

GE_GERICHTE ATAS/1244/2020 vom 10. Dezember 2020

GE Cour de justice, 2020-12-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATAS_1244_2020

FR: GE_GERICHTE ATAS/1244/2020 du 10 décembre 2020

IT: GE_GERICHTE ATAS/1244/2020 del 10 dicembre 2020

Erwägungen

E. 1

Conformément aux art. 134 al. 1 let. a ch. 1, 2 et 7 de la loi sur l'organisation judiciaire, du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05) et 20 loi instituant une assurance en cas de maternité et d'adoption du 21 avril 2005 (LAMat - J 5 07), la chambre des assurances sociales connaît, en instance unique, des contestations prévues à l'art. 56 de la loi fédérale sur la partie générale du droit des assurances sociales, du

E. 6

a. La soustraction d'impôt consommée est une contravention au sens de l'art. 103 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0) – l'ancien art. 101 CP, avant le 1er janvier 2007 –, car punie exclusivement de l'amende, en vertu de l'art. 175 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème édition, 2012, § 26 n. 11, p. 585 ; Diane MONTI, Les contraventions fiscales en droit fiscal harmonisé, 2002, p. 45). b. Selon l'art. 184 LIFD tel qu'en vigueur depuis le 1er janvier 2017, la poursuite pénale se prescrit, en cas de soustraction d'impôt consommée, par dix ans : à

A/505/2020 - 10/16 - compter de la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée ou l'a été de façon incomplète, ou pour laquelle l'impôt à la source n'a pas été perçu conformément à la loi (art. 175 al. 1 ; al. 1 let. b ch. 1). La prescription ne court plus si une décision a été rendue par l'autorité cantonale compétente (art. 182 al. 1) avant l'échéance du délai de prescription (al. 2). L'ancien art. 184 al. 1 let. b LIFD, en vigueur notamment en 2004 et 2005, avait un contenu substantiellement identique, mais pas son al. 2, qui prévoyait que la prescription était interrompue par tout acte de procédure tendant à la poursuite du contribuable ou de l'une des personnes visées à l'art. 177, l'interruption étant opposable tant au contribuable qu'à ces autres personnes ; un nouveau délai commençait à courir à chaque interruption ; la prescription ne pouvait toutefois être prolongée de plus de la moitié de sa durée initiale. Il est précisé, d'une part, que ladite nouvelle teneur de l'art. 184 LIFD entrée en vigueur le 1er janvier 2017 a fait suite à l'adoption de l'al. 5 de l'art. 333 CP, entré en vigueur le 1er octobre 2002 (RO 2002 2986 2988), remplacé par l'al. 6 à compter du 1er janvier 2007 (RO 2006 3459 3535 ; Pietro SANSONETTI/Danielle HOSTETTLER, in Commentaire romand, LIFD, 2ème éd., 2017, n. 14 ss ad art. 184 LIFD et les références citées), d'autre part, que le droit de procéder au rappel de l'impôt s'éteint quinze ans après la fin de la période fiscale à laquelle il se rapporte (art. 152 al. 3 LIFD). En ce qui concerne la soustraction fiscale, si les actes reprochés à la personne intéressée ont été commis avant le 1er janvier 2007, en vertu de l'art. 2 CP (lex mitior), les nouvelles règles prévues à l'art. 333 al. 6 CP et entrées en vigueur après cette date qui lui seraient plus favorables s'appliqueraient (dans ce sens, arrêts du Tribunal fédéral 2C_173/2015 du 22 avril 2016 consid. 4 et 5 ; 2C_651/2012 du 28 septembre 2012 consid. 3). c. Selon le

Tribunal fédéral, s'agissant des amendes pour soustraction d'impôt consommée, pour l'IFD, il découle du nouveau droit, en vigueur depuis le 1er janvier 2017, que la prescription est atteinte si aucune décision n'a été rendue par l'autorité cantonale compétente dans les dix ans après la fin de la période fiscale concernée (art. 184 al. 1 let. b ch. 1 et al. 2 LIFD).

Avant le 1er janvier 2017, la poursuite pénale de la soustraction consommée se prescrivait par quinze ans (art. 184 let. b ch. 1 et al. 2 aLIFD, en lien avec l'art. 333 al. 6 let. b CP).

L'art. 205f LIFD exprime le principe de la *lex mitior* (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1073/2018, 2C_1089/2018 du 20 décembre 2019 consid. 6.2 ; 2C_12/2017, 2C_13/2017 du 23 mars 2018 consid. 4.2).

