

GE_GERICHTE ATA/741/2016 vom 30. August 2016

GE Cour de justice, 2016-08-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_741_2016

FR: GE_GERICHTE ATA/741/2016 du 30 août 2016

IT: GE_GERICHTE ATA/741/2016 del 30 agosto 2016

Regeste

Résumé: La notification par l'autorité fiscale de ses décisions à l'adresse professionnelle de l'assujetti apparaît conforme au principe de la proportionnalité. Le recourant a spontanément et à plusieurs reprises indiqué qu'il avait reçu en 2013 les taxations 2009 à 2012. Ces déclarations sont suffisantes pour admettre la tardivité et donc l'irrecevabilité éventuelle de la réclamation. De plus, le recourant n'a fait valoir aucun cas de force majeure, ni d'empêchement, à cet égard peu importe que simultanément il ait saisi les autorités militaires d'une demande de constat d'exonération de la taxe d'exemption de l'obligation de servir. Même à considérer que les courriers du recourant constituent une demande de révision, celle-ci aurait été irrecevable, puisque l'intéressé aurait pu faire valoir ses motifs au cours de la procédure ordinaire.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 31 al. 1 de la loi fédérale sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 12 juin 1959 - LTEO - RS 661 ; art. 34 al. 1 et 37 al. 1 OTEO ; art. 2 de la loi d'application des dispositions fédérales sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 14 janvier 1961 - LaTE - G 1 05).

- 6/11 - A/2061/2015

E. 2

a. Tout homme de nationalité suisse est astreint au service militaire (art. 59 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101 ; art. 2 al. 1 de la loi fédérale sur l'armée et l'administration militaire du 3 février 1995 - LAAM - RS 510.10).

Celui qui n'accomplit pas son service militaire ou son service de remplacement doit s'acquitter d'une taxe (art. 59 al. 3 Cst.). Ce principe est rappelé à l'art. 1 LTEO, selon lequel les citoyens suisses qui n'accomplissent pas ou n'accomplissent qu'en partie leurs obligations de servir sous forme de service personnel (service militaire ou service civil) doivent fournir une compensation pécuniaire.

L'objectif poursuivi par la taxe n'est pas de sanctionner un comportement mais d'astreindre celui qui n'accomplit pas ses obligations militaires à une contribution publique de remplacement (ATF 121 II 166 consid. 4 ; ATA/138/2015 du 3 février 2015 ; ATA/442/2014 du 17 juin 2014 ; ATA/587/2010 du 31 août 2010 ; ATA/766/2005 du 15

novembre 2005 ; ATA/381/2001 du 29 mai 2001). La taxe militaire a pour but d'éviter, parmi les personnes soumises aux obligations militaires, les inégalités criantes entre celles qui effectuent un service et celles qui n'en font pas. Elle constitue à ce titre une contribution de remplacement. Le militaire qui est dispensé d'un service en tire normalement un avantage par rapport aux autres astreints de sa classe d'âge. La perception d'une taxe doit compenser cet avantage, sous la forme d'une prestation financière (ATA/766/2005 précité).

b. Selon l'art. 2 al. 1 let. c LTEO, sont assujettis à la taxe les hommes astreints au service qui sont domiciliés en Suisse ou à l'étranger et qui, au cours d'une année civile (année d'assujettissement), n'effectuent pas le service militaire ou le service civil qui leur incombe en tant qu'hommes astreints au service. L'assujettissement à la taxe commence au début de l'année au cours de laquelle la personne astreinte atteint l'âge de 20 ans et se termine, pour les personnes qui ne sont pas incorporées dans une formation de l'armée et qui ne sont pas astreintes au service civil, à la fin de l'année au cours de laquelle elles atteignent l'âge de 30 ans (art. 3 LTEO).

Le service militaire comprend les services prévus par la législation militaire (art. 7 al. 1 LTEO). En font partie les services d'instruction, qui comprennent notamment l'école de recrues (art. 12 let. a, 41 al. 1 et 49 LAAM). Le service civil comprend les jours de service pris en compte conformément à la législation sur le service civil (art. 7 al. 1bis LTEO). Le service militaire est réputé non effectué lorsque l'homme astreint n'a pas accompli le service que sont tenus d'accomplir les hommes de la même incorporation, du même grade, de la même fonction et du même âge (art. 8 al. 1 LTEO). Le service civil est, quant à lui, réputé non effectué lorsque l'homme astreint n'a pas accompli au moins vingt-six jours de service valables pendant chacune des années qui suivent l'année civile durant laquelle la - 7/11 - A/2061/2015 décision d'admission est entrée en force (art. 8 al. 1bis LTEO). Par ailleurs, si les conditions de l'assujettissement à la taxe sont remplies au cours de l'année d'assujettissement, ce dernier subsiste pour l'année entière (art. 9 LTEO).

E. 3

a. La possession d'une autre nationalité n'a en principe aucune influence sur les obligations militaires d'un citoyen suisse. Toutefois, les Suisses qui prouvent la détention d'une nationalité d'un autre État et qui y ont accompli leur service militaire, ont été soumis au service civil ou ont fait une prestation de remplacement sous forme de taxe, ne sont pas tenus d'accomplir leur service militaire en Suisse (art. 5 al. 1 LAAM). Ils sont soumis, en revanche, aux déclarations obligatoires et à la taxe d'exemption (art. 5 al. 2 LAAM). Sont réservés les accords bilatéraux concernant le service militaire des doubles-nationaux (art. 5 al. 3 LAAM). La Suisse a conclu de tels accords avec la France, l'Allemagne, les États-Unis d'Amérique, la Colombie, l'Argentine, l'Autriche et l'Italie. En tant que double national franco-suisse, le recourant est donc soumis à la convention, et il a été reconnu par les autorités militaires suisses comme non assujetti au service militaire en Suisse en vertu de celle-ci.

b. En vertu de l'art. 4a al. 1 let. c LTEO, est exonéré de la taxe le Suisse de l'étranger qui, pendant au moins six mois au cours de l'année d'assujettissement, est domicilié à l'étranger si, au cours de l'année d'assujettissement, en qualité de ressortissant de l'État étranger où il est domicilié, il est à la disposition de l'armée ou du service civil de cet État, après y avoir accompli les services réglementaires.

Selon l'art. 4 let. a OTEO, sont considérés comme année passée à l'étranger, au sens de l'art. 4a LTEO, douze mois consécutifs durant lesquels le citoyen suisse, indépendamment de son âge, a été domicilié à l'étranger, ce qui était le cas du recourant à partir de 2009.

c. L'assujetti peut en tout temps demander que sa prétention à l'exonération ou à la réduction de la taxe soit soumise à un examen dont les conclusions auraient effet sur les taxations non encore passées en force (art. 33 al. 1 OTEO), cette dernière notion renvoyant aux normes procédurales fiscales applicables, dont certaines sont en l'occurrence contenues dans la LTEO et l'OTEO et d'autres dans la législation cantonale.

E. 4

a. Les décisions de taxation, ainsi que les décisions sur l'exonération ou la réduction de la taxe, peuvent, dans les trente jours suivant leur notification, faire l'objet d'une réclamation écrite à l'autorité de taxation (art. 30 al. 1 LTEO). La réclamation doit contenir des conclusions précises et indiquer les faits servant à la motiver (art. 30 al. 2 LTEO).

b. 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, applicable par renvoi de

- 8/11 - A/2061/2015 l'art. 2 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (ATA/30/2016 du 12 janvier 2016 consid. 3a). Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclus et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/436/2016 du 24 mai 2016 consid. 4 ; ATA/751/2013 précité consid. 5 ; ATA/805/2012 du 27 novembre 2012 consid. 1d). Le Tribunal fédéral a eu l'occasion de préciser que le strict respect des délais légaux se justifie pour des raisons d'égalité de traitement et n'est pas constitutif de formalisme excessif (ATF 125 V 65 consid. 1 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_138/2015 du 25 mars 2015 consid. 3 ; 6B_507/2011 du 7 février 2012 consid. 2.3).

c. La décision de taxation est notifiée par écrit à l'assujetti. Elle doit indiquer la cause de l'assujettissement, les bases de calcul et le montant de la taxe, le terme de paiement et les voies de droit (art. 28 al. 1 LTEO). Lorsque l'assujetti n'a pas de domicile connu ou qu'il se trouve à l'étranger sans avoir de représentant en Suisse, les décisions et prononcés peuvent lui être notifiés valablement par publication dans la Feuille officielle du canton (art. 28 al. 2 LTEO). Cette dernière disposition est une reprise de l'art. 116 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11 ; Message du Conseil fédéral sur la réforme Armée XXI et sur la révision de la législation militaire, FF 2002 816 ss, 845).

E. 5

a. La LPFisc n'est pas applicable à la TEO (art. 1 a contrario LPFisc). La LPA prévoit quant à elle que les décisions sont notifiées aux parties, le cas échéant à leur domicile élu auprès de leur mandataire, par écrit (art. 46 al. 2 1ère phr. LPA). Lorsque l'adresse du destinataire est inconnue, la notification a lieu par publication (art. 46 al. 4 LPA). Une notification irrégulière ne peut entraîner aucun préjudice pour les parties (art. 47 LPA).

b. 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 ; 124 V 400 consid. 2a ; 122 I 97 consid. 3b ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_227/2011 du 22 mars 2012 consid. 4.2). 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, non reproduit in ATF 134 II 186 ; ATF 124 V 400 consid. 2a 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).

c. 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/60/2015

- 9/11 - A/2061/2015 du 13 janvier 2015 consid. 6 ; ATA/234/2014 du 8 avril 2014 consid. 6 ; 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/60/2015 précité consid. 6 ; ATA/234/2014 précité consid. 6 ; ATA/137/2012 du 13 mars 2012).

d. Les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1 2ème phr. LPA). 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/73/2016 du 26 janvier 2016 consid. 6c ; ATA/642/2015 du 16 juin 2015 consid. 4).

E. 6

En l'espèce, le recourant a demandé au plus tôt le 3 mars 2014 que sa prétention à l'exonération de la TEO soit examinée, examen dont les conclusions, conformément à l'art. 33 al. 1 OTEO, ne pouvaient déployer d'effet que sur les taxations non encore passées en force. Reste donc à déterminer si c'est à raison que les envois postaux et électroniques du recourant de mars 2014, traités comme une réclamation, ont été considérés comme tardifs par l'administration intimée.

Le STEO a envoyé les taxations 2009 à 2012 par pli simple le 26 juillet 2013 à l'adresse de l'employeur genevois du recourant. Dans la mesure où la LTEO, tout comme la LIFD en matière d'impôts directs, permet une notification par publication non seulement en dernier ressort mais à la simple condition que l'assujetti ne soit pas domicilié en Suisse, il apparaît conforme au principe de proportionnalité que l'autorité fiscale tente dans un premier temps de notifier ses décisions à l'adresse professionnelle de l'assujetti.

Autre est la question de savoir si une notification infructueuse à cette adresse peut être considérée comme suffisante pour permettre à la décision en cause d'entrer en force, mais ce point n'a en l'occurrence pas besoin d'être tranché. En effet, après avoir dans un premier temps déclaré ne jamais avoir reçu de courrier du STEO avant le mois de février 2014, le recourant a, spontanément et à plusieurs reprises, indiqué qu'il avait bien reçu les taxations 2009 à 2012 auparavant, à savoir « en 2013 ». Bien que peu précises, ces déclarations sont néanmoins suffisantes pour admettre la tardiveté et donc l'irrecevabilité éventuelle de la réclamation, le délai légal de trente jours étant en toute hypothèse échu le 3 mars 2014. La demande d'exonération présentée en mars 2014 ne pouvait donc valoir que pour les années 2013 et suivantes.

E. 7

Force est de constater en outre que le recourant n'a fait valoir aucun cas de force majeure, ni d'empêchement au sens de l'art. 26 OTEO, lequel prévoit que la restitution pour inobservation d'un délai peut être accordée si l'assujetti a, sans qu'il y ait faute de sa part, été empêché d'agir dans le délai fixé. Le fait d'avoir, concomitamment, saisi les autorités militaires d'une demande de constat

- 10/11 - A/2061/2015 d'exonération de la TEO fondée sur la convention ne peut en effet être considéré comme un empêchement de procéder dans le délai, lequel était du reste clairement indiqué dans les décisions de taxation reçues.

E. 8

C'est également à juste titre que le STEO a retenu que, même à considérer les envois du recourant comme une demande de révision, celle-ci eût été irrecevable. En effet, dans un cas en tous points similaire, le Tribunal fédéral a jugé, en se fondant sur l'art. 40 al. 2 OTEO, qu'une révision était exclue, dans la mesure où le recourant aurait pu faire valoir ses motifs au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence pouvant raisonnablement être exigée de lui (arrêt du Tribunal fédéral 2A.197/2006 du 1er septembre 2006 consid. 4.3).

E. 9

Mal fondé, le recours sera rejeté.

E. 10

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 250.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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