

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4356/2009-ICC

ATA/677/2011

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 1^{er} novembre 2011

1^{ère} section

dans la cause

Monsieur A_____

représenté par Me Thierry Ador, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
28 mars 2011 (JTAPI/269/2011)**

EN FAIT

1. En 2008, M. A_____ était domicilié à Genève.
2. Le 11 juin 2009, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) lui a adressé une sommation, par pli recommandé. Il n'avait pas transmis la formule de déclaration concernant l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et l'impôt fédéral (ci-après : IFD) malgré le rappel qui lui avait été adressé. Il devait remédier à cette omission dans les dix jours, à défaut de quoi il s'exposerait à être taxé d'office.

Ce pli n'a pas été retiré par l'intéressé.

3. Le 20 juillet 2009, l'AFC a adressé à M. A_____ deux bordereaux d'impôts 2008. L'AFC avait retenu un revenu de CHF 30'000.- ; l'ICC dû était de CHF 3'325,70, alors que l'IFD était de CHF 126,45.

Les voies de recours, annexées aux bordereaux, précisait qu'une réclamation pouvait être déposée contre une taxation d'office uniquement pour le motif que cette dernière était manifestement inexacte ; la réclamation devait être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve.

4. Le 19 août 2009, M. A_____ adressé une réclamation à l'AFC. Il avait été au chômage pendant toute l'année 2008, sans percevoir d'indemnité. Il n'avait obtenu, pendant ladite année, qu'un seul contrat de consultation et reçu à ce titre un paiement de USD 4'000.-. Cette somme constituait son seul revenu.
5. Le 2 septembre 2009, l'AFC s'est adressée à M. A_____ par pli recommandé, lui demandant de transmettre, avant le 23 septembre 2009, sa déclaration fiscale 2008 dûment remplie, datée et signée, les justificatifs concernant les déductions ainsi qu'un formulaire "indices concluants" complété, daté et signé.

A défaut, sa réclamation serait déclarée irrecevable.

6. Le 12 octobre 2009, l'AFC a déclaré la réclamation irrecevable tant en matière d'ICC que d'IFD. Elle ne répondait pas aux exigences des moyens de preuve et l'intéressé n'avait pas donné suite à la demande faite le 2 septembre 2009.
7. Le 29 octobre 2009, M. A_____ a transmis à l'AFC sa déclaration fiscale 2008 ainsi que le formulaire de détermination du montant de la dépense annuelle. Ces documents étaient complétés, signés et datés ; les annexes y étaient jointes, notamment un courrier électronique que lui avait adressé la Poste suisse le

1^{er} septembre 2009, confirmant que M. A_____ avait demandé à ce que son courrier soit transmis temporairement aux Etats-Unis du 3 septembre au 6 octobre 2009

Il n'avait reçu le pli du 2 septembre 2009 que le 13 octobre 2009 car il avait demandé à la poste de lui retransmettre son courrier aux Etats-Unis pendant cette période.

8. Le 9 novembre 2009, M. A_____ a saisi la commission de recours en matière administrative (ci-après : la commission) devenue depuis le 1^{er} janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI) d'un recours, reprenant et développant les éléments figurant dans son courrier du 29 octobre 2009. Il n'avait reçu la lettre lui demandant de remplir sa déclaration fiscale 2008, datée du 2 septembre 2009, que le 14 octobre 2009 aux Etats-Unis. Dès son retour à Genève, il avait transmis à l'AFC les documents demandés, dans un délai plus court que celui qui lui avait été accordé.
9. Le 7 juin 2010, l'AFC s'est opposée au recours tant en matière d'ICC que d'IFD. La réclamation remise le 19 août 2009 n'était pas motivée et aucune pièce n'y était annexée. Malgré cela, une possibilité avait été donnée à M. A_____ de la compléter, ce qu'il n'avait pas fait dans le délai imparti. Un voyage à l'étranger ne constituait pas un cas de force majeure. L'intéressé venait de déposer une réclamation lorsqu'il est parti aux Etats-Unis ; il aurait dû prendre les mesures nécessaires pour faire suivre son courrier ou à tout le moins avertir l'AFC de son absence.
10. Par jugement du 28 mars 2011, expédié le 15 avril 2011, le TAPI a rejeté le recours, tant en matière d'ICC que d'IFD. La procédure en matière de taxation d'office, en particulier l'envoi d'une sommation, avait été respectée. L'intéressé n'avait joint aucune pièce à sa réclamation pour étayer ses affirmations et cette dernière aurait pu être déclarée irrecevable d'entrée de cause. L'intéressé, qui devait se rendre aux États-Unis pendant plus d'un mois, n'avait pas avisé l'AFC de cette absence. Selon ses propres dires, il avait attendu dix-sept jours entre le moment où il avait reçu le courrier de l'AFC du 2 septembre 2009 et la date où il avait envoyé les documents nécessaires à l'AFC.
11. Le 16 mai 2011, M. A_____ a saisi la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) d'un recours contre le jugement précité. Il avait pris les mesures nécessaires pour que son courrier soit acheminé aux Etats-Unis et avait reçu le courrier recommandé de l'AFC, daté du 2 septembre 2009, le 13 octobre 2009. Il avait donné une réponse dans un délai de dix-sept jours, inférieur aux vingt et un jours accordés dans le pli en question. Il avait dès lors pris les mesures nécessaires et ne pouvait être empêché de faire valoir sa position pour une question de délai inhérent à la redistribution des

courriers. Les citoyens pouvaient se rendre à l'étranger lorsqu'une procédure était en cours.

En refusant d'entrer en matière sur les indices concluants transmis le 29 octobre 2009, l'AFC était excessivement formaliste.

12. Le 14 juin 2011, le TAPI a transmis son dossier.

13. Le 17 juin 2011, l'AFC a conclu au rejet du recours.

La réclamation initiale ne répondait pas aux exigences de motivation exigées par la loi pour contester une taxation d'office. Il appartenait au recourant, à cette occasion, d'établir que la taxation était manifestement inexacte.

De plus, absent de Genève, il n'avait pas informé l'autorité de son déplacement. Il lui appartenait de prendre les mesures pour que les envois postaux lui soient transmis, à défaut de quoi il ne pouvait se prévaloir de son absence lors de la tentative de notification.

M. A_____ n'avait de plus pas indiqué pourquoi il avait attendu dix-sept jours entre la date où il alléguait avoir reçu le courrier du 2 septembre 2009 et celle où il a transmis les informations demandées.

14. Aucune des parties n'ayant sollicité d'acte d'instruction complémentaire dans le délai qui leur avait été accordé, elles ont été informées, le 28 juillet 2011, que la cause était gardée à juger.

15. A la demande de la chambre administrative, le recourant a transmis, le 31 août 2011 l'enveloppe ayant contenu le pli du 2 septembre 2009 ainsi que, le 7 septembre 2011, les détails de son vol entre Genève et San Francisco.

Une étiquette autocollante était apposée sur l'enveloppe, indiquant l'adresse de l'intéressé aux Etats-Unis. Un timbre humide indiquant « 10 SEP. 2009 » et deux inscriptions manuscrites, soit « NL 9/14 » et « [illisible] 9-25 R 10-14 » y figuraient.

Selon le justificatif du vol, il avait décollé de Genève pour San Francisco le 3 septembre 2009 et était revenu les 6 et 7 octobre 2009.

16. A la demande de la cour de céans, l'AFC a interpellé la Poste suisse afin de connaître la date de retrait du pli recommandé du 2 septembre 2009. Cette entreprise a répondu, le 29 septembre 2011, qu'elle ne disposait plus de cette information.

17. Les parties ont été informées le 10 octobre 2011 que la cause était 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 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. A teneur de l'art. 130 al. 2 loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), si le contribuable, malgré une sommation, n'a pas satisfait à ses obligations de procédure, notamment s'il n'a pas déposé sa déclaration fiscale, l'autorité peut effectuer une taxation d'office en fixant le montant de l'impôt dû sur la base d'une appréciation consciencieuse (RDAF 2000 II 41). La procédure doit aboutir à une taxation objectivement défendable (D. YERSIN / Y. NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, p. 1260/61).

Le contribuable taxé d'office peut déposer une réclamation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte (art. 132 al. 3 LIFD). La réclamation doit être motivée et indiquer le cas échéant les moyens de preuve. Cela implique que, lors de la procédure de réclamation, celui-ci prouve l'inexactitude de celle-ci en apportant les éléments nécessaires pour établir son revenu réel (D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1276) et établisse qu'elle ne correspond pas à la situation réelle. C'est en fonction de l'état du dossier, soit sur la base des éléments de preuve apportés au moment où l'autorité décisionnaire doit statuer sur la réclamation, que la décision de celle-ci doit être prise (RDAF 2005 II 564 consid 5 à 7 ; D. YERSIN / Y. NOËL, op. cit., p. 1280).

En cas de recours contre une décision par laquelle l'AFC refuse d'entrer en matière sur une réclamation relative à une taxation d'office, la seule question qui se pose à l'autorité de recours consiste à déterminer si c'est à bon droit que l'autorité fiscale a retenu que le contribuable n'avait pas établi le caractère manifestement inexact de la taxation (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_419/2010 du 13 octobre 2010, consid. 2.1 ; 2C_710/2007 du 20 février 2008, consid. 2.1 ; 2A.155/2002 du 13 août 2002 consid. 3.2).

3. En droit cantonal, les exigences des art. 124 al. 4 et 130 al. 2 LIFD sont reprises telles quelles aux art. 26 al. 4 et 37 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17). Il en va de même des règles relatives à la réclamation contre une décision de taxation d'office qui correspondent à celles contenues à l'art. 39 al. 2 LPFisc.

4. En l'espèce, dans sa réclamation du 19 août 2009, M. A_____ a affirmé que la taxation d'office était manifestement inexacte. Etant au chômage, il n'avait perçu pendant l'année en question que USD 4'000.- et non CHF 30'000.- comme retenus dans la taxation d'office.

Bien que laconique, cette réclamation remplit les exigences minimales rappelées ci-dessus. A cet égard, la preuve d'un fait négatif, soit une absence de travail rémunéré ou une absence de gains, ne peut être exigée, et il n'est guère possible de la démontrer par pièce.

Dans ces conditions, et contrairement à ce qu'a retenu la commission, la réclamation de M. A_____ était recevable et il appartenait à l'AFC de l'instruire, ce qu'elle a fait.

5. L'AFC a demandé au recourant, par courrier recommandé du 2 septembre 2009, des informations complémentaires.

S'agissant d'un acte soumis à réception, telle une communication de procédure, la notification est réputée faite au moment où l'envoi entre dans la sphère de pouvoir de son destinataire (P. MOOR, Droit administratif, Vol. 2, 2ème éd., Berne 2002, p. 302-303, n. 2.2.8.3). Il suffit que celui-ci puisse en prendre connaissance (ATF 118 II 42 consid. 3b p. 44 ; 115 Ia 12 consid. 3b p. 17 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2P.259/2006 du 18 avril 2007 consid. 3.1 ; 2A 54/2000 du 23 juin 2000 consid. 2a et les réf. citées). Celui qui, pendant une procédure, omet de prendre les dispositions nécessaires - telle que faire suivre son courrier ou désigner un mandataire susceptible de le représenter - pour que les envois postaux lui soient transmis ne peut se prévaloir de son absence lors de la tentative de notification à son adresse habituelle s'il devait s'attendre, avec une certaine vraisemblance, à recevoir une telle communication (ATF 130 III 396 consid. 1.2.3 p. 399 et réf. citées ; ATF 119 V 94 consid. 4b/aa ; Arrêt du Tribunal fédéral 1C_549/2009 du 1er mars 2010 consid. 3.2.1). Un envoi est réputé notifié à la date à laquelle son destinataire le reçoit effectivement.

En l'espèce, l'analyse des mentions portées sur l'enveloppe du courrier permet d'affirmer que ce dernier était encore en Suisse le 10 septembre 2009, le timbre humide indiquant le quantième avant le mois, contrairement aux habitudes étasuniennes. En revanche, les indications manuscrites (9/14, 9-25 et 10-14) ont dû être apposées aux Etats-Unis. Dès lors que M. A_____ a quitté les Etats-Unis pour revenir à Genève le 6 octobre 2009, il a dû prendre connaissance du courrier concerné le 5 octobre au plus tard. Il n'a toutefois communiqué les informations demandées à l'AFC que vingt-quatre jours plus tard, le 29 octobre 2009, s'accordant ainsi un délai dépassant en jours celui fixé initialement par l'administration, sans prendre la peine d'informer cette dernière.

Dans ces circonstances, c'est à juste titre que la réclamation a été déclarée irrecevable, même si l'intéressé avait pris les mesures nécessaires pour faire suivre son courrier pendant son absence.

6. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 LPA).

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 16 mai 2011 par Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 28 mars 2011 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de M. A_____ un émolument de CHF 500.- ;

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 Me Thierry Ador, avocat du recourant, au Tribunal administratif de première instance ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale.

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

Au nom de la chambre administrative :

la greffière de juridiction :

le président siégeant :

M. Tonossi

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :