

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3618/2019-ICC

ATA/1202/2022

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 29 novembre 2022

4^{ème} section

dans la cause

A_____ SA

représentée par Me Hrant Hovagemyan, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
7 mars 2022 (JTAPI/216/2022)**

EN FAIT

- 1) Le présent litige concerne la taxation 2013 de A_____ SA (ci-après : A_____), dont la raison sociale s'intitulait B_____ SA jusqu'au 16 février 2015.
- 2) Par bordereaux du 22 octobre 2014, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a taxé d'office la société pour l'année 2013, en lui infligeant une amende.
- 3) Dans sa réclamation, la société a fait valoir que les taxations d'office, outre qu'elles étaient manifestement inexactes, étaient également nulles faute d'avoir été précédées d'une sommation. Elle devait être imposée conformément au statut fiscal dont elle bénéficiait. En annexe, elle a joint sa déclaration fiscale 2013.
- 4) Le 1^{er} juillet 2015, l'AFC-GE a admis partiellement la réclamation en maintenant le principe de la taxation d'office et de l'amende. A_____ était taxée « au droit commun » puisqu'elle n'avait pas donné suite aux lettres des 5 décembre 2014 et 19 janvier 2015 la priant de lui retourner l'annexe M. L'AFC-GE lui a notifié des bordereaux de taxation rectificatifs, dégageant sa taxation initiale.
- 5) Par acte du 2 septembre 2015, la société a interjeté recours par-devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre ces décisions, concluant à la nullité des taxations d'office et à être taxée comme une société auxiliaire.
- 6) Par jugement du 12 octobre 2015, le TAPI a déclaré celui-ci irrecevable pour cause de tardiveté.
- 7) Par arrêt du 12 avril 2016 (ATA/299/2016), la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) a admis partiellement le recours interjeté contre ce jugement et renvoyé la cause au TAPI pour instruction et décision sur la question de la nullité des taxations d'office. Elle a confirmé la tardiveté du recours, mais a retenu que le TAPI aurait dû se prononcer sur le vice allégué, à savoir l'absence de sommation, qui pouvait entraîner la nullité des taxations d'office.
- 8) Par arrêt du 13 juin 2016 (2C_512/2016), le Tribunal fédéral a rejeté le recours interjeté par la société contre l'arrêt précité.
- 9) Dans son jugement du 15 mai 2017, le TAPI a retenu que les taxations d'office du 22 octobre 2014 n'étaient pas nulles. Il n'est pas entré en matière sur les conclusions formées par la contribuable au stade de sa réplique du

21 novembre 2016, à savoir la question de la révision et de l'examen des taxations au fond, ces conclusions étant exorbitantes à l'objet du litige.

- 10) Par arrêt du 22 janvier 2019 (ATA/70/2019), la chambre administrative a rejeté le recours interjeté par la société à l'encontre de ce jugement.
- 11) Le 4 juillet 2019, le Tribunal fédéral a rejeté le recours formé contre cet arrêt par la société en date du 25 février 2019 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_203/2019).
- 12) Le 16 juillet 2019, la société a sollicité la révision de la décision du 1^{er} juillet 2015, concluant à ce qu'il soit constaté que l'ATA/70/2019 et l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_203/2019 précités avaient retenu qu'elle avait remis toutes les annexes à sa déclaration fiscale. Elle a également conclu à l'annulation de ladite décision, a demandé à être mise au bénéfice d'un statut de société auxiliaire et à ce que l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) soient fixés respectivement à CHF 68'278.90 et à CHF 118'405.-.
- 13) Par décision du 27 août 2019, l'AFC-GE a déclaré irrecevable la requête de révision.
- 14) Par acte du 27 septembre 2019, A_____ a interjeté recours contre cette décision par-devant le TAPI en prenant les conclusions suivantes :
 - « a. Déclarer le présent recours recevable
 - b. Annuler la décision entreprise, sous suite de frais et dépens
 - c. Dire et constater que la décision entreprise ne comporte aucun état de fait
 - d. Dire et constater en outre que :
 - la personne mentionnée dans la décision entreprise comme responsable du dossier est celle-là même qui a maintenu la taxation d'office pour défaut de remise de l'annexe M. alors que cette annexe avait bien été remise ;
 - l'AFC-GE devait entrer en matière sur la demande de révision du 16 juillet 2019 ;
 - e. Enjoindre à l'AFC-GE d'entrer en matière et de statuer, par une décision, en fait et en droit, sur les mérites de la demande après avoir confié la responsabilité du dossier à une personne qui ne soit pas juge et partie ».

- 15) Par jugement du 29 juin 2020 dans la cause A/3618/2019, le TAPI a rejeté le recours. Ce jugement a été rendu par Madame C_____, présidente, ainsi que Madame D_____ et Monsieur E_____, assesseurs.
- 16) Le 31 juillet 2020, A_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre ce jugement, en concluant à sa nullité, subsidiairement à son annulation. Elle a notamment fait valoir que le TAPI ne s'était pas prononcé sur l'objet du recours, avait « occulté » presque tous les griefs et ignoré les conclusions et la jurisprudence citée. Ces éléments, ainsi que les remarques sur une faute commise par son avocat, permettaient de douter de l'indépendance et de l'impartialité des juges de première instance.
- 17) Par arrêt du 22 septembre 2020 (ATA/946/2020), la chambre administrative a annulé le jugement du TAPI et renvoyé la cause à ce dernier pour nouvelle décision au sens des considérants.
- 18) Par courrier du 14 janvier 2021, le greffe du TAPI a informé A_____ que la cause avait été nouvellement attribuée à la chambre 2 du TAPI et serait jugée dans une nouvelle composition.
- 19) Par courrier du 26 février 2021, A_____ a demandé la récusation de la nouvelle présidente de la composition, Madame F_____, ainsi que celle de la présidente du TAPI.
- 20) Par jugement du 22 avril 2021, le TAPI, siégeant à trois juges dans la procédure sur récusation ouverte sous numéro A/857/2021, a rejeté dans la mesure de sa recevabilité la demande de récusation formée le 4 février 2021 contre Mme F_____.
- 21) Par acte posté le 26 mai 2021, A_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement précité, concluant à son annulation « sous suite de frais et dépens ».
- 22) Par arrêt du 23 décembre 2021 (ATA/1393/2021), la chambre administrative a rejeté le recours.
- 23) Le 2 février 2022, A_____ a interjeté recours auprès du Tribunal fédéral contre l'arrêt précité.
- 24) Par jugement du 7 mars 2022, le TAPI, composé de Mme F_____, présidente et de Messieurs G_____ et H_____, juges assesseurs, a admis le recours et renvoyé le dossier à l'AFC-GE pour nouvelle décision au sens des considérants. Il a renoncé à percevoir un émolument et a alloué à A_____ une indemnité de procédure de CHF 500.-.

Il résultait des considérants du jugement que c'était à tort que l'AFC-GE avait déclaré, le 16 juillet 2019, la demande en révision irrecevable. L'AFC-GE devait dès lors entrer en matière et se prononcer au fond.

- 25) Par acte posté le 7 avril 2022, A_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement précité, concluant à son annulation « sous suite de frais et dépens ».

Le recours était recevable, car elle était destinataire de la décision et particulièrement atteinte par celle-ci. Son intérêt personnel, idéal et pratique à recourir consistait à obtenir une décision rendue dans le respect des principes fondamentaux consacrés par la garantie d'un tribunal indépendant et impartial, garantie essentielle de procédure, et intérêt dès lors digne de protection. Concernant son intérêt actuel, l'objet du litige avait changé en cours de procédure.

Elle avait en effet déposé le 2 février 2022 un recours au Tribunal fédéral contre l'ATA/1393/2021 précité, en concluant à la récusation de Mme F_____. Invitée par le Tribunal fédéral à se déterminer, cette dernière n'y avait pas donné suite, mais avait rendu le jugement attaqué, en lui donnant presque entièrement gain de cause. Il était donc évident que la désignation irrégulière de Mme F_____ faisait désormais partie de l'objet du litige. Malgré l'absence d'effet suspensif devant le Tribunal fédéral, Mme F_____ ne pouvait statuer sur le fond de la cause sans connaître l'issue du recours devant le Tribunal fédéral. Un tel comportement de la présidente du TAPI lui conférait un intérêt actuel et pratique à recourir.

La cause devant la chambre administrative devait être suspendue dans l'attente de l'arrêt du Tribunal fédéral.

Sur le fond, le jugement attaqué violait la garantie d'un tribunal indépendant et impartial, ainsi que le droit d'être entendu de A_____ dès lors qu'il n'avait pas statué sur ses conclusions d. et e.

- 26) Le 20 mai 2022, l'AFC-GE s'en est rapportée à justice.
- 27) Le 30 mai 2022, le juge délégué a fixé aux parties un délai au 24 juin 2022 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, après quoi la cause serait gardée à juger.
- 28) Le 1^{er} juin 2022, l'AFC-GE a indiqué ne pas avoir de requêtes ni d'observations complémentaires à faire valoir.
- 29) A_____ ne s'est quant à elle pas manifestée.

EN DROIT

- 1) La chambre administrative examine d'office la recevabilité d'un recours ou d'une demande portée devant elle (art. 1 al. 2, art. 6 al. 1 let. c et art. 11 al. 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; ATA/674/2022 du 28 juin 2022 consid. 2).
- 2) Le recours a été interjeté en temps utile devant la juridiction compétente (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a LPA ; art. 54 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).
- 3)
 - a. Selon l'art. 60 al. 1 LPA, ont qualité pour recourir non seulement les parties à la procédure qui a abouti à la décision attaquée (let. a), mais aussi toute personne qui est touchée directement par une décision et a un intérêt personnel digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée (let. b).
 - b. La jurisprudence a précisé que les let. a et b de la disposition précitée doivent se lire en parallèle : ainsi, le particulier qui ne peut faire valoir un intérêt digne de protection ne saurait être admis comme partie recourante, même s'il était partie à la procédure de première instance (ATA/965/2020 du 29 septembre 2020 consid. 2b et les arrêts cités). L'exemple le plus évident concerne la partie à la procédure qui a obtenu le plein de ses conclusions au stade antérieur de la procédure, et n'est dès lors pas lésée par la décision ou le jugement de première instance (ATA/949/2021 du 14 septembre 2021 consid. 3b ; ATA/1794/2019 du 10 décembre 2019 consid. 2b ; ATA/68/2012 du 31 janvier 2012 consid. 2).
 - c. L'intérêt digne de protection consiste en l'utilité pratique que l'admission du recours apporterait au recourant, en lui évitant de subir un préjudice de nature économique, idéale, matérielle ou autre que la décision attaquée lui occasionnerait (ATF 133 II 249 consid. 1.3.1 ; 131 II 649 consid. 3.1). L'existence d'un intérêt digne de protection présuppose que la situation de fait ou de droit du recourant puisse être influencée par l'annulation ou la modification de la décision attaquée, ce qu'il lui appartient d'établir (ATF 120 Ib 431 consid. 1 ; ATA/1152/2021 du 27 octobre 2021 consid. 3d).
 - d. Le juge est appelé à trancher des cas concrets, nécessitant que l'administré ait un intérêt actuel et pratique, comme le prévoit l'art. 60 let. b LPA en cas de recours, et son rôle n'est pas de faire de la doctrine ou de trancher des questions de principe (ATF 136 I 274 consid. 1.3 ; ATA/807/2020 du 25 août 2020 consid. 8b ; ATA/293/2016 du 5 avril 2016 consid. 5 ; ATA/1259/2015 du 24 novembre 2015 consid. 2d). Un recours qui ne conteste pas le dispositif d'une décision, mais uniquement sa motivation, est dépourvu d'intérêt pratique et doit être déclaré irrecevable (ATA/1203/2019 du 30 juillet 2019).
- 4) L'objet du litige est principalement défini par l'objet du recours (ou objet de la contestation), les conclusions du recourant et, accessoirement, par les griefs ou

motifs qu'il invoque. L'objet du litige correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible (ATF 136 V 362 consid. 3.4 et 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 1.5 ; ATA/467/2017 du 25 avril 2017 consid. 3b). La contestation ne peut excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou aurait dû se prononcer. L'objet d'une procédure administrative ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances, mais peut tout au plus se réduire dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés (ATA/1100/2022 du 1^{er} novembre 2022 consid. 5c).

- 5) a. Le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, d'avoir accès au dossier, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes et 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 (ATF 145 I 73 consid. 7.2.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_507/2021 du 13 juin 2022 consid. 3.1).
- b. Le droit d'être entendu implique également pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision. Il suffit qu'elle mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de sa portée et l'attaquer en connaissance de cause (ATF 143 III 65 consid. 5.2). La motivation peut être implicite et résulter des différents considérants de la décision (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_586/2021 du 20 avril 2022 consid. 2.1). En revanche, une autorité se rend coupable d'un déni de justice formel lorsqu'elle omet de se prononcer sur des griefs qui présentent une certaine pertinence ou de prendre en considération des allégués et arguments importants pour la décision à rendre (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_564/2020 du 24 février 2022 consid. 2.1).
- c. À teneur de l'art. 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), les organes de l'État et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi. Aux termes de l'art. 9 Cst., toute personne a le droit d'être traitée par les organes de l'État sans arbitraire et conformément aux règles de la bonne foi.
- d. Lorsqu'un recours est dirigé contre une décision d'irrecevabilité, les conclusions qui vont au-delà de l'annulation de cette décision et du renvoi de la cause à l'autorité inférieure pour nouvelle décision sont irrecevables (arrêts du Tribunal fédéral 2F_31/2021 du 8 décembre 2021 consid. 1.2 ; 1C_451/2019 du 6 septembre 2019 consid. 2 ; ATA/1063/2022 du 18 octobre 2022 consid. 1).

- 6) En l'espèce, la recourante ne peut être suivie lorsqu'elle soutient que l'objet du litige s'est modifié en cours de procédure. Outre que, selon la jurisprudence, l'objet du litige ne peut que se réduire et non s'élargir, la question de la récusation de la présidente de la composition du TAPI faisait exclusivement l'objet de la procédure A/857/2021. Comme souligné par la recourante, son recours au Tribunal fédéral ne déployait pas d'effet suspensif, si bien que rien n'empêchait Mme F_____ de poursuivre l'instruction de la présente procédure, que le jugement attaqué n'a pas été rendu dans une composition irrégulière et qu'il n'est ainsi pas nul.

Il convient dès lors d'examiner si la recourante a obtenu le plein de ses conclusions dans le jugement attaqué. Elle soutient qu'elle a obtenu « presque entièrement gain de cause », mais se plaint que le TAPI n'ait pas statué sur ses conclusions d. et e.

Le TAPI a dans son dispositif déclaré admettre le recours, et non l'admettre partiellement, ce qui implique qu'il entendait faire droit à l'ensemble des conclusions présentées. Il a déclaré le recours recevable (conclusion a), a annulé la décision attaquée, renonçant à un émoulement et octroyant une indemnité de procédure (conclusion b), a déclaré que l'AFC-GE devait entrer en matière sur la demande de révision (2^e moitié de la conclusion d) et lui a renvoyé le dossier pour statuer à ces fins (1^{ère} partie de la conclusion e).

Ainsi, en définitive, seules la conclusion c, la première moitié de la conclusion d et la deuxième partie de la conclusion e n'ont pas été explicitement traitées. Il y a lieu de rappeler qu'une motivation peut être implicite et qu'une juridiction n'est tenue de prendre position que sur les griefs qui présentent une certaine pertinence. Il en va de même des conclusions. On ne saurait en effet admettre qu'un justiciable qui formule des conclusions profuses, inutiles ou alambiquées puisse de bonne foi se plaindre d'un déni de justice formel du fait que toutes ses conclusions n'aient pas été traitées.

Or les conclusions non traitées par le TAPI étaient toutes trois manifestement irrecevables, dès lors que l'objet du recours était la décision de l'AFC-GE de ne pas entrer en matière sur la demande de révision, et que seules entraient ainsi en ligne de compte – en sus des conclusions procédurales sur les frais et indemnités – l'annulation de la décision attaquée et le renvoi pour traitement à l'autorité décisionnaire.

La recourante a ainsi obtenu le maximum des conclusions qu'elle pouvait obtenir, si bien qu'elle n'a pas d'intérêt pratique à recourir. Son recours sera déclaré irrecevable.

7) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'300.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe intégralement (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

déclare irrecevable le recours interjeté le 7 avril 2022 par A_____ SA contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 7 mars 2022 ;

met à la charge de A_____ SA un émolument de CHF 1'300.- ;

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 Me Hrant Hovagemyan, avocat de la recourante, à l'administration fiscale cantonale ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : M. Verniory, président, M, Mascotto, Mme Michon Rieben, 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 :