

GE_GERICHTE ATA/677/2013 vom 8. Oktober 2013

GE Cour de justice, 2013-10-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_677_2013

FR: GE_GERICHTE ATA/677/2013 du 8 octobre 2013

IT: GE_GERICHTE ATA/677/2013 del 8 ottobre 2013

Regeste

Résumé: L'administration fiscale cantonale supporte le risque de l'absence de preuve de la date de la notification des bordereaux de taxation, dès lors qu'elle les envoie par pli simple. Toutefois, une réclamation contre des bordereaux de taxation formée au-delà du délai légal est tardive lorsque le contribuable n'allègue pas ne jamais les avoir reçus, mais les avoir reçus plusieurs mois après leur date d'émission. Dans ce cas, les bordereaux sont réputés réceptionnés par le contribuable au plus tard quelques jours après leur expédition. D'autre part, l'administration doit considérer le dépôt spontané par le contribuable d'une nouvelle déclaration fiscale non pas comme une réclamation, mais comme une demande de révision, voire de reconsidération de la taxation.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Le présent litige porte sur la recevabilité des réclamations relatives aux taxations ICC 2008, IFD 2009 et ICC 2010 du contribuable. 3) 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 1^{ère} phrase LPA ; art. 119 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 21 al. 1 de la loi genevoise de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc – D 3 17), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (ATA/199/2012 du 3 avril 2012 consid. 3 ; ATA/351/2011 du 31 mai 2011 consid. 4 ; ATA/515/2009 du

E. 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 forclos et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/712/2010 du 19 octobre 2010 et les références citées).

- 7/11 - A/997/2012

b. Aux termes des art. 132 al. 1 LIFD et 39 al. 1 LPFisc, le contribuable peut adresser à l'autorité une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les trente jours qui suivent sa notification. 4) a. Selon les art. 46 LPA, 116 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LPFisc, les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit.

b. La notification doit permettre au destinataire de prendre connaissance de la décision et, le cas échéant, de faire usage des voies de droit ouvertes à son encontre. Une décision est notifiée, non pas au moment où le contribuable en prend connaissance, mais le jour où elle est dûment communiquée (ATF 113 Ib 296 consid. 2a p. 297). S'agissant d'un acte soumis

à réception, la notification est réputée parfaite au moment où la décision entre dans la sphère d'influence de son destinataire (ATA/199/2012 du 3 avril 2012). 5) a. De jurisprudence constante, si une autorité envoie une décision soumise à recours par pli simple, c'est à elle de supporter le risque de l'absence de preuve de la date de notification (ATF 129 I 8 consid. 2.2 p. 10 ; 124 V 400 consid. 2a p. 402 ; 122 I 97 consid. 3b p. 2). Le Tribunal fédéral a considéré à plusieurs reprises que, si la notification même d'un acte envoyé sous pli simple ou sa date sont contestées et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de la communication (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_637/2007 du 4 avril 2008 consid. 2.4.1 ; ATF 124 V 400 consid. 2a p. 402 et les références citées). Comme toutes les règles sur le fardeau de la preuve, cette jurisprudence tend en particulier à régir les conséquences d'une absence de preuve ; elle ne permet cependant pas au juge d'occulter les éléments propres à établir le fait pertinent pour trancher en défaveur de la partie qui avait la charge de la preuve (ATF 114 II 289 consid. 2a p. 291).

b. La chambre de céans a déjà jugé que l'AFC-GE, envoyant ses décisions sous pli simple, le fardeau de la preuve de la notification lui incombait (ATA/157/2007 du 27 mars 2007). Cela étant, lorsque le contribuable ne conteste pas avoir reçu la décision peu de temps après sa date d'expédition, ni n'allègue ne l'avoir jamais reçue, la chambre administrative admet que la décision entreprise a été réceptionnée quelques jours après son expédition (ATA/137/2012 du 13 mars 2012). 6)

L'application des principes précités reste soumise au respect du principe de la bonne foi entre administration et administré. Selon celui-ci, rappelé aux art. 9 et 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), l'une et l'autre doivent se comporter réciproquement de manière loyale (ATF 129 I 161 consid. 4 p. 170 ; 129 II 361 consid. 7.1 p. 381 ; Arrêts du Tribunal fédéral 1C_534/2009 du 2 juin 2010 ; 9C_115/2007 du 22 janvier 2008

- 8/11 - A/997/2012 consid. 4.2 ; ATA/141/2012 du 13 mars 2012 ; T. TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, p. 193 n. 568).

Taxations ICC 2008 et IFD 2009 7)

En l'espèce, l'administration a communiqué par pli simple au contribuable, soit à l'adresse de son domicile inchangée depuis 1998, les bordereaux de taxation pour les années fiscales 2008 et 2009, respectivement datés des 10 février 2010 et 24 janvier 2011, ce qui ne lui permet pas d'établir formellement la preuve de la date à laquelle ils sont entrés dans la sphère d'influence de l'intéressé. De son côté, ce dernier n'allègue pas ne jamais les avoir reçus, mais les avoir reçus au mois de juillet 2011, soit plus de seize mois après son émission pour le bordereau ICC 2008 et plus de cinq mois après pour le bordereau IFD 2009, ce qui entraînerait la recevabilité de sa réclamation du 28 juillet 2011 contre ces deux décisions de taxation.

Néanmoins, l'ensemble des circonstances du cas d'espèce permet de douter de la bonne foi du contribuable. C'est dans les faits exposés à l'appui de ses recours auprès du TAPI qu'il a pour la première fois allégué avoir reçu avec un tel retard les bordereaux de taxation litigieux, alors que ceux-ci avaient été envoyés à l'adresse à laquelle il vivait depuis plus de dix ans et dans la même enveloppe que celle qui contenait les décisions de taxation IFD 2008 et ICC 2009, qu'il ne conteste pas avoir reçues.

A teneur des pièces figurant dans la procédure, le contribuable avait sollicité le 6 mars 2011 un plan de paiement pour l'ICC 2009, ce qui signifie qu'à cette date, il avait reçu le bordereau relatif à cette taxation. Or, le bordereau IFD 2009 qui lui avait été adressé par l'AFC-GE se trouvait, selon la pratique de cette dernière, dans la même enveloppe. L'administration pouvait dès lors considérer que la réclamation du 28 juillet 2011 était tardive car formulée hors du délai de l'art. 132 al. 1 LIFD. Dans la foulée, elle pouvait en faire de même au sujet de la réclamation contre la décision de taxation ICC 2008, qui avait été envoyée au contribuable onze mois auparavant avec la décision de taxation IFD 2008, qu'il n'allègue pas ne pas avoir reçue. 8)

Passé le délai de trente jours, une réclamation tardive 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 sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les trente jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD et 41 al. 3 LPFisc).

Par ailleurs, les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1, 2ème phr. LPA ; art. 133 al. 3 LIFD ; art 41 al. 1 LPFisc). 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

- 9/11 - A/997/2012 de l'extérieur de façon irrésistible (ATA/199/2012 du 3 avril 2012 consid. 4 ; ATA/779/2011 du 20 décembre 2011 consid. 4 ; ATA/177/2011 du 15 mars 2011 ; ATA/515/2009 du 13 octobre 2009 consid. 4.b ; ATA/255/2009 du 19 mai 2009 consid. 2 ; ATA/50/2009 du 27 janvier 2009 consid. 3), la charge de leur preuve incombant à la partie qui s'en prévaut. 9)

En l'espèce, aucun motif ne permet au contribuable de justifier d'avoir formé sa réclamation du 28 juillet 2011 hors des délais légaux. Sans s'en être prévalu auparavant, le contribuable allègue pour la première fois dans son écriture responsive adressée à la chambre de céans le fait que son état de santé depuis 2007 ne lui permet plus de gérer ses affaires avec diligence au point de mettre en péril la survie de son entreprise. Il ne se prévaut toutefois pas de cet argument dans le but de justifier un éventuel empêchement d'avoir présenté sa réclamation en temps utile et d'ailleurs, ni le certificat médical produit, ni une autre pièce du dossier ne permettent de l'établir. 10) Au vu des circonstances, l'AFC-GE était en droit de retenir comme établi que les bordereaux de taxation ICC 2008 et IFD 2009 sont respectivement entrés dans la sphère d'influence du contribuable dans les jours qui ont suivi le 11 février 2010 et le 25 janvier 2011 (ATA/137/2012 précité). Partant, la réclamation dirigée contre lesdits bordereaux était tardive, puisque ne respectant pas le délai de trente jours dans lequel elle pouvait être formulée. C'est à tort que le TAPI a considéré que la réclamation du 28 juillet 2011 était recevable. Le recours de l'AFC-GE sera admis et le jugement attaqué annulé sur ce point.

Taxation ICC 2010 11) Concernant le recours de l'AFC-GE relatif à la taxation ICC 2010, la chambre de céans a considéré à plusieurs reprises que la pratique de l'AFC-GE consistant à traiter la remise d'une déclaration fiscale postérieurement à la notification du bordereau de taxation comme une réclamation ne repose sur aucune base légale et est source d'imbroglios juridiques regrettables. A rigueur de jurisprudence, il faut considérer que dans un tel cas le contribuable ne forme pas réclamation à l'encontre du bordereau de taxation, mais sollicite de fait la reconsidération, voire la révision de la taxation (ATA/824/2010 du

23 novembre 2010 ; ATA/33/2010 du 19 janvier 2010 ; ATA/577/2008 du 11 novembre 2008). 12) En l'espèce, la recourante a reçu le 14 octobre 2011 une nouvelle déclaration fiscale que lui avait adressée spontanément le contribuable le 6 octobre 2011, portant sur la taxation de l'année 2010.

Bien que le contribuable déclare n'avoir pas reçu ses bordereaux de taxation pour l'année 2010 datés du 27 juin 2011 avant le mois d'octobre 2011, soit plus de trois mois après, il convient d'appliquer le même raisonnement que pour les taxations ICC 2008 et IFD 2009 pour les mêmes motifs et d'admettre que la

- 10/11 - A/997/2012 notification est effectivement intervenue au plus tôt le 28 juin 2011 et au plus tard quelques jours après. Ainsi, la décision sur réclamation du 23 février 2012 sera partiellement rétablie en ce sens que c'est à juste titre que l'AFC-GE a considéré comme tardive la réclamation du contribuable.

Elle aurait cependant dû, conformément à la jurisprudence précitée, considérer cet acte comme une demande de révision, voire de reconsidération, et non comme une demande de réclamation. Par conséquent, cette partie du dossier sera retournée à l'AFC-GE afin qu'elle traite au fond le dépôt de la déclaration fiscale 2010 du 14 octobre 2011 comme une demande de révision et qu'elle rende une nouvelle décision au sens des présents considérants. 13) Au vu de ce qui précède, le recours de l'AFC-GE sera partiellement admis. Aucun émolument ne sera perçu et une indemnité de procédure réduite à CHF 300.- sera allouée à M. M_____ (art. 87 LPA). Les frais de première instance seront maintenus.
* * * * *

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