

GE_GERICHTE ATA/167/2013 vom 12. März 2013

GE Cour de justice, 2013-03-12, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_167_2013

FR: GE_GERICHTE ATA/167/2013 du 12 mars 2013

IT: GE_GERICHTE ATA/167/2013 del 12 marzo 2013

Erwägungen

E. 27

septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Cette loi unifie les 5 lois issues de l'adaptation de la législation fiscale genevoise sur l'imposition des personnes physiques aux exigences de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14).

c. Conformément à son art. 71, la LIPP est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. D'après son art. 72 al. 1, elle s'applique pour la première fois aux impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

- 8/12 - A/191/2010

d. Le litige pour les années fiscales 2005 à 2008 doit ainsi être examiné selon le régime juridique alors en vigueur, soit les dispositions de la LHID, celles de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP- I - D 3 11), de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLIPP-II - D 3 12), de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14), de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16) et de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du

E. 31

août 2000 (aLITPP II - D 3 12). Pour la procédure, lui sont applicables les règles de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - RS D 3 17). 4)

En matière d'IFD et d'ICC, les mêmes obligations de procédure vis-à-vis du fisc incombent au contribuable. Il doit déposer une déclaration fiscale conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD ; art. 26 al. 2 LPFisc), accompagnée des annexes nécessaires (art. 125 LIFD ; 29 LPFisc). Ses obligations de procédure perdurent au cours de la procédure de taxation. Il doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD ; art. 31 al. 1 LPFisc) et, sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter des livres comptables, des pièces justificatives et d'autres attestations, ainsi que des pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 2 LIFD ; art. 31 al. 2 LPFisc). 5) a. A teneur de l'art. 130 al. 2 LIFD, si le contribuable, malgré une sommation, n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes, l'autorité peut effectuer une taxation d'office. Elle fixe alors le montant de l'impôt dû sur la base d'une appréciation consciencieuse. Elle doit tenir

compte des informations en sa possession mais on ne peut exiger d'elle qu'elle effectue des enquêtes ou établisse les faits par des recherches trop détaillées, en particulier lorsqu'elle ne dispose pas des éléments probants. C'est dans ce cadre qu'elle peut prendre en considération « les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie de la contribuable » (D. YERSIN, Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 1261).

b. L'art. 37 LPFisc prévoit une règle similaire en matière d'ICC, qui reprend la teneur de l'art. 46 al. 3 de la LHID. 6)

Un contribuable ne satisfait pas ses obligations de procédure lorsqu'il exécute imparfaitement ou incomplètement celle-ci. Tel est le cas notamment lorsqu'il est requis par l'autorité fiscale de remettre un document déterminé et qu'il ne le remet pas, ou remet en lieu et place un autre document qui ne contient pas tous les éléments nécessaires à la taxation (D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1260).

- 9/12 - A/191/2010 7)

L'autorité fiscale n'est pas obligée, sur la base des estimations effectuées, de choisir en cas de doute la solution la plus favorable au contribuable, car il faut empêcher que celui qui se soucie de présenter les éléments de façon à ce qu'ils puissent être contrôlés ne paie pas plus d'impôts que celui qui rend impossible un tel contrôle pour des motifs qui lui sont imputables (RDAF 2003 II 581, 589 ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd. 2012, p. 522). En définitive, la procédure doit aboutir à une taxation objectivement défendable (D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1260/61). 8)

En l'espèce, les contribuables ne contestent pas que les conditions étaient réunies pour que l'AFC-GE les taxe d'office, tant en IFD qu'en ICC, pour les années fiscales 2005 à 2008, ni que la procédure ayant conduit à l'établissement des bordereaux de taxation d'office des 4 avril 2007, 10 décembre 2007, 8 septembre 2008 et 3 août 2009, avait été respectée par l'AFC-GE. 9) a. Le contribuable taxé d'office peut déposer une réclamation contre une taxation d'office en se prévalant de ce que les conditions d'une telle taxation n'étaient pas réunies ou s'il veut invoquer le fond du litige, exclusivement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. En tel cas, la réclamation doit être motivée et indiquer le cas échéant les moyens de preuve. Cela implique que, lors de la procédure de réclamation, celui-ci prouve l'inexactitude de celle-ci en apportant les éléments nécessaires pour établir son revenu réel et établisse qu'elle ne correspond pas à la situation réelle. Cette exigence emporte donc un renversement du fardeau de la preuve (D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1276 et 1279). C'est en fonction de l'état du dossier, soit sur la base des éléments de preuve apportés au moment où l'autorité décisionnaire doit statuer sur la réclamation, que la décision de celle-ci doit être prise (RDAF 2005 II 564 consid. 5 à 7 ; D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1280).

b. En cas de recours contre une décision par laquelle l'AFC-GE refuse d'entrer en matière sur une réclamation relative à une taxation d'office, la seule question qui se pose à l'autorité de recours consiste à déterminer si c'était à bon droit que l'autorité fiscale avait retenu que le recourant n'avait pas établi le caractère manifestement inexact de la taxation (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.155/2002 du 13 août 2002 consid. 3.2). 10) a. A teneur des art. 132 al. 1 LIFD et 39 al. 1 LPFisc, le délai pour former réclamation contre une décision d'assujettissement ou de taxation est de trente jours à partir de la notification de l'acte en cause. Selon les art. 133 al. 1 et 41 al. 1 LPFisc, le délai commence à courir le lendemain de

la notification.

b. Les délais de réclamation et de recours fixés par la loi sont des dispositions impératives de droit public. Ils ne sont, en principe, pas susceptibles d'être prolongés (art. 119 al. 1 LIFD et art. 16 al. 1 LPA), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (SJ 1989 418). Celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/284/2012 du 8 mai

- 10/12 - A/191/2010 2012 consid. 4 ; ATA/50/2009 du 27 janvier 2009 consid. 2 et les autres références citées ; T. TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, p. 443 ; SJ 2000 I 22 consid. 2, p. 24).

