

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4280/2008-FIN

ATA/664/2009

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 15 décembre 2009

1^{ère} section

dans la cause

I _____ S.A.

représentée par Me Henri-Jean Dubois-Ferrière, avocat

contre

**COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE
ADMINISTRATIVE**

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

1. La société I_____ S.A., devenue P_____ S.A. (ci-après : la société ou la contribuable) a été inscrite au registre du commerce de Genève le 3 juin 2004. Son but est la participation à des entreprises commerciales, financières et industrielles, à l'exclusion de certaines sociétés ou entreprises immobilières, et de se livrer à des opérations financières et d'administration.
2. Malgré un rappel par pli simple du 10 mai 2006 et un rappel recommandé le 9 juin 2006, la société n'a pas renvoyé à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) sa déclaration pour l'impôt cantonal et l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2005.
3. Le 28 août 2006, selon la société, l'AFC-GE lui a adressé un bordereau de taxation d'office 2005 (ci-après : taxation d'office) IFD, daté du 4 septembre 2006.
4. Le 9 octobre 2006, la société a demandé à l'AFC-GE de bien vouloir reconsidérer la taxation d'office, en tenant compte du résultat effectivement réalisé par la contribuable, dont les comptes au 31 décembre 2005 venaient d'être clôturés. Le conseil d'administration de la société avait été modifié récemment au terme d'un processus qui avait duré plus de trois mois et durant un laps de temps, certaines demandes de prolongation de délais avaient échappé aux personnes alors en charge du dossier.
5. Le 29 janvier 2007, traitant la demande du 9 octobre 2006 comme une réclamation, l'AFC-GE l'a écartée car elle n'avait pas été présentée dans le délai légal de trente jours à dater de la réception de la taxation d'office.
6. La contribuable a recouru contre la décision susmentionnée par acte du 22 février 2007 déposé auprès de la commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct, remplacée le 1^{er} janvier 2009 par la commission de recours en matière administrative (ci-après : la commission). Elle a conclu à son annulation et au renvoi de la cause à l'AFC-GE pour nouvelle taxation conforme à la réalité.

La taxation d'office avait été adressée à l'ancien mandataire de la société et la transmission du dossier au nouveau mandataire avait tardé. La contribuable n'avait dès lors pas déposé une réclamation, mais une demande de reconsidération, le délai de réclamation étant échu. La taxation d'office était manifestement inexacte car elle était basée sur un bénéfice supposé de CHF 24'604.- alors que les comptes faisaient apparaître une perte de CHF 214'917.-. Le résultat de cette taxation d'office était insoutenable et

choquant et l'AFC-GE avait fait preuve de formalisme excessif en considérant la demande de reconsidération comme une réclamation tardive.

7. Le 17 août 2007, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours en raison de la tardiveté de la réclamation, ce qu'elle s'était contentée de constater sans statuer au fond. La contribuable ne pouvait par ailleurs invoquer comme motif de reconsidération un fait qu'il lui aurait été possible d'évoquer dans le cadre de la procédure ordinaire si elle avait fait preuve de diligence.
8. Par décision du 15 octobre 2008, la commission a rejeté le recours de la société. L'AFC-GE avait suivi régulièrement la procédure de taxation d'office. La seule voie de droit ouverte pour en obtenir la rectification était celle de la réclamation. La contribuable admettait expressément ne pas l'avoir utilisée, mais avoir choisi celle de la demande de reconsidération. Une telle voie était exclue pour réparer les conséquences de l'expiration du délai de réclamation par suite du transfert tardif du dossier fiscal entre deux mandataires successifs de la société.
9. Par acte du 25 novembre 2008, la contribuable a recouru auprès du Tribunal administratif contre la décision susmentionnée, concluant à son annulation et au renvoi de la cause à l'AFC-GE pour la taxation 2005, basée sur la déclaration d'impôts remise depuis lors. A la demande du juge délégué, elle a complété ses écritures le 8 décembre 2008. Elle reprenait son argumentation antérieure, reprochant à l'AFC-GE et à la commission d'avoir fait preuve de formalisme excessif en écartant sa demande de reconsidération et d'aboutir ainsi à un résultat arbitraire, ne tenant pas compte de sa capacité contributive.
10. Le 8 janvier 2009, l'AFC-GE s'est opposée au recours. Il n'y avait place ni pour une révision au sens de l'art. 147 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), ni pour une reconsidération au sens de l'art. 48 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), la société ayant été en mesure de contester sa taxation d'office par la voie ordinaire si elle avait fait preuve de plus de diligence.
11. Le 8 avril 2009, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a conclu à la confirmation de la décision querellée. La société tentait de rattraper, par le biais d'une demande de révision au sens de l'art. 147 LIFD, une démarche omise dans la procédure ordinaire de recours, soit le dépôt d'une réclamation dans les délais à l'encontre de la taxation d'office. Dans cette hypothèse, la révision était exclue par l'art. 147 al. 2 LIFD.
12. La société a répliqué le 11 juin 2009. La clôture des comptes 2005 constituait un fait nouveau permettant d'établir peu après l'expiration du délai de réclamation, sa situation financière. C'était de toute évidence un moyen de preuve nouveau puisqu'établi après la fin de la procédure de taxation. Elle n'avait pas été en mesure de le faire valoir avant, en raison des difficultés à réunir tous les

éléments nécessaires à l'établissement des comptes, des filiales étant dispersées dans le monde. En outre, les prestations de son premier mandataire s'étant avérées insuffisantes, la décision d'en changer avait été prise en septembre 2006 et c'est peu après, lors du transfert des dossiers, que le nouveau mandataire avait eu connaissance de la taxation d'office. La contribuable avait connu des problèmes d'organisation, mais on ne pouvait lui reprocher d'avoir été négligente.

13. Le 17 juin 2009, le juge délégué a transmis cette écriture à l'AFC-GE et à l'AFC-CH et a informé les parties que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a LPA).
2. Selon l'art. 37 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2002 :

«¹ Le département procède à une taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou si les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue faute de données suffisantes. Elle se fonde sur tous les indices concluants dont elle a connaissance et peut prendre notamment en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de la fortune et le train de vie du contribuable, l'évolution du bénéfice net, la réalité économique, à l'exclusion des formes juridiques qui servent à éluder l'impôt.

² La sommation est notifiée au contribuable sous forme d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai de dix jours et à ses frais ».

3. Il n'est pas contesté que la procédure ci-dessus décrite a été suivie régulièrement par l'AFC-GE.
4. En cas de taxation d'office, la réclamation ne peut porter que sur le fait que ladite taxation est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve (art. 39 al. 2 LPFisc ; ATA/309/2008 du 10 juin 2008 ; ATA/163/2008 du 8 avril 2008 et les références citées). Elle doit être formulée dans les trente jours qui suivent sa notification (art. 39 al. 1 LPFisc).

La contribuable ne conteste pas n'avoir pas déposé de réclamation en temps utile et indique avoir dès le départ demandé la reconsidération de sa taxation d'office, sachant que le délai de réclamation était échu. Sauf à créer des

imbroglios inutiles, comme cela a déjà été relevé par le tribunal de céans (ATA/577/2008 du 11 novembre 2008), l'AFC-GE n'avait donc pas à considérer cette démarche comme une réclamation tardive, mais devait la traiter pour ce qu'elle était clairement.

5. La voie de la reconsidération est ouverte pour remettre en cause une décision d'une autorité administrative entrée en force qui n'a fait l'objet d'aucun recours (art. 48 LPA ; ATA/375/2005 du 24 mai 2005 ; ATA/46/2005 du 1^{er} février 2005). En matière fiscale, et plus particulièrement l'IFD, ce cas est réglé par l'art. 147 al. 1 LIFD, qui prévoit qu'une décision entrée en force peut être révisée en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office :
- a. lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts ;
 - b. lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure ;
 - c. lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé.

Toutefois, la révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui (art. 147 al. 2 LIFD).

En l'espèce, la recourante, malgré deux rappels dont un par pli recommandé, n'a pas rempli sa déclaration fiscale pour l'IFD en temps utile, contraignant l'AFC-GE à procéder à sa taxation d'office. Une fois celle-ci reçue, la recourante a laissé s'écouler le délai de réclamation, sans aucune autre raison qu'un retard dans le transfert de dossier entre mandataires successifs, tous deux sociétés fiduciaires, donc professionnellement qualifiés en matière fiscale et dont on peut attendre qu'il soient attentifs au délai de contestation ordinaire d'une taxation. Les manquements des mandataires, de jurisprudence constante, sont imputables au mandant, même si cela a pour conséquence l'irrecevabilité d'un recours pour cause de forclusion (ATA/23/2005 du 18 janvier 2005 et les références citées) Ainsi, la commission a considéré à bon droit que la voie de la reconsidération n'était pas ouverte contre la taxation d'office.

6. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de la recourante qui succombe et aucune indemnité ne lui sera allouée (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 10 décembre 2009 par I_____ S.A. contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 15 octobre 2008 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 500.- à la charge de la recourante ;

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

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, 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 Me Henri-Jean Dubois-Ferrière, avocat de la recourante, à la commission cantonale de recours en matière administrative à l'administration fiscale cantonale et à l'administration fédérale des contributions.

Siégeants : M. Thélin, président, Mmes Bovy et Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste :

C. Del Gaudio-Siegrist

le vice-président :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :