

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C_512/2016

2C_513/2016

{T 0/2}

Arrêt du 13 juin 2016

Ile Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Aubry Girardin et Donzallaz.
Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure
X. _____ SA,
représentée par Me Hrant Hovagemyan, avocat,
recourante,

contre

Administration fiscale cantonale du canton de Genève.

Objet
Impôts fédéral direct, cantonal et communal 2013, délai de recours en matière de taxation d'office,
recours contre l'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre
administrative, 4ème section, du 12 avril 2016.

Considérant en fait et en droit :

1.
Le 22 octobre 2014, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève a taxé d'office Y. _____ SA, devenue X. _____ SA en février 2015, pour l'impôt fédéral direct, cantonal et communal de la période fiscale 2013 et lui a infligé une amende. Par décision du 1er juillet 2015, elle a admis une réclamation déposée par l'intéressée et rectifié la taxation, mais maintenu le principe de la taxation d'office et de l'amende.

Le 2 septembre 2015, X. _____ SA a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance du canton de Genève contre la décision sur réclamation du 1er juillet 2015, concluant principalement à la constatation de la nullité de la taxation d'office du 22 octobre 2014 et à l'annulation de la décision querellée, subsidiairement à l'annulation de la décision, à la constatation qu'elle était au bénéfice d'un statut fiscal de société auxiliaire pour l'année 2013 et qu'elle ne pouvait être imposée selon le droit commun, ainsi qu'à la fixation des impôts cantonaux et communaux au montant de 68'278 fr. 90 et de l'impôt fédéral direct à 118'405 fr.

Par jugement du 12 octobre 2015, le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève a déclaré le recours irrecevable pour tardiveté manifeste.

2.
Par arrêt du 12 avril 2016, la Cour de justice du canton de Genève a partiellement admis le recours que l'intéressée a déposé contre le jugement du 12 octobre 2015 et a renvoyé la cause au Tribunal administratif de première instance pour instruction et décision sur la question de la nullité de la taxation d'office du 22 octobre 2014 en matière d'impôt fédéral direct, cantonal et communal, qui devait être examinée indépendamment du dépôt tardif du recours; elle a confirmé le jugement du Tribunal administratif de première instance du 12 octobre 2015 en tant qu'il déclarait tardif le recours

déposé auprès de ce dernier.

3.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, X._____ SA demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du 12 avril 2016. Ce recours a été enregistré sous les numéros d'ordre 2C_512/2016 et 2C_513/2016 distinguant l'impôt fédéral direct des impôts cantonal et communal. Les causes présentant toutefois les mêmes problèmes sont jointes.

4.

Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF). Il contrôle librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 139 V 42 consid. 1 p. 44). Conformément à l'art. 42 al. 1 et 2 LTF, dans la mesure où elles ne sont pas immédiatement données, la partie recourante doit exposer en quoi les conditions de recevabilité sont réunies, en particulier en quoi la décision attaquée est une décision pouvant faire l'objet d'un recours en matière de droit public (ATF 133 II 353 consid. 1 p. 356 et les références citées).

4.1. D'après la loi sur le Tribunal fédéral, le recours en matière de droit public est recevable contre les décisions qui mettent fin à la procédure (art. 90 LTF) ou contre les décisions finales partielles (art. 91 LTF), notamment qui statuent sur un objet dont le sort est indépendant de celui qui reste en cause (lettre a). En revanche, les décisions incidentes notifiées séparément qui ne portent pas sur la compétence ou sur une demande de récusation (cf. art. 92 LTF) ne peuvent faire l'objet d'un recours en matière de droit public que si elles peuvent causer un préjudice irréparable, ou si l'admission du recours peut conduire immédiatement à une décision finale qui permet d'éviter une procédure probatoire longue et coûteuse (cf. art. 93 LTF). Les arrêts de renvoi sont en principe considérés comme des décisions incidentes contre lesquelles le recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral n'est ouvert qu'aux conditions des art. 92 et 93 LTF, même si par cette décision une question matérielle y est tranchée partiellement, sauf exceptions non réalisées en l'espèce (cf. ATF 134 II 124 consid. 1.3 p. 127 s.).

4.2. En l'espèce, l'arrêt attaqué est pour partie (nullité) une décision de renvoi contre laquelle le recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral n'est ouvert qu'aux conditions des art. 92 et 93 LTF. Le Tribunal fédéral ne voit pas, et la recourante n'expose pas, conformément aux exigences de motivation en la matière, que ces conditions seraient remplies, de sorte que le présent recours est irrecevable en tant qu'il concerne le renvoi pour l'examen de la nullité des taxations.

4.3. En revanche, en tant qu'il concerne l'irrecevabilité pour tardiveté de la réclamation, l'arrêt attaqué constitue une décision finale partielle au sens de l'art. 91 LTF, qui peut faire l'objet d'un recours direct auprès du Tribunal fédéral, la voie de droit ouverte en l'occurrence étant celle du recours en matière de droit public (art. 82 ss LTF). Les conditions de recevabilité étant remplies, il convient d'entrer en matière.

I. Impôt fédéral direct

5.

Devant les instances cantonales, les délais ne sont pas suspendus pendant les fêtes (arrêt 2C_416/2013 du 15 novembre 2013; in RDAF 2014 II 40, consid. 2.2 et les références citées). Partant, l'arrêt attaqué ne prête pas le flanc à la critique s'agissant de cet impôt.

6.

Invoquant l'art. 9 Cst., la recourante reproche à l'instance précédente une interprétation arbitraire du droit cantonal de procédure (sur la notion de l'interdiction de l'arbitraire : cf. ATF 141 I 172 consid. 4.3.1 p. 177).

6.1. En droit cantonal genevois, les délais de réclamation en matière administrative et en particulier en matière fiscale sont régis par les dispositions suivantes.

Aux termes de l'art. 63 al. 1 LPA/GE, les délais en jours fixés par la loi ou par l'autorité ne courent pas du 7^e jour avant Pâques au 7^e jour après Pâques inclusivement (let. a); du 15 juillet au 15 août inclusivement (let. b); du 18 décembre au 2 janvier inclusivement (let. c). Selon l'al. 2 de l'art. 63 LPA/GE, cette règle ne s'applique pas dans les procédures en matière de votations et d'élections (let. a), les procédures en matière de marchés publics (let. b), les procédures de mises en détention, d'assignations territoriales, d'interdictions territoriales et de mises en rétention prévues par la loi

d'application de la loi fédérale sur les étrangers du 16 juin 1988, les procédures en matière de violences domestiques (let. d) et les procédures soumises aux règles de la loi genevoise de procédure fiscale du 4 octobre 2001 ([LPFisc; loi genevoise de procédure fiscale - D 3 17]; let. e).

Selon l'art. 1 LPFisc, la loi genevoise de procédure fiscale est applicable aux impôts régis par les lois suivantes et forme avec ces dernières la législation désignée ci-après législation fiscale : la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) et la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05) première partie (titres I, II et IV) et deuxième partie (titres I et II). Le titre III comprend les règles relatives à la procédure de taxation ordinaire, le titre IV, les règles relatives à la réclamation et le titre V, les règles relatives aux procédures de recours devant le Tribunal administratif de première instance et la Cour de justice. Selon l'art. 49 al. 1 LPFisc le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation du département en s'adressant, dans les trente jours à compter de la notification de la décision attaquée, au Tribunal administratif de première instance. La loi genevoise de procédure fiscale ne prévoit pas de suspension des délais. Aux termes de l'art. 2 al. 2 LPFisc, la loi genevoise de procédure administrative est applicable pour autant que la loi genevoise de procédure fiscale n'y déroge pas.

6.2. Dans l'arrêt attaqué, l'instance précédente a jugé que la lettre et la systématique des dispositions présentées ci-dessus montraient que les procédures soumises aux règles de la loi genevoise de procédure fiscale au sens de l'art. 63 al. 2 let. e LPA étaient, en application de l'art. 1 LPFisc, les procédures relatives aux impôts régis par la LIPM, la LIPP et la LCP et que la loi genevoise de procédure fiscale réglementait au vu de ses titres III, IV et V tant la procédure ordinaire et la procédure de réclamation que les procédures de recours devant le Tribunal administratif de première instance et la Cour de justice. Du moment que les impôts en cause étaient régis par la LIPM, ils étaient soumis à la loi genevoise de procédure fiscale qui ne connaît pas de suspension des délais. Elle a ajouté que les travaux préparatoires montraient que l'art. 63 al. 2 let. e LPA/GE avait précisément été adopté dans le but de supprimer la suspension des délais, notamment entre le 15 juillet et le 15 août, dans la procédure de recours en matière fiscale devant le Tribunal administratif de première instance. Enfin, le rapport du 14 juin 2013 de la commission judiciaire et de la police chargée d'étudier le projet de loi 11'017 (ci-après : rapport de la commission) exposait que la modification de la loi genevoise de procédure fiscale avait été abandonnée uniquement parce qu'elle avait été jugée superflue, la commission ayant estimé que si le Conseil d'Etat souhaitait dire qu'en matière fiscale, il n'y avait aucune suspension des délais, l'art. 63 al. 2 let. e LPA était suffisant (rapport de la commission, p. 7).

6.3. A l'appui de son grief de violation de l'interdiction de l'arbitraire dans l'interprétation du droit cantonal de procédure, la recourante discute longuement le sens littéral des art. 63 al. 2 let. e LPA/GE ainsi que 2 al. 2 LPFisc ainsi que le contenu des travaux parlementaires. Elle ne démontre toutefois pas en quoi l'interprétation de l'instance précédente serait insoutenable. En particulier, elle passe sous silence l'art. 1 LPFisc lorsqu'elle affirme que l'art. 63 al. 2 let. e LPA/GE ne concerne que la procédure de réclamation. En substituant son opinion, qu'elle estime au moins implicitement préférable, à celle de l'instance précédente, la recourante ne démontre pas que l'interprétation de l'instance précédente, qui constate qu'en matière fiscale, il n'y a aucune suspension des délais en procédure de taxation, de réclamation et de recours devant le Tribunal administratif de première instance et la Cour de justice, est insoutenable dans ses motifs et dans son résultat. La recourante n'explique en effet pas quel intérêt il y aurait à ne supprimer la suspension des délais qu'en procédure de réclamation en matière d'impôt cantonal et communal alors qu'en matière d'impôt fédéral direct, il n'y a, de jurisprudence constante, pas de place pour de telles suspensions (cf. supra consid. 5). Le grief est par conséquent rejeté tant en ce qu'il concerne l'impôt fédéral direct qu'en ce qu'il concerne l'impôt cantonal et communal.

7.

Le recours est ainsi rejeté dans la mesure où il est recevable en application de la procédure simplifiée de l'art. 109 al. 2 let. a LTF, sans qu'il y ait lieu d'ordonner un échange d'écritures. Succombant, la recourante doit supporter les frais de justice devant le Tribunal fédéral (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al.1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Les causes 2C_512/2015 et 2C_513/2015 sont jointes.

2.

Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.

3.

Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal.

4.

Les frais judiciaires, arrêtés à 5'500 fr, sont mis à la charge de la recourante.

5.

Le présent arrêt est communiqué au mandataire de la recourante, à l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève, à la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 4ème section, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 13 juin 2016

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

Le Greffier : Dubey