RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4123/2006-FIN **ATA/223/2007**

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 8 mai 2007

dans la cause

M. D_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS

EN FAIT

1. M. D_____ (ci-après : le contribuable ou le recourant) né le _____ 1982, de nationalité portugaise, a bénéficié d'une autorisation de séjour sur le territoire genevois du 10 août 2001 au 9 août 2002.

2. Dans le cadre de sa maturité technique, le contribuable a travaillé au service de la société A_____ S.A. (ci-après : la société) d'avril à décembre 2001.

   Selon les fiches de salaires qui lui ont été remises par cette société, un impôt à la source de CHF 749,36 a été retenu sur la rémunération due.

3. En date du 30 septembre 2001, la société a établi une attestation-quittance pour l'impôt à la source 2001.

4. Par acte du 25 avril 2005, le contribuable a formé réclamation contre cette imposition. La société lui avait "fait cadeau" des montants indiqués dans ses fiches de salaire afin de le remercier pour ses services. Il a conclu au remboursement de l'impôt à la source retenu.

5. Par décision du 13 septembre 2005, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'administration cantonale) a écarté sa réclamation pour cause de tardiveté.

6. Contre cette décision, le contribuable a interjeté un recours le 11 octobre 2005 auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : CCRMI). Il n'avait pu appréhender les questions fiscales qui le concernaient au cours de l'année 2001 en raison de ses études, de son jeune âge et de son ignorance en la matière. Son manque de connaissance dû à son âge ainsi que la nouveauté de la situation à laquelle il avait été confronté étaient à l'origine du non-respect du délai de réclamation considéré.

7. Dans sa réponse du 28 mars 2006, l'administration cantonale a conclu au rejet du recours pour cause de tardiveté de la réclamation.

8. Par lettre du 10 avril 2006, le contribuable a confirmé la teneur de son recours. La rémunération qu'il avait perçue en 2001 au cours de ses études ne saurait être taxée comme pour un "salarié professionnel".

9. Par décision du 25 septembre 2006, la CCRMI a rejeté le recours du contribuable pour cause de tardiveté de la réclamation.

10. Par acte du 6 novembre 2006, le contribuable a recouru auprès du Tribunal administratif contre la décision précitée en concluant à son annulation et au remboursement d'un montant de CHF 749,36. Il ne devait pas être assujetti à

l'impôt sur le revenu en raison de ses études et du montant total de CHF 5'000,55 reçu, somme en dessous du revenu minimum taxable. Par ailleurs, le non-respect du délai de réclamation ne pouvait lui être imputé dès lors qu'il n'avait jamais reçu l'attestation-quittance de la part de la société.

11. L'administration cantonale a répondu le 1er décembre 2006 en concluant au rejet du recours. L'article 23 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LIS - D 3 20) prévoyait un délai de péremption pour former sa réclamation à l'encontre d'une imposition à la source au plus tard le 31 décembre de l'année qui suivait celle pour laquelle l'impôt était dû. Le contribuable n'était donc plus habilité à contester son imposition à compter du 31 décembre 2002. C'était le réexamen de ses bulletins de salaire en sa possession en 2001 qui avait apparemment amené le contribuable à réclamer à l'administration cantonale le remboursement de l'impôt à la source. Il lui eût appartenu de s'informer en 2002 auprès de la société de la raison pour laquelle il ne s'était pas vu remettre d'attestation-quittance. Les motifs avancés par le contribuable ne suffisaient pas à légitimer une réclamation survenant plus de quatre ans après la fin de l'année 2001, année au cours de laquelle il aurait été en mesure de constater que son salaire de 2001 avait été soumis à une imposition à la source.

12. Le 6 décembre 2006, la CCRMI a mentionné dans ses observations que l'accusé de réception de la décision avait été signé par le contribuable le 6 octobre 2006.

13. Sur quoi, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

2. L'objet du recours porte sur l'imposition à la source du contribuable pour l'année 2001.

3. Selon l'article 23 alinéa 1 LIS lorsque l'assujettissement même à l'impôt est contesté, le contribuable peut jusqu'au 31 mars de l'année qui suit l'échéance de la prestation, exiger une décision.

L'alinéa 2 ajoute que le contribuable qui conteste le montant de la retenue qui lui est faite peut déposer une réclamation écrite et motivée au département : si l'attestation tenant lieu de quittance a été remise avant le dernier jour du mois de

février de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt a été retenu : jusqu'au 31 mars de cette même année ; si l'attestation a été remise ultérieurement : dans les 30 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.

4. Le contribuable conteste son assujettissement à l'impôt et tombe par conséquent sous le coup de l'alinéa 1 précité. En d'autres termes, il aurait dû exiger une décision au plus tard le 31 décembre 2002. Or, ce n'est que le 25 avril 2005 que le recourant a, par sa réclamation requis le remboursement de l'impôt à la source retenu sur son salaire de 2001, en faisant valoir que les sommes versées en sa faveur, étaient en réalité des cadeaux de son employeur et non une rémunération pour le travail accompli.

5. Il fait de plus valoir qu'il n'aurait jamais reçu l'attestation-quittance établie par son employeur le 30 septembre 2001. Cet argument ne lui est d'aucun secours puisque le délai prévu à l'alinéa 1 de l'article 23 LIS n'est pas lié à la délivrance de dite attestation.

6. Cela étant, même si sa réclamation était traitée sous l'angle de l'alinéa 2 précité, à savoir s'il devait être considéré de manière large que par sa réclamation le contribuable contestait le montant de son imposition, il se verrait également opposer comme dernier délai le 31 décembre 2002.

7. En conséquence, la réclamation du recourant est manifestement tardive.

8. a. L'article 41 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) applicable par renvoi de l'article 27A LIS, énonce les règles sur la computation des délais. Au terme de l'alinéa 3, passé le délai de 30 jours, un recours tardif 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 recours en temps utile et qu'il l'a déposé dans les 30 jours après la fin de l'empêchement.

b. 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 1ère phrase LPA), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même. Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/13/2005 du 11 janvier 2005 et références citées).

c. Les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1 2ème phrase LPA). A cet égard, il y a lieu de préciser que 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 l'extérieur de façon irrésistible (ATA/13/2005 du 11 janvier 2005 et références citées).

9. En l'espèce, le contribuable admet que sa réclamation était tardive, il invoque cependant son jeune âge, son manque de connaissances en matière fiscale ainsi que le fait de faire face à une situation nouvelle.

Force est de constater que de telles circonstances ne constituent ni des motifs sérieux, ni un cas de force majeure au sens de la jurisprudence suscitée.

10. En tous points mal fondé, le recours sera rejeté.

11. Vu l'issue du litige, et pour tenir compte de la situation financière du recourant, aucun émolument ne sera mis à sa charge (art. 87 LPA)

* * * * *

PAR CES MOTIFS

LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 6 novembre 2006 par M. D_____ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 25 septembre 2006 ;

au fond :

le rejette ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ;

dit que, conformément aux articles 82 et suivants 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'article 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 M. D_____, à la commission cantonale de recours en matière d'impôts ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : M. Paychère, président, Mmes Bovy et Hurni, M. Thélin, Mme Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste :	le président :
C. Del Gaudio-Siegrist	F. Paychère

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le la greffière :