, domiciliés dans le canton de Genève, pour l'impôt cantonal et communal 2010 (ci-après : ICC 2010).

Calculé sur un revenu imposable de CHF 427'408.- et une fortune imposable de CHF 69'757'596.-, l'ICC dû, avant diverses imputations, s'élevait à CHF 757'235.50. La fortune brute mobilière était de CHF 71'278'751.- et la fortune brute immobilière de CHF 6'181'941.-. Le rendement brut de la fortune privée était de CHF 861'521.-. La valeur de chaque titre détenu dans la société C_____ SA, sise dans le canton de Zoug, dont le contribuable était actionnaire unique, était fixée à CHF 313'600.-. La déduction sociale sur la fortune s'élevait à CHF 82'200.-.

- 2) Le 22 février 2013, sous la plume de leur mandataire, les contribuables ont formé réclamation auprès de l'AFC contre le bordereau de taxation ICC 2010. L'imposition était confiscatoire. Ils concluaient à ce que leur charge fiscale ne dépasse pas 70 % de leur revenu déterminant.
- 3) M. B_____ est décédé le _____ 2015.
- 4) Le 1^{er} juin 2017, par décision sur réclamation adressée à « feu M. B_____ » et à la contribuable, l'AFC a maintenu la taxation, la preuve que celle-ci était confiscatoire n'ayant pas été apportée.
- 5) Le 6 juillet 2017, le même mandataire a déposé auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), un recours contre la décision sur réclamation de l'AFC du 1^{er} juin 2017, pour le compte de « Feu Monsieur B_____ (...) représenté par sa femme Madame A_____ B_____ ».

Il concluait à l'annulation de la décision sur réclamation concernant l'ICC 2010 et à ce que l'AFC procède à la notification de bordereaux rectificatifs ICC 2010 accordant le bouclier fiscal et fixant l'impôt à CHF 346'384.20.

Une procuration faite au nom de Mme A_____ B_____, datée du 5 juillet 2017, non signée, donnant procuration au mandataire afin d'agir en son nom et feu son mari M. B_____ et de la représenter dans le cadre du recours devant le TAPI, était jointe au recours. Dans l'acte de recours, il était indiqué que la procuration était en attente de signature.

- 6) Le 14 juillet 2017, le mandataire a déposé, suite à la demande du greffe du TAPI, une procuration du 5 juillet 2017, signée le 6 juillet 2017 par

Mme A_____ B_____, donnant procuration au mandataire d'agir en son nom et de la représenter dans le cadre du recours devant le TAPI.

- 7) Le 11 septembre 2017, l'AFC a déposé des observations mentionnant que la contribuable avait repris les droits suite au décès de son époux et avait formé réclamation en date du 22 février 2013. Elle concluait au rejet du recours.

- 8) Par jugement du 9 avril 2018, le TAPI a rejeté le recours.

Avant le 1^{er} janvier 2011, la question du caractère confiscatoire de l'impôt était examinée sous l'angle de la garantie de la propriété. En l'occurrence, ce caractère devait être nié en raison du fait que de son vivant, le contribuable qui était actionnaire unique de la SA, avait renoncé au versement de dividendes.

- 9) Le 9 mai 2018, par acte de son mandataire, rédigé au nom de « Feu Monsieur B_____ », Mme A_____ B_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : chambre administrative) contre le jugement du TAPI en concluant à son annulation et à ce que l'AFC soit requise de procéder à la notification de bordereaux 2010 rectificatifs tenant compte de l'application des principes du bouclier fiscal.

Était jointe au recours une procuration du 5 mai 2018, signée par Mme A_____ B_____, donnant procuration à son mandataire afin d'agir en son nom et celui de son feu mari ainsi que de la représenter dans le cadre du recours devant la chambre administrative.

L'argumentation en vue de l'application des principes du bouclier fiscal, déjà développée devant le TAPI, était reprise.

- 10) Le 14 mai 2018, le TAPI a transmis son dossier, renonçant à formuler des observations.

- 11) Le 30 mai 2018, sur demande du juge délégué, la recourante a transmis par l'entremise de son mandataire, une copie partielle d'un bordereau de l'AFC du 16 janvier 2016 portant sur les droits de la succession de feu M. B_____, indiquant que les héritiers étaient Mme A_____ B_____, son épouse, Madame D_____, sa sœur et Monsieur E_____, son frère.

- 12) Le 20 juillet 2018, l'AFC a déposé des observations, concluant au rejet du recours.

Il n'y avait pas eu d'imposition confiscatoire, comme l'avait retenu à juste titre le TAPI.

S'agissant de la qualité pour agir de la recourante concernant des périodes fiscales ultérieures (sic) à l'année 2015, notamment l'année 2010, la taxation

concernait uniquement la recourante au vu de l'importance du principe de périodicité et du fait que les deux époux étaient en vie durant cette période fiscale. Les questions liées à l'imposition du revenu et de la fortune durant cette année ne concernaient pas l'hoirie du défunt et la recourante avait seule l'intérêt digne de protection pour agir dans le cadre de la taxation 2010. À titre subsidiaire, l'AFC priait la chambre administrative de contacter les membres de l'hoirie pour demander s'ils étaient au courant de la présente procédure et s'ils étaient d'accord d'être représentés par le mandataire de la recourante.

- 13) Le 21 août 2018, invitée à répliquer, la recourante a maintenu son recours renonçant à développer son argumentation.
- 14) Le 21 août 2018, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

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) En premier lieu, il convient d'examiner la qualité pour agir de la recourante après le décès de son mari, pendant la procédure de réclamation auprès de l'AFC et de la représentation par un mandataire de feu M. B_____ dans cette même procédure.
- 3) Une procédure administrative est suspendue par le décès d'une partie (art. 78 let. b LPA). Une personne décédée ne peut plaider ni comme recourant ni comme intimé, n'ayant pas la jouissance des droits civils (ATF 116 II 351 consid. 2c ; Andreas BUCHER, Personnes physiques et protection de la personnalité, 2009, p. 5).
- 4) a. En procédure fiscale genevoise, la LPA est applicable pour autant que la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) ou des dispositions spéciales contenues dans d'autres lois cantonales dérogeant à la LPFisc n'y dérogent pas (art. 1 et 2 LPFisc).

b. Chacun des époux vivant en ménage commun est un contribuable. Les époux exercent néanmoins les droits et s'acquittent des obligations qu'ils ont en vertu de la législation fiscale de manière conjointe (art. 16 LPFisc). L'assujettissement prend fin le jour du décès du contribuable (art. 7 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08).

c. Les hoiries, n'ayant pas la personnalité juridique, ne sont pas imposées comme telles ; chacun des hoirs paie les impôts sur la part de capital et de revenu à laquelle il a droit dans l'hoirie (art. 9 al. 1 LIPP). Les héritiers d'un contribuable défunt lui succèdent dans ses droits et ses obligations. Ils répondent solidairement des impôts dus par le défunt jusqu'à concurrence de leur part héréditaire, y compris les avancements d'hoirie. Le conjoint survivant est responsable jusqu'à concurrence de sa part héréditaire et s'il reçoit une part du bénéfice ou de la communauté supérieure à sa part légale selon le droit suisse, jusqu'à concurrence de ce montant supplémentaire (art. 11 al. 1 et 2 LIPP). En conséquence, les héritiers prennent la place du défunt dans la procédure et doivent, le cas échéant, remplir les déclarations d'impôts et payer les impôts encore dus (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, n. 51 p. 88.).

Il découle de ce qui précède qu'au jour du décès du contribuable, les héritiers de ce derniers sont devenus solidairement responsable des impôts dus et donc de celui découlant de la taxation ICC 2010 contestée, à concurrence de leur part héréditaire. La recourante qui était débitrice de l'impôt avec feu son époux est devenue débitrice solidaire avec les autres héritiers.

d. Il a déjà été jugé qu'un jugement de première instance rendu après le décès du recourant était nul de plein droit, la cause devant être suspendue et les parties invitées à se déterminer (art. 78 LPA ; ATA/994/2014 du 16 décembre 2014 ; ATA/12/2013 du 8 janvier 2013 ; Stéphane GRODECKI/Romain JORDAN, Code annoté de procédure administrative genevoise, 2017, p. 40).

- 5) Durant la procédure sur réclamation menée par l'AFC et celle de recours menée par le TAPI, la question de la succession fiscale a été ignorée.

Ni la recourante ni son mandataire n'ont allégué être représentants des héritiers et rien ne permet de le retenir. Ainsi, il appartenait à l'AFC de suspendre la procédure et d'interpeller le mandataire du défunt afin que l'hoirie de ce dernier se détermine sur les suites de la procédure, avant de statuer. En effet, contrairement à ce que retient l'AFC, la recourante n'est pas la seule ayant un intérêt digne de protection s'agissant de la taxation litigieuse.

En conséquence, la décision sur réclamation doit être déclarée nulle de plein droit. Le recours auprès du TAPI aurait dû être considéré comme sans objet, faute d'acte attaquant.

- 6) Vu ce qui précède, le recours sera partiellement admis, le jugement du TAPI annulé et le dossier renvoyée à l'AFC pour qu'elle procède conformément à la loi.

Vu l'issue du litige, il ne sera pas perçu d'émolument (art. 87 al. 1 LPA), ni alloué d'indemnité (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 9 mai 2018 par Madame A_____ B_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 9 avril 2018 ;

au fond :

l'admet partiellement ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance du 9 avril 2018 ;

constate la nullité de la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 1^{er} juin 2017 ;

renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelle décision ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ;

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

dit que les éventuelles voies de recours contre le présent arrêt, les délais et conditions de recevabilité qui leur sont applicables, figurent dans la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), dont un extrait est reproduit ci-après. Le mémoire de recours doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Berney & Associés SA, mandataire de la recourante, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : M. Verniory, président, Mmes Junod et Payot Zen-Ruffinen, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :