

GE_GERICHTE ATA/547/2011 vom 30. August 2011

GE Cour de justice, 2011-08-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_547_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/547/2011 du 30 août 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/547/2011 del 30 agosto 2011

Regeste

Résumé: Possibilité pour un contribuable de contester la somme de la retenue d'impôt après l'échéance du délai de réclamation fixé par la loi, mais non plus le principe même de l'assujettissement fiscal.

Erwägungen

E. 1

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

E. 2

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - aLOJ ; 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans sa teneur au 31 décembre 2010).

E. 3

Le système de l'impôt à la source est ancré aux 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 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP - D 3 20) et 1 ss du règlement d'application de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales 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). Le barème des retenues est établi d'après les taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (art. 85 LIFD, 33 al. 1 LHID et 3 al. 1 LISP). Selon l'art. 86 LIFD, le barème tient compte de frais professionnels (art. 26) et des primes et cotisations d'assurances (art. 33 al. 1 let. d [AVS, AI, prévoyance professionnelle], f [chômage et accident obligatoire] et g [vie, maladie et accident] LIFD) sous forme de forfait, ainsi que des charges de famille du contribuable. La déduction des cotisations périodiques versées en vue de l'acquisition des droits aux prestations dans le cadre de la prévoyance professionnelle sont ainsi comprises dans le forfait (art. 86 al. 1

LIFD, 33 al. 3 LHID et 4 al. 1 LISP). Sur demande du contribuable (art. 23 LISP), l'AFC-GE, comme déductions supplémentaires 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).

- 5/8 - A/690/2010

E. 4

Selon l'art. 137 al. 1 LIFD, lorsque le contribuable ou le débiteur d'une prestation imposable conteste le principe même ou le montant de la retenue d'impôt, il peut, jusqu'à la fin mars de l'année qui suit l'échéance de la prestation, exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement.

Le pendant cantonal de la disposition ci-dessus est l'art 23 LISP, qui distingue la contestation de l'assujettissement de celle du montant de la retenue. Lorsque l'assujettissement même à l'impôt est contesté, le contribuable ou le débiteur des prestations imposables peut, jusqu'au 31 mars de l'année qui suit l'échéance de la prestation, exiger une décision (art. 23 al. 1 LISP). Le contribuable qui conteste le montant de la retenue à la source qui lui est faite peut déposer une réclamation écrite et motivée auprès de l'AFC-GE jusqu'au 31 mars de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt a été retenu si l'attestation tenant lieu de quittance a été remise avant le dernier jour du mois de février de cette même année (art. 23 al. 2 let a LISP). Si l'attestation a été remise ultérieurement, il peut déposer sa réclamation dans les 30 jours qui suivent cette remise, mais au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt a été retenu (art. 23 al. 2 let. b LISP).

En l'espèce, le principe de l'assujettissement n'est pas contesté. Seul le montant l'est, le recourant demandant à l'AFC-GE de prendre en compte une déduction de prévoyance liée.

E. 5

Le recourant soutient avoir expédié sa réclamation une première fois par courrier simple le 15 février 2011. Elle n'a toutefois pas été reçue par l'AFC-GE et une seconde transmission par courrier recommandé a eu lieu le 18 juin 2009.

a. 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. 16 al. 1, 1ère phr. LPA), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (ATA/515/2009 du 13 octobre 2009 consid. 4 ; ATA/266/2009 du 26 mai 2009 consid. 2). Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclo et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/712/2010 du 19 octobre 2010 et les références citées).

Les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1, 2ème phr. 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/177/2011 du 15 mars 2011 ; ATA/515/2009 du 13 octobre 2009 ; ATA/255/2009 du 19 mai 2009 ; ATA/50/2009 du 27 janvier 2009), la charge de leur preuve incombant à la partie qui s'en prévaut.

- 6/8 - A/690/2010

b. Lorsque le dernier jour du délai est un samedi, un dimanche ou un jour légalement férié, le délai expire le premier jour utile (art. 17 al. 3 LPA). Les délais sont réputés observés lorsque l'acte de recours est parvenu à l'autorité ou a été remis à son adresse à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse au plus tard le dernier jour du délai avant minuit (art. 17 al. 4 LPA).

En l'espèce, l'attestation-quittance pour la période fiscale 2008 a été établie par l'employeur le 31 janvier 2009. Il n'est pas contesté qu'elle a été remise à l'intéressé avant le 15 février 2009, date figurant sur la demande de rectification d'imposition signée par ce dernier. A rigueur de texte, le délai de réclamation venait donc à échéance le 31 mars 2009. La réclamation que le recourant dit avoir expédié le 15 février 2009 n'est toutefois pas parvenue à destination. Il n'est pas à même de démontrer que l'envoi a été fait en temps utile. En choisissant ce mode de transmission, il a pris le risque de ne pas pouvoir rapporter cette preuve qui lui incombait, de la même manière que le fait l'AFC-GE lorsqu'elle adresse certaines décisions par pli simple (ATA/426/2011 du 28 juin 2011 et les références citées). Il y a lieu d'en tirer une conséquence identique et de retenir que la réclamation du 18 juin 2009 est tardive.

E. 6

Se fondant sur une jurisprudence récente du Tribunal fédéral (ATF 2C_601/2010 du 21 décembre 2010 et ATF 135 II 274), le TAPI a toutefois estimé qu'après l'échéance des délais des art. 137 al. 1 LIFD et 23 al. 2 LISP, s'il n'était plus possible de soulever des contestations relatives à l'assujettissement fiscal, la possibilité de critiquer la somme de la retenue de l'impôt demeurerait. Dans ce cas, l'échéance du 31 mars devait donc être ignorée.

L'AFC-GE et l'AFC-CH soutiennent que le TAPI a donné une portée trop vaste à la jurisprudence susmentionnée qui, dans les deux cas, concernait une application incorrecte du barème, ce qui n'est pas immédiatement reconnaissable par le contribuable dans le système d'auto-taxation qui prévaut en matière d'imposition à la source, où ledit contribuable, représenté par le débiteur de la prestation imposable, n'a pas l'initiative du prélèvement. Cette jurisprudence ne devait pas être étendue aux réclamations fondées sur une demande de déductions supplémentaires, qui dépendaient de la seule initiative du contribuable.

La question peut toutefois demeurer ouverte en l'espèce. En effet, selon ses propres affirmations, le recourant disposait de tous les éléments pertinents pour adresser sa réclamation dans le délai de l'art. 23 al. 2 LISP. Il était donc à même de le respecter et, conformément au principe de la bonne foi entre administration et administré, exprimé aujourd'hui aux art. 9 et 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), qui exige que l'une et l'autre se comportent réciproquement de manière loyale, il lui incombait de faire en sorte de la formuler dans le délai usuel et de prendre les mesures nécessaires pour qu'elle parvienne à sa destinataire. Toute autre solution reviendrait à

- 7/8 - A/690/2010 permettre au contribuable de choisir librement le moment où il exerce son droit, ce qui serait en contradiction avec un autre principe particulièrement important en matière fiscale : celui de la sécurité du droit.

E. 7

Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. La décision du TAPI sera en conséquence annulée et la décision sur réclamation de l'AFC-GE du 22 décembre 2009 confirmée.

Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de la contribuable (art. 87 al. 1 LPA). Il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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