

## **BGer 2C 63/2019 vom 15. Juli 2019**

Bundesgericht, 2019-07-15, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_63\\_2019](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_63_2019)

FR: TF 2C 63/2019 du 15 juillet 2019

IT: TF 2C 63/2019 del 15 luglio 2019

### **Regeste**

Impôt à la source 2014 | Finances publiques & droit fiscal

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

A. \_\_\_\_\_, domicilié en France, a exercé de 2008 à 2014 une activité salariée à Genève dont le revenu a été soumis à l'impôt à la source. Le 23 juillet 2015, se fondant sur la demande de rectification de l'impôt à la source 2014, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève a modifié les taxations du contribuable des années 2010 à 2013 durant lesquelles il avait été imposé au barème B2 (marié avec deux enfants à charge). À teneur des nouveaux bordereaux et avis de taxation, le contribuable a été taxé selon le barème « marié B », sans enfant à charge. Le 20 août 2015, ce dernier a élevé réclamation contre ces taxations. Il a exposé avoir eu à sa charge son fils, ainsi que la fille de son épouse, née en 1989. Il l'avait entretenue depuis 2002 et lui avait versé mensuellement EUR 250.- jusqu'au mois de juin 2014, alors qu'elle était sans emploi fixe. Par décisions sur réclamation du 14 avril 2016, notifiées le 20 avril 2016, l'Administration fiscale cantonale a partiellement admis les réclamations du contribuable et émis des bordereaux rectificatifs pour les années fiscales 2010 à 2014. S'agissant de l'année fiscale 2011, aucune charge ou déduction n'a été admise dans le chapitre du contribuable pour la fille de son épouse, au motif que celle-ci n'était plus étudiante au 31 décembre 2011. Le 15 juillet 2016, le contribuable a demandé à l'Administration fiscale cantonale de « réexaminer » sa taxation 2011, exposant que la fille de son épouse était, au 31 décembre 2011, étudiante en formation professionnelle. Il a produit un contrat de professionnalisation attestant que celle-ci était engagée comme employée d'un théâtre du 1er avril 2011 au 31 mars 2012, avec un revenu mensuel brut de EUR 1'092.-. Le 16 novembre 2017, le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève, auquel la demande de réexamen a été transférée, a déclaré irrecevable le recours pour dépôt tardif.

#### **E. 2**

Par arrêt du 11 décembre 2018, la Cour de justice du canton de Genève a rejeté le recours que le contribuable avait déposé contre le jugement rendu le 16 novembre 2017 par le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève. L'objet du litige était limité à l'examen de l'irrecevabilité, qui avait été prononcée à bon droit. En outre, le courrier du 15 juillet 2016 ne remplissait pas les conditions d'une demande en révision.

#### **E. 3**

Par courrier du 17 janvier 2019, le contribuable dépose un recours auprès du Tribunal fédéral. Il formule les conclusions suivantes : " Je demande à la juridiction fédérale dire et juger que le recours est recevable et fondé, que ma déclaration IS 2011 est exacte,

l'AFC-GE n'aurait pas dû la rectifier en 2015, 2016, que l'AFC-GE doit répondre à mon courrier du 11 avril 2018, que l'Arrêt de la Chambre Administrative de la Cour de Justice de Genève doit être révisé ". En substance, il se plaint de ce que sa demande à la Cour de justice d'interroger l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève sur son courrier du 11 avril 2018 intitulé " demande d'explication sur les dénaturations des faits relatifs à mon affaire " est restée sans suite. Il expose les circonstances de la cause ainsi que les preuves fournies et fait valoir qu'il manque des faits dans l'arrêt du 11 décembre 2018. Il estime que les déplacements professionnels de la fille de son épouse, qui l'ont empêchée de transmettre le contrat de professionnalisation durant le délai de recours, constituent un motif sérieux de restitution du délai. Par courrier du 27 février 2019, le contribuable a demandé l'assistance judiciaire. Il a été renoncé provisoirement à lui demander une avance de frais. Il n'a pas été ordonné d'échange des écritures.

#### **E. 4**

L'objet de la contestation portée devant le Tribunal fédéral est déterminé par l'arrêt attaqué. L'objet du litige, délimité par les conclusions des parties ( art. 107 al. 1 LTF ), ne saurait s'étendre au-delà de l'objet de la contestation. Il s'ensuit que, devant le Tribunal fédéral, le litige peut être réduit, mais ne saurait être ni élargi, ni transformé par rapport à ce qu'il était devant l'autorité précédente, qui l'a fixé dans le dispositif de l'arrêt entrepris et qui est devenu l'objet de la contestation devant le Tribunal fédéral ( ATF 142 I 155 consid. 4.4.2 p. 156 et les références citées; arrêt 2C\_930/2018 du 25 octobre 2018 consid. 3). La partie recourante ne peut par conséquent pas prendre des conclusions ni formuler des griefs allant au-delà de l'objet de la contestation. En l'espèce, l'arrêt attaqué ne pouvait examiner le fond et n'a tranché, comme l'a jugé à juste titre l'instance précédente, que la question de l'irrecevabilité prononcée par le Tribunal administratif de première instance. Le présent recours ne peut par conséquent porter que sur la confirmation de l'irrecevabilité prononcée par l'instance précédente. Quoi qu'en pense le recourant, la présente procédure ne peut pas avoir pour objet la validité de la décision sur réclamation du 14 avril 2016 fixant l'impôt à la source de la période fiscale 2011. Il s'ensuit que tous les griefs et toutes les conclusions du recourant qui concernent le contenu de la taxation 2011 sont irrecevables.

#### **E. 5**

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits constatés par l'autorité précédente ( art. 105 al. 1 LTF ), sous réserve des cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . Selon l' art. 97 al. 1 LTF , le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire - ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause ( ATF 142 II 355 consid. 6 p. 358; 139 II 373 consid. 1.6 p. 377 s.). Conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , la partie recourante doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. En l'espèce, le recourant n'expose pas en quoi les conditions de l' art. 97 al. 1 LTF sont réunies. Il n'est par conséquent pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui qui est contenu dans l'acte attaqué ( ATF 137 II 353 consid. 5.1 p. 356; arrêt 2C\_665/2017 du 9 janvier 2018 consid. 2.1). I. Impôt fédéral direct

#### **E. 6**

Le recourant soutient que les déplacements professionnels de la fille de son épouse, qui l'ont empêchée de transmettre le contrat de professionnalisation durant le délai de recours,

constituent un motif sérieux de restitution du délai. A son avis, ni les dispositions légales ni la jurisprudence ni aucune loi ne prévoient le contraire.

### **E. 6.1**

L'instance précédente a correctement exposé le contenu de l'art. 133 al. 3 par renvoi de l'art. 140 al. 4 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) qui prévoit que, passé le délai de 30 jours, 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 sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les 30 jours après la fin de l'empêchement. Par empêchement non fautif au sens de l' art. 133 al. 3 LIFD , il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, comme la force majeure, mais aussi l'impossibilité subjective due à des circonstances personnelles ou à une erreur excusable. L'empêchement ne doit pas avoir été prévisible et doit être de nature telle que le respect du délai aurait exigé la prise de dispositions que l'on peut raisonnablement attendre de la part d'une personne avisée (Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in: Yves Noël/Florence Aubry Girardin [Ed.], Commentaire romand de la LIFD, 2. éd., 2017, n° 15 ad art. 133 LIFD ). L'absence temporaire du domicile peut constituer un tel empêchement à la condition que le recourant ait agi avec diligence pour que les actes de procédure nécessaires soient accomplis en temps utile, au besoin par un tiers (cf. ATF 119 II 86 consid. 2 p. 87; arrêts 2C\_40/2018 du 8 février 2018 consid. 5.2; 2C\_451/2016 du 8 juillet 2016, in StR 71 2016 811, consid. 2.2.2).

### **E. 6.2**

L'empêchement qui ouvre la restitution du délai doit concerner le contribuable lui-même et non pas des tiers, comme cela ressort de la lettre de la loi. Or, en l'espèce, le recourant invoque les déplacements professionnels de la fille de son épouse. En tant qu'il n'a pas effectué les déplacements en cause ni été empêché pour ce motif de déposer le recours dans le délai légal, le recourant ne peut pas se prévaloir de ceux-ci pour obtenir une restitution du délai de recours devant le Tribunal administratif de première instance dans son propre chapitre fiscal. C'est à bon droit que l'instance précédente a confirmé que le recours déposé le 15 juillet 2016 était tardif et donc irrecevable.