Les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1 2ème phrase LPA). A cet égard, il y a lieu de préciser que tombent sous cette notion les événements extraordinaires et imprévisibles qui surviennent en dehors de la sphère d'activité de l'intéressé et qui s'imposent à lui de l'extérieur de façon irrésistible (ATA/376/2007 du 7 août 2007 ; SJ précitée).

c. Selon les art. 133 al. 3 LIFD et 41 al. 3 LPFisc, une réclamation tardive 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 trente jours après la fin de l'empêchement.

Les conditions pour admettre un empêchement sont très strictes. La restitution du délai suppose que le contribuable n'a pas respecté le délai légal en raison d'un empêchement imprévisible, dont la survenance ne lui est pas imputable à faute (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.259/2006 du 18 avril 2007 consid. 3.2 et jurisprudence citée). Celui-ci peut résulter d'une impossibilité objective ou subjective. 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/697/2012 du 16 octobre 2012 ; ATA/284/2012 du 8 mai 2012 consid. 7 ; ATA/38/2011 du 25 janvier 2011 consid. 3c). 11) En l'espèce, l'AFC a adressé aux contribuables le 4 avril 2007 les bordereaux pour l'IFD et l'ICC 2005 et le 10 décembre 2007 les bordereaux pour l'IFD et l'ICC 2006. Quand bien même ces décisions de taxation n'ont pas été adressées par pli recommandé, les contribuables n'ont jamais prétendu les avoir reçues dans un autre délai que celui d'une distribution postale ordinaire, étant rappelé qu'ils étaient représentés par un mandataire. Ce dernier s'est contenté de transmettre à l'AFC-GE le 12 décembre 2007 les déclarations fiscales 2005 et 2006 des recourants. Pour la taxation 2005, c'était bien au-delà de l'échéance du délai ordinaire de recours des art. 132 al. 1 LIFD et 39 al. 1 LPFisc, de sorte que leur réclamation était tardive pour cette année-là. L'AFC-GE aurait dû la déclarer irrecevable.

Cela étant, l'AFC-GE est entrée en matière et a demandé aux recourants de produire plusieurs documents, par pli simple d'abord, puis par pli recommandé, sans rien recevoir. Les contribuables, qui allèguent ne pas se souvenir d'avoir reçu un pli recommandé leur demandant des pièces justificatives, prétendent avoir transmis les documents requis par courrier simple en temps utiles. Ils ne l'ont toutefois pas fait par pli recommandé. Ils ne sont ainsi pas en mesure de prouver que l'autorité fiscale a bien reçu leur courrier et avoir déféré à la demande de l'autorité fiscale. Supportant le

- 11/12 - A/191/2010 fardeau de la preuve, ils doivent supporter les conséquences de leur incapacité à démontrer avoir donné une quelconque suite aux courriers.

Le TAPI a dès lors considéré à juste titre qu'ils n'avaient pas établi le caractère manifestement inexact des taxations d'office IFD et ICC 2005 et 2006. 12) S'agissant des années fiscale 2007 et 2008, l'AFC-GE a adressé aux contribuables le 8 septembre 2008 les bordereaux pour l'IFD et l'ICC 2007 et le 3 août 2009 les bordereaux pour l'IFD et l'ICC 2008. Quand bien même ces décisions de taxation n'ont pas été adressées par pli recommandé, les contribuables n'ont jamais prétendu les avoir reçues dans un autre délai que celui d'une distribution postale ordinaire, étant rappelé qu'ils étaient représentés par un mandataire. Ce dernier s'est contenté de transmettre à l'AFC-GE le 27 novembre 2009 la déclaration fiscale 2007 des recourants et le 30 novembre 2009 celle de 2008, soit bien au-delà de l'échéance du délai ordinaire de recours des art. 132 al. 1 LIFD et 39 al. 1 LPFisc, de sorte que leurs réclamations étaient tardives.

Les contribuables ne peuvent se prévaloir d'aucun motif sérieux ou cas de force majeure au sens des art. 133 al. 3 LIFD et 41 al. 3 LPFisc qui les auraient empêché d'agir en temps utile. Ils ne démontrent en effet pas que les litiges familiaux ou les obligations envers un proche malade dont ils font état ne leur aurait pas permis de déposer leurs réclamations en temps utile, ce d'autant moins qu'ils étaient représentés par un mandataire. 13)

En conséquence, le recours sera rejeté.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2000.- sera mis à la charge des recourants, conjointement et solidairement, et aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 1 LPA).

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