E. 7

a. En vertu de l'art. 53 LPGA, intitulé « révision et reconsidération », les décisions et les décisions sur opposition formellement passées en force sont soumises à révision si l'assuré ou l'assureur découvre subséquemment des faits nouveaux importants ou trouve des nouveaux moyens de preuve qui ne pouvaient être produits auparavant (al. 1). L'assureur peut revenir sur les décisions ou les décisions

A/505/2020 - 11/16 - sur opposition formellement passées en force lorsqu'elles sont manifestement erronées et que leur rectification revêt une importance notable (al. 2). b. Cette disposition de la LPGA consacrée à la « révision et reconsidération » s'inscrit dans la thématique de la modification des décisions entrées en force de chose décidée, soit celles qui ne sont plus susceptibles d'un recours ordinaire (Margit MOSER-SZELESS, in Commentaire romand, LPGA, 2018, n. 1 et 25 ss ad art. 53 LPGA et les références citées). Si la révision procédurale et la reconsidération ont pour point commun de remédier à l'inexactitude initiale d'une décision (« anfängliche tatsächliche Unrichtigkeit » ; Ueli KIESER/Gabriela RIEMER-KAFKA, Tafeln zum schweizerischen Sozialversicherungsrecht, 5ème éd., 2013, p. 140), la révision est la modification d'une décision correcte au moment où elle a été prise, compte tenu des éléments connus à ce moment, mais qui apparaît ensuite dépassée en raison d'un élément nouveau. En revanche, la reconsidération a pour objet la correction d'une décision qui était déjà erronée, dans la constatation des faits ou dans l'application du droit, au moment où elle a été prise (ATAS/154/2019 du 25 février 2019 consid. 3b ; ATAS/1163/2014 du 12 novembre 2014 consid. 5c). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le motif de révision tiré d'un moyen de preuve nouveau ne peut en principe être invoqué lorsque le requérant produit par la suite une nouvelle expertise en relation avec une allégation déjà faite dans la procédure de recours ordinaire. Le Tribunal fédéral admet en revanche, pour des raisons propres au domaine des assurances sociales, que des moyens de preuve qui n'existaient pas encore au moment du précédent procès puissent entrer en considération aux fins de la révision. La preuve doit cependant établir de manière indiscutable (« eindeutig ») que l'état de fait retenu dans la procédure précédente était erroné. Encore faut-il que le requérant démontre qu'il ne pouvait pas invoquer les nouveaux moyens destinés à prouver des faits allégués antérieurement dans la procédure précédente. La révision ne doit pas servir à réparer une omission qui aurait pu être évitée par un requérant diligent. En cela, elle est un moyen subsidiaire par rapport aux voies de droit ordinaires. On appréciera la diligence requise avec moins de sévérité en ce qui concerne l'ignorance des faits, dont la découverte est souvent due au hasard, que l'insuffisance des preuves au sujet de faits connus, la partie ayant le devoir de tout mettre en œuvre pour prouver ceux-ci dans la procédure principale. En outre, il importe, en matière de révision, que le moyen de preuve ne serve pas à l'appréciation des

faits seulement, mais à l'établissement de ces derniers. Ainsi, il ne suffit pas qu'une nouvelle expertise donne une appréciation différente des faits ; il faut bien plutôt des éléments de faits nouveaux, dont il résulte que les bases de la décision entreprise comportaient des défauts objectifs (ATF 143 V 105 consid. 2.2 et 2.3 ; arrêts du Tribunal fédéral U 561/06 du 28 mai 2007 consid. 6.2 et 7.1 et les références citées ; U 146/04 du 25 octobre 2004 consid. 2.2 et 3 ; Margit MOSER-SZELESS, *op. cit.*, n. 42 à 56 ad art. 53 LPGA et les références citées).

A/505/2020 - 12/16 - Par exemple, les faits qui ont été constatés par un tribunal des prud'hommes et qui l'ont conduit à nier l'existence d'un rapport de travail entre deux personnes constituent des faits nouveaux que l'assureur-accidents peut invoquer pour réviser la décision par laquelle il avait reconnu son obligation de prester pour l'accident subi par la première personne, qu'il avait considérée comme employée de la seconde. L'assureur social ignorait ces faits sans faute de sa part, parce que le prétendu employeur avait effectué des fausses déclarations et donné des informations erronées (arrêt du Tribunal fédéral U 146/04 précité consid. 3 ; Margit MOSER-SZELESS, *op. cit.*, n. 44 ad art. 53 LPGA). c. En dehors des conditions prévues par son art. 53 al. 1, la LPGA ne comprend pas de règles de procédure concernant la révision procédurale ; elle ne prévoit en particulier pas de délais dans lesquels la requête de révision devrait être présentée. La jurisprudence a posé des règles à ce sujet : en vertu du renvoi de l'art. 55 al. 1 LPGA, sont déterminants les délais applicables à la révision de décisions rendues sur recours par une autorité soumise à la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 (PA - RS 172.021 ; art. 67 al. 1 et 2 PA ; arrêt du Tribunal fédéral I 276/04 du 28 juillet 2005 consid. 2), cette réglementation constituant au demeurant un principe général (Margit MOSER-SZELESS, *op. cit.*, n. 60 ad art. 53 LPGA et les références citées). Conformément à l'art. 67 al. 1 PA, la demande de révision doit être adressée par écrit à l'autorité qui a pris la décision dont le requérant souhaite la révision dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision (délai relatif), mais au plus tard dix ans après la notification de la décision administrative ou de la décision sur opposition (délai absolu ; ATF 143 V 105 consid. 2.1 ; ATF 140 V 514 consid. 3.3 ; Margit MOSER-SZELESS, *op. cit.*, n. 60 ad art. 53 LPGA). Il s'agit de délais de péremption (August MÄCHLER, in Christoph AUER/Markus MÜLLER/Benjamin SCHINDLER [éd.], *VwVG - Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren Kommentar*, 2ème édition, 2019, n. 1 ad art. 67 PA ; Jacques DUBEY/Jean-Baptiste ZUFFEREY, *op. cit.*, n. 2166). À teneur de l'art. 67 al. 2 PA, après dix ans, la révision ne peut être demandée qu'en vertu de l'art. 66 al. 1 PA, lequel dispose que l'autorité de recours procède, d'office ou à la demande d'une partie, à la révision de sa décision lorsqu'un crime ou un délit l'a influencée. Les crimes et délits au sens de l'art. 66 al. 1 PA sont définis à l'art. 10 CP, aux termes duquel ledit code distingue les crimes des délits en fonction de la gravité de la peine dont l'infraction est passible (al. 1) ; sont des crimes les infractions passibles d'une peine privative de liberté de plus de trois ans (al. 2) ; sont des délits les infractions passibles d'une peine privative de liberté n'excédant pas trois ans ou d'une peine pécuniaire (al. 3). En conséquence, les contraventions, qui ne sont pas définies dans cet article mais à l'art. 103 CP (anciennement art. 101 CP), ne constituent en tant que telles pas un motif de révision (August MÄCHLER, *op. cit.*, n. 16 ad art. 66 PA ; Karine SCHERRER REBER, in Bernhard

A/505/2020 - 13/16 - WALDMANN/Philippe WEISSENBERGER [éd.], *VwVG - Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz*, 2ème édition, 2016, n. 23 ad art. 66 PA).

E. 8

a. Une révision ne peut intervenir qu'à l'intérieur du délai de prescription ou de péremption prévu pour le rapport juridique de base (arrêts du Tribunal fédéral 8C_718/2016 de 21 août 2017 consid. 5.3 ; H 176/04 du 23 février 2005 consid. 2.3 ; Thomas MEIER, *Verjährung und Verwirkung öffentlich-rechtlicher Forderungen*, thèse, 2013, p. 320), en l'occurrence la fixation de cotisations. Se pose à l'inverse la question de savoir si le délai absolu dans lequel une requête de révision peut être formulée, au sens des art. 66 al. 1 et 67 al. 2 PA (auxquels renvoie l'art. 55 al. 1 LPGA), prime ou non le délai de péremption du rapport juridique de base, en l'occurrence l'art. 16 al. 1 LAVS. b. Le Tribunal fédéral a, dans un premier temps à tout le moins, appliqué sans réserve le délai absolu de péremption de dix ans à la procédure de révision de l'art. 53 al. 1 LPGA (arrêts du Tribunal fédéral 8C_434/2011 du 8 décembre 2011 consid. 3 ; 8C_302/2010 du 25 août 2010 consid. 4). Cette jurisprudence a été critiquée par certains auteurs de doctrine (à ce sujet notamment Thomas FLÜCKIGER, in *Basler Kommentar, ATSG*, 2020, n. 53 ad art. 53 LPGA). En parallèle, la Haute Cour a admis le droit des organes d'exécution des assurances sociales de revenir, même après dix ans, sur les décisions ou les décisions sur opposition formellement passées en force, dans le cadre de la reconsidération selon l'art. 53 al. 2 LPGA, à savoir lorsqu'elles sont manifestement erronées et que leur rectification revêt une importance notable, à tout le moins pour des prestations durables continuant dans le futur (ATF 140 V 514 consid. 3 ; arrêts du Tribunal fédéral 8C_680/2017 du 7 mai 2018 consid. 4.1 ; 9C_837/2010 du 30 août 2011 consid. 2.4 ; I 276/04 précité consid. 2 ; Margit MOSER-SZELESS, op. cit., n. 93 ad art. 53 LPGA). Cela étant, par analogie avec la jurisprudence concernant la reconsidération en application de l'art. 53 al. 2 LPGA, une révision selon l'art. 53 al. 1 LPGA devrait être possible même après l'échéance du délai absolu de péremption de dix ans lorsque sont en cause des prestations durables (au sens de l'art. 17 LPGA) pour le futur, et une interprétation téléologique de la loi permettrait de n'appliquer ledit délai qu'à des prestations ou à des cotisations arriérées (au sens notamment de l'art. 24 al. 1 LPGA ; dans ce sens Thomas FLÜCKIGER, op. cit., n. 53 ad art. 53 LPGA ; Ulrich MEYER-BLASER, *Die Abänderung formell rechtskräftiger Verfügungen in der Sozialversicherung*, in *ZBI* 95/1994 p. 337 ss, spéc. 356 s.), l'intérêt à la sécurité du droit de l'assuré et de l'assureur justifiant que des prestations ou cotisations passées ne soient plus remises en cause après un certain délai (par analogie ATF 140 V 514 consid. 3.5). L'art. 16 al. 1 LAVS ne contient aucune mention qu'il dérogerait, en tant que *lex specialis*, à l'art. 53 LPGA. Il en découle que si le délai absolu au sens des art. 66 al. 1 et 67 PA est arrivé à échéance, il y a, pour la caisse de compensation, péremption A/505/2020 - 14/16 - du droit de réclamer des montants de cotisations non payés, quand bien même les délais de l'art. 16 al. 1 LAVS ne seraient pas échus. Ceci correspond à la volonté du législateur que, passé un certain temps, plus précisément dix ans, après le prononcé de la décision initiale, prime l'intérêt de la personne concernée à ne plus voir remise en cause cette décision, sauf en cas d'infractions présentant le degré de gravité des délits et crimes.

E. 9

En l'espèce, sous l'angle du seul art. 16 al. 1 LAVS, l'intimée a rendu ses décisions du 14 octobre 2019 au sujet des cotisations de 2004 et 2005 dans le délai d'une année après la fin de l'année civile au cours de laquelle les avis de taxation rectificatifs prononcés le 28 août 2019 par l'AFC – et non contestés par l'intéressé – sont entrés en force (art. 16 al. 1 2ème

phr. LAVS). Cela étant, les questions de savoir si elle a respecté le délai de prescription prévu par la LIFD (en tant que loi pénale) pour la soustraction d'impôt (art. 16 al. 1 3ème phr. LAVS) et si le délai d'un an de la 2ème phr. de l'art. 16 al. 1 LAVS peut demeurer applicable même après le dépassement du délai de la 3ème phr. peuvent rester indécises, pour les motifs qui suivent. Il est indubitable qu'après les taxations fiscales initiales sur lesquelles la caisse s'était fondée pour rendre ses décisions, entrées en force de chose décidée, des 28 février 2006 et 20 février 2008 fixant les cotisations pour 2004 et 2005, les taxations rectificatives du 28 août 2019 faisant suite au rappel d'impôt ont constitué, de manière similaire à un jugement d'un tribunal des prud'hommes, des moyens de preuve nouveaux qui n'existaient pas à l'époque du prononcé de ces premières décisions de l'intimée, qui ne pouvaient pas être connus plus tôt malgré la diligence exigible de cette dernière et qui ont, de manière indiscutable, rendu erroné l'état de fait existant au moment des prononcés desdites premières décisions. Ces taxations rectificatives du 28 août 2019 sont dès lors un motif de révision, au sens de l'art. 53 al. 1 LPGA, des décisions de la caisse des 28 février 2006 et 20 février 2008, et les décisions de celle-ci du 14 octobre 2019, portant également sur les cotisations pour 2004 et 2005, remplissent toutes les conditions d'un cas de révision. Le délai absolu de péremption de dix ans des art. 66 al. 1 et 67 al. 2 LPGA est donc applicable sans exception, étant rappelé que la soustraction d'impôt n'est qu'une contravention ne permettant pas l'extension dudit délai. Or, les décisions de l'intimée du 14 octobre 2019 ont été rendues plus de dix années après la notification des décisions initiales des 28 février 2006 et 20 février 2008. Il s'ensuit que le droit de la caisse de réclamer la différence entre les cotisations pour 2004 et 2005 effectivement payées et celles qui se sont avérées dues, ainsi que l'obligation – la dette – correspondante de l'affilié sont éteints par péremption.

E. 10

Vu ce qui précède, les décisions de l'intimée du 14 octobre 2019 et, partant, celle du 8 janvier 2019 sur opposition doivent être annulées, le recours étant ainsi admis.

A/505/2020 - 15/16 -

E. 11

Même si le recourant, représenté par un avocat, n'a pas conclu à l'octroi de dépens, ceux-ci sont dus en application des art. 61 let. g LPGA et 89H al. 3 LPA, et seront arrêtés à CHF 1'500.-.

E. 12

La procédure est gratuite (art. 61 let. a LPGA).

A/505/2020 - 16/16 - PAR CES MOTIFS, LA CHAMBRE DES ASSURANCES SOCIALES : Statuant Conformément à l'art. 133 al. 2 LOJ À la forme :

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