

GE_GERICHTE JTAPI/126/2025 vom 3. Februar 2025

GE Cour de justice, 2025-02-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_126_2025

FR: GE_GERICHTE JTAPI/126/2025 du 3 février 2025

IT: GE_GERICHTE JTAPI/126/2025 del 3 febbraio 2025

Erwägungen

E. 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).

E. 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.

E. 2.2

; 2C_930/2018 du 25 octobre 2018 consid. 3). Ainsi, l'objet du présent litige se limite à la question de savoir si c'est à bon droit que l'AFC-GE a déclaré irrecevable la réclamation de la recourante du 24 juin 2024, en raison de sa tardiveté. Il en résulte que tous les griefs relatifs au bien-fondé de la taxation à la source concernée sont irrecevables.

E. 3

Sans contester la tardiveté de sa réclamation du 24 juin 2024, qu'elle admet au contraire implicitement, la recourante demande néanmoins que sa taxation à la source 2021 soit examinée au fond, en se prévalant de motifs qui justifieraient, selon elle, une restitution des délais légaux.

E. 4

Préalablement, ainsi que relevé à juste titre par l'AFC-GE, il convient de rappeler qu'en matière de décision d'irrecevabilité, seule la question de l'irrecevabilité peut faire l'objet du recours et non pas la taxation en tant que telle. Dans un tel cas,

- 4/8 - A/2559/2024 l'autorité de recours doit d'abord examiner si les conditions formelles de la recevabilité (forme écrite, délai, motivation, moyen de preuve, etc.) sont 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 (cf. ATF 131 II 548 consid. 2.3 ; 123 II 552 consid. 4c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_227/2021 du 16 avril 2021 consid.

E. 5

En droit fédéral, l'impôt à la source est régi dans la LIFD et la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642), qui sont applicables en l'espèce dans leur teneur en vigueur en 2021 (arrêts du Tribunal fédéral 9C_689/2022 du 12 avril 2023 consid. 4.1 ; 2C_60/2020 du 27 avril 2021 consid. 3 et 4). Au niveau cantonal, c'est la loi sur l'imposition à la source des

personnes physiques et morales du 16 janvier 2020 (LISP - D 3 20), entrée en vigueur le 1er janvier 2021, et la LPFisc qui sont applicables. L'art. 17 al. 1 LISP précise en particulier que c'est la LPFisc qui dispose des règles de procédure pour son application.

E. 6

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 trente 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).

E. 7

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, 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

- 5/8 - A/2559/2024 mars 2015; cf. aussi Pierre MOOR/Etienne POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3ème éd., 2011, n° 2.2.6.7 p. 304).

E. 8

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 trente jours après la fin de l'empêchement. Un délai inobservé est restitué si la personne contribuable exécute l'acte omis dans les trente 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).

E. 9

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 forclo (ATA/1297/2024 du 5 novembre 2024 consid. 2.4). 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 ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_811/2022 du 15 septembre 2022 consid. 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'assujetti (ATA/461/2018 du 8 mai 2018 ; ATA/328/2018 du 10 avril 2018).

E. 10

En l'occurrence, aucun élément ne permet de connaître la date de la notification du bordereau du 15 avril 2024, qui a été envoyé à la recourante par pli simple dans l'hypothèse où elle n'a pas choisi d'abandonner le courrier papier et donc de ne pas utiliser exclusivement e-démarches. Cette dernière n'indiquant dans aucune de ses écritures à quelle date elle a reçu ce bordereau, ni ne contestant qu'il lui a été communiqué, il convient de retenir qu'il lui a été notifié dans les quelques jours qui

- 6/8 - A/2559/2024 ont suivi la date du 15 avril 2024. Cette fiction de notification vaut aussi dans l'hypothèse où la recourante aurait choisi d'abandonner le courrier papier, puisque le bordereau aurait alors été mis à sa disposition dans son compte e-démarches et qu'elle en aurait été informée par courriel et/ou SMS. Or, elle n'a réclamé qu'en juin 2024, soit largement hors du délai légal de trente jours. Au demeurant, la contribuable admet implicitement qu'elle 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, la recourante 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 que le site internet e-démarches de l'AFC-GE soit possiblement difficile à consulter n'implique nullement que le bordereau du 15 avril 2024 ne lui ait pas été notifié correctement. En tout état, la recourante a pu obtenir ce bordereau, preuve en est qu'elle a produit l'avis de taxation y relatif avec ses écritures. Au demeurant, il lui appartenait, si elle utilisait le site internet de l'AFC-GE, de s'assurer qu'elle en maîtrisait correctement l'usage pour y trouver les correspondances. Elle ne peut pas rejeter les conséquences résultant de son manque de savoir-faire sur l'AFC-GE. Enfin, il ne peut être admis que la « justice fiscale » prime sur le respect du délai de recours, à moins de vider de tout leur sens les règles sur les délais de recours. Le fait qu'un examen matériel d'une décision ne puisse avoir lieu en raison de l'irrecevabilité d'un recours ne justifie aucunement l'ouverture d'une nouvelle possibilité d'examen matériel par un tribunal (arrêt du Tribunal fédéral 9C_320/2024 du 9 décembre 2024 consid. 4.2). En conséquence, la réclamation du 15 avril 2024 a été déclarée irrecevable à juste titre par l'AFC-GE.

E. 11

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

- 7/8 - A/2559/2024 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).

E. 12

En l'espèce, 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 la recourante invoque des motifs de fond qu'elle aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire de réclamation, si elle avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'elle, ce qu'elle n'a pas fait. Elle 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.

E. 13

Ne reposant sur aucun motif valable, le recours doit être rejeté.

E. 14

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), la recourante, qui succombe, est condamnée 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).

- 8/8 - A/2559/2024