

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4908/2008-ICC

ATA/865/2010

**ARRÊT**

**DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**du 7 décembre 2010**

**2<sup>ème</sup> section**

dans la cause

**Monsieur C \_\_\_\_\_**

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

\_\_\_\_\_

**Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 17 juin 2010 (DCCR/912/2010)**

---

## EN FAIT

1. En 2007, Monsieur C\_\_\_\_\_, domicilié à Genève, était soumis à l'impôt à la source.
2. Selon l'attestation-quittance établie par son employeur, B\_\_\_\_\_ Limited, de siège à Zoug, cet impôt s'est élevé à CHF 66'888.- correspondant à un taux de 30,05 %. Au pied de cette attestation-quittance, datée du 31 janvier 2008, il était indiqué : « Le contribuable qui conteste le montant de la retenue à la source peut déposer une réclamation écrite et motivée auprès du département jusqu'au 31 mars de l'année qui suit celle pour laquelle l'impôt a été retenu, pour autant que l'attestation-quittance lui ait été remise avant le dernier jour du mois de février de ladite année ».
3. Le 30 juin 2008, M. C\_\_\_\_\_ a sollicité de l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) une rectification de son imposition à la source ainsi libellée : « C'est très tardivement que je vous fais parvenir l'attestation concernant les cotisations de prévoyance pour l'année 2007. Merci d'en prendre note. Veuillez recevoir... ». Était jointe une demande de rectification de l'imposition à la source, datée du 27 juin 2008 et priant l'AFC de tenir compte d'une déduction de CHF 6'192.- effectuée en mains de Generali assurance et concernant un versement à une institution reconnue de prévoyance liée, 3<sup>ème</sup> pilier A.
4. Le 4 décembre 2008, l'AFC a déclaré la réclamation irrecevable pour cause de tardiveté.
5. Le 11 décembre 2008, M. C\_\_\_\_\_ a recouru contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts, devenue depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission). Il avait déménagé le 1<sup>er</sup> décembre 2007 et quitté son ancienne adresse, avenue d'Aïre, pour prendre domicile à la rue de Lausanne. De ce fait, il n'avait pas reçu son attestation fiscale à sa nouvelle adresse dans les délais. Par ailleurs, son emploi auprès d'I\_\_\_\_\_, pour un laboratoire pharmaceutique, l'obligeait à d'incessants voyages, à raison de près de vingt jours par mois. L'AFC lui reprochait d'avoir agi tardivement alors qu'elle prenait plus de cinq mois pour lui répondre. Il a conclu à l'admission de son recours.
6. Le 17 juin 2009, l'AFC a conclu au rejet du recours en raison de la tardiveté de la réclamation. M. C\_\_\_\_\_ avait reçu l'attestation-quittance 2007 en date du 31 janvier 2008. Il disposait donc d'un délai au 31 mars 2008 pour déposer une réclamation, en application de l'art. 23 al. 2 let. a de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP - D 3 20). Sa réclamation était tardive. Par ailleurs, il n'invoquait aucune circonstance

susceptible de constituer un cas de force majeure et n'indiquait pas davantage satisfaire aux conditions de l'art. 41 al. 3 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), permettant une réclamation tardive. Le fait qu'il ait reçu tardivement, comme il l'indiquait, l'attestation fiscale de son institution de prévoyance concernant la déduction qu'il sollicitait n'était pas de nature à modifier la position de l'AFC, car M. C\_\_\_\_\_ aurait pu déposer une réclamation en temps utile, en spécifiant qu'il produirait ultérieurement les pièces justificatives.

7. Le 17 juin 2010, la commission a rejeté le recours de l'intéressé en raison de la tardiveté de la réclamation et pour les raisons énoncées ci-dessus par l'AFC.

Cette décision a été expédiée aux parties le 30 juin 2010.

8. Le 28 juillet 2010, M. C\_\_\_\_\_ a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif, sans prendre formellement de conclusions. Il protestait contre le fait qu'il n'avait pas été informé de la date de la réunion de la commission le 17 juin 2010 et n'avait donc pu être présent ou représenté, ce qui contrevenait à ses droits. Depuis décembre 2009, il était à la recherche d'un emploi. Son temps était très précieux. L'AFC se retranchait « derrière des délais non respectés, alors qu'il lui faut plus des mois pour me répondre. On marche vraiment sur la tête !!! ». Il devait repartir en déplacement mais ne rentrerait que le 30 juillet 2010. Il adresserait ultérieurement ses conclusions.
9. La commission a produit son dossier le 19 août 2010.
10. Le 24 août 2010, l'AFC a conclu au rejet du recours en relevant que le contribuable ne contestait pas la tardiveté du dépôt de sa réclamation et qu'il ne se prévalait d'aucun cas de force majeure, pas plus que de circonstances permettant le dépôt d'une réclamation tardive.
11. Sur quoi, les parties ont été informées que la cause était 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 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. Tel qu'il est garanti, le droit constitutionnel d'être entendu comprend notamment le droit de consulter le dossier, de participer à l'administration des preuves et de se déterminer, avant le prononcé de la décision, sur les faits pertinents (ATF 132 II 485 consid. 3.2 p. 494 ; 125 I 257 consid. 3b p. 260 ; Arrêt

du Tribunal fédéral 2C.573/2007 du 23 janvier 2008 consid. 2.3 et les arrêts cités ; ATA/417/2008 du 26 août 2008 consid. 6a et les références citées). Cela n'implique pas une audition personnelle de l'intéressé, celui-ci devant simplement disposer d'une occasion de se déterminer sur les éléments propres à influencer sur l'issue de la cause (art. 41 LPA ; ATF 134 I 140 consid. 5.3 p. 148 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C.212/2008 du 3 septembre 2008 consid. 3.2 et les arrêts cités ; ATA/489 2008 du 23 septembre 2008 consid. 9).

En l'espèce, la commission s'est réunie le 17 juin 2010 et n'avait pas d'obligation de convoquer le recourant pour une audition verbale, la procédure administrative étant en principe écrite (art. 18 LPA).

Il en résulte que la commission n'a pas violé le droit d'être entendu du recourant en procédant comme elle l'a fait.

3. Le recourant ne conteste pas avoir reçu l'attestation-quittance 2007 le 31 janvier 2008. Par ailleurs, il indique lui-même dans sa demande de rectification du 30 juin 2008, traitée comme une réclamation, agir tardivement, car selon la disposition rappelée dans l'attestation-quittance elle-même, il disposait d'un délai au 31 mars 2008 pour déposer une réclamation. Ce délai résulte de l'art. 23 al. 2 let. a LISP. Cette réclamation a donc été faite largement au-delà du délai de 30 jours.

4. Dans le recours qu'il a adressé à la commission, le contribuable allègue toutefois avoir déménagé le 1<sup>er</sup> décembre 2007 et n'avoir pas reçu l'attestation fiscale à sa nouvelle adresse. Qu'il s'agisse de l'attestation-quittance 2007 sur laquelle il est indiqué qu'elle a été remise à l'intéressé le 31 janvier 2008 ou de l'attestation de Generali de janvier 2008 également, il apparaît que le déménagement de l'intéressé le 1<sup>er</sup> décembre 2007 est sans pertinence et le contribuable ne prouve pas par pièce la date ultérieure à laquelle il aurait reçu ces documents.

Comme l'AFC l'a relevé, le contribuable aurait pu, à réception de l'attestation-quittance, élever réclamation et prendre des conclusions, en se réservant la possibilité de produire tous documents utiles ultérieurement. Il a cependant laissé s'écouler plusieurs mois pour n'agir que le 30 juin 2008, sans prétendre à ce moment s'être trouvé empêché d'aucune manière. Or, au-delà du délai de trente jours précité, 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 sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les trente jours après la fin de l'empêchement (art. 41 al. 3 LPFisc).

5. 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 LPA), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (ATA/88/2009 du 17 février 2009). Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos et la décision en cause acquiert force obligatoire (SJ 2000 I 22 consid. 2 p. 24 ; ATA/586/2010 du 31 août 2010 et les réf. citées).

Les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1 2<sup>ème</sup> 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 l'extérieur de façon irrésistible (ATA/586/2010 déjà cité ; ATA/53/2009 du 27 janvier 2009 ; ATA/775/2010 du 9 novembre 2010).

Les conditions d'une réclamation tardive, telles que rappelées ci-dessus ne sont pas satisfaites et, en tout état, pas établies. Quant aux motifs susceptibles de constituer des cas de force majeure, ils ne sont pas remplis non plus, car même si le contribuable soutient qu'il était appelé à voyager une vingtaine de jours par mois, il lui aurait incombé de désigner un représentant ou un mandataire d'une part, les voyages professionnels invoqués ne constituant pas des événements extraordinaires et imprévisibles au sens de la disposition rappelée ci-dessus.

6. Même si le contribuable se plaint de la lenteur de l'AFC, il n'en demeure pas moins que la réclamation qu'il a déposée étant tardive, la commission n'est pas entrée en matière sur le fond du litige et le recours auprès du tribunal de céans ne peut qu'être rejeté.
7. Vu l'issue du litige un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de M. C \_\_\_\_\_ (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 28 juillet 2010 par Monsieur C \_\_\_\_\_ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 17 juin 2010 ;

**au fond :**

le rejette ;

met à la charge du recourant 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 ;

communiqué le présent arrêt à Monsieur C\_\_\_\_\_, à la commission cantonale de recours en matière administrative ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, Mme Hurni, M. Dumartheray, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj. :

F. Glauser

la présidente :

L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :