

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2884/2018-ICCIFD

ATA/224/2020

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 25 février 2020**

**4<sup>ème</sup> section**

dans la cause

**A\_\_\_\_\_ SÀRL**

représentée par B\_\_\_\_\_ SA, mandataire

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

et

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

---

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du  
25 février 2019 (JTAPI/185/2019)**

---

## EN FAIT

- 1) Le litige concerne la taxation 2015 d'A\_\_\_\_\_ Sàrl (ci-après : la société).

Cette dernière est une société à responsabilité limitée sise à Genève, inscrite au registre du commerce (ci-après : RC) du canton de Genève depuis le 15 mai 2014, et dont le but statutaire est notamment l'acquisition, la vente, la détention, la gestion, l'administration, la promotion et le courtage de biens immobiliers, de même que la prise de participations dans des sociétés immobilières.

Elle a pour unique associé gérant Monsieur C\_\_\_\_\_, domicilié en France. Le seul autre responsable de la société inscrit au RC en est le directeur, soit Me D\_\_\_\_\_, avocat dont l'étude est le siège de la société.

- 2) Les 17 janvier et 17 mai 2017, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), a adressé une demande de renseignements à la société.

- 3) Par plis des 27 avril et 19 juillet 2017, la société a donné suite à ces requêtes par l'intermédiaire de sa fiduciaire. Celle-ci indiquait agir « au nom et pour le compte » de sa mandante, en se référant aux demandes de l'AFC-GE.

- 4) Par bordereaux du 10 octobre 2017 envoyés au siège de la société, l'AFC-GE a taxé cette dernière pour l'année 2015.

- 5) Les 11 décembre 2017 et 15 janvier 2018, l'AFC-GE, constatant que la société ne s'était toujours pas acquittée des impôts dus, lui a adressé, à son siège, un rappel, puis une sommation de paiement.

- 6) Le 5 mars 2018, la société, par l'entremise de sa fiduciaire, a sollicité de l'AFC-GE la révision de sa taxation 2015 en se prévalant d'une violation essentielle des règles de procédure commise par le fisc. Les bordereaux litigieux n'avaient, en effet, pas été valablement notifiés.

Le 2 mars 2017, elle avait signé une procuration autorisant son mandataire à la représenter devant les autorités fiscales. Par conséquent, les bordereaux auraient dû être notifiés à la fiduciaire et non à la société. Cette notification irrégulière constituait un motif de révision. Le délai de réclamation devait dès lors être restitué et de nouvelles décisions de taxation devaient être communiquées à la fiduciaire.

- 7) Par plis du 12 juin 2018 adressé à la société, l'AFC-GE a rejeté la demande de révision.

- 8) La société, par l'entremise de sa fiduciaire, a élevé réclamation le 28 juin 2018 à l'encontre de ces deux décisions, en se référant à sa requête du 5 mars 2018.
- 9) Par décisions du 24 juillet 2018, l'AFC-GE a rejeté la réclamation, en rappelant la teneur des dispositions légales qu'elle estimait pertinentes.
- 10) Par acte du 22 août 2018, la société, sous la plume de sa fiduciaire, a interjeté recours devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) à l'encontre des décisions du 24 juillet 2018. Elle a repris, en les développant, les arguments exposés dans sa demande de révision et dans sa réclamation.

Le 10 octobre 2017, l'AFC-GE avait notifié uniquement à la société les bordereaux de taxation pour l'année 2015. La société avait répondu aux demandes de renseignements de l'AFC-GE par le biais d'un mandataire, manifestant sans ambiguïté sa volonté de lui conférer des pouvoirs de représentation. À aucun moment, l'autorité intimée ne lui avait demandé de justifier les pouvoirs de représentation de celui-ci. La société avait communiqué les bordereaux litigieux à son mandataire le 15 décembre 2017, soit le jour de la réception du rappel de paiement. Dès lors, elle n'avait pas agi contrairement au principe de la bonne foi en transmettant ces décisions à la fiduciaire deux mois après les avoir reçues. De son côté, l'AFC-GE avait violé ce principe en ne notifiant pas les taxations à son mandataire, alors qu'elle avait échangé des courriers avec celui-ci.

En conséquence, la notification des bordereaux était irrégulière et cette informalité constituait un motif de révision pour violation des règles essentielles de la procédure. Les taxations en cause devaient, partant, être annulées.

