

GE_GERICHTE ATA/1267/2025 vom 11. November 2025

GE Cour de justice, 2025-11-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1267_2025

FR: GE_GERICHTE ATA/1267/2025 du 11 novembre 2025

IT: GE_GERICHTE ATA/1267/2025 del 11 novembre 2025

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ;

- 4/8 - A/3471/2024 art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

Le litige porte sur le bien-fondé de la décision par laquelle l'AFC-GE a déclaré la demande de rectification de l'IS formée par le recourant irrecevable.

E. 2.1

Sont applicables au litige, au niveau fédéral, la Convention entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales du 9 septembre 1966 (CDI-F - RS 0.672.934.91) et la LIFD et, sur le plan cantonal, la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 16 janvier 2020 (LISP - D 3 20), la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) ainsi que la LPFisc, dans leur teneur dès le 1er janvier 2021.

E. 2.2

Les frontaliers, les résidents à la semaine et les résidents de courte durée domiciliés à l'étranger qui exercent une activité lucrative dépendante en Suisse sont soumis à l'impôt à la source sur le revenu de leur activité en Suisse (art. 91 LIFD, art. 35 LHID, art. 6 LISP). La même règle découle de l'art. 17 CDI-F.

E. 2.3

L'impôt à la source est calculé sur le revenu brut (art. 84 al. 1 LIFD ; art. 32 al. 3 LHID ; art. 2 et 3 par renvoi de l'art. 6 al. 1 LISP). Selon l'art. 85 LIFD, l'AFC-CH calcule le montant de l'impôt retenu à la source sur la base des barèmes de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (al. 1). Le montant de la retenue tient compte des frais professionnels et des primes d'assurance sous forme de forfaits ainsi que des déductions pour les charges de famille du contribuable (art. 35). L'AFC publie le montant des différents forfaits (al. 2). L'art. 33 LHID prévoit que les retenues d'impôt à la source sont fixées sur la base des barèmes de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et comprennent les impôts fédéral, cantonal et communal (al. 1). Les dépenses professionnelles, les primes d'assurances, les déductions pour charges de famille et les déductions accordées en cas d'activité lucrative des deux époux sont prises en considération forfaitairement. Les cantons publient le montant des différents forfaits (al. 3). L'AFC-CH fixe avec les cantons de

manière uniforme, d'une part, comment notamment le 13e salaire, les gratifications, les horaires variables, le travail rémunéré à l'heure, le travail à temps partiel ou l'activité lucrative accessoire ainsi que les prestations au sens de l'art. 18 al. 3 LAVS doivent être pris en compte et, d'autre part, quels sont les éléments déterminants pour le calcul du taux de l'impôt (al. 4). En droit cantonal, les dépenses professionnelles, les primes d'assurance et les déductions pour charges de famille sont prises en considération forfaitairement et sont intégrées dans les barèmes (art. 3 al. 2 LISP).

- 5/8 - A/3471/2024

E. 2.4

Selon l'art. 137 al. 1 let. a LIFD, dans sa teneur en vigueur depuis le 1er janvier 2021, le contribuable peut, jusqu'au 31 mars de l'année fiscale qui suit l'échéance de la prestation, exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement s'il conteste l'impôt à la source indiqué sur l'attestation. Selon le Message du Conseil fédéral du 28 novembre 2014 relatif à la révision de l'art. 137 al.1 LIFD (FF 2015 625 ss), cette disposition précise le déroulement de la procédure lorsque le contribuable soumis à l'IS conteste les données pertinentes pour l'impôt mentionnées sur l'attestation remise par l'employeur (certificat de salaire) concernant ses prestations, la retenue de l'impôt à la source et le barème appliqué ou lorsqu'il n'a pas reçu d'attestation de son employeur. Dans ces deux cas, il peut demander une décision de l'autorité de taxation compétente. S'il ne dépose pas la demande dans les délais prévus, il reçoit une décision d'irrecevabilité. Par « étendue de l'assujettissement », on entend le montant de la retenue à la source et le barème appliqué. Dans un ATA/549/2024 du 30 avril 2024, la chambre administrative a retenu que la notion d'« étendue de l'assujettissement » figurant à l'art. 137 LIFD, dans sa nouvelle teneur en vigueur depuis le 1er janvier 2021, avait été précisée dans les travaux préparatoires. Ainsi, l'étendue comportait clairement le montant de la retenue à la source et le barème appliqué. Au vu de la clarification apportée par le législateur visant à inclure expressément dans le délai imposé à l'art. 137 LIFD toute critique par le contribuable du montant de l'IS et du barème appliqué, soit l'étendue de l'assujettissement, il n'y avait plus lieu de recourir à une application par analogie de l'art. 138 LIFD (ATF 135 II 274 consid. 5.4 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1017/2015 du 9 mars 2017 consid. 2.2 ; 2C_168/2014 du 29 octobre 2014 consid. 4.2, rendus sous l'empire de l'ancien art. 137 LIFD).

E. 2.5

Le droit cantonal connaît une disposition similaire à l'art. 137 LIFD. Selon l'art. 38E al. 1 LPFisc, le contribuable peut, jusqu'au 31 mars de l'année fiscale qui suit l'échéance de la prestation, exiger que l'autorité fiscale rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement : a) s'il conteste l'impôt à la source indiqué sur l'attestation mentionnée à l'art. 38A al. 1 let. b LPFisc ou b) si l'employeur ne lui a pas remis l'attestation mentionnée à l'art. 38A al. 1 let. b LPFisc. Selon l'art. 38A al. 1 let. b LPFisc, le débiteur de la prestation imposable est responsable du paiement de l'impôt à la source. Il est notamment tenu de remettre au contribuable un relevé ou une attestation indiquant le montant de l'impôt retenu. Selon l'exposé des motifs (PL 12'548, p. 35s), la possibilité de demander une rectification dans le délai échéant le 31 mars de l'année suivant l'année fiscale visée doit permettre de demander la rectification de l'IS. Celle-ci peut porter sur l'assujettissement, l'assiette, la modification du barème ou une erreur dans le taux appliqué

ou le montant de la retenue. La correction du barème liée à la prise en compte d'enfants majeurs est expressément mentionnée à titre d'exemple de

- 6/8 - A/3471/2024 correction pouvant être demandée dans le délai précité. Il est encore précisé que l'art. 38E LPFisc introduit « expressément un délai fixe pour ces demandes de rectification et ce, quel que soit le motif » et que « pour les demandes relatives aux barèmes et aux taux, la position retenue est plus restrictive que la jurisprudence en vigueur jusqu'à ce projet de loi ».

E. 2.6

En l'espèce, la demande de correction du recourant tendant à prendre en considération pour l'impôt à la source les charges d'enfants relève bien de la question de l'étendue de l'assujettissement, comme l'a jugé à bon droit l'instance précédente, et tombe ainsi dans le champ d'application des art. 137 al. 1 LIFD et 38E al. 1 LPFisc. Or, il n'est pas contesté que le recourant n'a pas respecté le délai de réclamation à fin mars, prévu par ces dispositions. Ainsi, la réclamation litigieuse a été, à bon droit, considérée comme tardive et irrecevable par l'autorité intimée.

E. 3

Le recourant se prévaut d'un retard dans la remise des documents nécessaires par son employeur ainsi que des conséquences financières de la décision d'irrecevabilité.

E. 3.1

Selon l'art. 16 al. 1 LPA, applicable par le renvoi de l'art. 2 al. 2 LPFisc, un délai fixé par la loi ne peut être prolongé. Les cas de force majeure sont réservés. Tombent sous la notion de force majeure les événements extraordinaires et imprévisibles qui surviennent en dehors de la sphère d'activité de l'intéressé et qui s'imposent à lui de façon irrésistible (arrêt du Tribunal fédéral 2C_566/2024 du 10 avril 2025 consid. 4.2 ; ATA/807/2024 du 9 juillet 2024 consid. 4.4). Les conditions pour admettre un empêchement sont très strictes. Ce dernier doit être imprévisible et sa survenance ne doit pas être imputable à faute à l'administré (arrêt du Tribunal fédéral 2P.259/2006 du 18 avril 2007 consid. 3.2 et la jurisprudence citée ; ATA/1028/2016 précité ; ATA/916/2015 précité consid. 2c ; ATA/735/2015 du 14 juillet 2015 consid. 3b et la jurisprudence citée), partant de son représentant. Il doit être de nature telle que le respect des délais aurait exigé la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaires avisé (ATA/544/2013 du 27 août 2013 ; ATA/397/2013 du 25 juin 2013 consid. 9 ; Danielle YERSIN/Yves NOËL, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, n. 14 et 15 ad art. 133 LIFD). La sanction du non-respect d'un délai de procédure n'est pas constitutive de formalisme excessif, une stricte application des règles relatives aux délais étant justifiée par des motifs d'égalité de traitement et par un intérêt public lié à une bonne administration de la justice et à la sécurité du droit (ATF 142 V 152 consid. 4.2).

E. 3.2

En l'espèce, le recourant se prévaut du retard de transmission des « documents finalisés ». Or, outre qu'il n'explique pas quel document ne lui aurait pas été remis à temps par son employeur (certificat de salaire et/ou attestation-quittance), il ressort tant du certificat de salaire 2023 que de l'attestation-quittance 2023, produits au dossier, que ceux-ci lui ont été remis le 15 décembre 2023. Il avait donc tout loisir de former une demande de rectification de l'IS dans le délai échéant au

- 7/8 - A/3471/2024 31 mars 2024. Quand bien même il n'aurait pas reçu la version « finalisée » de ces documents avant le 31 mars 2024, rien ne l'empêchait, comme l'a retenu la juridiction précédente, de former sa demande de rectification dans les délais et de produire ces documents par la suite. Pour le reste, le recourant n'invoque aucun autre élément permettant de retenir l'existence d'un empêchement imprévisible intervenu en dehors de sa sphère d'influence, étant précisé que l'étendue des effets sur la situation financière du recourant n'est à cet égard pas pertinente. Le jugement attaqué étant conforme à la loi, le recours, manifestement mal fondé, sera rejeté.

E. 4

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge du recourant et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 LPA). * * * * *

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