

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/910/2009-IFD

ATA/512/2014

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 1^{er} juillet 2014

1^{ère} section

dans la cause

Madame A_____ et Monsieur A_____
représentés par Me Guy Zwahlen, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
24 juin 2013 (JTAPI/763/2013)**

EN FAIT

- 1) Monsieur A_____, contribuable genevois, exerce une activité indépendante de chauffeur de taxi de service public.
- 2) L'intéressé et son épouse, Madame A_____, ont été taxés par l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) pour les années 2001 à 2004 sur la base de leurs déclarations fiscales portant sur ces années, lesquelles mentionnaient notamment le produit net de l'activité indépendante.
- 3) Dans le cadre de l'examen de la déclaration fiscale de M. A_____ et de son épouse pour l'année 2005, l'AFC-GE leur a demandé, notamment par courriers des 16 juin, 28 août et 25 octobre 2006, différents renseignements complémentaires concernant en particulier la comptabilité de l'intéressé, ainsi que le détail de ses courses et du kilométrage parcouru à titre privé, ce afin d'établir le bénéfice net de l'activité indépendante.
- 4) M. A_____ a donné suite aux diverses requêtes de l'AFC-GE, lui transmettant les informations qu'il avait en sa possession.
- 5) Par bordereaux du 21 mars 2007 portant respectivement sur les impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC) et l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) pour l'année fiscale 2005, l'AFC-GE a taxé les contribuables sur la base d'un bénéfice net estimé à CHF 63'659.-. L'administration avait procédé à un tel calcul estimatif, se fondant sur les informations en sa possession, après avoir constaté des lacunes dans la tenue de la comptabilité de M. A_____ et que son chiffre d'affaires ne paraissait pas probant au vu du kilométrage effectué.
- 6) Donnant suite à la réclamation formée le 28 mars 2007 par M. A_____ contre les bordereaux ICC et IFD 2005 du 21 mars 2007, l'AFC-GE a maintenu ses taxations par décisions du 12 juillet 2007, lesquelles n'ont pas fait l'objet d'un recours.
- 7) Par courrier du 1^{er} février 2008, le service du contrôle de l'AFC-GE a informé M. et Mme A_____ de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôts et d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt pour l'IFD et l'ICC 2001 à 2004. Suite aux reprises effectuées à leur déclaration fiscale 2005, il semblait que des éléments de bénéfice pouvaient ne pas avoir été déclarés pour les années antérieures. Leur taxation allait par conséquent être modifiée conformément à la réalité économique des contribuables constatée pour l'année 2005, à savoir des reprises sur le bénéfice de CHF 27'600.- en 2001, CHF 25'000.- en 2002, CHF 28'000.- en 2003 et CHF 29'050.- en 2004.

- 8) Le 27 février 2008, l'AFC-GE a adressé aux époux A_____ des bordereaux rectificatifs de rappel d'impôts IFD et ICC 2001-B à 2004, compte tenu des suppléments suivants :

Période fiscale	Supplément d'impôt IFD	Intérêts de retard	Supplément d'impôt ICC	Intérêts de retard
2001-B	CHF 742.-	CHF 137,60	CHF 6'704,95	CHF 1'023,85
2002	CHF 691.-	CHF 101,05	CHF 6'239,25	CHF 708.-
2003	CHF 680.-	CHF 75,65	CHF 6'874,25	CHF 642,60
2004	CHF 1'025.-	CHF 78,15	CHF 7'183,60	CHF 456.-

Des bordereaux amendes de CHF 2'385.- pour l'IFD et CHF 20'251.- pour l'ICC étaient en outre annexés.

- 9) Le 26 mars 2008, M. A_____ et son épouse ont, par courrier de l'Association genevoise pour la défense des contribuables (ci-après : AGEDEC), élevé réclamation contre les bordereaux de rappel d'impôt et amendes précités en raison de la modification indue des revenus taxables.
- 10) Par deux décisions du 5 février 2009, concernant respectivement l'ICC et l'IFD pour les années 2001 à 2004, l'AFC-GE a maintenu les reprises et amendes, au motif que les conditions d'une taxation par estimation étaient réalisées et que celle-ci n'était pas excessive.
- 11) Le 6 mars 2009, les contribuables ont recouru, par l'intermédiaire de l'AGEDEC, auprès de la commission cantonale de recours en matière administrative, devenue depuis lors le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Ce recours était dirigé contre les bordereaux IFD 2001 à 2004 et amende annexés à la décision sur réclamation du 5 février 2009 et concluait principalement à leur annulation. Les intéressés sollicitaient un délai pour compléter leur écriture.
- 12) Le 14 avril 2009, sous la plume de leur avocat récemment constitué, M. et Mme A_____ ont complété leur recours, précisant que celui-ci visait non seulement l'IFD, mais également l'ICC. Leurs griefs portaient sur la manière dont l'AFC-GE avait déterminé le revenu de l'intéressé, compte tenu de sa situation.

-
- 13) Le 22 décembre 2009, l'AFC-GE a répondu au recours, considérant qu'il concernait une procédure en rappel d'impôt ouverte sur l'ICC et l'IFD pour les années fiscales 2001 à 2004 et concluant à son rejet.
- 14) Après que la cause eut été suspendue par décision du TAPI du 5 septembre 2012, M. et Mme A_____ ont, par l'intermédiaire de leur nouvel avocat, succédant au précédent, sollicité l'audition de témoins.
- 15) Par jugement du 24 juin 2013, le TAPI a déclaré irrecevables les conclusions des époux A_____ formées le 14 avril 2009 s'agissant de l'ICC et rejeté ledit recours dans la mesure de sa recevabilité s'agissant de l'IFD.

L'acte de recours du 6 mars 2009 mentionnait expressément dans sa rubrique et ses conclusions qu'il ne visait que l'IFD 2001 à 2004, ainsi que l'amende. Ce n'était que dans le complément de recours du 14 avril 2009 que les intéressés avaient conclu pour la première fois à l'annulation de la décision relative à l'ICC des mêmes périodes. Bien que l'administration eût considéré que le recours portait sur l'IFD et l'ICC, les premières conclusions portant sur ce dernier n'avaient ainsi été formées que largement après l'expiration du délai légal de recours.

Concernant l'IFD, la manière dont l'AFC-GE avait établi les taxations litigieuses se justifiait au vu des circonstances. L'amende était fondée et son montant n'était pas disproportionné.

- 16) Par acte du 11 septembre 2013, M. et Mme A_____ ont, sous la plume de leur conseil, recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement du TAPI susmentionné, concluant sous suite de dépens à son annulation, ainsi qu'au renvoi de la cause à l'instance inférieure pour audition de témoins et nouvelle décision.

Les recourants maintenaient leurs griefs et argumentation précédents.

- 17) L'AFC-GE a répondu le 2 octobre 2013, concluant à l'irrecevabilité du recours s'agissant de l'IFD, ainsi qu'à son rejet concernant l'ICC, le jugement du TAPI déclarant irrecevables les conclusions prises en matière d'ICC devant être confirmé.

Dès lors que le jugement attaqué avait été valablement notifié le 10 juillet 2013, l'acte de recours interjeté par un mandataire professionnellement qualifié le 11 septembre 2013 était manifestement tardif. Les recourants se référaient à des fêtes judiciaires de droit cantonal ne trouvant pas application en matière d'IFD.

Si les fêtes judiciaires étaient applicables en matière d'ICC, le TAPI avait jugé, à bon droit, que les conclusions formées à ce sujet en première instance

étaient irrecevables, car tardives. Un seul acte de recours avait été déposé le 6 mars 2009, lequel ne contestait que la décision du 5 février 2009 concernant l'IFD 2001 à 2004. Seule cette décision avait d'ailleurs été annexée au recours. Si le nouveau conseil des recourants avait tenté de soutenir dans son écriture complémentaire du 14 avril 2009 que le recours portait également sur l'ICC, il s'agissait de conclusions nouvelles. Or, l'absence de conclusions ne pouvait être réparée que dans le délai de recours.

Au surplus, le recours semblait en tous les cas tardif en matière d'ICC, dès lors que le jugement du TAPI avait été notifié le 10 juillet 2013 et le recours interjeté le 11 septembre 2013.

- 18) Le 25 septembre 2013, le TAPI a transmis le dossier, sans formuler d'observations.
- 19) Le 3 avril 2014, M. et Mme A_____, par l'intermédiaire de leur conseil, ont indiqué, s'agissant de l'ICC, que le jugement du TAPI daté du 24 juin 2013 leur avait été notifié en l'étude de ce dernier le 12 juillet 2013. Compte tenu de la suspension du délai de recours durant les fêtes du 15 juillet au 15 août, celui-ci était arrivé à échéance le 12 septembre 2013. Le recours avait été déposé en temps utile.

S'agissant de l'IFD, les fêtes étaient également applicables, dès lors que, comme dans d'autres domaines du droit, si les délais n'étaient pas suspendus au début du litige, ils l'étaient par la suite dans le cadre de la procédure judiciaire et aucun motif ne permettait de s'écarter de ce raisonnement. Ainsi, le recours déposé le 11 septembre 2013 devait être déclaré recevable.

Au surplus, les recourants ont persisté dans leurs conclusions et demande d'audition de témoins.

- 20) Le 4 avril 2013, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

- 1) Le recours a été interjeté devant la juridiction compétente (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05).
- 2) Il convient toutefois de déterminer si le recours a été interjeté en temps utile au regard de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) ainsi que du droit fédéral.
- 3) a. La loi genevoise de procédure fiscale est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2002 et s'applique depuis lors aux divers impôts cantonaux (art. 1 de la loi de

procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17), y compris aux causes encore pendantes (art. 86 LPFisc). Elle prévoit que la LPA est applicable, pour autant que la LPFisc n'y déroge pas (art. 2 al. 2 LPFisc).

b. La LPFisc ne prévoyant pas, mais n'excluant pas, la suspension des délais de recours, les suspensions prévues par la LPA s'appliquent en matière d'ICC (ATA/55/2014 du 4 février 2014 ; ATA/726/2013 du 29 octobre 2013 ; ATA/571/2013 du 28 août 2013).

c. L'art. 17A LPA a été abrogé le 16 novembre 2013, date à laquelle est entré en vigueur le nouvel art. 63 LPA réglementant la suspension des délais en matière administrative et prévoyant que les délais ne sont pas suspendus dans les procédures soumises aux règles de la LPFisc (art. 63 al. 2 let. e LPA). La présente procédure étant déjà pendante avant cette modification législative, l'ancienne disposition reste applicable à la présente cause (art. 92 al. 1 LPA). Ainsi, en matière d'ICC, les délais de recours ne courent pas du 15 juillet au 15 août inclusivement (art. 17A al. 1 LPA en vigueur du 27 septembre 2011 au 15 novembre 2013).

4) Aucune disposition ne prévoit en revanche que l'ancien art. 17A LPA s'applique aussi en matière d'IFD.

a. La procédure en matière de réclamation prévue par la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) s'applique à la procédure de recours (art. 145 LIFD). Le délai de recours est de trente jours (art. 140 al. 1 LIFD). Passé ce délai, un recours n'est recevable que si le contribuable établit que par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter son recours en temps utile et qu'il l'a déposé dans les trente jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD).

