

GE_GERICHTE ATA/779/2011 vom 20. Dezember 2011

GE Cour de justice, 2011-12-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_779_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/779/2011 du 20 décembre 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/779/2011 del 20 dicembre 2011

Regeste

Résumé: Ne constitue pas un motif sérieux ayant empêché le contribuable d'agir dans le délai de réclamation, le fait d'avoir dû solliciter de sa caisse de prévoyance une réédition de l'attestation des cotisations versées. Dès lors que le contribuable a sollicité la déduction de ces cotisations après le délai légal de réclamation, cette demande doit être considérée comme tardive.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire - 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).

E. 2

Le système de l'impôt à la source est ancré aux art. 83 ss LIFD 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 RISP. 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 des 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 est ainsi comprise 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, admet 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).

E. 3

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 à 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

- 6/9 - A/907/2010 même année (art. 23 al. 2 let a LISP). Si l'attestation a été remise ultérieurement, il peut déposer sa réclamation dans les trente 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 (ATA/547/2011 déjà cité).

E. 4

Il résulte de la réclamation même du contribuable réceptionnée par l'AFC-GE le 8 avril 2009 que l'intéressé a admis avoir agi tardivement, soit au-delà du délai fixé au 31 mars 2009 en l'occurrence, selon l'art. 137 LIFD, ainsi que cela était rappelé sur l'attestation-quittance elle-même. M. M_____ n'a par ailleurs jamais contesté avoir reçu en janvier, voire au début février 2009, ladite attestation-quittance. Or, 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 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).

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/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.

E. 5

Au-delà du 31 mars 2009 comme en l'espèce, 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. 41 al. 3 LPFisc - par renvoi de l'art. 27A LISP).

Les conditions pour admettre un empêchement sont très strictes. La restitution du délai suppose que le contribuable n'a pas respecté le délai légal en raison d'un empêchement imprévisible dont la survenance ne lui est pas imputable

- 7/9 - A/907/2010 à faute (Arrêt du Tribunal fédéral 2P. 259/2006 du 18 avril 2007, consid. 3.2 et jurisprudence citée). Celui-ci peut résulter d'une impossibilité objective ou subjective. Il doit être de nature telle que le respect des délais aurait exigé la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaires avisé (D. YERSIN/Y. NOËL, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2007, ad art. 133, n° 14 et 15, p. 1283 ; ATA/38/2011 du 25 janvier 2011).

E. 6

Se fondant sur une jurisprudence récente du Tribunal fédéral (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_601/2010 déjà cité 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 demeurait. 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, concernaient 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.

E. 7

En l'espèce, le recourant a fait valoir qu'il n'avait pas reçu du Groupe mutuel l'attestation relative au paiement des cotisations versées en 2008 en raison du contrat de prévoyance liée et qu'il avait dû demander une réédition de cette attestation, ce qui expliquait le retard apporté à solliciter cette déduction supplémentaire. En tout état, M. M_____ connaissait le montant des cotisations qu'il avait versées en 2008 à ce titre et cela avant le 31 mars 2009. Il aurait dès lors pu élever réclamation dans le délai légal et produire cas échéant ultérieurement l'attestation nécessaire. En aucun cas, cette circonstance, à supposer qu'elle soit avérée, ne peut être considérée comme un motif sérieux qui aurait empêché le contribuable d'agir en temps utile, de sorte que l'interprétation extensive donnée par le TAPI aux jurisprudences citées du Tribunal fédéral, dont aucune n'a trait à des déductions supplémentaires sollicitées au-delà du délai de réclamation, n'est pas applicable. En conséquence, le recours de l'AFC-GE sera admis, le jugement du TAPI annulé et la décision sur réclamation prise par l'AFC-GE le 11 février 2010 confirmée.

E. 8

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 300.- sera mis à la charge de M. M_____ (art. 87 LPA).

* * * * *

- 8/9 - A/907/2010

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