

## **GE\_GERICHTE A/2412/2007 vom 17. Juni 2008**

GE Cour de justice, 2008-06-17, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_2412\\_2007](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2412_2007)

FR: GE\_GERICHTE A/2412/2007 du 17 juin 2008

IT: GE\_GERICHTE A/2412/2007 del 17 giugno 2008

### **Regeste**

; PROLONGATION DU DÉLAI ; FORMALISME EXCESSIF ; DÉLAI FIXÉ PAR LE JUGE ; PRINCIPE DE LA BONNE FOI ; ÉGALITÉ DE TRAITEMENT ; JUSTE MOTIF | S'agissant de délais pouvant être prolongés, pour des motifs sérieux, la commission de recours ne saurait, sauf à faire preuve de formalisme excessif, refuser la prolongation de quelques jours du délai imparti au contribuable pour compléter son recours et partant déclarer ce dernier irrecevable alors même qu'elle a imparti un délai de plusieurs mois à l'AFC pour se déterminer sur ce même recours. | Cst.8 ; Cst.29.al1 ; LPFisc.21.al2 ; LIFD.133.al3 ; LIFD.140.al4

### **Erwägungen**

#### **E. 17**

En date du 5 septembre 2006, la CCRIFD a informé les recourants qu'en l'état l'échange d'écritures était clos.

#### **E. 18**

Par pli recommandé et pli simple du 17 janvier 2007, la commission s'adressant à la fiduciaire, a prié les contribuables de produire, d'ici au 30 janvier 2007, toutes pièces prouvant le bien-fondé des déductions relatives aux dettes chirographaires et intérêts y relatifs, celles justifiant la prise en compte totale des frais généraux énumérés (voir ci-dessus ad chiffre 4) ainsi que toutes pièces justifiant la prise en compte des éléments mentionnés dans l'état des titres « enfants » (voir ci-dessus ad ch. 4). Elle précisait que la commission rendrait une décision au vu des pièces produites jusqu'à cette date.

#### **E. 19**

Par lettre du 30 janvier 2007, la fiduciaire, sous la signature de M. J\_\_\_\_\_, a indiqué que les contribuables venaient de rentrer de leurs vacances annuelles. Ils sollicitaient une prolongation du délai au 25 février 2007, pour préparer tous les documents souhaités.

#### **E. 20**

Par pli recommandé, avec accusé de réception du 23 février 2007, posté le 24, les contribuables ont produit tous les justificatifs demandés.

#### **E. 21**

Par courrier recommandé et par fax du 14 mars 2007, la CCRIFD a annoncé aux contribuables qu'elle envisageait d'effectuer une reformatio in pejus en application de l'article 143 alinéa 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), en procédant à une reprise intégrale au titre de part privée et sur les postes de frais suivants : « leasing véhicule » (CHF 4'119.-), « frais véhicule » (CHF 1'997.35) et «

assurances véhicule » (CHF 1'668,20). Elle accordait aux recourants un délai au 22 mars 2007 pour se prononcer sur la reformatio in pejus envisagée. En cas de retrait du recours, elle se réservait le droit d'examiner la portée d'un tel acte au regard de la loi.

#### **E. 22**

Le 20 mars 2007, les recourants ont déclaré maintenir leur recours. Au moment de la réception du courrier du 17 janvier 2007, ils étaient en vacances. Le 30 janvier 2007, ils avaient sollicité une prolongation du délai au 25 février 2007. Sans réponse de la commission, ils avaient adressé les pièces souhaitées par courrier recommandé avec accusé de réception du 23 février 2007. Ils précisait encore que le véhicule professionnel en cause portait sur la carrosserie une publicité au nom de la Fiduciaire X\_\_\_\_\_.

#### **E. 23**

Le 16 avril 2007, les contribuables ont adressé à la commission deux photos de la publicité peinte sur le véhicule utilisé à titre professionnel.

#### **E. 24**

Par décision du 9 mai, reçue par M. et Mme J\_\_\_\_\_ le 30 mai 2007, la CCRIFD a déclaré le recours recevable ; sur le fond elle l'a rejeté avec suite d'émolument de CHF 500.- à charge des recourants. La commission a renvoyé le dossier à l' AFC pour nouvelle décision. A teneur de l'article 21 alinéas 1 et 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17 ) la commission établit les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable ; elle peut en particulier exiger des renseignements oraux, la production de justificatifs et de preuves. Les délais impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais. Le libellé de l'article 21 alinéa 2 LPFisc correspond à celui de l'article 119 alinéa 2 LIFD. La notion de « motifs sérieux » se retrouvait à l'article 133 alinéa 3 LIFD et, par application analogique, à la procédure de recours, à l'article 140 alinéa 4 LIFD. Cette notion pouvait donc, dans le cadre de la disposition cantonale, s'interpréter par analogie, à la lumière des dispositions fédérales visées. Le service civil ou militaire, ainsi que les vacances n'étaient pas des raisons suffisantes lorsque l'intéressé devait s'attendre à recevoir une notification pendant ces périodes. Selon la jurisprudence du Tribunal administratif, un surcroît de travail, une santé déficiente ou une inattention du contribuable n'étaient pas des motifs d'excuses. Ainsi, à moins de pouvoir invoquer un motif sérieux ou un cas de force majeure, celui qui n'agissait pas dans le délai impartit par l'autorité étaient forclos. Certes, les recourants, qui s'étaient vu impartir un délai au 30 janvier 2007 pour produire des justificatifs, avaient sollicité, par lettre du 30 janvier 2007 une prolongation de ce délai, au motif qu'ils venaient de rentrer de leurs vacances annuelles. Au vu des principes précédemment rappelés, la période de vacances invoquée par les recourants ne répondait pas aux conditions de l'article 21 alinéa 2 LPFisc pour l'octroi du délai supplémentaire sollicité. En conséquence, les justificatifs produits après l'échéance du délai fixé ne pouvaient être pris en compte et ainsi les contribuables n'avaient pas été en mesure de prouver la réalité des dettes et des intérêts dont ils demandaient la déduction, pas plus que le bien-fondé éventuel de leur prise en compte. Par identité de motifs, la même conséquence devait s'appliquer à la déduction des frais généraux, l'intégralité de ceux-ci devant être écartée en l'absence de justificatifs, comme d'ailleurs les éléments relatifs à l'état des titres des enfants. Dans la mesure où l'AFC avait néanmoins admis une déduction à hauteur de 3/5 de l'ensemble des frais relatifs au véhicule

utilisé pour les besoins de l'entreprise (leasing, frais, assurances), à défaut de justificatifs, l'ensemble des frais de véhicule allégués devaient donc être intégralement écartés aussi. Il en résultait une reformatio in pejus. Le dossier devait être retourné à l'AFC pour que soit effectuée une reprise intégrale (100 %) sur ces dépenses.

#### **E. 25**

Par envoi recommandé du 18 juin 2007, les contribuables, représentés par un avocat, ont recouru auprès du tribunal de céans. Ils concluent à ce que les dettes chirographaires et intérêts, les frais généraux et les éléments fiscaux de l'état des titres des enfants soient pris en considération dans la taxation afférente à l'année 2001 pour le calcul de l'impôt fédéral direct, avec suite de frais et dépens. En écartant les pièces justificatives produites pendant la durée de prolongation du délai sollicitée, qu'ils avaient adressée à l'autorité avant l'échéance du délai fixé unilatéralement par la CCRIFD, et qu'elle était ainsi en mesure de prolonger, la commission avait fait preuve d'un formalisme excessif qui devrait conduire à l'annulation de la décision entreprise.

#### **E. 26**

Le 22 juin 2007, le tribunal de céans a imparti un délai à la CCRIFD pour qu'elle lui communique son dossier au 23 juillet 2007, et à l'AFC ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions au 3 août 2007, pour qu'elles répondent au recours.

#### **E. 27**

Le 12 juillet 2007 la commission a transmis son dossier et persisté dans les considérants et le dispositif de sa décision.

#### **E. 28**

Le 20 juillet 2007, l'administration fédérale des contributions, se ralliant à la décision entreprise, a conclu au rejet du recours sous suite de frais.

#### **E. 29**

L'AFC a répondu le 31 juillet 2007. Elle conclut à la confirmation intégrale de la décision entreprise, les recourants ne développant aucun argument pertinent.

#### **E. 30**

Le 9 juin 2008, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger. EN DROIT 1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (article 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; article 53 al. 1<sup>er</sup> de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 -LPFisc - D 3 17 ; article 57 à 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10, applicables par renvoi de l'article 53 al. 4 LPFisc). 2. La jurisprudence a tiré de l'article 29 alinéa 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) et de l'obligation d'agir de bonne foi à l'égard des justiciables (article 5 et 9 Cst), le principe de l'interdiction du déni de justice formel qui comprend la prohibition de tout formalisme excessif. Un tel formalisme existe lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi, complique sans raison objective la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux (Arrêts du Tribunal fédéral 2A.507/2002 du 31 mars 2004, consid. 5.2 et références citées et 1P.109/2004 du 10 mars 2004, consid. 2.1 et références citées). C'est en particulier le cas lorsque la violation d'une règle de forme de peu d'importance entraîne une

sanction grave et disproportionnée, telle par exemple une décision d'irrecevabilité (ATA/663/2005 du 11 octobre 2005 ; ATA/548/2005 du 16 août 2005 ; ATA/473/2004 du 25 mai 2004 ; ATA/561/2003 du 23 juillet 2003 ; P. MOOR, Droit administratif, vol. II, Berne 2002 , p. 230 et ss n. 2.24.6 et références citées). La CCRIFD, considérant qu'à teneur de l'article 21 alinéa 2 LPFisc les délais impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux et si la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais, n'a pas discuté le fait que les recourants lui aient adressé une demande de prolongation du délai, le jour de son échéance, de sorte qu'il est admis que la deuxième condition posée par la disposition citée est réalisée. Considérant en revanche que le libellé de cette disposition correspond à celui de l'article 119 alinéa 2 LIFD, et que la notion juridique indéterminée de motifs sérieux serait reprise de celle énoncée à l'article 133 alinéa 3 LIFD (qui traite du délai de 30 jours, fixé par la loi, pour interjeter réclamation contre une décision fiscale), l'article 140 alinéa 4 LIFD (qui traite du recours) renvoyant lui-même à l'article 133 alinéa 3 LIFD, la CCRIFD en a déduit que la disposition de droit cantonal susmentionnée pouvait être interprétée à la lumière de ces deux dispositions du droit fédéral. L'autorité intimée, après avoir rappelé les exigences posées par la jurisprudence pour que soit admissible chacun des motifs particuliers prévus par l'article 133 alinéa 3 LIFD (service militaire, service civil, maladie et absence du pays), a considéré que le motif tiré du fait que les recourants ne pouvaient observer le délai imparti car ils venaient de rentrer de leurs vacances annuelles ne lui permettait pas de prolonger le délai. Les recourants étant d'ailleurs partie à une procédure de recours qu'ils avaient eux-mêmes introduite par devant elle, ils pouvaient s'attendre à recevoir une notification pendant la période de leurs vacances annuelles ; il leur appartenait dès lors de prendre les mesures nécessaires à la sauvegarde de leurs droits, notamment en faisant suivre leur courrier ou en désignant un mandataire chargé de s'occuper de leurs affaires. Le tribunal observe d'une part que le délai imparti était relativement court, dès lors qu'il avait été fixé au 30 janvier 2007 par courrier du 17 du même mois ; d'autre part que la CCRIFD avait, par courrier du 5 septembre 2006, informé les recourants de ce qu'en l'état l'échange d'écritures était clos. La question peut rester ouverte de savoir durant quelle période les recourants sont partis en vacances, dès lors qu'ils ont présenté leur demande de prolongation du délai en temps utile. On ne saurait de toute manière de bonne foi leur imputer qu'ils aient pu s'attendre à la notification d'un tel délai. Tout au plus pouvaient-ils envisager, vu les mois écoulés depuis l'annonce de la clôture de la procédure écrite, la notification d'une décision de la commission statuant sur leur recours. En outre, à réception du recours, la CCRIFD avait imparti à l'AFC un délai de plus de six mois pour qu'elle se détermine sur le recours. Et l'intimée, deux jours avant l'échéance de ce délai, avait sollicité une prolongation de celui-ci de quatre mois, invoquant pour seul motif que le dossier était actuellement à l'examen, et qu'en conséquence elle ne pourrait pas respecter le délai fixé. La CCRIFD lui avait accordé cette longue prolongation sans restriction et sans discussion du motif invoqué. Si l'on considère la systématique de la LIFD par rapport à la question des délais, l'article 119 LIFD établit une distinction claire entre ceux qui sont fixés dans la loi - qui ne peuvent être prolongés (al. 1) -, et ceux qui sont impartis par l'autorité - qui peuvent l'être à certaines conditions, soit pour des motifs sérieux (al. 2). Dans le cas particulier, la CCRIFD a cru pouvoir sans autre interpréter la notion de « motifs sérieux » à l'aune de la jurisprudence relative aux dispositions régissant l'ouverture de procédures de contestation des décisions de l'administration (réclamation - article 133 LIFD -, et recours - article 140 LIFD), dont la recevabilité est soumise à des délais fixés dans la loi. Or, les dispositions visées et la

jurisprudence y relative traite précisément des conditions auxquelles des délais qui, en principe, ne peuvent être prolongés, peuvent l'être exceptionnellement. Il apparaît dès lors douteux que l'on puisse sans autre appliquer mutatis mutandis le concept de motifs sérieux au sens de ces dispositions à celles qui régissent la prolongation, possible par principe, des délais d'ordre fixés par l'autorité, et qui sont généralement laissés à l'appréciation de celui qui les impartit. Il tombe sous le sens que la prorogation de ces derniers doit être soumise à des règles plus souples que pour les premiers. 3. Une décision ou un arrêté viole le principe de l'égalité de traitement garanti par l'article 8 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou lorsqu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Cela suppose que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante. La question de savoir si une distinction juridique repose sur un motif raisonnable peut recevoir une réponse différente selon les époques et suivant les conceptions, idéologies et situations du moment (ATF 118 Ia 1 consid. 3 p. 2-3 et arrêts cités ; ATA/214/2008 du 6 mai 2008 ; ATA/530/2007 du 16 octobre 2007). La décision querellée montre d'un côté que les délais d'ordre que la CCRIFD a impartis d'emblée à l'AFC se comptaient en mois, alors que dans le cas particulier celui qu'elle avait impartit aux recourants n'était que de quelques jours. Et de l'autre, lorsque l'AFC sollicite une prolongation du délai, de plusieurs mois, de la même manière, et pour des motifs du même ordre, que le contribuable, qui ne demande que quelques semaines de plus, la CCRIFD accorde à l'un ce qu'elle refuse à l'autre. On ne peut dès lors que constater, avant même un formalisme excessif, une inégalité de traitement flagrante de la part de l'autorité intimée. 4. D'évidence, la CCRIFD a fait preuve d'un formalisme excessif, la stricte application des règles de procédure ne se justifiant dans le cas particulier par aucun intérêt digne de protection, et devenant une fin en soi - celle de débouter les recourants, voire - ce qu'elle a fait - d'aggraver leur sort par la reformatio in pejus de la décision entreprise, ce qui constitue manifestement une sanction grave et disproportionnée au regard des principes de jurisprudence rappelée ci-dessus. 5. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. La décision de la CCRIFD du 9 mai 2007 sera annulée, la cause lui étant retournée, afin qu'elle statue sur le fond, au vu des pièces produites par les recourants en annexe à leur courrier du 23 février 2007. 6. Vu l'issue du litige, aucun émolument ne sera mis à la charge des recourants. En revanche un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'AFC. 7. Le recours étant admis, et les recourants ayant dû exposer les frais d'un conseil, une indemnité de CHF 2'000.- leur sera allouée, à charge de l'Etat de Genève (article 87 LPA). \* \* \* \* \*

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