

GE_GERICHTE ATA/299/2016 vom 12. April 2016

GE Cour de justice, 2016-04-12, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_299_2016

FR: GE_GERICHTE ATA/299/2016 du 12 avril 2016

IT: GE_GERICHTE ATA/299/2016 del 12 aprile 2016

Regeste

Résumé: Recours contre le jugement du TAPI déclarant le recours irrecevable pour cause de tardiveté et ne se prononçant pas sur la question de la nullité de la taxation d'office, invoquée par la recourante. En vertu de l'art. 63 al. 2 let. e LPA, les fêtes judiciaires ne s'appliquent pas en matière d'impôts cantonaux et communaux, comme c'est le cas en matière d'impôt fédéral direct. Le TAPI aurait en revanche dû entrer en matière sur la question de la nullité, qui peut être constatée en tout temps par toute autorité. Admission partielle du recours et renvoi du dossier au TAPI pour examen de la question de la nullité de la taxation d'office uniquement.

Erwägungen

E. 18

décembre au 2 janvier inclusivement (let. c). Selon l'al. 2 de cette disposition, cette règle ne s'applique pas dans les procédures en matière de votations et d'élections (let. a), les procédures en matière de marchés publics (let. b), les procédures de mises en détention, d'assignations territoriales, d'interdictions territoriales et de mises en rétention prévues par la loi d'application de la loi fédérale sur les étrangers du 16 juin 1988 (LaLEtr - F 2 10 ; let. c), les procédures en matière de violences domestiques (let. d) et les procédures soumises aux règles de la LPFisc (let. e).

Selon son art. 1, la LPFisc est applicable aux impôts régis par les lois suivantes et forme avec ces dernières la législation désignée ci-après législation fiscale : la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) et la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05) première partie (titres I, II et IV) et deuxième partie (titres I et II).

La LPFisc contient, sous son titre III, les règles relatives à la procédure de taxation ordinaire, sous son titre IV, les règles relatives à la réclamation et sous

- 6/11 - A/2946/2015 son titre V, les règles relatives aux procédures de recours devant le TAPI et la chambre administrative.

Selon l'art. 49 al. 1 LPFisc le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation du département en s'adressant, dans les trente jours à compter de la notification de la décision attaquée, au Tribunal administratif de première instance. La LPFisc ne prévoit pas de suspension des délais.

À teneur de l'art. 2 al. 2 LPFisc, la LPA est applicable pour autant que la LPFisc n'y déroge pas.

b. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, le juge est, en principe, lié par un texte légal clair et sans équivoque. Ce principe n'est cependant pas absolu. En effet, il est possible que la lettre d'une norme ne corresponde pas à son sens véritable. Ainsi, l'autorité qui applique le droit ne peut s'en écarter que s'il existe des motifs sérieux de penser que le texte ne correspond pas en tous points au sens véritable de la disposition visée. De tels motifs peuvent résulter des travaux préparatoires, du fondement et du but de la prescription en cause, ainsi que de sa relation avec d'autres dispositions (ATF 138 II 557 consid. 7.1 p. 565 s. ; 138 V 445 consid. 5.1 p. 451). En dehors du cadre ainsi défini, des considérations fondées sur le droit désirable ne permettent pas de s'écarter du texte clair de la loi surtout si elle est récente (ATF 118 II 333 consid. 3e p. 342 ; 117 II 523 consid. 1c p. 525 ; ATA/754/2015 du 28 juillet 2015 consid. 2).

S'agissant plus spécialement des travaux préparatoires, bien qu'ils ne soient pas directement déterminants pour l'interprétation et ne lient pas le juge, ils ne sont pas dénués d'intérêt et peuvent s'avérer utiles pour dégager le sens d'une norme (ATF 119 II 183 consid. 4b p. 186 ; 117 II 494 consid. 6a p. 499 ; ATA/754/2015 du 28 juillet 2015 consid. 2). Les travaux préparatoires ne seront toutefois pris en considération que s'ils donnent une réponse claire à une disposition légale ambiguë et qu'ils aient trouvé expression dans le texte de la loi (ATF 124 III 126 consid. 1b p. 129 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_939/2011 du 7 août 2012 consid. 4 ; ATA/754/2015 du 28 juillet 2015 consid. 2).

c. Il ressort clairement de la lettre des dispositions précitées ainsi que de leur systématique que les « procédures soumises aux règles de la LPFisc » au sens de l'art. 63 al. 2 let. e LPA sont, en application de l'art. 1 LPFisc, les procédures relatives aux impôts régis par la LIPM, la LIPP et la LCP. D'autre part, la LPFisc régit tant la procédure ordinaire et la procédure de réclamation que les procédures de recours devant le TAPI et la chambre administrative. Par conséquent, toutes ces procédures doivent être considérées comme « soumises à la LPFisc ». Peu importe à cet égard que la LPA soit également applicable, puisqu'elle l'est par renvoi de la LPFisc.

- 7/11 - A/2946/2015

La lettre des dispositions applicables suffit déjà à considérer que la présente procédure, qui concerne des impôts régis par la LIPM, est une « procédure soumise à la LPFisc », de sorte que les suspensions des délais ne lui sont pas applicables.

d. Cette interprétation est encore confirmée par les travaux préparatoires de l'art. 63 LPA. Selon l'exposé des motifs relatif au projet de loi du Conseil d'État du

E. 22

août 2012 modifiant la LPA (suspension des délais ; ci-après : PL 11'017), il y avait lieu de déplacer les règles sur la suspension des délais (ancien art. 17A LPA), alors applicables à toutes les procédures administratives, non contentieuses et contentieuses, dans la partie de la LPA relative à la procédure de recours (actuel art. 63 LPA), de manière à supprimer la suspension des délais dans la procédure administrative non contentieuse. Cela avait pour but notamment d'éviter le ralentissement de l'administration à Pâques, en été et à Noël. Le Conseil d'État ne remettait pas en cause le principe de la suspension des délais en procédure contentieuse administrative, tout en précisant que cette suspension visait toutes les juridictions administratives appliquant la LPA, énumérées à l'art. 6 al. 1 LPA (PL 11'017 p. 6, 12 ss).

Parallèlement, le PL 11'017 avait également pour but d'harmoniser, dans le domaine du droit fiscal, les délais de droit cantonal avec le droit fédéral, lequel ne prévoit pas de suspension des délais en matière fiscale (art. 133 et 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). Selon l'exposé des motifs, « en droit fiscal, le maintien de la suspension des délais en procédure contentieuse [faisait] encore persister une divergence entre les impôts cantonaux et l'impôt fédéral direct » (PL 11'017 p. 20). Le Conseil d'État proposait donc, pour garantir la cohérence de la procédure fiscale à Genève, « que la suspension des délais soit totalement supprimée dans ce domaine (non contentieux et contentieux) » (PL 11'017 p. 20). Concernant le champ d'application de l'exclusion de la suspension, étaient visés « tous les impôts concernés par la LPFisc, selon le champ d'application prévu à l'art. 1 de cette loi ou pour lesquels la procédure contentieuse prévue par la LPFisc était applicable, par renvoi d'une autre loi spéciale » (PL 11'017 p. 23).

Comme l'indique la recourante, selon le PL 11'017, la LPFisc devait également être modifiée de manière à exclure expressément la suspension des délais pour la procédure de recours devant le TAPI et la chambre administrative (nouveaux art. 49 al. 5 et 53 al. 2 LPFisc) ainsi que pour la procédure de révision (nouvel art. 56 al. 2 LPFisc). Il ressort du rapport du 14 juin 2013 de la commission judiciaire et de la police chargée d'étudier le PL 11'017 (ci-après : rapport de la commission) que cette modification a été abandonnée uniquement parce qu'elle a été jugée superflue, la commission ayant estimé que si le Conseil

- 8/11 - A/2946/2015 d'État souhaitait dire qu'en matière fiscale, il n'y avait aucune suspension des délais, l'art. 63 al. 2 let. e LPA était suffisant (rapport de la commission p. 7).

S'il est vrai que la question de la nature de la procédure de réclamation a été discutée dans le cadre des débats liés au PL 11'017 pour aboutir à l'adoption de l'art. 51 al. 4 phr. 2 LPA (application par analogie de la suspension des délais - et des exceptions idoines - à la procédure de réclamation), on ne saurait en déduire, comme le fait la recourante, que la suppression de la suspension des délais concernerait uniquement la procédure de réclamation. En effet, si le législateur en avait voulu ainsi, il aurait placé l'exception de la matière fiscale dans les dispositions de la LPA relatives à la réclamation et non dans le titre IV relatif à la procédure de recours en général.

e. Il découle de ce qui précède que l'art. 63 al. 2 let. e LPA a précisément été adopté dans le but de supprimer la suspension des délais dans la procédure de recours en matière fiscale et que, partant, les délais de recours devant le TAPI en matière fiscale ne sont pas suspendus entre le 15 juillet et le 15 août, contrairement à ce qu'avance la recourante. Le TAPI n'a donc pas violé l'art. 63 LPA en déclarant irrecevable pour cause de tardiveté le recours déposé par A_____ le 2 septembre 2015.

Partant, le grief de violation de l'art. 63 LPA est infondé et le recours sera rejeté sur ce point.

f. Dans ce cadre, la recourante, ne saurait se prévaloir de l'interdiction du formalisme excessif, l'application stricte des règles sur les délais de recours, ne relevant en principe pas d'un formalisme excessif, mais se justifiant dans l'intérêt d'un bon fonctionnement de la justice et de la sécurité du droit (ATF 104 Ia 4 consid. 3 p. 5 ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_51/2015 du 28 octobre 2015 consid. 2.1).

La recourante ne saurait se prévaloir d'une « disposition de procédure peu claire » et invoquer à l'appui de son recours la protection de la bonne foi et l'interdiction de l'arbitraire. En effet, en présence d'une incertitude quant à l'interprétation d'une disposition légale, l'on peut attendre d'un avocat qu'il effectue des recherches supplémentaires pour clarifier la situation et, cas échéant, prenne toutes les précautions requises pour la préservation des droits de son mandant, la connaissance des règles relatives aux délais - dont celles qui ont trait aux fêtes - constituant au demeurant une des exigences élémentaires de la profession d'avocat (arrêt du Tribunal fédéral 2C_744/2009 du 4 mars 2010 consid. 4). 4)

La recourante reproche ensuite au TAPI de ne pas être entré en matière sur le grief de nullité de la taxation d'office et prie la chambre administrative de

- 9/11 - A/2946/2015 constater la nullité de la taxation d'office du 22 octobre 2014 ainsi que de la décision sur réclamation du 1er juillet 2015.

a. La nullité absolue d'une décision peut être invoquée en tout temps devant toute autorité 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. Sauf dans 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 130 II 249 consid. 2.4 p. 257 ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_354/2015 du 21 janvier 2016 consid. 4.1). Des vices de fond d'une décision n'entraînent qu'exceptionnellement sa nullité. 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 p. 363 et les arrêts cités ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_354/2015 du 21 janvier 2016 consid. 4.1).

b. En l'espèce, la recourante invoque l'existence d'un vice, à savoir l'absence de sommation avant la taxation d'office, pouvant potentiellement entraîner la nullité de ladite taxation. Le TAPI, saisi d'une demande de constatation de la nullité de la taxation d'office, aurait dû entrer en matière et statuer sur ce point, la nullité pouvant être constatée en tout temps, nonobstant l'échéance du délai de recours.

c. La cause sera renvoyée au TAPI, charge à ce dernier d'établir les faits et afin de déterminer si la décision de taxation d'office du 22 octobre 2014 doit être déclarée nulle. Cet examen ne saurait en effet avoir lieu au stade du recours devant la juridiction de seconde instance, tant parce que cette dernière ne doit pas, sans motif particulier, se substituer aux autorités chargées ordinairement de l'instruction, que pour ne pas priver le justiciable de la garantie du double degré de juridiction. 5)

Au vu de ce qui précède, le recours sera admis partiellement s'agissant de l'entrée en matière sur le grief de nullité de la taxation d'office et sera rejeté pour le surplus. 6)

Vu l'issue du litige, un émolument réduit de CHF 500.- sera mis à la charge du recourant qui succombe en partie (art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 500.- lui sera allouée, à la charge de l'État de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

- 10/11 - A/2946/2015

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