

## **GE\_GERICHTE A/586/2009 vom 8. März 2011**

GE Cour de justice, 2011-03-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_586\\_2009](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_586_2009)

FR: GE\_GERICHTE A/586/2009 du 8 mars 2011

IT: GE\_GERICHTE A/586/2009 del 8 marzo 2011

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Madame B\_\_\_\_\_, domiciliée à Saint-Genis Pouilly, en France voisine, a travaillé pour l'entreprise Chopard & Cie S.A. (ci-après : Chopard) à Meyrin, du 1<sup>er</sup> janvier au 31 octobre 2007.

#### **E. 2**

Le 24 janvier 2008, Chopard a transmis à Mme B\_\_\_\_\_, à son adresse à Saint-Genis Pouilly, son certificat de salaire.

#### **E. 3**

Par courrier électronique du 20 février 2008, Mme B\_\_\_\_\_ s'est adressée à son ancien employeur, demandant à ce que l'attestation-quittance des impôts à la source 2007 lui soit transmise.

#### **E. 4**

Dans un courrier électronique daté du 21 février 2008, Chopard a accusé réception de cette requête. Mme B\_\_\_\_\_ allait recevoir dans les jours suivants un courrier avec l'attestation-quittance.

#### **E. 5**

Mme B\_\_\_\_\_ a envoyé à son ancien employeur un message électronique le 6 mars 2008. Elle n'avait toujours pas reçu l'attestation-quittance demandée. Le même jour, Chopard a indiqué, toujours par courrier électronique, que le document demandé avait été expédié le 25 février 2008. Une copie de ladite attestation était, selon le corps du message, annexé à ce dernier.

#### **E. 6**

Mme B\_\_\_\_\_ a adressé à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) une demande de rectification datée et signée à Saint-Genis Pouilly le 31 mars 2008 et remise à un bureau de poste suisse le 9 avril 2008. Elle n'avait pas reçu l'original de l'attestation-quittance et demandait que les frais de garde effectifs de son fils, âgé de 2 ans et demi, soient déduits de son revenu. A cette requête était annexé un tirage de l'échange des courriers électroniques entre Chopard et elle-même ainsi que l'attestation-quittance 2007 reçue sous forme électronique. Cette dernière, adressée à Mme B\_\_\_\_\_ non pas à Saint-Genis Pouilly mais à Challex, n'était pas signée. La date indiquée de la remise de l'attestation était le « 31.12.2007 ».

#### **E. 7**

Par décision du 23 décembre 2008, l'AFC-GE a déclaré irrecevable l'opposition, car tardive. L'attestation-quittance avait été reçue le 6 mars 2008 et la réclamation remise à la

poste le 9 avril 2008.

#### **E. 8**

Le 19 janvier 2009, Mme B\_\_\_\_\_ a recouru contre la décision sur opposition de l'AFC-GE auprès de la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), devenue depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Elle s'était adressée à la commission en début d'année en expliquant la situation et on lui avait indiqué qu'elle ne pouvait rien faire avant d'avoir reçu l'attestation-quitte. Elle avait alors relancé son employeur, mais n'avait toujours pas reçu l'attestation au début du mois de mars. L'envoi de courriers entre la Suisse et la France pouvait prendre du temps.

#### **E. 9**

Le 31 août 2009, l'AFC-GE s'est opposée au recours. Chopard avait transmis par courrier électronique l'attestation-quitte le 6 mars 2008, ce que Mme B\_\_\_\_\_ ne contestait pas. Elle avait eu une connaissance certaine et effective de cette attestation à cette date et le recours, déposé le 9 avril 2008, était tardif.

#### **E. 10**

Le 27 octobre 2009, la commission a adressé un message électronique à Mme B\_\_\_\_\_. Le courrier qui lui avait été adressé à Saint-Genis Pouilly, le 8 septembre 2009, était revenu en retour avec la mention « boîte non identifiable ». Mme B\_\_\_\_\_ a immédiatement confirmé son adresse à Saint-Genis Pouilly, qui était bien celle qui avait été utilisée.

#### **E. 11**

Par décision du 1<sup>er</sup> novembre 2010, la commission a admis le recours et retourné le dossier à l'AFC-GE pour qu'elle statue sur le fond du litige. Mme B\_\_\_\_\_ n'avait en tout cas pas reçu l'attestation-quitte à la date indiquée sur cette dernière, soit le 31 décembre 2007. La transmission par la poste de l'original de l'attestation-quitte, le 25 février 2008, n'était pas démontrée. L'envoi d'une copie non signée sous forme électronique, le 6 mars 2008, ne pouvait constituer une notification valable. L'attestation-quitte n'ayant pas été valablement notifiée, le délai d'opposition n'avait pas commencé à courir et l'opposition n'était pas tardive. Cette décision a été notifiée le 12 novembre 2010.

#### **E. 12**

Le 10 décembre 2010, l'AFC-GE a recouru auprès du Tribunal administratif, devenu depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011 la chambre administrative de la section administrative de Cour de Justice (ci-après : la chambre administrative), contre la décision de la commission du 1<sup>er</sup> novembre 2010. Mme B\_\_\_\_\_ ne contestait pas avoir reçu l'attestation-quitte en annexe à un courrier électronique, le 6 mars 2008. Elle avait, à ce moment-là, eu une connaissance certaine et effective de celle-ci qui, selon les allégations de son employeur, lui avait été adressée le 25 février 2008. Dans ces circonstances, le fait que l'employeur n'ait pas apporté la preuve de la notification de l'attestation-quitte à Mme B\_\_\_\_\_ n'était pas pertinent. La recourante était consciente, en recevant cette attestation par messagerie électronique, que cela ouvrait la voie de la réclamation : elle avait d'ailleurs utilisé ce droit. La commission n'avait pas instruit la question de la notification de cette attestation par l'employeur, qui en tout état, n'était pas déterminante. Le raisonnement de la commission était contradictoire, dès lors qu'elle traitait un recours contre une attestation-quitte qui n'était pas valablement notifiée.

### **E. 13**

Le 11 janvier 2010, Mme B\_\_\_\_\_ s'est déterminée. Elle ne pouvait produire l'attestation qu'elle avait reçue pas courrier électronique, car elle avait transmis la seule copie qu'elle avait à l'AFC-GE. Son ancien employeur avait fait faillite et elle ne pouvait demander un duplicata. Elle n'avait jamais reçu l'attestation-quittance qui lui aurait été envoyée le 25 février 2007.

### **E. 14**

Le 18 janvier 2011, le juge délégué a fixé aux parties un délai échéant au 2 février 2011 pour formuler d'éventuelles requêtes d'instruction complémentaires. Passé cette date, la cause serait gardée à juger.

### **E. 15**

Sur quoi, en l'absence de demande, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1. Depuis le 1<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> 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 de l'ancienne loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - aLOJ - dans sa teneur au 31 décembre 2010 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 - dans sa teneur au 31 décembre 2010). 3. Selon l'art. 18 al. 1 let. b de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP - D 3 20), le débiteur de la prestation imposable a l'obligation de remettre au contribuable un relevé ou une attestation indiquant le montant de l'impôt retenu. Lorsque l'attestation a été remise au contribuable après le dernier jour du mois de février, ce dernier peut déposer une réclamation écrite et motivée auprès du département dans les trente jours qui suivent cette remise, mais au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt a été retenu (art. 23 al. 2 let. b LISP). L'art. 7 al. 2 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) précise que le débiteur de la prestation établit pour chaque contribuable soumis à la retenue à la source, à la fin de l'année ou de l'assujettissement, une attestation en trois exemplaires mentionnant l'état civil à la date de fin d'assujettissement, le salaire ou revenu imposé, la période pendant laquelle il a été obtenu, le montant de la retenue et le barème applicable. Un exemplaire est remis au contribuable pour tenir lieu de quittance et un autre au département; la date de la remise au contribuable doit être indiquée sur l'attestation. 4. Les parties s'opposent dans la présente cause au sujet de la date de la remise, dies a quo du délai d'opposition et, plus précisément, sur le sens à donner au verbe « remettre ». Pour la recourante, une transmission par courrier électronique est suffisante alors que tel n'est pas le cas pour la contribuable et pour le TAPI. a. Selon la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, la loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale) (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.115/2003 du 14 mai 2004). Si le texte légal n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celui-ci sont possibles, le juge recherchera la véritable portée de la norme, en la dégagant de sa relation avec d'autres dispositions légales, de son contexte (interprétation systématique), du but poursuivi, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique), ainsi que de la

volonté du législateur, telle qu'elle ressort notamment des travaux préparatoires (interprétation historique - ATF 121 III 413 consid. 4b ; 121 V 60 consid. 3b). Enfin, si plusieurs interprétations sont admissibles, il faut choisir celle qui est conforme à la Constitution (ATF 119 Ia 248 , 177 Ia 331 et les arrêts cités). b. Littéralement, le verbe « remettre » signifie, dans l'acception où il est utilisé, « mettre aux mains, entre les mains de quelqu'un; confier, donner, laisser à quelqu'un » (cf. Le trésor de la langue française informatisé, <http://atilf.atilf.fr/> ad « remettre », déf. II B, consulté le 28 février 2011), ou « donner une chose à la personne à laquelle elle est destinée » (cf. <http://dictionnaire.tv5.org/> ad « remettre », consulté le 28 février 2011). L'interprétation littérale permet à elle seule de comprendre que ce verbe implique, dans le cadre des dispositions de la LISP précitée, une remise matérielle et non virtuelle. c. D'un point de vue systématique, l'art. 18A LPA régissant la communication électronique a été adopté et est en vigueur depuis le 15 décembre 2009. Selon cette disposition, la communication électronique entre les parties, les tiers et les autorités est admise (al. 1) mais ne peut être imposée aux parties ou aux tiers (al. 3). Il appartient au Conseil d'Etat, par voie réglementaire, de fixer les domaines où la communication électronique est admise. En application de cette disposition, le Conseil d'Etat a édicté le règlement sur la communication électronique du 3 février 2010 (RCEL - E 5 10.05), autorisant la communication électronique dans le domaine fiscal avec une identification simplifiée pour les demandes de délai concernant le retour d'une déclaration d'impôts, les demandes de modification d'acomptes et les demandes de facilités de paiement (art. 11 RCEL). En ce qui concerne l'impôt à la source, la transmission des listes récapitulatives en matière d'imposition à la source par voie électronique est autorisée, dans les conditions prévues à l'art. 7A RISP. Il ressort de ce qui précède que, même au regard des dispositions entrées en vigueur postérieurement au litige, la communication électronique d'une attestation-quittance n'est pas autorisée. Cela vaut à fortiori pour la présente espèce, la communication électronique n'étant simplement pas reconnue à l'époque. 5. La chambre administrative relèvera encore que, à juste titre, la recourante ne soutient pas que Mme B\_\_\_\_\_ a reçu le courrier que lui aurait adressé son employeur le 25 février 2008. A cet égard, il suffit de lire l'attestation-quittance produite pour constater que l'adresse y figurant est erronée, indiquant comme ville de domicile « 01630 Challex » et non « 01630 Saint-Genis Pouilly ». 6. En dernier lieu, c'est en vain que la recourante soutient que le TAPI a traité le recours de manière incohérente dès lors que l'attestation quittance n'aurait pas été notifiée. L'art. 23 al. 2 let. b LISP in fine, en prévoyant que l'opposition doit être formée au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt a été retenu, envisage précisément cette absence de notification et institue, dans ce cas, la possibilité de faire opposition en tout temps jusqu'à la date limite du 31 décembre. 7. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté et la décision de la commission confirmée. En application de l'art. 11 al. 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), aucun émolument ne sera perçu. Aucune indemnité ne sera versée à la contribuable, qui n'a pas pris de conclusions dans ce sens. \* \* \* \* \*