Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.329/2005 /fzc

Arrêt du 12 juin 2006
IIe Cour de droit public

Composition
MM. les Juges Merkli, Président,
Wurzburger et Berthoud, Juge suppléant.
Greffière: Mme Kurtoglu-Jolidon.

Parties
X._____ SA,
recourante,
représentée par Me Guillaume Ruff, avocat,

contre

Administration fiscale cantonale genevoise,
rue du Stand 26, case postale 3937, 1211 Genève 3,
Commission cantonale de recours en matière d'impôts du canton de Genève, rue Ami-Lullin 4,
1207 Genève,
Tribunal administratif du canton de Genève, rue du Mont-Blanc 18, case postale 1956, 1211 Genève 1.

Objet
Art. 9 Cst.; signature d'un recours auprès de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts,

recours de droit public contre l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Genève du 11 octobre 2005.

Faits:
A.
X._____ SA est une société anonyme, dont le siège social est à Genève et qui a pour but l'étude, l'achat, la vente, le contrôle, la gestion et l'administration de placements ainsi que les conseils financiers. Du 26 janvier 1995 au 4 février 2004, A._____ en a été l'administratrice unique avec signature individuelle.

Le 15 avril 2002, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève (ci-après: l'Administration cantonale) a notifié à cette société deux décisions sur réclamation maintenant deux suppléments d'impôts pour les années fiscales 1998 et 1999 et une amende du 14 février 2002 pour soustraction fiscale. Sous la signature de B._____, X._____ SA a recouru le 15 mai 2002 contre ces décisions auprès de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts du canton de Genève (ci-après: la Commission cantonale de recours). Par décision du 23 mai 2005, celle-ci a déclaré le recours irrecevable au motif que B._____ ne pouvait pas agir pour le compte de X._____ SA, dont il n'était ni l'administrateur, ni le mandataire.
B.
Statuant sur le recours de X._____ SA à l'encontre de la décision précitée de la Commission cantonale de recours, le Tribunal administratif du canton de Genève (ci-après: le Tribunal administratif) l'a rejeté, par arrêt du 11 octobre 2005. Il a retenu en substance que B._____ n'avait pas la qualité d'organe de la société, qu'il n'avait pas de pouvoir pour la représenter valablement et que le dépôt du recours dans les derniers jours du délai n'avait pas permis à la Commission cantonale de recours d'attirer l'attention de X._____ SA sur ce vice de forme.
C.

Agissant par la voie du recours de droit public, X._____ SA demande au Tribunal fédéral, avec suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du Tribunal administratif du 11 octobre 2005 et la décision de la Commission cantonale de recours du 23 mai 2005 et d'ordonner le retour du dossier à celle-ci pour qu'elle statue sur le fond des arguments développés à l'endroit des taxations et amende contestées. Elle invoque le principe de la protection contre l'arbitraire.

Le Tribunal administratif et la Commission cantonale de recours se réfèrent aux considérants et aux dispositifs de leurs décisions et renoncent à déposer une réponse. L'Administration cantonale conclut au rejet du recours. Au terme d'un deuxième échange d'écriture, les parties ont confirmé leurs conclusions.

