

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2561/2010-ICCIFD

ATA/8/2013

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 8 janvier 2013

1^{ère} section

dans la cause

Monsieur X_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
20 février 2012 (JTAPI/202/2012)**

EN FAIT

1. Monsieur X_____ est contribuable à Genève.
2. Le 18 décembre 2008, il a élevé réclamation auprès de l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) contre les bordereaux de taxation en matière d'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et d'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2006 et 2007, émis par l'AFC-GE respectivement le 17 décembre 2007 et le 14 novembre 2008.
3. Par quatre décisions sur réclamation du 5 février 2009, l'AFC-GE a déclaré irrecevables pour cause de tardiveté les réclamations concernant l'ICC et l'IFD 2006, et a rejeté celles concernant l'ICC et l'IFD 2007, au motif qu'elle avait pris en considération le montant du revenu résultant du certificat de salaire établi par l'employeur du contribuable.
4. Le 18 mai 2009, M. X_____ a écrit à l'AFC-GE.

Cette dernière avait décidé le 5 février 2009 de maintenir le montant de ses taxations 2006 et 2007. Il souhaitait néanmoins attirer l'attention sur les difficultés financières qu'il rencontrait. Il n'avait pu « établir de recours » contre les décisions sur réclamation précitées « par manque d'arguments », car il estimait ces décisions bien fondées. Le service du recouvrement lui avait conseillé d'écrire la lettre qu'il adressait ce jour pour un examen particulier de son cas en vue d'un « rabais d'impôt ».

M. X_____ a joint à son courrier les décisions sur réclamation du 5 février 2009.
5. Considérant le courrier du 18 mai 2009 comme des demandes de remise d'impôt, l'AFC-GE a, le 18 mai 2010, déclaré irrecevable celle concernant l'IFD 2006, l'impôt ayant déjà été payé. Elle a rejeté les autres, les taxations 2006 et 2007 ayant été établies sur la base des informations fournies dans la déclaration.
6. Le 9 juillet 2010, M. X_____ a écrit à l'AFC-GE. Il avait élevé une réclamation à l'encontre de ses taxations 2006 et 2007. Celle-ci avait été traitée « par le service de remise, qui n'a[vait] pu que constater que l'impôt était conforme à sa déclaration. Ce qu'[il] ne contest[ait] pas bien sûr, l'erreur étant dans [s]a déclaration ». Il n'aurait pas dû déclarer comme salaire de l'argent qu'il n'avait pas reçu mais qu'il puisait dans la trésorerie de sa société, M_____. Il se retrouvait dans une situation de détresse et d'impasse totale. Il voulait clore ce malentendu en trouvant une solution sur le montant à payer et la façon dont il pouvait s'en acquitter. Il sollicitait donc un rendez-vous dans la semaine du 19 juillet 2010.

7. Le 13 juillet 2010, l'AFC-GE a répondu à M. X_____ qu'elle avait déjà statué sur ses réclamations. Son courrier du 9 juillet 2010 devait donc être considéré comme un recours, qu'elle transmettait à la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA).
8. Le 23 juillet 2010, la CCRA a demandé à M. X_____ de bien vouloir lui indiquer, d'ici au 6 août 2010, à quelle date il avait reçu les décisions sur réclamation du 5 février 2009.
9. Le 5 août 2010, sur demande de M. X_____, la CCRA a reporté le délai précité au 18 août 2010.
10. Le 13 août 2010, M. X_____ a indiqué à la CCRA qu'il faisait suite « au courrier du 13 juillet 2010 du service de la taxation D, et aux différentes contestations qu'[il avait] faites successivement à [s]es déclarations d'impôt 2006 et 2007 ».

Il joignait une motivation de quatre pages à son recours, concluant principalement à ce qu'il soit admis que le montant déclaré en 2006 et 2007 ne correspondait pas à un salaire réel qu'il s'était versé. L'objet de son recours était de réajuster le montant de sa déclaration 2006 et 2007 et donc le montant de ses impôts, même s'il ne savait pas si cela était juridiquement possible. Il contestait en fait sa propre déclaration d'impôt 2006 et 2007.

11. Le 20 janvier 2011, l'AFC-GE a conclu à l'irrecevabilité du recours pour cause de tardiveté. M. X_____ avait joint les décisions sur réclamation à son courrier du 18 mai 2009. Même en considérant qu'il les avait reçues ce jour-là, le délai de recours serait venu à échéance le 18 juin 2009. Le recours interjeté le 9 juillet 2010 était donc tardif.
12. Par jugement du 20 février 2012, le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), qui a repris les compétences de la CCRA dès le 1^{er} janvier 2011, a déclaré le recours irrecevable.

Le recourant n'avait pas indiqué à quelle date il avait reçu les décisions sur réclamation du 5 février 2009. Si le recours était dirigé contre ces décisions, celles-ci devaient être considérées comme notifiées le 5 février 2009, et le recours était tardif.

Si le recours était dirigé contre les décisions du 18 mai 2010 en matière de remise d'impôt, il était irrecevable pour raison de compétence, de telles décisions devant être contestées par la voie de la réclamation.

13. Par acte déposé le 28 mars 2012, M. X_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité.

Se trouvant à l'étranger jusqu'au 28 mars 2012, il sollicitait l'octroi d'un délai supplémentaire pour présenter sa motivation et ses conclusions.

14. Le 2 avril 2012, le juge délégué lui a accordé à ces fins un délai au 13 avril 2012.
15. Le 3 avril 2012, M. X_____ a conclu à ce que le jugement du TAPI soit réformé et à ce que l'AFC-GE entre en matière « sur le recalcul de son imposition » 2006 et 2007.

Son recours était bien dirigé contre les décisions sur réclamation du 5 février 2009.

Il ne pouvait avoir reçu ces dernières le 5 février 2009 puisqu'elles avaient été rédigées le jour même. Ces décisions avaient fait l'objet d'un pli recommandé avec accusé de réception. C'était donc l'AFC-GE qui détenait la preuve permettant d'établir leur date de réception. Si elle ne pouvait le faire, la date ne pouvait être déterminée et le doute devait donc profiter au contribuable.

16. Le 14 mai 2012, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Les décisions sur réclamation du 5 février 2009 avaient été envoyées par pli simple. Dans ce cas, selon la jurisprudence, si la notification même d'un acte envoyé sous pli simple ou sa date étaient contestées et qu'il existait effectivement un doute à ce sujet, les déclarations du récipiendaire faisaient foi.

En l'espèce, il existait un doute sur la date de notification des décisions en cause. Toutefois, dans son courrier du 18 mai 2009, M. X_____ avait fait référence à ces décisions, qu'il avait même jointes à son envoi, et il s'était en outre dit « désolé du retard sur la date de cette lettre ». Il était donc conscient d'agir tardivement déjà à cette date, si bien que même si le courrier du 18 mai 2009 était considéré comme un recours, celui-ci était tardif.

17. Le 22 mai 2012, le juge délégué a fixé aux parties un délai au 22 juin 2012 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires.
18. Le 15 juin 2012, M. X_____ a persisté dans ses conclusions.
19. Sur ce, la cause a été 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. 2 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17) *cum* 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

2. Le litige porte sur la tardiveté de l'acte transmis à la CCRA comme un recours et interjeté le 9 juillet 2010.

A cet égard, le courrier du recourant du 18 mai 2009 a été à juste titre considéré par l'AFC-GE comme une demande de remise, et non comme un recours contre les décisions sur réclamation du 5 février 2009. En effet, le recourant y déclarait ne pas avoir pu « établir de recours » contre les décisions sur réclamation précitées « par manque d'arguments », car il estimait ces décisions bien fondées. Or, un recours suppose un désaccord, fût-ce sur un point unique, avec la décision attaquée.

3. Le délai de réclamation en matière fiscale est de trente jours (art. 39 al. 1 LPFisc). Le délai de recours est également de trente jours (art. 49 al. 1 LPFisc). Le délai court dès le lendemain de la notification de la décision (art. 41 al. 1 et art. 49 al. 4 LPFisc). Les délais sont réputés observés lorsque l'acte de recours est parvenu à l'autorité ou a été remis à son adresse à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse au plus tard le dernier jour du délai avant minuit (art. 41 al. 1 LPFisc).

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 1^{ère} phrase LPA, applicable par renvoi de l'art. 2 al. 2 LPFisc), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (ATA/164/2012 du 27 mars 2012 consid. 5 ; ATA/351/2011 du 31 mai 2011 consid. 3). Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclus et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/805/2012 du 27 novembre 2012 consid. 1d ; ATA/712/2010 du 19 octobre 2010).

4. Le fardeau de la preuve de la notification incombe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique (ATF 129 I 8 consid. 2.2 p. 10 et les arrêts cités). L'autorité supporte donc les conséquences de l'absence de preuve en ce sens que si la notification d'un acte envoyé sous pli simple ou sa date sont contestées et s'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi (ATF 124 V 400 consid. 2a p. 402 ; Arrêts du Tribunal fédéral 5A_225/2012 du 26 septembre 2012 consid. 2.1.2 ; 8C_227/2011 du 22 mars 2012 consid. 4.2 ; 2C_637/2007 du 4 avril 2008 consid. 2.4.1 *in* RDAF 2008 II p. 197). L'autorité qui entend se prémunir contre le risque d'échec de la

preuve de la notification doit communiquer ses actes judiciaires sous pli recommandé avec accusé de réception (ATF 129 I 8 consid. 2.2 p. 11 ; Arrêt du Tribunal fédéral 8C_227/2011 du 22 mars 2012 consid. 4.2).

5. En l'espèce, contrairement aux allégués du recourant, les décisions sur réclamation du 5 février 2009 lui ont été envoyées par pli simple.

6. M. X_____ n'a jamais fait de déclarations expresses sur le moment où il aurait reçu ces décisions, renvoyant toujours à l'AFC-GE qui selon lui détenait le moyen de preuve permettant d'établir de manière exacte le jour de réception de ces actes.

En revanche, dans son courrier du 18 mai 2009, il a fait référence à ces décisions et les a même jointes à son courrier. Force est donc de constater qu'il les avait reçues à cette date.

Dès lors, même à supposer, dans l'hypothèse la plus favorable pour lui, qu'il les ait reçues ce jour-là, le délai de recours de trente jours serait venu à échéance le mercredi 17 juin 2009.

Le recours déposé le 9 juillet 2010, soit plus d'un an après cette date, est donc très largement tardif.

7. Les cas de force majeure sont réservés, conformément à l'art. 16 al. 1 2^{ème} phr. LPA. Tombent sous cette notion, les événements extraordinaires et imprévisibles qui surviennent en dehors de la sphère d'activité de l'intéressé et qui s'imposent à lui de façon irrésistible (ATA/105/2012 du 24 février 2012 consid. 6b et les références citées).

8. Le recourant n'invoque toutefois aucune circonstance à même d'expliquer sa tardiveté à agir. On ne voit par ailleurs pas ce qui l'aurait empêché, dans son courrier du 18 mai 2009, de s'opposer aux décisions qu'il a attaquées plus d'un an après.

9. Entièrement mal fondé, le recours ne peut qu'être rejeté.

10. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 28 mars 2012 par Monsieur X_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 20 février 2012 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de Monsieur X_____ un émolument de CHF 500.- ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Monsieur X_____, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, Mme Hurni, M. Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :