

GE_GERICHTE ATA/396/2013 vom 25. Juni 2013

GE Cour de justice, 2013-06-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_396_2013

FR: GE_GERICHTE ATA/396/2013 du 25 juin 2013

IT: GE_GERICHTE ATA/396/2013 del 25 giugno 2013

Regeste

Résumé: Les contribuables - ressortissants français domiciliés en France et travaillant dans le canton de Genève où ils étaient imposés à la source en 2007 - devaient transmettre à l'AFC les documents relatifs à l'existence, la nature exacte et le montant des frais professionnels remboursés par l'employeur de l'intéressée à hauteur de CHF 39'479.- dans le délai imparti par l'AFC. En ne donnant pas suite aux deux demandes de renseignements formulées par l'AFC, dont l'une par pli recommandé réputé notifié le dernier jour du délai de garde, les contribuables ont violé leurs devoirs de diligence et de collaboration. L'AFC était donc fondée à procéder à une taxation d'office.

Erwägungen

E. 26

janvier 2010 par le Tribunal fédéral (2C_319/2009) à teneur duquel les travailleurs frontaliers exerçant leur activité professionnelle à Genève peuvent procéder aux déductions auxquelles les résidents en Suisse ont droit, pour autant que lesdits travailleurs réalisent le 90 % de leurs revenus « mondiaux » en Suisse.

- 7/12 - A/4096/2009 Ce faisant, le TAPI a renvoyé la cause à l'AFC-GE pour que celle-ci établisse un nouveau bordereau relatif à l'impôt à la source 2007 après avoir procédé à une instruction complémentaire. 3)

La chambre administrative prend sa décision après instruction du recours. Elle peut à nouveau déterminer tous les éléments imposables et, après avoir entendu le contribuable, elle peut également modifier la taxation au désavantage de ce dernier (art. 54 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 – LPFisc – D 3 17). 4)

Le système de l'impôt à la source est défini par les art. 83 ss de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), pour l'impôt fédéral direct, et aux art. 32 ss de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14), en relation avec l'art. 36 al. 1 let. a LHID, 1 ss LISP et 1 ss du règlement d'application de la LISP du 12 décembre 1994 (RISP - D 3 20.01). Il a pour fonction de se substituer aux impôts fédéral, cantonal et communal perçus selon la procédure ordinaire (art. 32 al. 1 LHID et 17 LISP). 5) a. Le débiteur de la prestation imposable ou le contribuable qui n'a pas répondu à une demande de renseignements ou de justification que le département lui a adressée 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).

b. Aux termes de l'art. 37 LPFisc, 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 l'impôt (al. 1). La sommation est notifiée au contribuable sous forme d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai de dix jours et à ses frais (al. 2). 6) a. Les délais fixés dans la législation fiscale ne peuvent être prolongés (art. 21 al. 1 LPFisc). Les délais impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais (art. 21 al. 2 LPFisc). Un délai inobservé est restitué si la personne contribuable exécute l'acte omis dans les trente jours qui suivent la disparition de l'empêchement et prouve qu'elle a été empêchée d'agir en temps utile pour des motifs sérieux (art. 21 al. 3 LPFisc).

- 8/12 - A/4096/2009

b. Concernant les courriers recommandés adressés en Suisse et selon une jurisprudence constante établie sur la base de l'art. 169 al. 1 let. d de l'ancienne ordonnance sur les postes (aOSP), un tel envoi qui n'a pas pu être distribué est réputé notifié le dernier jour du délai de garde de sept jours suivant la remise de l'avis d'arrivée dans la boîte aux lettres de son destinataire (ATF 134 V 49 consid. 4 p. 51 ; 130 III 396 consid. 1.2.3 p. 399 ; 127 I 31 consid. 2a/aa p. 34 ; Arrêts du Tribunal fédéral 8C_245/2009 du 5 mai 2009 ; 2C_119/2008 du 25 février 2008 ; ATA/255/2009 du 19 mai 2009 consid. 2). La prolongation du délai de garde par la poste ne modifie pas cette fiction (ATA/180/2013 du 19 mars 2013 ; ATA/257/2011 du 19 avril 2011 ; ATA/391/2010 du 8 juin 2010 et les références citées).

c. S'agissant d'un acte soumis à réception, telle une décision ou une communication de procédure, la notification est réputée parfaite au moment où l'envoi entre dans la sphère de pouvoir de son destinataire (ATA/180/2013 du 19 mars 2013 et les références citées).

d. En l'espèce, le pli recommandé adressé par l'AFC-GE le 26 novembre 2008 aux contribuables est réputé avoir été notifié le dernier jour du délai de garde. Les contribuables n'ont pas demandé de prolongation du délai imparti, ni allégué un quelconque empêchement d'agir. 7) a. Sur demande du contribuable (art. 23 LISP), l'administration fiscale cantonale admet, comme déduction supplémentaire au forfait, les versements à une institution de prévoyance professionnelle pour le rachat d'années d'assurance et la finance d'entrée, ainsi qu'à une institution reconnue de prévoyance individuelle liée, au sens et dans les limites admises par le droit fédéral et cantonal en matière de prévoyance (3ème pilier A), les pensions alimentaires et les contributions d'entretien ainsi que les frais de garde au sens et dans les limites admises par la législation cantonale (art. 4 RISP).

b. Depuis l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_319/2009 du 26 janvier 2010, le système des art. 4 RISP et 23 LISP ne peut toutefois plus être appliqué tel quel aux contribuables auxquels le statut de quasi-résident doit être reconnu, soit les personnes domiciliées en France et réalisant en Suisse la quasi-totalité de leurs revenus. Un contribuable frontalier travaillant à Genève doit ainsi pouvoir faire valoir toutes les déductions accordées aux travailleurs qui résident dans le canton (ATA/620/2010 du 7 septembre 2010). 8) a. Le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), qui a remplacé notamment 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), la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22

septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14) et la loi sur l'imposition des personnes

- 9/12 - A/4096/2009 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).

b. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent toutefois régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle (art. 72 al. 1 LIPP).

c. Le régime fiscal applicable aux personnes physiques sur la base des aLIPP I, IV et V est différent de celui instauré par la LISP, notamment s'agissant des déductions. Conformément à l'arrêt du Tribunal fédéral précité, il y a dès lors lieu de déterminer si les intimés peuvent être considérés comme des quasi-résidents et, dès lors, être taxés comme tels (ATA/620/2010 du 7 septembre 2010), étant précisé que les intéressés allèguent que les frais liés à l'activité professionnelle de Mme C_____ doivent être entièrement déduits des revenus.

d. Selon la jurisprudence de la chambre de céans, cette détermination ne peut pas intervenir dans le cadre de l'instruction du recours pendant, sur la base d'éléments nouveaux que les contribuables devraient fournir à l'autorité de recours de dernière instance. Cela implique en effet de reprendre l'examen de leur statut fiscal et de leur situation fiscale ab initio, en respectant les droits qui leur sont accordés par la législation applicable en la matière, en particulier l'art. 7 LPFisc et la LPA, au nombre desquels figure le droit à un double degré de juridiction (ATA/620/2010 du 7 septembre 2010 ; ATA/529/2010 du 4 août 2010 ; ATA/419/2010 du 22 juin 2010 ; ATA/163/2010 du 9 mars 2010 ; ATA/168/2008 du 8 avril 2008; B. BOVAY, Procédure administrative, Berne 2000, p. 390-391). 9)

En l'espèce, il n'est pas contesté que les intimés sont assujettis à l'impôt à la source pour l'année fiscale 2007.

Il ressort de l'attestation-quittance du 29 février 2008 que Mme C_____ a reçu de la société Y_____ S.à r.l., pour la période d'assujettissement du 1er janvier au 31 décembre 2007, des prestations en espèces s'élevant à CHF 87'727.- ayant fait l'objet d'une retenue d'impôt à la source de CHF 8'729.- selon le barème A, au taux de 9,95% et que l'intéressée a également perçu des « indemnités pour frais non incluses dans les prestations soumises à l'impôt » à hauteur de CHF 39'479.-.

Les contribuables n'ont pas expressément demandé de déductions complémentaires s'agissant desdits frais professionnels, puisque ceux-ci n'étaient pas soumis à l'impôt à la source selon l'attestation-quittance précitée. Toutefois, les époux soutiennent que les frais précités ne doivent pas être comptabilisés dans les revenus, mais déduits de ceux-ci. Ils ont allégué n'avoir jamais reçu le formulaire ad hoc pour déclarer lesdits frais, alors que l'AFC-GE leur avait adressé un premier pli simple le 9 octobre 2008, puis un rappel par pli

- 10/12 - A/4096/2009 recommandé le 26 novembre 2008, leur demandant divers renseignements, dont des informations relatives aux frais professionnels de Mme C_____. Les intéressés ne contestent pas expressément avoir reçu lesdits courriers, mais indiquent simplement n'avoir jamais reçu le questionnaire relatif aux frais. Leur devoir de diligence et de collaboration leur commandait de réclamer l'éventuelle annexe manquante aux deux courriers précités, voire d'adresser à l'AFC-GE une copie des justificatifs relatifs aux frais de Mme C_____ sans attendre la taxation d'office.

Les intimés seuls connaissaient l'existence, la nature exacte et le montant des frais professionnels remboursés par l'employeur de l'intéressée et étaient en mesure de transmettre à l'AFC-GE les documents y afférents en temps utile, sachant que Mme C _____ et/ou Y _____ S.à r.l. disposaient depuis 2007 de tous les justificatifs relatifs aux frais professionnels de l'intéressée, puisque, selon le contrat de travail signé le 1er juin 2004 par M. N _____ pour Y _____ S.à r.l. ainsi que par Mme C _____, les frais de déplacement (frais de transport, d'hôtel, etc.) de cette dernière étaient payés par la société contre remise des justificatifs par l'intéressée. Mme C _____ devait donc les produire, dans le délai imparti par l'AFC-GE. En ne donnant pas suite aux deux demandes de renseignements formulées par l'AFC-GE, dont l'une par pli recommandé réputé notifié le dernier jour du délai de garde, les contribuables ont violé leurs devoirs de diligence et de collaboration. L'AFC-GE était donc fondée à procéder à une taxation d'office.

Il serait contraire aux principes de la sécurité du droit, de la bonne foi entre administration et administré, qui exige que l'une et l'autre se comportent réciproquement de manière loyale, et de l'égalité de traitement entre les contribuables de permettre aux intimés de fournir à l'AFC-GE des éléments nécessaires à l'établissement de leur situation fiscale au-delà du délai prévu, les intéressés n'ayant pas invoqué l'existence d'un cas de force majeure. 10) Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. Le jugement du TAPI sera annulé et la décision sur réclamation rendue le 18 septembre 2009 par l'AFC-GE sera rétablie. 11) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des intimés, conjointement et solidairement. Aucune indemnité ne leur sera allouée (art. 87 LPA).

* * * * *

- 11/12 - A/4096/2009

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