Le Tribunal fédéral considère en droit:
1.
Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 131 I 153 consid. 1c p. 156; 129 I 337 consid. 1 p. 339; 129 II 453 consid. 2 p. 456 et les arrêts cités).
1.1 Sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce, le recours de droit public est de nature purement cassatoire et ne peut donc tendre qu'à l'annulation de la décision attaquée (ATF 129 I 129 consid. 1.2.1 p. 131/132, 173 consid. 1.5 p. 176; 128 III 50 consid. 1b p. 53 et la jurisprudence citée). La conclusion de la recourante tendant au renvoi du dossier à la Commission cantonale de recours pour qu'elle statue sur le fond est en conséquence irrecevable.
1.2 Pour le surplus, déposé en temps utile contre une décision finale prise en dernière instance cantonale, qui repose uniquement sur le droit cantonal et touche la recourante dans ses intérêts juridiquement protégés, le présent recours est recevable au regard des art. 84 ss OJ.
2.
La recourante fait valoir que B._____ était au bénéfice d'une procuration conférée le 24 octobre 2001 pour la représenter auprès des autorités fiscales genevoises, que le principe de la maxime d'office prévu à l'art. 19 de la loi genevoise du 12 septembre 1985 sur la procédure administrative (ci-après: LPA-GE ou la loi sur la procédure administrative) imposait à la Commission cantonale de recours de vérifier les pouvoirs de B._____ et que le Tribunal administratif a fait preuve d'arbitraire en retenant que les pouvoirs de représentation de l'intéressé faisaient défaut alors que la procuration du 24 octobre 2001 avait été produite à l'appui du recours.
2.1 Une décision est arbitraire lorsqu'elle contredit clairement la situation de fait, qu'elle viole gravement une norme ou un principe juridique clair et indiscuté ou qu'elle heurte d'une manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité. A cet égard, le Tribunal fédéral ne s'écarte de la solution retenue par l'autorité cantonale de dernière instance que si elle apparaît insoutenable, en contradiction manifeste avec la situation effective, adoptée sans motifs objectifs ou en violation d'un droit certain. De plus, pour qu'une décision soit annulée, il ne suffit pas que sa motivation soit insoutenable; il faut encore que la décision soit arbitraire dans son résultat. En outre, il n'y a pas arbitraire du seul fait qu'une autre solution - en particulier une autre interprétation de la loi - que celle de l'autorité intimée paraît concevable, voire préférable (ATF 129 I 173 consid. 3.1 p. 178, 8 consid. 2.1 p. 9; 120 Ia 369 consid. 3a p. 373).
2.2 La procuration signée le 24 octobre 2001 en faveur de B._____ n'a été produite, sous forme de télécopie, qu'à l'appui du recours déposé auprès du Tribunal administratif. L'original de ce document ne figure pas au dossier et il est établi qu'il n'a pas été joint au recours interjeté devant la Commission cantonale de recours. L'autorité intimée pouvait donc considérer sans arbitraire que la recourante n'avait pas apporté la preuve des pouvoirs conférés à B._____. On pouvait toutefois attendre d'elle qu'elle examine si la Commission cantonale de recours ne devait pas inviter la recourante à régulariser sa procédure et si la décision d'irrecevabilité de cette autorité ne relevait pas d'un formalisme excessif.
2.2.1 La jurisprudence a tiré de l'art. 29 al. 1 Cst. le principe de l'interdiction du déni de justice formel qui comprend la prohibition de tout formalisme excessif. Un tel formalisme existe lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi et complique de manière insoutenable la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux. L'excès de formalisme peut résider soit dans la règle de comportement imposée au justiciable par le droit cantonal, soit dans la sanction qui lui est attachée. Le Tribunal fédéral examine librement ce grief (ATF 130 V 177 consid. 5.4.1 p. 183/184; 128 II 139 consid. 2a p. 142 et les arrêts cités). En tant qu'il sanctionne un comportement répréhensible de l'autorité dans ses relations avec le justiciable, l'interdiction du formalisme

excessif poursuit le même but que le principe de la bonne foi (art. 9 Cst.). A cet égard, il commande à l'autorité d'éviter de sanctionner par l'irrecevabilité les vices de procédure aisément reconnaissables qui auraient pu être redressés à temps, lorsque celle-ci pouvait s'en rendre compte assez tôt et les signaler utilement au plaideur (ATF 125 I 166
consid. 3a p. 170; 124 II 265 consid. 4a p. 270 et la jurisprudence citée).
2.2.2 L'art. 2 al. 2 de la loi genevoise du 4 octobre 2001 de procédure fiscale (ci-après: LPFisc-GE) prévoit:
¨La loi sur la procédure administrative, du 12 septembre 1985, est applicable pour autant que la présente loi n'y déroge pas.¨
Selon l'art. 9 al. 1 LPA-GE les parties, à moins qu'elles ne doivent agir personnellement ou que l'urgence ne le permette pas, peuvent se faire représenter, notamment, par un mandataire professionnellement qualifié pour la cause dont il s'agit. Sur demande, le représentant doit justifier ses pouvoirs par une procuration écrite (art. 9 al. 2 LPA-GE).

