

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1879/2005-ICC

ATA/824/2010

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 23 novembre 2010

1^{ère} section

dans la cause

X_____ S.A.

représentée par Me Robert Assaël, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 31 août 2009 (DCCR/820/2009)

EN FAIT

1. La Société immobilière X_____ S.A. (ci-après: la SI ou la contribuable), société anonyme sise à Genève, a pour but l'achat, la location, la construction et la revente d'immeubles dans le canton de Genève. Son administrateur unique est Monsieur C_____.

Impôt cantonal et communal (ci-après ICC) 2003

2. En date du 2 juillet 2004, l'administration fiscale cantonale (ci-après: l'AFC-GE) a taxé d'office la SI pour l'ICC 2003, retenant un bénéfice imposable net de CHF 48'510.- et fixant l'ICC à CHF 10'595,40. Une amende de CHF 1'000.- a également été infligée à la contribuable.
3. Le 27 octobre 2004, la contribuable a déposé une déclaration fiscale, faisant apparaître une perte nette de CHF 52.-. En annexe, elle a produit un document intitulé « bilan et comptes de pertes et profits pour l'exercice 2003 ».
4. L'immeuble appartenant à la SI, sis à la X_____, a subi un incendie au début du mois de février 2005.
5. L'AFC-GE a considéré le dépôt tardif de la déclaration fiscale comme une réclamation et l'a rejetée par décision du 4 avril 2005, expédiée à la contribuable par pli simple.

La contribuable n'avait pas déposé sa réclamation dans le délai légal et impératif de trente jours à compter de la réception du bordereau. Celui-ci était maintenu.

6. Le 6 mai 2005, un second incendie, plus important que le premier, a ravagé l'immeuble de la SI.
7. En date du 20 mai 2005, la contribuable a interjeté recours contre la décision sur réclamation du 4 avril 2005 auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : CCRMI) par acte daté du 3 mai 2005. La décision sur réclamation n'était pas jointe au recours.

La SI n'avait pas été en mesure de déposer une déclaration en bonne et due forme dans les délais car la majorité de sa comptabilité avait été détruite dans les incendies. Son comptable, qui était en possession d'un grand nombre de documents relatifs à la société, avait été victime d'un grave accident et n'était pas en mesure de les lui restituer.

La taxation d'office du 2 juillet 2004 était « démesurée et arbitraire ». Selon le bilan qu'elle avait finalement réussi à établir, les charges étaient supérieures aux produits.

8. Le 1er juin 2005, la CCRMI a accusé réception du recours et demandé à la contribuable de produire la décision attaquée.
9. Le 28 juin 2005, la contribuable a répondu que ce document avait disparu dans l'incendie de l'immeuble.
10. En date du 11 novembre 2005, l'AFC-GE a conclu à l'irrecevabilité du recours. Tant la réclamation que le recours étaient tardifs. La décision sur réclamation n'avait pas été produite.

ICC 2004

11. La contribuable n'a pas renvoyé à l'AFC sa déclaration fiscale 2004 dans les délais qui lui avaient été impartis par l'AFC-GE par pli simple ou par lettre recommandée aux 30 avril, 29 juillet, puis 14 octobre 2005.
12. En date du 15 décembre 2005, l'AFC-GE lui a notifié un bordereau de taxation d'office pour l'ICC 2004, retenant un bénéfice imposable net de CHF 48'510.- et fixant l'ICC à CHF 10'595,40. Une amende de CHF 1'000.- a également été infligée à la contribuable.
13. Le 8 janvier 2006, M. C_____ a informé l'AFC-GE, par l'intermédiaire de son mandataire, de sa volonté de contester cette taxation d'office. M. C_____ se trouvait en détention préventive suite aux incendies susmentionnés.
14. Par courriers recommandés des 20 janvier et 13 février 2006, l'AFC-GE a prié la contribuable de lui faire parvenir la déclaration fiscale ainsi que les comptes 2004. A défaut, la taxation d'office serait maintenue.
15. La contribuable n'a donné aucune suite à ces demandes.
16. Par décision du 21 juillet 2006, l'AFC-GE a rejeté la réclamation et maintenu la taxation d'office et l'amende. Les documents nécessaires n'avaient pas été produits.
17. En date du 21 août 2006, la contribuable a recouru contre cette décision auprès de la CCRMI et sollicité un délai pour préparer son recours et ses conclusions.

En annexe, elle a produit le bilan et les comptes de profits et pertes au 31 décembre 2005, comportant une colonne au 31 décembre 2004. L'exercice pour cette année s'était soldé par un bénéfice de CHF 12'616,57. Le bénéfice accumulé au 31 décembre 2004 de CHF 315'997,25 avait été reporté.

18. Le 11 septembre 2006, M. C_____ a remis à la CCRMI diverses correspondances entre sa fiduciaire et l'AFC-GE lesquelles contenaient notamment des demandes de prolongation des délais accordés à la SI et le bilan et les comptes de profits et pertes au 31 décembre 2003.

Il contestait « la tardiveté de sa demande » et priait la CCRMI de bien vouloir tenir compte des documents remis afin d'accéder à sa « demande de révision ». La taxation d'office était manifestement inexacte au vu du bilan 2003.

19. Le 28 février 2007, l'AFC-GE s'est opposée au recours. Celui-ci ne répondait pas aux conditions de forme et devait être déclaré irrecevable.

Le principe de la taxation d'office était justifié sur le fond. La SI n'avait pas déposé sa déclaration fiscale malgré les nombreux délais accordés, ni prouvé, au stade de la réclamation, que la taxation d'office était manifestement inexacte.

20. Depuis le 1^{er} janvier 2009, la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après: commission ou CCRA) a repris les compétences de la CCRMI (art. 162 al. 4 de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05).

Par décision du 31 août 2009, la CCRA a joint les recours ICC 2003 et 2004, les a déclaré recevables et les a rejetés.

La réclamation concernant la taxation d'office 2003 était tardive.

La contribuable n'avait pas remis de déclaration 2004. Il n'était nullement démontré que l'évaluation du bénéfice pour l'année 2004 faite par l'AFC-GE, au bénéfice d'une présomption d'exactitude, était erronée.

L'amende était fondée et sa quotité de CHF 1'000.- justifiée.

Dite décision, expédiée le 9 septembre 2009, a été retournée à la CCRA avec la mention « non réclamé » le 23 octobre 2009. En raison de l'incendie qui avait détruit la boîte aux lettres de la SI, cette dernière n'avait pas été en mesure de recevoir de courrier. La décision a à nouveau été expédiée le 12 novembre 2009.

21. En date du 14 décembre 2009, la contribuable a saisi le Tribunal administratif d'un recours contre la décision précitée.

Les taxations d'office de l'ICC 2003 et 2004 devaient être annulées et renvoyées à l'AFC-GE pour une nouvelle décision. La date de réception du bordereau ICC 2003 du 2 juillet 2004 n'avait pas été prouvée par l'AFC-GE.

La taxation était grossièrement surévaluée.

L'amende, injustifiée dans son principe et dans sa quotité, devait être annulée.

La contribuable sollicitait la comparution personnelle des parties et un délai afin de produire ses déclarations fiscales.

22. Le 11 mars 2010, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours formulé par la SI.

Les taxations d'office relatives à l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2003 et 2004 dont l'état de fait et la problématique étaient similaires, avaient déjà fait l'objet d'un arrêt du Tribunal administratif du 11 novembre 2008 (ATA/577/2008), entré en force.

La procédure de taxation d'office 2003 avait été respectée par l'AFC-GE. Le bordereau de taxation de l'ICC 2003 avait été envoyé par pli simple en date du 2 juillet 2004. Bien que la date exacte de notification ne pouvait être établie, il était peu vraisemblable que ledit bordereau n'ait pas été reçu avant le 27 septembre 2004.

La SI n'avait justifié son retard par aucun motif sérieux. Les incendies survenus au cours de l'année 2005 étaient postérieurs à la notification dudit bordereau.

Concernant le bordereau de taxation de l'ICC 2004, la SI n'avait pas remis de déclaration fiscale malgré les nombreux délais que l'AFC-GE lui avait accordé. Le bordereau de taxation d'office de l'ICC 2004 devait être confirmé.

L'amende d'un montant de CHF 1'000.- était justifiée.

23. Le 19 avril 2010, la SI a transmis ses déclarations d'impôts 2003 et 2004 au Tribunal administratif.

24. En date du 27 avril 2010, l'AFC-GE a souligné que la production de moyens de preuves tels que la déclaration fiscale n'était pas autorisée au stade de la procédure de recours lorsque la contribuable avait été taxée d'office.

25. Le juge délégué a entendu les parties le 31 mai 2010 lors d'une audience de comparution personnelle.

M. C_____ a déclaré que les documents comptables de la SI se trouvaient dans son appartement qui avait brûlé au mois de février 2005. Il n'avait pas été en mesure de remettre les déclarations fiscales et les pièces demandées à l'AFC-GE dans les délais. Le comptable de la société, Monsieur Z_____, avait été hospitalisé et la SI n'avait pas été en mesure d'accéder aux documents possession de ce dernier.

Le juge délégué a accordé un délai à la recourante pour confirmer les dates précises concernant l'accident du comptable.

26. Le 27 août 2010, la SI a adressé au Tribunal de céans une lettre de M. Z_____, dans laquelle ce dernier indiquait avoir cessé ses activités de comptable

depuis le mois de novembre 2004. Le bilan de l'année 2003 était annexé audit courrier.

La SI sollicitait l'audition de son comptable, M. Z_____.

27. Le 23 septembre 2010, l'AFC-GE a maintenu ses conclusions. Le comptable de la SI avait cessé ses activités professionnelles avant que la déclaration fiscale 2004 n'aie été envoyée à la SI. Il appartenait à cette dernière de s'adresser à un autre comptable pour établir les comptes. La SI ne pouvait invoquer l'empêchement de M. Z_____ ni l'incarcération de M. C_____ pour justifier la remise tardive de données de l'année 2004.
28. Les parties ont été informées le 24 septembre 2010 que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 57A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. a. Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.256/2001 du 24 janvier 2002 consid. 2a et les arrêts cités ; ATA/784/2010 du 10 novembre 2010). Sa portée est déterminée en premier lieu par le droit cantonal (art. 41ss LPA) et le droit administratif spécial (Arrêt du Tribunal fédéral 1P.742/1999 du 15 février 2000 consid. 3a ; ATF 124 I 49 consid. 3a p. 51 et les arrêts cités ; Arrêt du Tribunal fédéral du 12 novembre 1998 publié in RDAF 1999 II 97 consid. 5a p. 103). Si la protection prévue par ces lois est insuffisante, ce sont les règles minimales déduites de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) qui s'appliquent (Arrêts du Tribunal fédéral 2P.256/2001 du 24 janvier 2002 consid. 2b ; 1P.545/2000 du 14 décembre 2000 consid. 2a et les arrêts cités ; B. BOVAY, Procédure administrative, Berne 2000, p. 198).
- b. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 Cst., le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre. Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne pourraient l'amener à modifier son opinion ou si le fait à établir

résulte déjà des constatations ressortant du dossier (Arrêts du Tribunal fédéral 2P.200/2003 du 7 octobre 2003, consid. 3.1 ; 2P.77/2003 du 9 juillet 2003 consid. 2.1 et les arrêts cités ; ATA/172/2004 du 2 mars 2004 ; ATA/39/2004 du 13 janvier 2004 consid. 2).

En l'espèce, la recourante a sollicité l'audition de son comptable, M. Z_____.

Cette audition n'étant pas pertinente quant à l'issue du litige pour les motifs figurant ci-dessous, le tribunal de céans y renoncera.

3. Le litige porte sur les taxations d'office ICC pour les exercices 2003 et 2004, ainsi que les amendes y relatives.
4. Selon l'art. 37 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) entrée en vigueur le 1er janvier 2002, lequel reprend la teneur de l'art. 46 al. 3 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID - RS 642.14) :

« 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.

La sommation est notifiée au contribuable sous forme d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai de 10 jours à ses frais ».

Taxation d'office pour l'ICC 2003

5. Concernant la taxation d'office 2003, la procédure qui a débouché sur le bordereau du 2 juillet 2004 a été régulièrement respectée par l'AFC-GE, la recourante n'alléguant au demeurant pas le contraire.
6. 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/577/2008 du 10 juin 2008 ; ATA/163/2008 du 8 avril 2008 et les références citées).
7. En l'espèce, la SI n'a pas formellement élevé de réclamation, mais a produit le bilan de l'exercice 2003 et déposé une déclaration fiscale faisant apparaître une perte nette de CHF 52.-.

a. Dans la mesure où le bordereau daté du 2 juillet 2004 a été adressé à la contribuable par pli simple, la date exacte de sa notification ne peut être établie (ATA/450/2006 du 31 août 2006).

Plus de 4 mois se sont écoulés entre la date du bordereau et la date du dépôt de la « réclamation » du 27 octobre 2004. Il semble invraisemblable que ledit bordereau soit parvenu dans la sphère d'influence de la contribuable après le 27 septembre 2004. Cette question souffrira toutefois de rester ouverte, au vu de ce qui va suivre.

b. La pratique de l'AFC-GE consistant à traiter la remise d'une déclaration fiscale postérieurement à la notification du bordereau de taxation comme une réclamation ne repose sur aucune base légale et est source d'imbroglios juridiques regrettables (ATA/664/2009 du 15 décembre 2009). A rigueur de droit, la recourante n'a pas formé de réclamation à l'encontre du bordereau de taxation d'office 2003. En demandant à l'AFC-GE de tenir compte des éléments mentionnés dans sa déclaration 2003 du 27 octobre 2004, elle sollicitait de fait la révision de la taxation d'office.

c. Selon l'art. 55 al. 1 LPfisc, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts, 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 ou lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé.

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. 55 al. 2 LPFisc).

Aucun des motifs de révision précité n'est réalisé en l'espèce, et les griefs de la recourante auraient parfaitement pu être développés au cours de la procédure ordinaire. Il ne saurait de plus être reproché à l'AFC-GE d'avoir retenu des montants prétendument inexacts, alors qu'il incombait à la contribuable de déclarer ceux-ci en temps utile. A cet égard, c'est en vain que la recourante se réclame des deux incendies ayant endommagé son immeuble : d'une part ces événements sont survenus au cours du premier semestre 2005, soit largement au-delà du délai légal pour le retour de la déclaration fiscale 2003 - au demeurant pour laquelle aucune prolongation de délai n'avait été sollicitée par la contribuable - et d'autre part, contrairement à ce que laisse entendre la SI, ces incendies n'ont pas détruit tous les éléments nécessaires à l'établissement de la déclaration fiscale. En effet, la contribuable a produit le bilan de l'année 2003 dans son courrier du adressé au Tribunal de céans le 27 avril 2010.

La recourante n'a pas soutenu que l'AFC-GE n'aurait pas procédé à une appréciation consciencieuse des éléments en sa possession à la date de la taxation

d'office (ATA/163/2008 déjà cité), comme l'art. 37 LPFisc lui en faisait l'obligation. La SI, à laquelle incombait le fardeau de la preuve, n'a nullement démontré que tel n'aurait pas été le cas, se limitant à qualifier la taxation d'arbitraire.

Dans ces circonstances, la bordereau de taxation d'office relatif à l'ICC 2003 ne peut qu'être confirmé, que l'on considère le dépôt de la déclaration comme constituant une réclamation par hypothèse recevable, ou une demande de révision.

Taxation d'office pour l'ICC 2004

8. La procédure concernant la taxation d'office 2004 qui a débouché sur le bordereau du 15 décembre 2005 a également été régulièrement respectée par l'AFC-GE, la recourante n'alléguant au demeurant pas le contraire.
9. 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/577/2008 du 10 juin 2008 ; ATA/163/2008 du 8 avril 2008 et les références citées).
10. En l'espèce, la recourante n'a aucunement prouvé que la taxation d'office était manifestement inexacte.

Pour le surplus, la recourante tente de justifier son retard dans l'envoi de la déclaration fiscale concernant l'année 2004 pour divers motifs sans pertinence, étant donné qu'en tout état, la taxation d'office n'a pas été basée sur des données manifestement inexactes.

L'AFC-GE a tenu compte des incendies survenus durant les mois de février et mai 2005 en accordant plusieurs prolongations de délais à la recourante.

En ce qui concerne la cessation des activités à la fin du mois de novembre 2004 du comptable de la SI, il appartenait à cette dernière de s'adresser à un autre spécialiste pour établir ses comptes.

L'incarcération de l'administrateur de la SI ne justifie pas non plus le retard dans l'envoi de la déclaration d'impôt pour l'année 2004. En effet, ce dernier aurait pu déléguer cette tâche à un collègue.

11. Il n'est plus possible de déposer de déclaration fiscale au stade du recours (ATF 123 II 552 du 21 novembre 1997, RDAF 1998, p. 455).

Pour cette raison, la transmission de la déclaration d'impôt concernant l'exercice 2004 par la recourante au Tribunal administratif le 19 avril 2010 ne saurait être prise en considération, ce qui est au demeurant sans pertinence au vu des indications ci-dessus.

12. Il en résulte que le bordereau de taxation d'office 2004 doit étalement être confirmé.

Amendes relatives aux taxations d'office de l'ICC 2003 et l'ICC 2004

13. L'art. 68 al. 1 let. a LPFisc stipule que sera puni d'une amende celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence une obligation qui lui incombe en vertu de la législation fiscale ou d'une mesure prise en application de celle-ci, notamment en ne déposant pas une déclaration d'impôt ou les annexes qui doivent l'accompagner. Selon l'al. 2 dudit article, l'amende est de CHF 1'000.- au plus et de CHF 10'000.- dans les cas graves ou en cas de récidive.

En l'espèce, la recourante n'a pas déposé ses déclarations d'impôts, malgré les nombreuses sommation qui lui ont été adressées.

Les deux amendes de CHF 1'000.- chacune sont par conséquent justifiées et respectent le principe de proportionnalité.

14. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la SI qui succombe (art. 87 LPA).

* * * * *

**PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 14 décembre 2009 par X_____ S.A. contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 31 août 2009;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de la X_____ S.A. un émolument du montant de CHF 1'000.- ;

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 (la présente décision) et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communiqué le présent arrêt à Me Robert Assaël, avocat de la recourante, à la commission cantonale de recours en matière administrative ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale.

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

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj. :

F. Glauser

le vice-président :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :