

GE_GERICHTE ATA/779/2016 vom 13. September 2016

GE Cour de justice, 2016-09-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_779_2016

FR: GE_GERICHTE ATA/779/2016 du 13 septembre 2016

IT: GE_GERICHTE ATA/779/2016 del 13 settembre 2016

Regeste

Résumé: Contrairement à l'art. 297 al. 1 let. LCP et au guide fiscal 2007, le contribuable a indiqué dans sa déclaration fiscale 2007 le code de la commune de Genève comme étant sa commune fiscale professionnelle, alors qu'en réalité il aurait dû mentionner le code de la commune de Chêne-Bougeries, puisqu'il travaillait dans cette commune à cette époque. Toutefois, son certificat de salaire annuel indiquait faussement que sa commune fiscale professionnelle était Genève. Il ne pouvait dès lors se rendre compte que son employeur avait commis une erreur. Les conditions matérielles pour une révision de la situation fiscale ICC 2007 sont remplies. Toutefois, le contribuable savait, ou devait savoir, dès la notification du bordereau ICC 2011 que sa commune fiscale professionnelle correspondait à la commune dans laquelle il exerçait sa profession, de sorte que le contribuable n'a pas agi dans le délai prescrit pour formuler une demande de révision. Recours de l'AFC-GE admis.

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. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du

E. 4

a. Lorsqu'elle ne peut plus être contestée par un moyen de droit ordinaire, une décision de taxation acquiert l'autorité de chose décidée, laquelle signifie qu'elle lie les parties à la procédure ainsi que les autorités, notamment celle qui a statué, de telle sorte que la créance fiscale ne peut plus faire l'objet d'une nouvelle procédure ordinaire. Il est cependant possible de revenir sur la décision de taxation, en dépit de l'autorité de chose décidée dont elle est revêtue, lorsque les conditions de la révision, qui constitue une voie de droit extraordinaire, sont réunies (arrêt du Tribunal fédéral 2C_134/2007 du 20 septembre 2007 consid. 2.2 ; ATA/211/2015 du 24 février 2015 consid. 3a et les arrêts cités ; Ulrich HAEFELIN/Georg MÜLLER/Felix UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6ème édition, 2010, n. 990 ss).

b. Selon l'art. 55 al. 1 LPFisc, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (let. a), que 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), qu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). 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 (art. 55 al. 2 LPFisc).

Le texte de l'art. 55 LPFisc étant semblable à celui de l'art. 51 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) dont il reprend la teneur, les principes développés par la jurisprudence en lien avec l'interprétation de cette dernière disposition, elle-même inspirée de l'art. 147 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) s'appliquent, en vue d'une harmonisation verticale (ATF 140 II 88 consid. 10 p. 101 ; 130 II 65 consid. 5.2 p. 71 ss ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1066/2013 précité consid. 3.1 et 3.2 et 2C_620/2012 du 14 février 2013 consid. 3.3).

- 13/17 - A/1133/2015

c. La procédure de révision vise à corriger des erreurs procédurales ou de fait, lesquelles doivent être intervenues antérieurement au prononcé dont la révision est demandée, mais qui ont été découverts par la suite (arrêt du Tribunal fédéral 2C_134/2007 précité consid. 2.2). Encore faut-il que les preuves n'aient pas pu être administrées antérieurement ou que les faits à prouver aient été nouveaux (ATF 108 V 170 consid. 1 p. 171 s). Ces faits et preuves nouveaux ne peuvent entraîner la révision que s'ils sont importants, c'est-à-dire de nature à influencer sur l'issue de la contestation, en particulier s'ils ont pour effet, qu'à la lumière de l'état de fait modifié, l'appréciation juridique doive intervenir différemment que dans le cas de la précédente décision. Ainsi, la procédure de révision ne vise pas à prendre en considération un autre point de vue juridique qui se serait développé dans l'intervalle. Il en résulte qu'une nouvelle appréciation juridique de l'état de fait, une nouvelle jurisprudence ou la modification d'une jurisprudence existante ne constituent pas des cas de révision (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1066/2013 précité consid. 3.3 et 2A.710/2006 du 23 mai 2007 consid. 3.2).

d. Lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître, elle est réputée avoir violé une règle essentielle de procédure ouvrant la voie de la révision. Il en va de même en cas de violation du droit d'être entendu, de la maxime d'office ou du devoir de récusation, de la composition irrégulière de l'autorité ou encore de l'omission de statuer sur certaines conclusions. En revanche, l'appréciation erronée, voire arbitraire d'une preuve ou la subsomption mal fondée ne constituent pas un motif de révision (arrêt du Tribunal fédéral 2P.198/2003 du 12 décembre 2003 ; ATA/211/2015 précité consid. 3d ; Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, n. 8 ad art. 147 LIFD).

e. Peut notamment entrer en ligne de compte pour fonder une demande de révision au titre des crimes ou délits l'infraction d'abus d'autorité au sens de l'art. 312 du code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0), qui réprime le fait, pour un membre d'une autorité ou un fonctionnaire, d'abuser des pouvoirs de sa charge dans le dessein de se procurer ou de procurer à un tiers un avantage illicite ou de nuire à autrui. L'abus d'autorité est l'emploi de pouvoirs officiels dans un but contraire à celui recherché. Cette disposition protège, d'une part, l'intérêt de l'État à disposer de fonctionnaires loyaux qui utilisent les pouvoirs qui leur ont été conférés en ayant conscience de leur devoir et, d'autre part, l'intérêt des citoyens à ne pas être exposés à un déploiement de puissance étatique incontrôlé et arbitraire (ATF 127 IV 209 consid. 1b p. 212 ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_831/2011 du 14 février 2012

consid. 1.2).

f. Selon la doctrine, une révision dite « facilitée », en l'absence d'un motif classique de révision, demeure ouverte lorsqu'une décision est entachée d'une erreur, de fait ou de droit, essentielle et manifeste de l'autorité fiscale (Danielle

- 14/17 - A/1133/2015 YERSIN/Yves NOËL [éd.], op. cit., n. 13 ad art. 147 LIFD ; Pierre MOOR/Étienne POLTIER, Droit administratif, vol. II : les actes administratifs et leur contrôle, 3ème édition, 2011, p. 411). Pour des raisons de sécurité juridique, le Tribunal fédéral refuse toutefois de suivre l'avis de la doctrine et de corriger des décisions de taxation pour d'autres motifs que ceux énumérés aux art. 147 LIFD et 51 LHID (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1066/2013 précité consid. 3.2 et 2A.710/2006 précité consid. 3.3 ; ATA/211/2015 précité consid. 3f).

g. La révision est exclue lorsque le contribuable aurait pu, le cas échéant en ayant recours à un conseiller professionnel, découvrir immédiatement l'erreur de fait ou de droit commise par l'autorité dans la décision notifiée. Cette règle, qui vaut indépendamment d'une disposition expresse dans la loi, s'explique par le caractère subsidiaire de la révision et les exigences de sécurité du droit, une voie de droit extraordinaire ne devant avoir pour effet de vider de leur portée les délais de recours ordinaires (ATA/211/2015 précité consid. 3g ; ATA/570/2013 du 28 août 2013 consid. 4c ; Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], op. cit., n. 15 ad art. 147 LIFD).

E. 5

a. Il n'est pas contesté que le bordereau de taxation ICC 2007 du contribuable n'a fait l'objet d'aucune contestation auprès des autorités compétentes suite à sa notification, de sorte qu'il est entré en force.

Cette décision de taxation ne peut dès lors être remise en cause que dans le cadre d'une procédure de révision dont les conditions rappelées ci-dessus ont été admises par le TAPI.

b. En l'occurrence, il ressort du dossier que, contrairement à l'art. 297 al. 1 let. b LCP et au guide fiscal 2007 remis à chaque contribuable, l'intimé a indiqué dans sa déclaration fiscale 2007 le code de la commune de Genève comme étant sa commune fiscale professionnelle, alors qu'en réalité il aurait dû mentionner le code de la commune de Chêne-Bougeries, puisqu'il travaillait sur cette commune à l'époque.

Toutefois et même s'il travaillait sur la commune de Chêne-Bougeries cette année-là, le certificat de salaire annuel joint à ladite déclaration fiscale indique, uniquement, que la « commune fiscale » de l'intimé est Genève.

Ainsi et comme l'a retenu à juste titre le TAPI, l'intimé ne pouvait pas se rendre compte, à la simple lecture de son certificat de salaire annuel moins détaillé que les suivants notamment quant au nom de l'établissement où le contribuable travaillait, que son employeur avait commis une erreur. Il n'aurait ainsi pas pu invoquer ce motif dans le cadre de la procédure ordinaire. On ne saurait dès lors lui reprocher de ne pas avoir fait preuve de toute la diligence requise qui pouvait raisonnablement être exigée de lui, au vu de ces circonstances. Cette assertion vaut aussi même si l'intimé a reconnu dans ses écritures qu'il ne savait pas que

- 15/17 - A/1133/2015 l'information de sa commune fiscale professionnelle était indiquée dans son certificat de salaire annuel.

On peut d'ailleurs raisonnablement considérer que même en ayant eu recours à un conseiller professionnel, le contribuable n'aurait pas pu découvrir immédiatement l'erreur se trouvant dans la décision notifiée, puisque la commune fiscale professionnelle retenue dans le cadre de l'avis de taxation ICC 2007 correspondait à celle indiquée dans le certificat de salaire annuel de l'intimé.

De plus et selon le registre informatisé « Calvin » de l'OCPM, l'intimé, venant du canton de Neuchâtel, a élu domicile dans le canton de Genève le 19 septembre 2006, de sorte qu'il s'agissait de son premier certificat de salaire annuel obtenu sur ce canton, étant précisé que l'attestation de salaire 2006 n'indique pas la commune fiscale professionnelle, et que c'était la première fois qu'il complétait une déclaration d'impôt à Genève, à teneur du dossier.

Il s'ensuit que les conditions matérielles pour une révision de la situation fiscale ICC 2007 du recourant sont remplies.

Reste à examiner la question du délai pour déposer la demande de révision ICC 2007.

E. 6

a. Selon l'art. 56 LPFisc, 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.

b. Par analogie avec l'art. 124 al. 1 let. d de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), il s'agit là d'une question qui relève de la recevabilité, et non du fond, au contraire de celle de savoir si le requérant a tardé à découvrir le motif de révision invoqué. La découverte du motif de révision implique que le requérant a une connaissance suffisamment sûre du fait nouveau pour pouvoir l'invoquer, même s'il n'est pas en mesure d'en apporter une preuve certaine ; une simple supposition ne suffit pas. S'agissant plus particulièrement d'une preuve nouvelle, le requérant doit pouvoir disposer d'un titre l'établissant ou en avoir une connaissance suffisante pour en requérir l'administration (arrêts du Tribunal fédéral 4A_222/2011 du 22 août 2011 consid. 2.1 et 4C.111/2006 du

E. 7

Le recours de l'AFC-GE sera admis.

Le jugement du TAPI sera par conséquent annulé, en tant qu'il admet la requête en révision s'agissant de l'année fiscale 2007.

E. 8

Vu l'issue du recours, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de l'intimé (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *