

GE_GERICHTE JTAPI/321/2025 vom 31. März 2025

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

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_321_2025

FR: GE_GERICHTE JTAPI/321/2025 du 31 mars 2025

IT: GE_GERICHTE JTAPI/321/2025 del 31 marzo 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

- 4/9 - A/4045/2024 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. 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).

E. 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.

E. 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.

E. 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.

E. 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

- 5/9 - A/4045/2024 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.

E. 8

Les revenus à caractère périodique correspondent à des revenus obtenus à intervalles 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).

E. 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.

E. 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).

E. 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).

E. 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

- 6/9 - A/4045/2024 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).

E. 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).

E. 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).

E. 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

E. 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

- 8/9 - A/4045/2024 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).

E. 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.

E. 20

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

E. 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).

- 9/9 - A/4045/2024

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