

GE_GERICHTE ATA/267/2018 vom 20. März 2018

GE Cour de justice, 2018-03-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_267_2018

FR: GE_GERICHTE ATA/267/2018 du 20 mars 2018

IT: GE_GERICHTE ATA/267/2018 del 20 marzo 2018

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 24 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 - LISP - D 3 20).

- 5/8 - A/1942/2016 2)

Le recourant reproche aux premiers juges de ne pas avoir constaté la nullité des décisions de taxation et réclamation. L'intimée aurait dû établir les faits d'office, procéder à une taxation complète et exacte, apprécier les faits de manière consciencieuse et interpellier l'ancien employeur du recourant. En ne procédant à aucune mesure d'instruction, l'autorité intimée avait rendu une décision arbitraire, violant les principes de légalité, d'égalité de traitement et ne respectant pas la capacité contributive.

a. La nullité absolue d'une décision peut être invoquée en tout temps et doit être constatée d'office. Elle ne frappe que les décisions affectées des vices les plus graves, manifestes ou du moins facilement reconnaissables et pour autant que sa constatation ne mette pas sérieusement en danger la sécurité du droit. Hormis les cas expressément prévus par la loi, il ne faut admettre la nullité qu'à titre exceptionnel, lorsque les circonstances sont telles que le système d'annulabilité n'offre manifestement pas la protection nécessaire (ATF 138 II 501 consid. 3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_474/2017 du 13 décembre 2017 consid. 3.2). Entrent avant tout en considération comme motifs de nullité l'incompétence fonctionnelle et matérielle de l'autorité appelée à statuer, ainsi qu'une erreur manifeste de procédure (ATF 129 I 361 consid. 2.1 et les arrêts cités ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_354/2015 du 21 janvier 2016 consid. 4.1).

Tel est également le cas lorsque les vices de fond pèsent extraordinairement lourdement et rendent la décision pratiquement sans effet, dépourvue de sens ou contraire aux mœurs, par exemple quand une décision contrevient à un droit constitutionnel auquel il ne peut être renoncé ou encore quand un impôt est prélevé auprès d'une personne qui n'est pas un sujet fiscal (Martin E. LOOSER, in Martin ZWEIFEL/Michael BEUSCH, Bundesgestez über die direkte Bundessteuer, 3ème éd., 2017, art. 147-153a, p. 2445, § 7).

b. Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte. Sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter les pièces justificatives et autres attestations (art. 31 al. 1 et 2 LPFisc). Le contribuable qui n'a pas répondu à une demande de renseignements ou de justification est taxé d'office après notification, à ses frais, d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai. L'art. 37 LPFisc est applicable (art. 22 LISP).

Selon cette disposition, le département procède à une taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou si les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue faute de données suffisantes. Elle se fonde sur tous les indices concluants dont elle a connaissance et peut prendre notamment en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de la fortune et le train de vie du contribuable, l'évolution du bénéfice net, la réalité économique, à l'exclusion des formes juridiques qui servent à éluder

- 6/8 - A/1942/2016 l'impôt. La sommation est notifiée au contribuable sous forme d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai de 10 jours et à ses frais (al. 1 et 2 LPFisc).

c. L'obligation de notification des autorités, tout comme l'obligation de réception des parties, sont des obligations de nature procédurale. Ces dernières se distinguent par le fait qu'elles ne doivent pas être interprétées avec une rigueur injustifiée ou un formalisme excessif : en effet, la fiction de notification présuppose une procédure en cours, donc pendante (rapport procédural). Par conséquent, l'application des règles sur la fiction de notification requiert la prise en compte de la durée de la procédure à laquelle le contribuable est partie. La doctrine évoque une durée de procédure de quelques mois à un an ; si l'autorité reste inactive au-delà de ce laps de temps, une partie de la doctrine est d'avis que la fiction de notification ne s'applique pas. Dans ce sens, les règles régissant la fiction de notification sont à appliquer dans une mesure « raisonnable » (arrêt du Tribunal fédéral 2C_35/2016 du 18 juillet 2016 consid. 3 et les références citées). Le Tribunal fédéral a estimé à plusieurs reprises qu'un laps de temps d'un an depuis le dernier acte procédural de l'autorité était encore admissible (arrêt 6B_511/2010 du 13 août 2010 consid. 3 et les références), ce qui n'était toutefois plus le cas lorsque trois ans s'étaient écoulés depuis le dernier acte procédural de l'autorité (arrêt 2P.120/2005 du 23 mars 2006 consid. 5).

d. Le formalisme excessif, prohibé par l'art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), est réalisé lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi, complique de manière insoutenable la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux (ATF 135 I 6 consid. 2.1 ; 134 II 244 consid. 2.4.2). 3)

En l'espèce, quand bien même les décisions de taxation litigieuses retiennent l'existence de revenus que le recourant rend vraisemblable ne pas avoir réalisés, il ne peut être considéré que celles-ci seraient, de ce seul fait, affectées d'un vice grave les rendant nulles. Par ailleurs, s'il paraît, en effet, critiquable que l'intimée n'ait pas interpellé l'ancien employeur du recourant pour s'enquérir de l'éventuelle rémunération perçue par celui-ci entre 2012 et 2014, un tel grief n'atteint pas le degré de gravité exigé par la jurisprudence pour retenir la nullité des décisions de taxation.

En revanche, dans la mesure où l'intimée est, après la fin de l'année fiscale 2012, demeurée inactive pendant plus de deux ans avant de solliciter des renseignements de la part du recourant en 2015, d'une part, et que, d'autre part, ce dernier n'était plus soumis à l'impôt à la source depuis le 1er janvier 2012, la fiction de la notification des communications de l'intimée, en particulier du pli recommandé du 25 février 2015, doit être appréciée avec moins de rigueur.

- 7/8 - A/1942/2016

N'étant plus sujet à l'impôt à la source, le recourant ne devait, en effet, pas s'attendre à se voir notifier des décisions de taxation concernant cet impôt pour les années 2012 à 2014. L'application stricte de la fiction de la notification conduirait, dans ces circonstances, à un résultat arbitraire, insoutenable au regard tant de la garantie du droit d'être entendu que des garanties de procédure expressément accordées par les art. 22 LISP et 37 LPFisc au contribuable. Elle consacrerait une violation crasse des droits fondamentaux de ce dernier. Partant, la fiction de notification de la communication du 25 février 2015 ne peut être retenue en l'espèce. À cela vient s'ajouter que la date de la réception des décisions de taxation n'est pas établie. Même à supposer que celles-ci aient été notifiées le lendemain de leur prononcé, soit le 9 septembre 2015, le délai de réclamation serait échu le 9 octobre 2015. Le contribuable a affirmé, sans être contredit, avoir pris connaissance des décisions litigieuses début novembre 2015. Il a, le 10 novembre 2015, requis de l'intimée de « revoir » ses décisions, agissant ainsi rapidement après avoir pris connaissance de celles-ci.

Dans les circonstances très particulières du cas d'espèce, eu notamment égard à l'inactivité de l'intimée sur une longue période, au fait que le recourant n'était plus sujet à l'impôt à la source et n'avait ainsi pas à s'attendre à des communications de l'intimée relatives à cet impôt, et enfin à sa réaction rapide dès la prise de connaissance des décisions de taxation, il convient de considérer que les décisions de taxation querellées sont nulles.

Par conséquent, le recours sera admis. Le jugement querellé, les décisions de taxation ainsi que les décisions rendues à la suite des réclamations seront annulés. Le dossier sera renvoyé à l'intimée pour instruction de la taxation relative à l'impôt à la source du recourant, celui-ci devant être invité à présenter les pièces pertinentes pour la taxation et à désigner un représentant en Suisse pour recevoir les communications de l'intimée (art. 19 al. 3 LPFisc).
4)

Vu l'issue du litige, il ne sera pas perçu d'émolument. Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée au recourant (art. 87 LPA).

* * * * *

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