### **E. 7.1**

Selon l' art. 147 al. 1 let. a LIFD , une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts. La révision est 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. 147 al. 2 LIFD ). La demande de révision doit être déposée dans les 90 jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé ( art. 148 LIFD ). La révision d'une décision ou d'un prononcé est de la compétence de l'autorité qui a rendu cette décision ou ce prononcé ( art. 149 al. 1 LIFD ).

### **E. 7.2**

En l'espèce, le contrat de professionnalisation a été conclu en avril 2011. Le recourant a déposé sa réclamation le 20 août 2015. Il aurait par conséquent déjà pu faire valoir l'existence de ce contrat aux fins de prouver que la fille de son épouse poursuivait ses études au 31 décembre 2011, à tout le moins l'annoncer comme preuve à produire ultérieurement.

La révision est exclue pour ce motif. C'est par conséquent également à bon droit que l'instance précédente a jugé que le recours du 15 juillet 2016 n'ouvrait pas la voie de la révision des décisions sur réclamation du 14 avril 2016. Le recours doit partant être rejeté dans la mesure où il est recevable en matière d'impôt fédéral direct. II. Impôt cantonal et communal

#### **E. 8**

Contrairement à ce qui prévaut en matière de règles matérielles relatives à l'impôt à la source (cf. art. 139 al. 2 LIFD ; arrêt 2C\_450/2017 26 juin 2018 consid. 1 non publié in ATF 144 II 313 ), les règles procédurales en matière d'impôts directs fédéral et cantonal ne sont pas complètement harmonisées. En effet, sous le titre " procédure de recours ", l'art. 50 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; loi sur l'harmonisation fiscale; RS 642.14), ne règle expressément ni la notification des décisions ni le mode de calcul des délais de recours ni leur restitution. A fortiori, il ne règle pas la restitution du délai fixé par le juge pour procéder au paiement de l'avance des frais de justice (arrêts 2C\_40/2018 du 8 février 2018 consid. 6; 2C\_886/2017 du 2 novembre 2017 consid. 3). La question de savoir si l' art. 129 Cst. , qui consacre le principe de l'harmonisation fiscale également en ce qui concerne la procédure non seulement sur le plan horizontal (entre les cantons eux-mêmes, d'une part, et, dans le canton, entre les communes elles-mêmes, d'autre part), mais aussi sur le plan vertical (entre la Confédération et les cantons respectivement entre les cantons et les communes), exige que la réglementation de la loi sur l'impôt fédéral direct en la matière trouve application également en matière de droit cantonal fiscal harmonisé peut rester ouverte en l'espèce (arrêt 2A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 3). En effet, s'il fallait admettre une harmonisation verticale de la législation cantonale sur cette question, le recours devrait être rejeté pour les mêmes motifs que ceux qui ont prévalu en matière d'impôt fédéral direct (cf. consid. 6 ci-dessus). Dans le cas contraire, il s'agirait alors de droit cantonal de procédure autonome et il n'y aurait pas lieu d'entrer en matière sur l'application du droit cantonal, parce que le recourant ne formule aucun grief d'ordre constitutionnel à l'encontre de l'application de ce droit que le Tribunal fédéral ne revoit pas librement (cf. ATF 138 I 232 consid. 2.3).

#### **E. 9**

En application de l' art. 51 LHID et, de la même manière que l' art. 147 al. 1 let. a LIFD , la loi genevoise du 4 octobre 2001 de procédure fiscale (LPFisc, RSGE D 3 17) prévoit qu'une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (art. 55 LPFisc). Il s'ensuit que les considérations qui ont conduit au rejet du recours en matière de révision de l'impôt fédéral direct pour la période fiscale 2011 valent également en matière de révision de l'impôt cantonal et communal. Le recours doit partant également être rejeté dans la mesure où il est recevable en matière d'impôt cantonal et communal.

#### **E. 10**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours dans la mesure où il est recevable. Le recours était dénué de chances de succès, de sorte que la demande d'assistance judiciaire doit être rejetée (cf. art. 64 LTF ). Succombant, le recourant doit supporter les frais, réduits, de la procédure judiciaire devant le Tribunal fédéral ( art. 66 al. 1 LTF ). Il

n'est pas alloué de dépens ( art. 68 al. 1 et 3 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.