

GE_GERICHTE ATA/399/2013 vom 25. Juni 2013

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

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_399_2013

FR: GE_GERICHTE ATA/399/2013 du 25 juin 2013

IT: GE_GERICHTE ATA/399/2013 del 25 giugno 2013

Regeste

Résumé: Les suspensions des délais prévues par le droit de procédure cantonal, s'appliquant en matière d'impôts cantonaux et communaux ne s'appliquent pas en matière d'impôt fédéral direct.

Erwägungen

E. 2

janvier inclusivement (art. 17A al 1 LPA en vigueur depuis le 27 septembre 2011 ayant repris la teneur de l'art. 63 aLPA en vigueur depuis le 1er janvier 2011).

Aucune disposition ne prévoit que l'art. 17A LPA vaut aussi pour l'IFD.

b. La procédure en matière de réclamation prévue par la LIFD s'applique à la procédure de recours (art. 140 al. 4 LIFD). Le délai de recours commence à courir le lendemain de la notification. De ce fait, il est considéré comme respecté si le recours a été remis à l'autorité de recours, à un office de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Lorsque le dernier jour du délai tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit. Le recours adressé à

- 7/11 - A/1648/2012 une autorité incompétente doit être transmis sans retard à l'autorité de recours compétente. Le délai de recours est considéré comme respecté lorsque le recours a été remis à une autorité incompétente ou à un office de poste suisse le dernier jour ouvrable du délai au plus tard.

Passé le délai de 30 jours, un recours 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 son recours en temps utile et qu'il l'a déposé dans les 30 jours après la fin de l'empêchement (133 LIFD).

Les délais prévus par la LIFD ne peuvent être prolongés (art. 119 al. 1 LIFD) et aucune suspension des délais pendant les fêtes n'est prévue (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_628/2010 du 28 juin 2011 consid. 3.1 et les références citées). Dans une jurisprudence constante, portant sur les années fiscales antérieures à 2001, le Tribunal fédéral a jugé que l'art. 133 LIFD était exhaustif et qu'il n'y avait pas de place pour l'application des fêtes judiciaires de droit cantonal, que ce soit pour la procédure de réclamation ou pour celle de recours (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_331/2008 du 27 juin 2008 consid. 1 ; 2A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 3 et les références citées ; RDAF 2006 II 187 consid 2 ; X.

OBERTSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 540 ; M. REICH, Steuerrecht, 2ème éd., 2012, p. 574 ; D. YERSIN, Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 1313).

c. Reste à examiner, sous l'angle de l'harmonisation fiscale, si cette situation est différente pour les périodes fiscales à partir du 1er janvier 2001.

Dès cette date, la LHID commande aux cantons de concrétiser l'harmonisation fiscale consacrée à l'art. 129 Cst, s'agissant notamment des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes (harmonisation verticale). Cette harmonisation implique de mettre en place des dispositions assurant une certaine cohérence et coordination entre les règles cantonales de procédure en matière d'IFD et d'ICC (ATF 130 II 65 consid. 5.2 p. 72ss ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_628/210 précité consid. 3.3.).

Le Tribunal fédéral a relevé que l'existence de délais de recours différents en fonction des deux catégories d'impôts allait à l'encontre des exigences d'harmonisation (Arrêt du Tribunal fédéral A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 3). Bien qu'il ait laissé ouverte la question de savoir comment les cantons devaient harmoniser les règles, il a souligné qu'il serait peu conforme avec l'exigence d'harmonisation que chaque canton adopte son propre système. L'application à l'IFD des règles de procédures cantonales concernant la suspension des délais pendant les fêtes, impliquerait d'accroître la disparité des règles de procédure que le principe d'harmonisation cherchait justement à éviter et ne correspondait pas au droit fédéral (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_503/2010 du 11 novembre 2010 consid. 2).

- 8/11 - A/1648/2012

Le Tribunal fédéral a encore précisé que, si l'harmonisation devait entraîner des modifications législatives pour adapter les différents délais de recours, cela devait se faire par une adaptation du délai cantonal au délai fédéral et non l'inverse (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_407/2012 du 23 novembre 2012 consid. 2.4).

En conséquence, cette jurisprudence implique que les fêtes prévues par le droit cantonal genevois, ne trouvent pas application dans la procédure de réclamation ou de recours concernant l'IFD.

d. En outre, l'erreur concernant le calcul du délai est une erreur de droit qui ne constitue en principe pas un cas d'empêchement au sens de l'art. 133 al. 3 LIFD (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 4).

En l'espèce, le jugement du TAPI du 3 décembre 2012 a été notifié au recourant le 11 décembre 2012. Le délai de recours de 30 jours a commencé à courir le 12 décembre 2012 pour se terminer le jeudi 10 janvier 2013. Déposé le 28 janvier 2013, le recours en tant qu'il porte sur l'IFD est tardif, donc irrecevable. 2)

Le recours porte également sur l'ICC 2008.

Déposé à la chambre administrative le 28 janvier 2013, compte tenu de la suspension du délai de recours entre le 18 décembre et le 2 janvier, le recours contre le jugement du TAPI du 3 décembre 2012, réceptionné par le recourant le 11 décembre 2012 a été interjeté en temps utile devant la juridiction compétente. Il est recevable en tant qu'il concerne l'ICC (art. 132 de la Loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 2 al. 2 LPFisc ; art. 17A al. 1 et 62 al 1 let. a LPA). 3)

Le litige porte sur la demande de révision faite par le recourant le 30 mars 2010 qui a reçu un bordereau de taxation d'office ICC 2008 le 5 août 2009.

L'AFC a rejeté la demande de révision le 23 juin 2011 et le TAPI a confirmé cette décision le 3 décembre 2012. 4)

Dans une motivation peu claire, invoquant tour à tour l'arbitraire et le principe de proportionnalité, le recourant soutient que la différence de traitement entre la révision concernant l'ICC 2007 et celle concernant l'ICC 2008 constituerait une « atteinte à ses intérêts privés ».

a. La loi de procédure distingue les motifs pouvant être invoqués à l'appui d'une réclamation contre une taxation ordinaire et ceux pouvant l'être contre une taxation d'office. Ainsi, les possibilités de recours contre une taxation d'office sont réduites ; la réclamation ne peut être déposée qu'au motif que celle-ci est manifestement inexacte (art. 39 al. 1 et 2 LPFisc ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 523). En matière de révision, les dispositions relatives à

- 9/11 - A/1648/2012 la procédure suivie lors de la décision ou du prononcé antérieur dont la révision est demandée sont applicables (art. 55 al. 1 et 2 ; art. 57 al. 4 LPFisc).

En l'espèce, pour l'année 2007, qui ne concerne pas le présente litige, le recourant a reçu une taxation ordinaire alors que pour 2008, une taxation d'office car il n'a pas remis de déclaration. Cette différence suffit déjà, à elle seule, à justifier un traitement différent, s'agissant tant des voies de recours ordinaires qu'extraordinaires. 5) a. Selon l'art. 55 al. 1 LPFisc, une décision entrée en force peut être révisée en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office : lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découvertes (let. a) ; lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître, ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure (let. b)

b. En vertu de l'art. 55 al. 2 LPFisc, la révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui.

c. La demande de révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé (art. 56 LPFisc).

La révision constitue une voie de recours extraordinaire contre des décisions entrées en force. A ce titre, elle est subsidiaire et ne doit pas avoir pour effet de vider de leur portée les délais de recours ordinaires. Ainsi, une révision est par exemple exclue lorsque des éléments de fait essentiels n'ont pas été allégués en procédure de taxation ou dans le cadre d'une réclamation par négligence du contribuable (H. CASANOVA, Änderungen rechtskräftiger Verfügungen und Entscheide, Archives 61, p. 450). 6)

En l'espèce, le recourant aurait déjà pu faire valoir le fait qu'il n'avait pas touché l'intégralité de son salaire en remettant sa déclaration fiscale à l'AFC. Il était en possession d'une attestation de son employeur indiquant le salaire effectivement versé pour 2008 dès le 6 janvier 2009. Il n'avait donc pas de raison d'attendre une deuxième attestation datant de décembre 2009, remise en janvier 2010 par l'employeur alors en faillite.

Le fait que l'entier du salaire convenu pour 2008 n'ait pas pu être versé par son employeur pendant l'année 2008, était déjà connu au moment où M. T_____ devait remettre sa déclaration fiscale. Peu importe que l'entier du salaire dû n'ait pas été versé par la suite non plus. Le contribuable disposait en

- 10/11 - A/1648/2012 outre d'un droit d'être entendu et d'offrir des preuves, lui permettant de justifier du contenu de sa déclaration (art. 18 al. 2 LPFisc).

En ne remettant pas sa déclaration d'impôt 2008 dans le délai fixé et en ne remettant pas à l'AFC le document en sa possession attestant de son revenu pour l'année 2008, le contribuable n'a pas fait preuve du minimum de diligence qui pouvait être attendu de lui. L'exigence de la découverte de faits importants ou de preuves concluantes après l'entrée en force de la décision n'est à l'évidence pas remplie. 7)

En tous points infondé, le recours, en tant qu'il concerne l'ICC 2008, sera rejeté. 8)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

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