L'art. 20 LPFisc-GE dispose que le contribuable peut se faire représenter contractuellement devant les autorités chargées de l'application de la législation fiscale, dans la mesure où sa collaboration personnelle n'est pas nécessaire (al. 1). Toute personne ayant l'exercice des droits civils et jouissant des ses droits civiques peut valablement représenter le contribuable (al. 2). Sur demande, les représentants contractuels doivent produire une procuration écrite (al. 3).
2.2.3 Dans le cas particulier, B._____ a régulièrement représenté la société recourante dans ses relations avec l'Administration cantonale, soit directement, soit par le biais de la société Y._____ SA, sise à la même adresse que la recourante. Les décisions litigieuses du 15 avril 2002, objet du recours auprès de la Commission cantonale de recours, ont été notifiées à Y._____ SA, de même que le rappel d'impôts et le prononcé d'amende du 14 février 2002. La réclamation formée par la recourante le 13 mars 2002 porte également la signature de B._____. Celui-ci pouvait donc légitimement penser qu'il était considéré par les autorités fiscales comme le représentant autorisé de la société recourante. L'art. 9 LPA-GE prévoit en effet que les parties peuvent se faire représenter par un avocat ou par un autre mandataire professionnellement qualifié pour la cause dont il s'agit. Or, dans sa réponse du 23 octobre 2002 à l'attention de la Commission cantonale de recours, l'Administration cantonale a expressément relevé que B._____, qui indiquait la profession d'expert-comptable sur les déclarations fiscales qu'il remplissait pour la recourante, était au bénéfice de connaissances comptables et fiscales étendues. C'est d'ailleurs
en raison de ses connaissances particulières que l'amende infligée à la recourante a été fixée au double de l'impôt soustrait. De plus, tant l'Administration cantonale que la Commission cantonale de recours ont retenu que B._____ était l'organe de fait de la société recourante et que celle-ci n'aurait pas acquis les deux sociétés anonymes dont il était l'administrateur unique et qui avaient été déclarées en faillite, si l'intéressé n'avait pas occupé une telle position.
2.2.4 L'une des décisions de l'Administration cantonale du 15 avril 2002 déférées à la Commission cantonale de recours indiquait que B._____ était l'administrateur de la société recourante. Si l'inexactitude de cette mention n'était pas immédiatement reconnaissable pour la Commission cantonale de recours, l'absence de pouvoir de l'intéressé ressortait de la réponse au recours, dans laquelle l'Administration cantonale relevait que B._____ n'était pas formellement inscrit comme administrateur de la société mais qu'il signait régulièrement tant les comptes commerciaux que les déclarations fiscales de celle-ci.

La procédure pouvait alors être régularisée: l'art. 49 al. 2 LPFisc-GE relatif aux ¨Conditions du recours¨devant la Commission cantonale de recours mentionne, en ce qui concerne la recevabilité de cet acte, que le contribuable doit y indiquer ses conclusions et les faits sur lesquels elles sont fondées, ainsi que les moyens de preuve dont il entend se prévaloir. Les documents servant de preuve doivent être joints à l'acte ou décrits avec précision. Lorsque le recours est incomplet, un délai équitable est imparti au contribuable pour y remédier, sous peine d'irrecevabilité. Cette disposition ne mentionne pas la procuration comme condition de recevabilité. Il en va de même de l'art. 65 LPA-GE, qui concerne le contenu du recours en procédure administrative, et qui ne cite pas non plus la procuration comme condition de recevabilité. Par contre, les art. 20 al. 3 LPFisc-GE et 9 al. 2 LPA-GE (cf. consid. 2.2.2) prévoient que, sur demande, le représentant doit présenter une procuration écrite. La Commission cantonale de recours aurait donc dû demander à B._____ de lui fournir une procuration en lui octroyant, le cas échéant, un bref délai pour ce faire. La Commission cantonale de recours n'a toutefois pas

constaté le vice d'emblée.
Le 31 octobre 2002, elle s'est en effet adressée directement à B._____, en qualité de représentant de la recourante, pour inviter celle-ci à indiquer si elle maintenait ou retirait le recours à la suite du dépôt de la réponse de l'Administration cantonale. Si ladite Commission avait invité B._____ à justifier de ses pouvoirs de représentation, l'intéressé aurait pu produire la procuration établie en sa faveur le 24 octobre 2001 ou, dans l'hypothèse où la Commission cantonale de recours l'aurait jugée trop imprécise, une autre procuration l'autorisant expressément à agir auprès d'elle.
2.2.5 Dans ces conditions, le refus de la Commission cantonale de recours de considérer B._____, qui était professionnellement qualifié pour déposer un recours en matière fiscale, comme le représentant autorisé de la recourante sans offrir la possibilité à celle-ci de régulariser formellement l'acte de recours par la production d'une procuration ne se justifiait par aucun intérêt public prépondérant et relevait d'un excès de formalisme. Le Tribunal administratif a donc fait preuve d'arbitraire en se contentant de retenir, de manière très succincte, que B._____ ne pouvait pas représenter la recourante.
3.
Vu ce qui précède, le recours doit être admis dans la mesure où il est recevable et l'arrêt entrepris annulé. Le canton de Genève supportera un émolument judiciaire (art. 156 al. 1 et 2 OJ). Il doit verser à la recourante une indemnité à titre de dépens (art. 159 al. 1 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:
1.
Le recours est admis dans la mesure où il est recevable et le jugement attaqué annulé.
2.
Un émolument judiciaire de 2'000 fr. est mis à la charge du canton de Genève.
3.
Le canton de Genève versera à la recourante une indemnité de 2'000 fr. à titre de dépens.
4.
Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire de la recourante, à l'Administration fiscale cantonale, à la Commission cantonale de recours en matière d'impôts et au Tribunal administratif du canton de Genève.
Lausanne, le 12 juin 2006
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le président: La greffière: