

GE_GERICHTE A/4045/2024 vom 31. März 2025

GE Cour de justice, 2025-03-31, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4045_2024

FR: GE_GERICHTE A/4045/2024 du 31 mars 2025

IT: GE_GERICHTE A/4045/2024 del 31 marzo 2025

Regeste

PROCÉDURE DE TAXATION;DÉCISION SUR OPPOSITION;RETARD |
LISP.4.al1.leta; RISP.7; LIFD.133.al3; LPFisc.41.al3

Volltext

Genf Tribunal administratif de première instance en matière fiscale 31.03.2025
A/4045/2024 Genève Tribunal administratif de première instance en matière fiscale
31.03.2025 A/4045/2024 Ginevra Tribunal administratif de première instance en matière
fiscale 31.03.2025 A/4045/2024

PROCÉDURE DE TAXATION;DÉCISION SUR OPPOSITION;RETARD |
LISP.4.al1.leta; RISP.7; LIFD.133.al3; LPFisc.41.al3

A/4045/2024 JTAPI/321/2025 du 31.03.2025 (ICCIFD) , REJETE Descripteurs :
PROCÉDURE DE TAXATION;DÉCISION SUR OPPOSITION;RETARD Normes :
LISP.4.al1.leta; RISP.7; LIFD.133.al3; LPFisc.41.al3 En fait En droit Par ces motifs
république et canton de Genève POUVOIR JUDICIAIRE A/4045/2024 ICC/IFD
JTAPI/321/2025 JUGEMENT DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE
INSTANCE du 31 mars 2025 dans la cause Monsieur A_____ contre
ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES
CONTRIBUTIONS EN FAIT 1. Le présent litige concerne la taxation 2022 de
Monsieur A_____. 2. À teneur du registre de l'office cantonal de la population et
des migrations, le contribuable, ressortissant japonais marié mais vivant seul à Genève, y a
emménagé le 15 septembre 2022 et a été mis au bénéfice d'une autorisation de séjour.
3. Selon son relevé de retenue de l'impôt à la source (IS) 2022, le contribuable a eu
une activité salariée d'octobre à décembre 2022 pour laquelle il a perçu un revenu de CHF
34'034.-, sur lequel son employeur a prélevé un montant de CHF 3'733,55 à titre de l'IS.
4. Le 13 novembre 2023, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a
adressé au contribuable un rappel concernant le dépôt de sa déclaration fiscale pour l'année
2022. 5. Le 11 décembre 2023, l'AFC-GE lui a envoyé, par courrier recommandé,
un second rappel. Elle lui a imparti un délai au 25 décembre 2023 pour déposer sa
déclaration fiscale 2022, sous peine de se voir taxer d'office. 6. Le contribuable n'a
pas donné suite à ces injonctions. 7. Le 24 janvier 2024, l'AFC-GE a taxé d'office le
contribuable pour l'année fiscale 2022 en lui notifiant des bordereaux tant en impôts
cantonaux et communaux (ci-après : ICC) qu'en impôt fédéral direct (ci-après : IFD).
Calculés pour la période du 15 septembre au 31 décembre 2022, les ICC 2022 ont été fixés
à CHF 4'628,25 (dont CHF 50.- de rappel et CHF 125,60 d'amende) sur la base d'un
revenu imposable de CHF 30'631.- au taux de CHF 52'015.-, en application du splitting, et
l'IFD à CHF 598,95 sur la base d'un revenu imposable de CHF 29'800.- au taux de CHF
101'400.-, en application du barème marié. Le montant de l'IS prélevé en 2022 sur le

salaire du contribuable n'a pas été pris en considération. 8. Les 6 et 27 juillet 2024, l'AFC-GE a adressé des rappels et sommations de paiement au contribuable concernant les ICC/IFD 2022. 9. Le 23 septembre 2024, elle a accepté la demande du même jour du contribuable et lui a accordé un arrangement de paiement concernant l'ICC 2022.

10. Le 21 octobre 2024, le contribuable a remis à l'AFC-GE sa déclaration fiscale 2022. Il y a fait état d'un revenu brut de CHF 34'034.- et, après déductions, d'un revenu imposable de CHF 15'370.- en ICC et de CHF 14'777.- en IFD. Il a joint un certificat de salaire établi le 14 février 2024 par son employeur pour la période du 8 octobre au 31 décembre 2022 faisant mention d'un salaire brut de CHF 34'034.- et d'un prélèvement de CHF 3'733,55 au titre de l'IS. 11. Par décisions du 5 novembre 2024, ayant considéré le dépôt de la déclaration fiscale 2022 comme une réclamation, l'AFC-GE a déclaré celle-ci irrecevable pour cause de tardiveté. 12. Par acte du 4 décembre 2024, le contribuable a interjeté recours contre ces décisions auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal). Il a sollicité le réexamen de son dossier en invoquant n'avoir, à l'époque, aucune connaissance de français, de sorte qu'il avait eu du beaucoup de mal à comprendre les correspondances reçues et à se déterminer à temps. Il avait été imposé pour toute l'année 2022 alors qu'il n'avait travaillé en Suisse que du 8 octobre au 31 décembre 2022. 13. Dans sa réponse du 27 janvier 2025, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Les prestations du contribuable imposées à la source pour la période du 1^{er} octobre au 31 décembre 2022 représentant CHF 34'034.-, ce montant, annualisé, dépassait la somme de CHF 120'000.- à l'année et justifiait donc qu'une taxation ordinaire ultérieure soit effectuée. Le recourant reconnaissait avoir déposé sa réclamation concernant sa taxation 2022 tardivement au motif qu'il n'était pas en mesure de comprendre les courriers reçus puisqu'il n'avait aucune connaissance du français. Cette argumentation tombait à faux puisque l'ignorance d'une langue ne constituait pas un motif sérieux pour justifier une restitution de délais. S'il ne comprenait pas le français, il lui incombait de se faire assister afin de donner suite aux demandes de l'AFC-GE dans les temps, ce qu'il n'avait pas fait ni allégué avoir tenté de faire. En tout état, les bordereaux ICC/IFD 2022 du 5 février 2024 avaient été établis pour la période de taxation allant du 15 septembre au 31 décembre 2022 et le revenu du contribuable n'avait été annualisé que pour fixer le taux d'imposition applicable et, par-là, respecterait le principe de la capacité contributive. La taxation litigieuse avait donc été correctement établie, sous réserve du fait que les bordereaux en cause ne prenaient pas en considération l'IS de CHF 3'733,55 prélevé par l'employeur du recourant. Dès lors, elle produisait des relevés de compte ICC/IFD 2022 concernant la taxation du recourant avec la prise en compte du montant IS prélevé, diminuant d'autant son imposition. Au surplus, les conditions de la révision n'étaient manifestement pas remplies en l'espèce. 14. Le recourant n'a pas répliqué. EN DROIT 1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). 2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD. 3. Lorsque la décision sur réclamation est, comme en l'espèce, une décision d'irrecevabilité, seule cette question peut faire l'objet du recours et non pas la taxation en tant que telle. Dans un tel cas, l'autorité de recours doit en effet examiner si les conditions formelles de la recevabilité de la réclamation

(forme écrite, délai, motivation, moyen de preuve, etc.) étaient ou non remplies et, si tel n'est pas le cas, elle doit rejeter le recours déposé devant elle sans examiner elle-même le détail de la taxation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_227/2021 du 16 avril 2021 consid. 2.2).

4. Au vu de cette jurisprudence, il convient uniquement de déterminer si c'est à bon droit que l'AFC-GE a estimé que la réclamation du 21 octobre 2024 a été déposée tardivement. Il s'ensuit que le tribunal n'a pas à examiner les griefs du recourant. 5.

À titre liminaire, il convient toutefois de déterminer si l'AFC-GE n'a pas erré en imposant le recourant par le biais d'une taxation ordinaire en lieu et place d'une imposition à la source, ce qui pourrait constituer un cas de nullité. 6. En vertu de l'art. 1 al. 1 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP - D 3 20), les travailleurs étrangers sans autorisation d'établissement qui sont domiciliés ou en séjour dans le canton au regard du droit fiscal et les enfants mineurs, quelle que soit leur nationalité, sont assujettis à un impôt perçu à la source sur le revenu de leur activité lucrative dépendante. En sont exclus les revenus soumis à l'imposition selon la procédure simplifiée de l'art. 44 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Selon l'art. 4 al. 1 LISP, les personnes imposées à la source en vertu de l'art. 1 al. 1 sont soumises à une taxation ordinaire ultérieure si, alternativement : leurs revenus bruts atteignent ou dépassent un certain montant durant une année fiscale (let. a) ; les revenus dont elles disposent ne sont pas soumis à l'impôt à la source (let. b); elles disposent d'une fortune imposable (let. c). L'art. 7 du règlement d'application de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 12 décembre 1994 (RISP - D 3 20.01) stipule qu'une personne est soumise à la taxation ordinaire ultérieure au sens de l'art. 4 al. 1 let. a de la loi lorsque ses revenus bruts provenant d'une activité lucrative dépendante s'élèvent, durant une année fiscale, à CHF 120'000.- au moins (al. 1). Le montant minimal se calcule, en cas d'assujettissement inférieur à 12 mois, selon les dispositions de l'art. 62 al. 3 LIPP. 7. Selon l'art. 62 al. 3 LIPP, si les conditions d'assujettissement ne sont réalisées que durant une partie de la période fiscale, l'impôt est prélevé sur les revenus obtenus durant cette période. Pour les revenus à caractère périodique, le taux de l'impôt se détermine compte tenu d'un revenu calculé sur 12 mois. Les revenus à caractère non périodique sont soumis à un impôt annuel entier, mais ne sont pas convertis en un revenu annuel pour le calcul du taux. L'art. 45 est réservé. 8.

Les revenus à caractère périodique correspondent à des revenus obtenus à inter-valles réguliers (mensuellement, trimestriellement ou semestriellement) au cours de la période fiscale. Les revenus acquis en une seule fois au cours de la période fiscale correspondent en revanche à des revenus à caractère non périodique. Le salaire mensuel, également celui provenant d'une activité à temps partiel, est un revenu à caractère périodique (ATA/440/2022 du 26 avril 2022 consid. 4b). 9. En l'occurrence, les revenus réalisés par le recourant en 2022 s'élèvent au montant de CHF 34'034.-. Annualisé, ce montant dépasse la somme de CHF 136'000.-, soit plus que la limite de CHF 120'000.- prévue par les art. 4 al. 1 let. a LISP et 7 al. 1 RISP, ce qui implique une taxation ordinaire ultérieure. L'AFC-GE ne s'est donc pas trompée en taxant le contribuable sous le régime de la taxation ordinaire et non celui de l'imposition à la source. 10. Aux termes des art. 132 al. 1 LIFD et 39 al. 1 LPFisc, le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification. Ce délai commence à courir le lendemain de la notification. Il est considéré comme respecté si la réclamation est remise à l'autorité de taxation, 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 (art. 41 al. 1 LPFisc). 11. De jurisprudence constante, le fardeau de la preuve de la notification d'un acte et de la date de celle-ci incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique. L'autorité supporte donc les conséquences de l'absence de preuve en ce sens que si la notification ou sa date sont contestées et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi. La preuve de la notification peut néanmoins résulter d'autres indices ou de l'ensemble des circonstances, par exemple un échange de correspondances ultérieur ou le comportement du destinataire (ATF 142 IV 125 consid. 4.3). Selon la jurisprudence, en cas d'envoi de décisions sous pli simple, comme en l'espèce, on admet que la décision entreprise a été réceptionnée quelques jours après son expédition (ATA/1373/2018 du 18 décembre 2018 consid. 7c et les références citées). Il appartient à l'administré qui réclame ou qui recourt d'établir qu'il l'a fait dans le respect du délai légal (ATA/899/2015 du 1er septembre 2015 ; ATA/243/2015 du 3 mars 2015; cf. aussi Pierre MOOR/Etienne POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3ème éd. 2011, n° 2.2.6.7 p. 304). 12. Selon les art. 133 al. 3 LIFD et 41 al. 3 LPFisc, une réclamation tardive 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 acte en temps utile et qu'il l'a déposé dans les 30 jours après la fin de l'empêchement. Un délai inobservé est restitué si la personne contribuable exécute l'acte omis dans les 30 jours qui suivent la disparition de l'empêchement et prouve qu'elle a été empêchée d'agir en temps utile pour des motifs sérieux (art. 21 al. 3 LPFisc). 13. Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte, cette réclamation devant être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve (art. 132 al. 3 LIFD et 39 al. 2 LPFisc). L'obligation de motiver la réclamation contre une taxation d'office est une exigence formelle dont le non-respect entraîne l'irrecevabilité (ATF 131 II 548 consid. 2.3 ; 123 II 552 consid. 4c ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_524/2024 du 7 janvier 2025 consid. 7.2 ; 9C_113/2024 du 6 août 2024 consid. 3.1), ce qui ne constitue pas une violation de l'interdiction du formalisme excessif (arrêt du Tribunal fédéral 2C_203/2011 du 22 juin 2011 consid. 3.4). Si le contribuable a fait l'objet d'une taxation d'office parce qu'il n'avait pas déposé de déclaration d'impôt, il remplit en général les exigences formelles de motivation de la réclamation en déposant une déclaration d'impôt dûment remplie (arrêt du Tribunal fédéral 2C_61/2021 du 22 décembre 2021 consid. 4.3). 14. Les délais fixés par la loi sont des dispositions impératives de droit public. Ils ne sont en principe pas susceptibles d'être prolongés, restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même. Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos (ATA/1297/2024 du 5 novembre 2024 consid. 2.4). Le strict respect des délais légaux se justifie pour des raisons d'égalité de traitement et par un intérêt public lié à une bonne administration de la justice et à la sécurité du droit (ATF 142 V 152 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 8D_6/2016 du 1er juin 2017 consid. 3.2) et n'est pas constitutif de formalisme excessif (ATF 125 V 65 consid. 1 ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_811/2022 du 15 septembre 2022 consid. 2). 15. Les règles relatives à ce type de délais nécessitent une stricte application, ceci pour des motifs d'égalité de traitement et d'intérêt public lié à une bonne administration de la justice et à la sécurité du droit. Ainsi, l'irrecevabilité qui sanctionne le non-respect d'un délai n'est en principe pas constitutive d'un formalisme excessif prohibé par l'art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101 ; ATF 142 V 152 consid. 4.2). La restitution du délai suppose que le contribuable et son éventuel représentant n'ont pas respecté le délai légal en raison

d'un empêchement imprévisible, dont la survenance ne leur est pas imputable à faute (arrêts du Tribunal fédéral 2C_737/2018 du 20 juin 2019 consid. 4.1 non publié aux ATF 145 II 201 ; 2C_40/2018 du 8 février 2018 consid. 5.1 et 5.2 et les références citées). Celui-ci peut résulter d'une impossibilité objective ou subjective. Il doit être de nature telle que le respect des délais aurait exigé la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaires avisé (ATA/633/2022 du 14 juin 2022 consid. 2a et les références citées). Les cas de force majeure, soit 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, demeurent aussi réservés. Pour établir l'existence d'un cas de force majeure, le fardeau de la preuve incombe à l'assujéti (ATA/461/2018 du 8 mai 2018 ; ATA/328/2018 du 10 avril 2018). 16. La jurisprudence a considéré que le fait de ne pas pouvoir vérifier le contenu de sa déclaration d'impôts, en raison de son illettrisme, ne constitue pas un motif sérieux justifiant la restitution du délai (JTAPI/649/2011 du 6 juin 2011 consid. 4) 17. En l'occurrence, aucun élément ne permet de connaître la date de la notification des bordereaux du 24 janvier 2024, qui ont été envoyés au recourant par pli simple. Ce dernier n'indiquant pas dans ses écritures à quelle date il les a reçus, ni ne contestant qu'ils lui ont été communiqués, il convient de retenir que ces bordereaux lui ont été notifiés dans les quelques jours qui ont suivi la date du 24 janvier 2024. Cette fiction de notification est confirmée par les éléments ultérieurs, en particulier le fait que le recourant a requis, le 23 septembre 2024, un arrangement de paiement concernant l'ICC 2022. Au demeurant, le contribuable admet qu'il a élevé réclamation en dehors du délai légal, ce qui lui est opposable (arrêt du Tribunal fédéral 2C_637/2007 du 4 avril 2008 consid. 2.3 et 2.4.1). Pour le surplus, le recourant ne démontre pas l'existence d'un motif sérieux, au sens des art. 133 al. 3 LIFD et 41 al. 3 LPFisc, ou la survenance d'un cas de force majeure, qui l'auraient concrètement empêché d'agir en temps utile. En effet, le fait de ne pas comprendre le français ne l'empêchait nullement de solliciter l'aide d'un mandataire pour s'occuper de ses affaires fiscales. En conséquence, la réclamation du 21 octobre 2024 a été déclarée irrecevable à juste titre par l'AFC-GE. 18. Aux termes des art. 55 LPFisc et 147 1 LIFD, 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), lorsque 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) ou lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). Les art. 55 al. 2 LPFisc et 147 al. 2 LIFD précisent que la reconsidération est exclue lorsque le requérant invoque 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. En d'autres termes, même en présence d'un motif de révision, si le contribuable ou son représentant omet, de manière négligente, de faire valoir celui-ci dans la procédure ordinaire, la révision n'est pas possible, la jurisprudence se montrant stricte à cet égard (arrêt du Tribunal fédéral 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références citées). Le seul facteur décisif est ainsi celui de savoir si le contribuable aurait déjà pu présenter les motifs de révision dans la procédure ordinaire, le but de la procédure extraordinaire et subsidiaire de la révision n'étant pas de réparer les omissions évitables du contribuable commises au cours de la procédure ordinaire (arrêt du Tribunal fédéral 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références citées). Il appartient en effet à ce dernier de contrôler la décision de taxation lorsqu'il la reçoit et de signaler en

temps utile les vices dont elle serait affectée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_212/2016 du 6 septembre 2016 consid. 5.2). Il n'est ainsi pas possible de déroger aux principes régissant la révision, quand bien même le résultat de leur application est choquant et heurte le sentiment de l'équité (arrêt du Tribunal fédéral 2C_212/2016 du 6 septembre 2016 consid. 5.2 et 5.3).

19. En l'occurrence, force est de constater, avec l'AFC-GE, que les conditions d'entrée en matière sur une révision de la taxation litigieuse ne sont manifestement pas remplies, dès lors que le recourant invoque des motifs de fond qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire de réclamation, s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui, ce qu'il n'a pas fait. Il ne peut dès lors pas le faire par le biais de la voie extraordinaire de révision, cette procédure étant réservée exclusivement aux cas où des éléments n'ont pas pu être invoqués dans le cadre de la procédure ordinaire.

20. Ne reposant sur aucun motif valable, le recours doit être rejeté. 21. En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), le recourant, qui succombe, est condamné au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). PAR CES MOTIFS LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PREMIÈRE INSTANCE 1. déclare recevable

le recours interjeté le 4 décembre 2024 par Monsieur A_____ contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 5 novembre 2024 ; 2. le rejette ;

3. met à la charge du recourant un émolument de CHF 700.-, lequel est couvert par l'avance de frais ; 4. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ; 5.

dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant.

Siégeant: Caroline DEL GAUDIO-SIEGRIST, présidente, Laurence DEMATRAZ et Giedre LIDEIKYTE HUBER, juges assesseurs. Au nom du Tribunal : La présidente Caroline DEL GAUDIO-SIEGRIST Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties. Genève, le La greffière

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