b. Les délais prévus par la LIFD ne peuvent être prolongés (art. 119 al. 1 LIFD) et aucune suspension des délais pendant les fêtes n'est prévue (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_948/2013 du 25 octobre 2013 consid. 2 et 4 ; 2C_407/2012 du 23 novembre 2012 consid. 2.4 ; 2C_628/2010 du 28 juin 2011 consid. 3.1 et les références citées). En conséquence, cette jurisprudence implique que les fêtes prévues par le droit cantonal genevois ne trouvent pas application dans la procédure de réclamation ou de recours concernant l'IFD (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_948/2013 précité, consid. 4 ; ATA/726/2013 précité ; ATA/571/2013 précité ; ATA/399/2013 du 25 juin 2013).

c. L'erreur concernant le calcul du délai est une erreur de droit qui ne constitue en principe pas un cas d'empêchement au sens de l'art. 133 al. 3 LIFD (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 4).

- 5) En l'espèce, le jugement du TAPI du 24 juin 2013 a été communiqué le 10 juillet 2013 et reçu par le conseil des recourants le 12 juillet 2013. Pour l'IFD, le délai de recours de trente jours a commencé à courir le 13 juillet 2013 pour se terminer le lundi 12 août 2013 (art. 17 al. 3 LPA). Déposé le 11 septembre 2013, le recours en tant qu'il porte sur l'IFD 2001 à 2004 est tardif et, partant, irrecevable. En revanche, il a été interjeté en temps utile en ce qu'il concerne l'ICC 2001 à 2004, compte tenu de la suspension des délais entre le 15 juillet et le 15 août 2013 (art. 132 LOJ ; art. 2 al. 2 LPFisc ; art. 17A al. 1 et 62 al. 1 let. a LPA dans leur teneur avant le 16 novembre 2013).
- 6) Par conséquent, l'examen du recours par la chambre de céans portera uniquement sur la taxation rectificative et l'amende pour l'ICC 2001 à 2004 des contribuables.
- 7) a. Cependant, selon l'art. 65 al. 1 LPA, l'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant. En outre, il doit contenir l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve (art. 65 al. 2 LPA).
- b. Selon la jurisprudence constante, les conclusions doivent être complétées dans le cadre du délai de recours. Au-delà de celui-ci, elles sont irrecevables (ATA/350/2014 du 13 mai 2014 ; ATA/197/2014 du 1^{er} avril 2014 et les références citées).
- c. En l'espèce, les contribuables ont recouru auprès du TAPI le 6 mars 2009 par un acte dont l'objet et les conclusions indiquaient expressément qu'ils contestaient la décision sur réclamation du 5 février 2009 concernant la taxation rectificative et l'amende dans le cadre de l'IFD 2001 à 2004. Etant précisé que dite décision était distincte de la seconde décision sur réclamation du 5 février 2009 concernant la taxation rectificative et l'amende relatives à l'ICC 2001 à 2004, force est de constater que seule la première était jointe au recours en première instance. Ce n'est que lors de leur écriture complémentaire du 14 avril 2009 que les recourants ont conclu pour la première fois à l'annulation de la décision portant sur l'ICC, soit bien après l'échéance du délai de recours par-devant le premier juge.
- Ainsi, le TAPI a, à juste titre, considéré que les conclusions prises par les recourants concernant l'ICC 2001 à 2004 étaient irrecevables, ce que n'ont d'ailleurs pas contesté les intéressés dans leur recours du 11 septembre 2013 auprès de la chambre de céans.
- 8) Au vu de ce qui précède, le recours sera déclaré irrecevable concernant l'IFD 2001 à 2004 et rejeté pour le surplus. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare irrecevable le recours interjeté le 11 septembre 2013 par Madame A_____ et Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 24 juin 2013 en tant qu'il porte sur l'IFD 2001 à 2004 ;

le déclare recevable en tant qu'il concerne l'ICC 2001 à 2004 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de Madame A_____ et Monsieur A_____ pris conjointement et solidairement, un émolument de CHF 500.- ;

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 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 Guy Zwahlen, avocat des recourants, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, MM. Verniory et Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :