

GE_GERICHTE A/3692/2009 vom 12. Juni 2012

GE Cour de justice, 2012-06-12, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3692_2009

FR: GE_GERICHTE A/3692/2009 du 12 juin 2012

IT: GE_GERICHTE A/3692/2009 del 12 giugno 2012

Regeste

; INTERDICTION DE L'ARBITRAIRE ; DOUBLE IMPOSITION INTERCANTONALE ; NULLITÉ ; TAXATION D'OFFICE ; SOUVERAINETÉ FISCALE | Le recourant, domicilié en Valais depuis 2005, n'est plus soumis à la souveraineté fiscale du canton de Genève depuis cette période. En taxant d'office l'intéressé pour les années 2006 et 2007, alors même que sa compétence n'était plus établie, l'AFC-GE a violé le principe de l'interdiction de la double imposition intercantonale. | Cst. 9; Cst.127.al3

Erwägungen

E. 2

Monsieur L_____ (ci-après : le contribuable ou le recourant) vit séparé de son épouse depuis le 18 juillet 2002, date à laquelle il est venu habiter à Genève. Le 3 décembre 2005, il a quitté ce canton pour aller habiter dans le canton du Valais.

E. 3

Sur rappel de l'administration fiscale cantonale genevoise (ci-après : AFC) du 6 septembre 2006 l'invitant à remettre sa déclaration fiscale 2005, le contribuable a produit, au mois de décembre 2006, une copie de sa déclaration fiscale valaisanne 2005, deux certificats de travail envoyés à deux adresses différentes à Genève et un compte de profits et pertes.

E. 4

Le 26 février 2007, l'AFC a prié le contribuable de lui fournir divers renseignements et pièces justificatives complémentaires.

E. 5

Non suivie d'effets, la demande de l'AFC a été réitérée par pli recommandé du 24 avril 2007, en indiquant le risque d'une taxation d'office.

E. 6

Par bordereau du 2 juillet 2007, l'AFC a partiellement taxé d'office le contribuable. L'ICC 2005 a été fixé à CHF 18'244,45 sur la base d'un revenu imposable de CHF 84'106.- et d'une fortune nulle.

E. 7

Le 6 juillet 2007, le contribuable a formé une réclamation contre le bordereau précité en faisant valoir qu'il exerçait une activité indépendante. Le canton du Valais et la commune de Sion avaient déjà perçu l'impôt fédéral, cantonal et communal sur le revenu qu'il avait réalisé en 2005.

E. 8

Le 2 août 2007, l'AFC a taxé d'office le contribuable pour l'ICC 2006. Le montant de l'impôt s'élevait à CHF 18'354,50 sur la base d'un revenu de CHF 90'000.- et d'une fortune nulle.

E. 9

Afin de traiter la réclamation relative à l'ICC 2005, l'AFC a invité le contribuable, par courrier du 5 septembre 2007, à donner suite à la demande de renseignements qu'elle lui avait adressée le 24 avril 2007 et à lui remettre une liste détaillée des frais effectifs liés à son activité indépendante, une copie des baux et loyers à loyer professionnels, ainsi qu'à indiquer la part exacte du chiffre d'affaires afférente à Genève et au canton du Valais.

E. 10

Demeurée sans réponse, cette demande a été renouvelée par pli recommandé le 22 octobre 2007.

E. 11

Le 12 novembre 2007, M. L. _____ à répondu aux demandes de l'AFC des 5 septembre et 22 octobre 2007.

E. 12

Le 28 juillet 2008, l'AFC a taxé d'office le contribuable pour l'ICC 2007. L'impôt s'élevait à CHF 18'570,15 sur la base d'un revenu de CHF 90'000.- et d'une fortune nulle.

E. 13

Par courrier du 10 mars 2009, le mandataire du contribuable a élevé réclamation contre les bordereaux ICC 2006 et 2007, en rappelant la réclamation formée le 6 juillet 2007 contre l'ICC 2005. Le contribuable était taxé depuis 2005 de façon illimitée dans le canton du Valais. Il avait omis de contester l'ICC 2006 et 2007 dans les délais légaux pour régulariser sa situation, partant du principe que lorsque la taxation relative à l'année 2005 aurait été traitée par l'AFC, les années 2006 et 2007 seraient automatiquement régularisées.

E. 14

Par décision du 4 septembre 2009, l'AFC a partiellement admis la réclamation dirigée contre l'ICC 2005. Elle a admis certaines déductions au titre des frais professionnels. Maintenant la taxation pour le surplus en raison de l'exercice d'une activité indépendante, l'AFC a notifié au contribuable un bordereau rectificatif pour la période fiscale en cause. Par deux autres décisions datées du même jour, l'AFC a rejeté pour tardiveté les réclamations concernant l'ICC 2006 et 2007.

E. 15

M. L. _____ a saisi le 6 octobre 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), remplacée le 1^{er} janvier 2011 par le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) et conclu à l'annulation des taxations ICC 2005, 2006 et 2007. Il n'avait plus de domicile à Genève, ayant simplement conservé une boîte postale dans le canton pour l'acheminement de sa correspondance professionnelle. La taxation qu'il avait reçue pour l'ICC 2005 et les taxations d'office pour l'ICC 2006 et 2007 posaient un problème de double imposition, compte tenu de sa domiciliation en Valais.

E. 16

L'AFC a conclu au rejet du recours le 14 juillet 2010. S'agissant de l'ICC 2005, les éléments dont disposaient l'AFC permettaient d'établir que le recourant avait conservé une adresse professionnelle et une activité commerciale à Genève. S'agissant des périodes fiscales 2006 et 2007, le recours devait être rejeté en raison de la tardiveté de la réclamation. Les bordereaux ICC 2006 et 2007 avaient été notifiés au contribuable les 2 août 2007 et 28 juillet 2008. Or, il n'avait formé réclamation que le 10 mars 2009, soit bien après l'échéance du délai de trente jours prévu par la loi.

E. 17

Le TAPI a statué par jugement du 28 février 2011, notifié le 14 mars suivant. S'agissant de l'ICC 2005, il n'était pas contesté que le recourant était domicilié en Valais au 31 décembre 2005, de sorte qu'il était assujéti de manière illimitée dans ce canton pour l'année en cause. Les divers éléments soumis par l'AFC selon lesquels il était resté attaché économiquement à Genève ne suffisaient pas à emporter la conviction qu'il y exploitait un établissement stable. Le TAPI a admis le recours et annulé la décision sur réclamation et le bordereau rectificatif ICC 2005. Les bordereaux de taxation d'office ICC 2006 et 2007 étaient datés respectivement des 2 août 2007 et 28 juillet 2008. En déposant sa réclamation le 10 mars 2009 seulement, le contribuable avait manifestement agi en dehors du délai légal, sans avancer aucun motif pour justifier son retard. Le recours a été rejeté sur ce point.

E. 18

Le 14 avril 2011, M. L_____ a recouru devant la chambre administrative de la Cour de justice et conclu à l'annulation des taxations d'office ICC 2006 et 2007. Le TAPI avait admis que le recourant était taxé de façon illimitée dans le canton du Valais pour ses activités professionnelles pour l'année 2006 et 2007. Aucun rattachement économique au canton de Genève n'avait été démontré pour la période en cause. Comme il n'aurait jamais dû recevoir de déclaration fiscale pour 2006 et 2007, il ne s'était pas élevé contre les taxations d'office qui lui avaient été notifiées. Il était convaincu qu'il s'agissait d'une erreur informatique, liée au fait que l'AFC avait omis de le radier du rôle genevois à compter du 1^{er} décembre 2005. Si l'on pouvait lui reprocher de ne pas avoir réagi aux taxations d'office dans les délais usuels, les taxations 2006 et 2007 ne pouvaient être maintenues arbitrairement et l'on ne pouvait s'en tenir au fait qu'il n'avait pas réagi dans les délais légaux tout en sachant qu'il était déjà taxé en Valais.

E. 19

Le TAPI a déposé son dossier et persisté dans les considérants et le dispositif de son jugement le 10 mai 2011.

E. 20

L'AFC a conclu au rejet du recours le 27 mai 2011. Le contribuable disposait d'un délai de trente jours pour déposer une réclamation. Sans contester cet élément, il n'avait aucun motif valable pour justifier son retard. Le TAPI avait jugé à juste titre que le recours, en tant qu'il concernait l'ICC 2006 et 2007, devait être rejeté pour tardiveté. Le recours déposé devant la chambre devait par conséquent être rejeté.

E. 21

Le 9 juin 2011, l'AFC a informé la chambre n'avoir aucune observation complémentaire et persister dans ses conclusions.

E. 22

Sur quoi, 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 (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). 2. Le TAPI s'est prononcé par un jugement unique sur les trois bordereaux couvrant, de manière distincte, les réclamations formées respectivement contre l'ICC 2005, 2006 et 2007. Il a admis le recours formé au sujet de l'ICC 2005, mais l'a rejeté pour ce qui concerne l'ICC 2006 et 2007. Le présent recours ne concernant que l'ICC 2006 et 2007, il n'y a pas lieu de revenir sur l'ICC 2005, la partie du jugement relative à cet exercice fiscal étant entrée en force. 3. a. Le bordereau concernant l'ICC 2006 a été notifié au contribuable le 2 août 2007 et celui concernant l'ICC 2007 le 28 juillet 2008. Ce n'est que le 10 mars 2009 qu'il a formé une réclamation à leur encontre. Le recourant allègue avoir été victime d'une erreur informatique au motif que l'AFC aurait omis de le radier du rôle genevois à compter du 1^{er} décembre 2005. Si l'on pouvait lui reprocher de ne pas avoir réagi aux taxations d'office dans les délais usuels, les taxations 2006 et 2007 ne sauraient être maintenues de manière arbitraire, dès lors qu'il n'aurait pas dû recevoir de déclaration fiscale genevoise pour ces périodes. L'AFC conteste l'argumentation du recourant au motif que, comme l'a retenu le TAPI, il n'a pas formé de réclamation en temps utile contre les bordereaux ICC 2006 et 2007. b. A teneur de l'art. 39 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), le délai pour former réclamation contre une décision d'assujettissement ou de taxation est de trente jours à partir de la notification de l'acte en cause. Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte (art. 39 al. 2 LPFisc). Selon l'art. 41 al. 1 LPFisc, le délai commence à courir le lendemain de la notification. c. 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 LPA), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (SJ 1989 418). Celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclo et la décision en cause acquiert force obligatoire (SJ 2000 I 22 consid. 2, p. 24 ; ATA/284/2012 du 8 mai 2012 consid. 4 ; ATA/50/2009 du 27 janvier 2009 consid. 2 et les références citées). L'inobservation d'un délai d'opposition, de réclamation ou de recours peut avoir pour conséquence qu'un vice affectant une décision ne pourra plus être invoqué et que la décision sera réputée valable, sous réserve du cas où le vice serait si grave qu'il emporterait nullité de la décision en cause (T. TANQUEREL, Manuel de droit administratif, Zurich 2011, p. 443). 4. a. En faisant valoir l'arbitraire des taxations ICC 2006 et 2007, le recourant soutient en réalité que celles-ci seraient nulles de plein droit, le canton de Genève ne disposant plus de la compétence de le taxer en raison de son assujettissement au régime fiscal valaisan pour la période considérée. De l'avis du recourant, le délai pour former réclamation à l'encontre des bordereaux ICC 2006 et 2007 serait inopérant. b. Par opposition à l'annulation, la nullité d'une décision concerne les vices si graves et si évidents que l'acte concerné est dépourvu d'existence au point d'être censé n'avoir jamais existé (P. MOOR/E. POLTIER, Droit administratif, vol. II, Les actes administratifs et leur contrôle, 3^{ème} éd., Berne 2011, p. 364). L'écoulement des délais de recours non utilisés est dépourvu d'effet guérisseur à son égard et la présomption de validité des décisions formellement en force est alors renversée. La nullité d'une décision crée une grande insécurité juridique, raison pour laquelle elle ne peut être admise qu'exceptionnellement. D'après la jurisprudence, la nullité n'est reconnue que si le vice

dont la décision est entachée s'avère particulièrement grave, s'il présente un caractère manifeste ou du moins facilement décelable et si, en outre, la constatation de la nullité ne met pas sérieusement en danger la sécurité du droit (ATF 137 I 273 consid. 3.1 p. 275 ; 136 II 415 consid. 3.1 p. 426 ; T. TANQUEREL, op. cit., p. 310 et les autres références citées ; P. MOOR/E. POLTIER, op. cit., p. 366). La nullité d'une décision doit être constatée d'office par toute autorité et peut l'être également en procédure de recours (ATA/315/2012 du 22 mai 2012 consid. 3a). 5. a. Ces conditions, certes d'application exceptionnelle, sont réalisées en l'espèce. Le jugement relatif à l'ICC 2005 établit en effet que le recourant, domicilié en Valais à l'époque des faits, n'est plus soumis à la souveraineté fiscale du canton de Genève depuis cette période. Cette partie du jugement n'ayant pas été attaquée, elle est entrée en force, comme indiqué précédemment. Le recourant a par ailleurs établi, au moyen des pièces qu'il a produites devant le TAPI et sans être contredit sur ce point, avoir été assujéti aux impôts cantonaux et communaux valaisans pour les exercices fiscaux 2006 et 2007. Il ne saurait par conséquent être question de confirmer qu'il est simultanément resté assujéti à l'ICC 2006 et 2007, sous peine de conduire à une violation caractérisée de l'interdiction de la double imposition intercantonale formellement proscrite par l'art. 127 al. 3 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (Cst. ; RS 101). b. Le principe de l'interdiction de la double imposition intercantonale s'oppose en effet à ce qu'un seul et même contribuable (identité du sujet fiscal) soit concrètement soumis, par deux ou plusieurs cantons, sur le même objet (identité de l'objet fiscal), pendant la même période (identité de la période fiscale), à des impôts analogues (similarité des impôts ; D. DE VRIES REILINGH, La double imposition intercantonale, Berne 2005, p. 18 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_619/2010 du 22 novembre 2010, consid. 2.1 et les autres références citées). Les bordereaux ICC 2006 et 2007 doivent par conséquent être déclarés nuls. 6. a. Le jugement attaqué conduit à une situation heurtant de manière choquante le sentiment de la justice et de l'équité au regard de l'interdiction de l'arbitraire au sens de l'art. 9 Cst. Il maintient en effet la taxation du recourant pour l'ICC 2006 et 2007, alors même que la compétence de l'AFC n'est plus établie depuis 2005. b. La chambre de céans annulera en conséquence le jugement entrepris pour arbitraire pour ce qui concerne l'ICC 2006 et 2007, l'interdiction de la double imposition intercantonale au sens de l'art. 127 al. 3 Cst. primant exceptionnellement, pour la circonstance, le strict formalisme lié au respect du délai légal permettant de former opposition contre les bordereaux en question. 7. a. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. Le jugement du TAPI sera annulé pour ce qui concerne la taxation ICC 2006 et 2007 et la nullité des bordereaux y relatifs constatée. b. Malgré l'issue du recours, aucun émolument ne sera mis à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 al. 1, 2^{ème} phrase, LPA). Il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure au recourant, en l'absence de conclusion sur ce point. * * * * *

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