

## **GE\_GERICHTE A/2465/2008 vom 10. September 2013**

GE Cour de justice, 2013-09-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_2465\\_2008](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2465_2008)

FR: GE\_GERICHTE A/2465/2008 du 10 septembre 2013

IT: GE\_GERICHTE A/2465/2008 del 10 settembre 2013

### **Erwägungen**

#### **E. 2**

La chambre de céans examinera en premier lieu la prescription des rappels d'impôt pour l'IFD 1998 à 2001 ainsi que celle de l'amende IFD pour soustraction d'impôt de 1998 à 2001. a. La procédure de soustraction fiscale a été ouverte le 6 septembre 2002 pour les années 1997 à 2000 et le 24 septembre 2003 pour l'année 2001, soit dans le délai de prescription de cinq ans dès la fin de la période fiscale concernée prévu à l'art. 120 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11). Le nouveau délai de cinq ans prévu à l'art. 120 al. 3 let. a LIFD a par la suite été régulièrement suspendu et interrompu. Le droit de procéder au rappel de l'impôt s'éteint définitivement quinze ans après la fin de la période fiscale à laquelle il se rapporte (art. 152 al. 3 LIFD). Les rappels IFD litigieux ne sont donc pas non plus affectés par ce délai de prescription absolue. b. Concernant l'amende IFD, les poursuites introduites les 24 septembre 2003 et 6 septembre 2002 l'ont été dans le délai de dix ans (art. 184 al. 1 let. b LIFD). Quant à la prescription absolue, concernant l'amende pour soustraction d'impôt, elle est soumise à un délai de quinze ans, l'art. 184 al. 2 LIFD prévoyant qu'une décision soit entrée en force au plus tard quinze ans à compter de la période fiscale en question, étant précisé que la prescription absolue commence à courir spécialement pour chaque période fiscale. En outre, le délai plus long prévu depuis le 1<sup>er</sup> octobre 2002 par le nouvel art. 333 al. 6 let. d du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0), ne s'applique pas en vertu du principe de la lex mitior aux actes commis avant cette date (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_724/2010 du 27 juillet 2011 consid. 6.3.2). L'amende IFD 1998-2001 n'est ainsi pas prescrite.

#### **E. 3**

Le litige porte uniquement sur la question de la recevabilité du recours déposé par la contribuable auprès du TAPI, le 23 mai 2011, contre la décision sur réclamation de l'AFC-GE du 6 avril 2011 confirmant les reprises IFD 1998 à 2001, ainsi que l'amende IFD pour soustraction d'impôt 1998-2001, reçue le 7 avril 2011.

#### **E. 4**

Dans un premier moyen, la contribuable allègue qu'un recours contre les mêmes décisions avait déjà été déposé le 28 avril 2005 et jamais tranché par le TAPI. La réclamation adressée à une autorité incompétente doit être transmise sans retard au département. Le délai de réclamation est considéré comme respecté lorsque la réclamation a été remise à une autorité incompétente ou à un office de poste suisse le dernier jour ouvrable du délai au plus tard (art. 41 al. 2 LPFisc). En l'espèce, les reprises IFD 1998 et 2001 ainsi que l'amende IFD ont donné lieu à des décisions de l'AFC-GE datant du 19 avril 2005. La contribuable n'a pas déposé de réclamation à leur encontre auprès de l'AFC-GE mais a recouru dans le

délai directement auprès de la commission ICC. Le recours, en tant qu'il portait sur l'IFD a donné lieu à l'ouverture d'une procédure devant la commission IFD qui s'est terminée le 3 mai 2006, avec l'accord du contribuable. La cause était rayée du rôle et le dossier renvoyé à l'AFC-GE pour décision sur réclamation. C'est donc à juste titre que l'AFC-GE a rendu une décision sur réclamation le 6 avril 2011. En conséquence, ce grief doit être écarté.

## E. 5

La recourante allègue encore que la suspension des délais pendant la période pascale, prévue par le droit cantonal genevois, devait s'appliquer dans le domaine de l'IFD en raison de l'obligation d'harmonisation fiscale. a. La loi genevoise de procédure fiscale est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2002 et s'applique depuis lors aux divers impôts cantonaux (art. 1 LPFisc), y compris aux causes encore pendantes (art. 86 LPFisc). Elle prévoit que la LPA est applicable, pour autant que la LPFisc n'y déroge pas. La LPFisc ne prévoyant pas mais n'excluant pas la suspension des délais de recours, les suspensions prévues par la LPA s'appliquent (art. 2 al. 2 LPFisc ; ATA/689/2011 du 8 novembre 2011 ; ATA/306/2011 du 17 mai 2011). Ainsi, en matière d'ICC, les délais de recours ne courent pas du septième jour avant Pâques au septième jour après Pâques inclusivement (art. 17A al. 1 LPA en vigueur depuis le 27 septembre 2011 ayant repris la teneur de l'art. 63 aLPA en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011). Mais aucune disposition ne prévoit que l'art. 17A vaut aussi pour l'IFD. b. En matière d'IFD, comme en l'espèce, la procédure en matière de réclamation prévue par la LIFD s'applique à la procédure de recours (art. 140 al. 4 LIFD). Le délai de recours commence à courir le lendemain de la notification. De ce fait, il est considéré comme respecté si le recours a été remis à l'autorité de recours, à un office de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Lorsque le dernier jour du délai tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit. Le recours adressé à une autorité incompétente doit être transmis sans retard à l'autorité de recours compétente. Le délai de recours est considéré comme respecté lorsque le recours a été remis à une autorité incompétente ou à un office de poste suisse le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Passé le délai de trente jours, un recours 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 son recours en temps utile et qu'il l'a déposé dans les trente jours après la fin de l'empêchement (art. 133 LIFD). Les délais prévus par la LIFD ne peuvent être prolongés (art. 119 al. 1 LIFD) et aucune suspension des délais pendant les fêtes n'est prévue (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_628/2010 du 28 juin 2011 consid. 3.1 et les références citées). Dans une jurisprudence constante, portant sur les années fiscales antérieures à 2001, le Tribunal fédéral a jugé que l'art. 133 LIFD était exhaustif et qu'il n'y avait pas de place pour l'application des fêtes judiciaires de droit cantonal, que ce soit pour la procédure de réclamation ou pour celle de recours (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_331/2008 du 27 juin 2008 consid. 1 ; 2A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 3 et les références citées ; RDAF 2006 II 187 consid. 2 ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 4<sup>ème</sup> éd., 2012, p. 540 ; M. REICH, Steuerrecht, 2<sup>ème</sup> éd., 2012, p. 574 ; D. YERSIN / Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 1313). c. Reste à examiner, sous l'angle de l'harmonisation fiscale, si cette situation est différente pour les périodes fiscales à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2001. Dès cette date, la LHID commande aux cantons de concrétiser l'harmonisation fiscale consacrée à l'art. 129 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), s'agissant notamment des impôts directs de la Confédération, des cantons et des

communes (harmonisation verticale). Cette harmonisation implique de mettre en place des dispositions assurant une certaine cohérence et coordination entre les règles cantonales de procédure en matière d'IFD et d'ICC (ATF 130 II 65 consid. 5.2 p. 72 ss ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_628/2010 précité consid. 3.3.). Le Tribunal fédéral a relevé que l'existence de délais de recours différents en fonction des deux catégories d'impôts allait à l'encontre des exigences d'harmonisation (Arrêt du Tribunal fédéral A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 3). Bien qu'il ait laissé ouverte la question de savoir comment les cantons devaient harmoniser les règles, il a souligné qu'il serait peu conforme avec l'exigence d'harmonisation que chaque canton adopte son propre système. L'application à l'IFD des règles de procédures cantonales concernant la suspension des délais pendant les fêtes impliquerait d'accroître la disparité des règles de procédure que le principe d'harmonisation cherchait justement à éviter et ne correspondait pas au droit fédéral (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_503/2010 du 11 novembre 2010 consid. 2). Le Tribunal fédéral a encore précisé que si l'harmonisation devait entraîner des modifications législatives pour adapter les différents délais de recours, cela devait se faire par une adaptation du délai cantonal au délai fédéral et non l'inverse (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_407/2012 du 23 novembre 2012 consid. 2.4). En conséquence, cette jurisprudence implique que les fêtes prévues par le droit cantonal genevois ne trouvent pas application dans la procédure de réclamation ou de recours concernant l'IFD (ATA/399/2013 du 26 juin 2013). d. En outre, l'erreur concernant le calcul du délai est une erreur de droit qui ne constitue en principe pas un cas d'empêchement au sens de l'art. 133 al. 3 LIFD (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.70/2006 du 15 février 2006 consid. 4).

#### **E. 6**

En l'espèce, le délai applicable au recours déposé le 23 mai 2011 par la recourante auprès du TAPI doit donc être examiné en application des seules règles de la LIFD, rappelées ci-dessus. La décision sur réclamation ayant été reçue le 7 avril 2011, le délai prévu par la LIFD arrivait à échéance le samedi 7 mai 2011 et son expiration était reportée au lundi 9 mai 2011 en application de l'art. 133 LIFD. Ce délai n'a pas été respecté par la contribuable qui n'a fait valoir aucun motif sérieux, au sens de la disposition précitée, l'ayant empêché de présenter son recours en temps utile. En conséquence, c'est à juste titre que l'irrecevabilité du recours a été constatée par le TAPI pour cause de tardiveté.

#### **E. 7**

Le recours est rejeté et un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). \*

\* \* \* \*

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