- 11) Dans sa réponse du 30 octobre 2018, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Les taxations contestées étaient entrées en force, étant donné qu'elles n'avaient pas été contestées dans le délai légal. L'AFC-GE n'avait jamais eu connaissance de l'élection de domicile formelle figurant dans la procuration du 2 mars 2017. Les deux réponses aux demandes de renseignements rédigées par la fiduciaire ne valaient pas élection de domicile, dès lors que celle-ci devait être formulée de manière claire et non équivoque. La formulation « au nom et pour le compte » ne suffisait pas à inférer que les correspondances devaient être envoyées au mandataire. L'on ne pouvait dès lors reprocher à l'AFC-GE d'avoir adressé les bordereaux à l'adresse de la recourante. Aucun motif de révision n'était ainsi réalisé.

Quoi qu'il en fût, la société, en vertu des règles de la bonne foi, devait transmettre sans tarder ces décisions à son mandataire. Or, elle ne les avait

remises que deux mois après leur réception. Une inactivité de deux mois, conformément à la jurisprudence, était excessive.

- 12) Par jugement du 25 février 2019, le TAPI a rejeté le recours.

La mention « au nom et pour le compte de » devait être comprise comme une volonté de la part de la fiduciaire de représenter la société au sens des art. 117 al. 1 LIFD et 20 al. 1 LPFisc. Ce rapport de représentation résultait en outre des circonstances, puisque, dans ses réponses, ce mandataire se référait explicitement aux deux demandes de renseignements. De toute manière, en cas de doute, l'AFC-GE disposait de la faculté d'exiger une procuration écrite. La notification des bordereaux litigieux au siège de la société se révélait dès lors irrégulière.

Cela étant, la société admettait que ces bordereaux lui avaient été notifiés le 10 octobre 2017, et indiquait les avoir remis à sa fiduciaire le 15 décembre suivant. En application du principe de la bonne foi, il lui appartenait de les transmettre à son mandataire dans un délai raisonnable. On ne voyait pas pour quelle raison elle avait attendu plus de deux mois avant de les lui communiquer et, d'ailleurs, elle n'en invoquait aucune. Il y avait dès lors lieu de conclure que le 15 décembre 2017, lesdits bordereaux étaient entrés en force.

La voie de la révision se révélait ainsi fermée, dès lors que si la société avait fait preuve de diligence en communiquant les bordereaux litigieux dans les trente jours, elle aurait pu se prévaloir de l'irrégularité de leur notification par la voie de la procédure ordinaire de réclamation.

S'agissant de la nullité des bordereaux plaidée par la société, l'argumentation de cette dernière tombait à faux. En effet, elle avait eu connaissance des bordereaux litigieux puisqu'ils lui avaient été communiqués. C'était par ailleurs de manière contraire au principe de la bonne foi qu'elle se prévalait d'un vice dans leur notification, puisqu'elle avait attendu plus de deux mois pour les transmettre à son mandataire.

- 13) Par acte posté le 31 mars 2019 et par l'intermédiaire de son mandataire, la société a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, concluant principalement à son annulation et au constat de la nullité des bordereaux du 10 octobre 2017, ainsi qu'à l'octroi d'une indemnité de procédure.

Selon la jurisprudence, il fallait examiner d'après les circonstances concrètes de chaque cas si la partie intéressée avait réellement été induite en erreur par l'irrégularité de la notification et avait, de ce fait, subi un préjudice. Le principe était qu'il ne devait résulter aucun désavantage d'une notification irrégulière.

En l'espèce, la société avait agi avec toute la diligence nécessaire et en toute bonne foi, dès lors qu'elle avait désigné comme représentant auprès du fisc sa

fiduciaire, et que son unique associé gérant avait instruit son directeur – à savoir l'avocat dans l'étude duquel elle avait son siège – de lui transmettre tous les courriers recommandés. On ne pouvait exiger d'elle davantage de précautions s'agissant des procédures à mettre en place, étant donné que la société n'avait pas d'activités opérationnelles. « La société » n'avait eu connaissance des décisions de taxation 2015 que le 6 décembre 2012 (recte : 2017), moment auquel l'associé gérant avait retiré le courrier de la société au siège de celle-ci. L'associé gérant avait informé la fiduciaire aussitôt après avoir pris connaissance des décisions litigieuses.

La notification irrégulière causait en l'espèce un important dommage à la société. Les décisions de taxation litigieuses devaient être déclarées nulles ou tout du moins annulées.

Le raisonnement du TAPI était erroné s'agissant de la demande de révision. Celle-ci avait été déposée dans le délai légal. En outre, la société avait fait preuve de diligence en informant son mandataire de l'existence des décisions de taxation aussitôt après en avoir pris connaissance.

- 14) Le 17 mai 2019, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Selon la jurisprudence, l'administré devait, même en cas de notification irrégulière, agir dans un délai raisonnable dès la prise de connaissance, de quelque manière que ce fût, d'une décision le concernant. Ce délai de réaction dépendait des circonstances d'espèce, étant précisé qu'un délai de trente jours était usuel en droit suisse en matière de recours.

C'était en l'occurrence la première fois que la société invoquait n'avoir eu connaissance des décisions litigieuses que le 6 décembre 2017 et non le 10 octobre 2017. Cela ne changeait rien à l'issue du litige. En effet, même à supposer que la société ait eu connaissance des décisions de taxation le 6 décembre 2017, en vertu des règles de la bonne foi, elle aurait dû élever réclamation dans un délai de trente jours à partir de cette date ; or, elle n'avait réagi que le 5 mars 2018, soit trois mois plus tard. La fiduciaire n'avait dès lors pas agi dans un délai raisonnable, étant rappelé que la faute du mandataire était imputable à son mandant.

- 15) Le 27 mai 2019, le juge délégué a fixé aux parties un délai au 28 juin 2019 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, après quoi la cause serait gardée à juger.
- 16) Aucune des parties ne s'est 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) a. Selon l'art. 46 al. 2 LPA, les décisions sont notifiées aux parties, le cas échéant à leur domicile élu auprès de leur mandataire, par écrit. Une notification irrégulière ne peut entraîner aucun préjudice pour les parties (art. 47 LPA).

L'art. 19 LPFisc, qui traite de la notification des décisions en matière d'ICC, ne déroge pas à ce principe s'agissant de leur notification à un contribuable domicilié dans le canton de Genève. Il en va de même de l'art. 116 al. 1 LIFD en matière d'IFD.

b. Le contribuable peut se faire représenter contractuellement devant les autorités chargées de l'application de la loi fiscale, dans la mesure où sa collaboration personnelle n'est pas nécessaire (art. 117 al. 1 LIFD ; art. 20 al. 1 LPFisc). L'autorité peut exiger du représentant qu'il justifie de ses pouvoirs de représentation en produisant une procuration écrite (art. 117 al. 2 2<sup>ème</sup> phr. LIFD ; art. 20 al. 3 LPFisc).

3) a. À teneur des art. 55 al. 1 LPFisc et 147 al. 1 LIFD, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé 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, ou c) lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé. La révision est toutefois 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 ; art. 147 al. 2 LIFD).

b. En procédure administrative, lorsqu'un administré a constitué un avocat ou désigné un autre mandataire qualifié au sens de l'art. 9 LPA, cela entraîne la création d'un domicile de notification à l'adresse de ceux-ci. Si l'administré, l'avocat ou le mandataire veulent qu'il en soit autrement, il leur appartient alors de l'indiquer clairement à l'autorité administrative (ATA/277/2013 du 30 avril 2013).

La responsabilité du mandant ne saurait être dissociée de celle de son mandataire. En effet, le premier est responsable des actes de celui qui le

représente et répond de toute faute de ses auxiliaires (ATA/271/2014 du 15 avril 2014 consid. 4).

Par ailleurs, selon la jurisprudence fédérale, les actes du représentant sont opposables au représenté comme les siens propres ; ce principe vaut également en droit public (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_280/2013 du 6 avril 2013 ; ATA/89/2018 du 30 janvier 2018 consid. 2).

- 4) Selon la jurisprudence, une décision irrégulièrement notifiée n'est pas nulle, mais simplement inopposable à ceux qui auraient dû en être les destinataires ; une telle décision ne peut donc pas les lier, mais la protection des parties est suffisamment garantie lorsque la notification irrégulière atteint son but malgré cette irrégularité (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1021/2018 du 26 juillet 2019 consid. 4.2 ; 8C\_130/2014 du 22 janvier 2015 consid. 2.3.2 = SJ 2015 I 293). Il y a lieu d'examiner, d'après les circonstances du cas concret, si les parties intéressées ont réellement été induites en erreur par l'irrégularité de la notification et ont, de ce fait, subi un préjudice.

Il convient à cet égard de s'en tenir aux règles de la bonne foi qui imposent une limite à l'invocation du vice de forme (ATF 122 I 97 consid. 3a/aa). Ainsi, l'intéressé doit agir dans un délai raisonnable dès qu'il a connaissance de quelque manière que ce soit de l'existence de la décision qu'il entend contester (ATF 111 V 149 consid. 4c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1021/2018 précité consid. 4.2 ; 1C\_15/2016 du 1<sup>er</sup> septembre 2016 consid. 2.2). Contrevient évidemment aux règles de la bonne foi celui qui omet de se renseigner pendant plusieurs années (ATF 107 Ia 72 consid. 4a) ; il en va de même pour celui qui reste inactif pendant deux mois (arrêt du Tribunal fédéral 1P.485/1999 du 18 octobre 1999 consid. 4 = SJ 2000 I 118).

Dans l'hypothèse particulière où la partie représentée par un avocat reçoit seule l'acte, il lui appartient de se renseigner auprès de son mandataire de la suite donnée à son affaire, au plus tard le dernier jour du délai de recours depuis la notification (irrégulière) de la décision litigieuse ; le délai de recours lui-même court dès cette date (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1021/2018 précité consid. 4.2 ; 5D\_212/2016 du 7 février 2017 consid. 3.1 ; 1C\_15/2016 du 1<sup>er</sup> septembre 2016 consid. 2.2).

En tout état, si la bonne foi impose au justiciable d'agir dans un délai raisonnable lorsqu'il a suffisamment d'éléments pour soupçonner l'existence d'une décision, ce principe ne signifie pas pour autant que le délai pour exercer une voie de droit commence à courir au moment où le justiciable dispose de ces indices, mais uniquement lorsqu'il a pu prendre connaissance de la décision notifiée irrégulièrement dans son dispositif et ses motifs (ATF 139 IV 228 consid. 1.3 ; 111 V 149 consid. 4c).

- 5) En l'espèce, il n'est plus contesté par l'autorité intimée que la notification ait été irrégulière. À cet égard, il peut être renvoyé aux considérants du jugement attaqué, qui emportent conviction. Reste à déterminer si la demande de révision déposée le 5 mars 2018, ou la réclamation formée le 28 juin 2018 était recevable en raison de cette notification irrégulière.

Il résulte de la jurisprudence précitée qu'en toute hypothèse, les décisions de taxation litigieuses n'étaient pas nulles, mais éventuellement inopposables à la recourante. La conclusion de celle-ci tendant au constat de la nullité des bordereaux du 10 octobre 2017 ne peut dès lors qu'être rejetée.

La recourante prétend n'avoir reçu les décisions litigieuses que le 6 décembre 2017. Or, il résulte au contraire de son acte de recours que ces décisions avaient été reçues déjà auparavant par le directeur de la société, au demeurant avocat. N'en déplaise à la recourante, cette personne était bien un organe de la société, laquelle a donc reçu effectivement les décisions de taxation au moment de leur réception par le directeur.

Quand bien même les décisions auraient été effectivement reçues par la société le 6 décembre 2017, il s'est écoulé trois mois avant que celle-ci n'agisse procéduralement, par l'intermédiaire de sa fiduciaire. Comme l'a retenu à juste titre le TAPI, un tel délai n'est en l'espèce pas conforme aux règles de la bonne foi, si bien que la révision était exclue au sens des art. 55 al. 2 LPFisc et 147 al. 2 LIFD, la recourante ayant invoqué des motifs qu'elle aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire si elle avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'elle.

Quant à la procédure ordinaire, à savoir en l'espèce la procédure de réclamation, la jurisprudence du Tribunal fédéral citée plus haut imposait à la recourante de se renseigner auprès de son mandataire de la suite donnée à son affaire au plus tard le dernier jour du délai de réclamation depuis la notification (irrégulière) de la décision litigieuse, le délai de réclamation lui-même courant dès cette date. En l'occurrence, même en admettant une réception par la société des décisions de taxation le 6 décembre 2017, le dernier jour du délai pour s'enquérir auprès de sa fiduciaire était le 5 janvier 2018, et le dernier jour pour former réclamation était le 5 février 2018.

Il est ainsi probable que la fiduciaire ait compté sur le délai de trois mois pour déposer une demande en révision – puisque celle-ci a été déposée le 5 mars 2018 –, sans prendre en compte la règle posée par les art. 55 al. 2 LPFisc et 147 al. 2 LIFD précités. Cela ne serait toutefois d'aucun secours à la recourante, puisque selon la jurisprudence, les actes de sa fiduciaire lui sont imputables.

Il découle de ce qui précède que le recours doit être rejeté.

- 6) Vu l'issue du litige, un émoulement de CHF 700.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 31 mars 2019 par A\_\_\_\_\_ Sàrl contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 25 février 2019 ;

**au fond :**

le rejette ;

met à la charge d'A\_\_\_\_\_ Sàrl un émoulement de CHF 700.- ;

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, 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 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 : Mme Krauskopf, présidente, M. Verniory, Mme Cuendet, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

F. Cichocki

la présidente siégeant :

F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :