

GE_GERICHTE A/2142/2008 vom 3. Mai 2011

GE Cour de justice, 2011-05-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2142_2008

FR: GE_GERICHTE A/2142/2008 du 3 mai 2011

IT: GE_GERICHTE A/2142/2008 del 3 maggio 2011

Erwägungen

E. 2

Le 30 août 2001, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'administration) a adressé à la contribuable un bordereau de taxation ICC pour l'année 2000 au montant de CHF 752'118,90. Ce bordereau n'a pas été contesté et est entré en force.

E. 3

Le 3 septembre 2002, l'administration a adressé à la contribuable un bordereau de taxation ICC pour l'année 2001 au montant de CHF 131'036,80. Ce bordereau n'a pas été contesté et est entré en force.

E. 4

Le 19 décembre 2003, l'administration a adressé à la contribuable un bordereau de taxation provisoire ICC pour l'année 2002 au montant de CHF 262'802,90.

E. 5

Le 8 juin 2004, l'administration a adressé à la contribuable un bordereau de taxation rectificatif ICC pour l'année 2002 au montant de CHF 263'114,70. Ce bordereau n'a pas été contesté et est entré en force.

E. 6

Le 1^{er} décembre 2004, l'administration a adressé à la contribuable un bordereau de taxation pour l'année 2003 au montant de CHF 389'944,90. Ce bordereau n'a pas été contesté et est entré en force.

E. 7

L'administration fiscale du canton de Zurich a expédié au siège principal de la contribuable des bordereaux de taxation rectificatifs pour les années 2000 à 2003 inclus, aux dates suivantes : 19 février 2004 pour l'année 2000.

E. 8

Le 11 juillet 2006, le mandataire de la contribuable a présenté à l'administration une demande de remboursement des avoirs fiscaux. La contribuable avait payé trop d'impôts pour les années fiscales 2000, 2001, 2002 et 2003 qui n'étaient pas encore imposées définitivement. Le montant de CHF 435'427.- devait lui être remboursé.

E. 9

Par courrier du 2 octobre 2006, le mandataire de la contribuable a transmis à l'administration les impositions définitives du canton de Zurich. Celles-ci étaient moins élevées que l'imposition provisoire. La contribuable demandait à être imposée pour les années fiscales en question, selon la procédure du canton de siège principal (Zurich) pour

éliminer l'imposition double existante. En outre, elle sollicitait le remboursement du montant de CHF 435'427.-. Dit courrier adressé par courrier simple à l'administration a également fait l'objet d'un pli recommandé le 24 novembre 2006.

E. 10

Par quatre décisions distinctes datées du 15 janvier 2007, l'administration a déclaré la réclamation du 2 octobre 2006 irrecevable car déposée hors du délai fixé à l'art. 39 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D3 17). Dites décisions indiquaient la voie et le délai de recours auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts, devenue depuis lors, la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), elle-même devenue depuis le 1^{er} janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI).

E. 11

Le 18 octobre 2007, le nouveau mandataire de la contribuable a adressé à l'administration un « dernier rappel » en vue d'un remboursement d'avoirs fiscaux résultant d'une double imposition intercantonale lors des périodes fiscales 2000 à 2003. Dans le corps du texte, la contribuable mentionnait, comme date de la taxation définitive du canton de Genève pour la période fiscale 2000 celle du 27 août 2001, pour la période fiscale 2001 celle du 3 septembre 2002, pour la période fiscale 2002 celle du 8 juin 2004, pour la période fiscale 2003 celle du 1^{er} décembre 2004. Les décisions de taxation définitives des autorités fiscales zurichoises avaient apporté des corrections aux montants initialement déclarés par la contribuable. Ces modifications avaient eu un impact sur la répartition intercantonale du bénéfice et du capital entre le canton du siège et tous les cantons dans lesquels la contribuable possédait un établissement stable. Au contraire des autorités fiscales des autres cantons concernés, l'administration n'avait pas rouvert de manière automatique des taxations définitives des périodes fiscales concernées. A deux reprises, la contribuable avait sollicité l'administration pour obtenir de nouvelles taxations ainsi qu'un remboursement d'impôt en sa faveur. En réponse, l'administration avait pris les quatre décisions sur réclamation du 15 janvier 2007 précitées. Il était évident que la contribuable avait supporté une double imposition contraire à l'art. 127 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) durant les périodes fiscales 2000 à 2003. Les taxations définitives des périodes fiscales 2000 à 2003 devaient être rouvertes dans un délai de trente jours. De plus, l'administration devait rembourser à la contribuable le montant de CHF 336'835.- correspondant à la double imposition effective pour les périodes fiscales 2000 à 2003 ainsi que les intérêts jusqu'à la date des nouvelles décisions de taxation. Sans réaction de la part de l'administration dans le délai imparti, la contribuable saisirait le Tribunal fédéral d'un recours de droit public pour violation de l'art. 127 al. 3 Cst., se réservant également le droit d'introduire une action en dommages et intérêts contre l'administration.

E. 12

L'administration s'est déterminée le 16 novembre 2007. En cas de conflit d'assujettissement à l'impôt, un délai de recours de trente jours courrait dès que les deux cantons en cause avaient rendu leurs décisions. En conséquence, les taxations de l'administration auraient dû être contestées au plus tard trente jours après la notification des bordereaux de taxation du canton de Zurich. Or, la contribuable n'avait agi que le 2 octobre 2006, soit plus d'une année après la notification de la dernière taxation zurichoise. Les

impositions contestées étaient maintenues.

E. 13

Par acte daté du 4 juin 2008, la contribuable a saisi la commission d'un recours en constatation de nullité des bordereaux de taxation des années 2000 à 2003 et des décisions sur réclamation du 15 janvier 2007 y relatives. Les bordereaux de taxation et les décisions sur réclamations étaient nuls ab ovo, nullité qui devait être constatée en tout temps. Le recours était recevable, nonobstant sa tardiveté.

E. 14

Par décision du 22 novembre 2010, notifiée le 29 du même mois, la commission a déclaré le recours irrecevable, ayant été formé tardivement sans excuse valable. Sur le fond, la question pouvait rester ouverte de savoir si, et dans quelle mesure, les taxations de l'autorité fiscale genevoise étaient conformes ou non aux principes jurisprudentiels liés à l'interdiction de la double imposition intercantonale. Les décisions contestées n'étaient pas radicalement nulles ou inefficaces du seul fait qu'elles correspondaient à une double imposition. Il appartenait à la contribuable de les contester devant les autorités fiscales et judiciaires zurichoises, puis le cas échéant devant le Tribunal fédéral, ou directement par un recours au Tribunal fédéral selon le droit applicable avant l'entrée en vigueur de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110).

E. 15

La contribuable a recouru contre la décision précitée auprès du Tribunal administratif, devenu depuis le 1^{er} janvier 2011 la chambre administrative de la section administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) par acte du 22 décembre 2010. Elle a persisté dans sa précédente argumentation et conclusion.

E. 16

Dans sa réponse du 18 février 2011, l'administration s'est opposée au recours. La demande de « remboursement des avoirs fiscaux » n'avait été adressée à l'administration qu'en date des 2 octobre et 24 novembre 2006, respectivement plus de deux ans et demi après la notification de la taxation 2000 du canton de Zurich et plus d'une année après celle de la dernière taxation définitive établie par ce canton. Or, au moment de la notification des bordereaux d'impôt zurichois, la contribuable pouvait aisément se rendre compte de la double imposition qu'elle invoquait tardivement. Ni la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), ni l'ordonnance du Conseil fédéral ne prévoyaient que le canton de la succursale devait spontanément procéder à une réouverture des taxations dans un tel cas de figure. De plus, l'administration n'avait pas à intervenir auprès de celle du canton de Zurich, puisqu'elle n'était pas en désaccord avec les taxations établies par celui-ci. C'était au contraire la contribuable, qui s'estimant victime de double imposition, aurait dû intervenir en temps utile pour faire constater cet état de fait et faire procéder à la rectification de ses taxations. L'ordonnance sur l'application de la LHID du 9 mars 2001 (RS 642.141) ne permettait pas de passer outre les dispositions relatives au respect des délais, sauf à induire dans ce cas une véritable atteinte à la sécurité du droit. La révision, voie de droit extraordinaire, ne saurait trouver application pour permettre aux contribuables d'éviter de se soumettre aux diverses obligations de procédure fiscale leur incombant.

E. 17

Le 7 mars 2011, la chambre administrative a informé les parties que le cause était gardée à juger. EN DROIT 1. Depuis le 1 er 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. 131 et 132 LOJ). Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1 er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer. 2. Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A LOJ ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10, dans leur teneur au 31 décembre 2010). 3. 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 er, 1 ère phrase LPA ; art. 21 LPFisc), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (ATA/851/2010 du 30 novembre 2010 consid. 3 ; ATA/775/2010 du 9 novembre 2010 consid. 5 ; ATA/515/2009 du 13 octobre 2009 consid. 4). Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/167/2011 du 15 mars 2011 et les réf. citées). Les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1 er, 2 ème phrase, 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/720/2010 du 19 octobre 2010 consid. 1 ; ATA/586/2010 du 31 août 2010 consid. 4 et les réf. citées ; ATA/515/2009 du 13 octobre 2009 consid. 5 ; ATA/255/2009 du 19 mai 2009 consid. 2). En matière fiscale, l'art 41 al. 3 LPFisc considère comme empêchement valable le service militaire, le service civil, la maladie, l'absence du pays ou d'autres motifs sérieux. 4. Les délais commencent à courir le lendemain de leur communication ou de l'événement qui les déclenche (art. 17 al. 1 er LPA). Par ailleurs, 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). 5. En droit fiscal genevois, les principes ci-dessus ont été repris aux art. 21 al. 1 et 39 al. 1 LPFisc. Une réclamation tardive n'est recevable qu'aux conditions de l'art. 41 al. 3 LPFisc, soit si le contribuable établit que des motifs sérieux l'ont empêché de respecter ce délai. 6. Selon une pratique constante, l'administration envoie, sous pli simple, aussi bien les bordereaux de taxation que les décisions sur réclamation, de sorte qu'elle n'est pas en mesure de prouver par pièces, la date de réception de ces documents par le contribuable. 7. En l'espèce, l'administration a adressé sous pli simple à la contribuable les bordereaux de taxation pour les périodes fiscales 2000 à 2003. La recourante n'a jamais allégué qu'elle n'aurait pas reçu lesdits bordereaux dans un délai largement postérieur aux dates d'expédition figurant sur ceux-ci. Sa première intervention auprès de l'administration remonte au 11 juillet 2006, soit près de cinq ans après la date du bordereau de la période fiscale 2000 (30 août 2001) et plus de dix-huit mois après celle du bordereau de la période fiscale 2003 (1 er décembre 2004). De la même manière, cette intervention est largement postérieure à la notification du bordereau d'impôt zurichois. L'administration a traité le courrier du 2 octobre 2006 de la contribuable comme une réclamation qu'elle a déclaré irrecevable pour cause de tardiveté. Au vu de ce qui va suivre, cette question souffre de rester ouverte. 8. En effet, les décisions sur réclamation du 15

janvier 2007 indiquaient la voie et le délai de recours auprès de la commission. Il est établi et non contesté que la recourante a saisi la commission par acte du 4 juin 2008. Or, il résulte des pièces de la procédure et notamment du courrier adressé par la contribuable à l'administration le 18 octobre 2007, qu'elle avait à cette date connaissance des décisions sur réclamation. Dès lors, dans l'hypothèse la plus favorable à la recourante, le délai de recours venait à échéance le 17 novembre 2007. Dans ces conditions, c'est à juste titre que la commission a déclaré le recours du 4 juin 2008 tardif. La recourante ne fait état d'aucun motif tiré d'un cas de force majeure qui permettrait de justifier une prolongation de délai. L'argument de fond qu'elle soulève, déjà évoqué dans la procédure de réclamation, ne constitue en aucune manière un juste motif, voire un cas de force majeure qui justifierait une prolongation de délai. 9. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante qui succombe (art. 87 LPA). Aucune indemnité ne sera allouée. * * * * *

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