

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/5216/2007-ICC

ATA/822/2010

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 23 novembre 2010

2^{ème} section

dans la cause

Madame Isabelle H_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 12 octobre 2009 (DCCR/1039/2009)

Projet

EN FAIT

1. Madame H_____ (ci-après : la contribuable) a été domiciliée dans le canton de Genève jusqu'en 2001. Un accord est intervenu entre l'administration fiscale cantonale genevoise (ci-après : AFC-GE) et son homologue bernoise pour considérer la contribuable comme domiciliée à Genève en 2001 et à Berne dès 2002.
2. Par plis simples des 15 et 30 octobre 2002, ainsi que par lettre-signature du 10 octobre 2003, l'AFC-GE a invité Mme H_____ à déposer une déclaration fiscale 2001-B dûment complétée, datée et signée. N'ayant pas déféré à cette invite, la contribuable a fait l'objet, le 18 novembre 2003, de deux taxations d'office, l'une pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2001-B et l'autre pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2001-B, fondées sur un revenu et une fortune imposables arrêtés respectivement à CHF 35'000.- et CHF 180'000.-. Aucun impôt anticipé (ci-après : IA) n'a été pris en considération.
3. Le 3 décembre 2003, la contribuable a réclamé contre les deux décisions de taxation précitées. Elle aurait dû être exonérée d'impôts en vertu de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15). Elle avait été taxée sur des revenus fictifs et sans tenir compte des déductions.
4. Dans le cadre de l'instruction de la réclamation, l'AFC-GE a demandé à la contribuable le 28 septembre 2005 de lui transmettre, dûment complétée, la déclaration fiscale 2001-B.
5. Le 17 octobre 2005, la contribuable a transmis à l'AFC-GE la partie du formulaire de la déclaration 2001-B intitulée « Etat des titres et demande d'imputations ». Le montant de l'IA au ch. 14.50 de la demande d'imputation s'élevait à CHF 1'143,50. Elle précisait encore dans son courrier : « Imputation à faire valoir pour la déclaration 2001-B : impôt fédéral anticipé 2000 ».
6. Par deux décisions du 29 mars 2007, l'une concernant l'ICC et l'autre l'IFD, l'AFC-GE a rejeté la réclamation de Mme H_____. Celle-ci n'avait pas satisfait à ses obligations de procédure et la taxation d'office était maintenue. Ces deux décisions n'ont pas fait l'objet de recours.
7. Le 24 mai 2007, l'AFC a adressé à la contribuable deux sommations pour qu'elle s'acquitte des montants dus pour l'ICC et l'IFD 2001-B.
8. Le 18 juin 2007, la contribuable a écrit à l'AFC. Elle demandait la restitution d'un montant d'IA de CHF 1'473,50, plus CHF 165,10 de frais. Elle se fondait sur l'état des titres 2001-B transmis le 17 octobre 2005.

-
9. Le 4 juillet 2007, l'office cantonal de l'impôt anticipé (ci-après : OCIA) a refusé le remboursement en question. La demande aurait dû intervenir avant le 31 décembre 2004, conformément à l'art. 32 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 (LIA - RS 642.21). En outre, contrairement aux prescriptions légales, celui qui n'indiquait pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'IA, ou de la fortune d'où provenait ce revenu, perdait le droit au remboursement de l'IA déduit de ce revenu, conformément aux dispositions de l'art. 23 LIA.
10. Le 2 août 2007, Mme H_____ a réclamé auprès de l'OCIA contre cette décision. Elle avait formulé sa requête en restitution de l'IA dans le délai imparti, soit le 3 décembre 2003. Suite à cela, l'AFC lui avait donné un délai pour transmettre sa déclaration fiscale, ce qu'elle avait fait le 17 octobre 2005, en remettant l'état des titres 2001-B et la demande d'imputation.
11. Le 18 octobre 2007, l'OCIA a rejeté cette réclamation. Le délai de l'art. 32 al. 1 LIA était un délai de péremption. Le remboursement de l'IA 2001-B devait être formé sur demande officielle adressée à l'autorité compétente, soit de l'OCIA du canton de domicile, jusqu'au 31 décembre 2004 au plus tard. Les prolongations de délai accordées pour la remise des déclarations fiscales ou les retards dans la procédure de taxation ne libéraient pas de l'obligation de présenter les demandes de remboursement de l'IA dans le respect de ce délai.

En l'occurrence, la contribuable n'avait aucunement fait référence dans sa réclamation du 3 décembre 2003 à une demande de remboursement de l'IA. L'état des titres 2001-B, daté du 17 octobre 2005, avait été déposé neuf mois après l'échéance du délai de péremption.

La décision mentionnait le droit de recourir auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôt remplacée depuis le 1^{er} janvier 2009 par la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission).

12. Le 13 novembre 2007, Mme H_____ a écrit à l'OCIA. Elle contestait sa position. La demande de remboursement de l'IA 2001 avait été présentée dans le cadre de sa réclamation du 3 décembre 2003 sous la mention du droit aux déductions, puis le 17 octobre 2005, dans le délai imparti par l'AFC pour retourner cette déclaration fiscale 2001. L'ICC 2001 faisait à ce jour toujours l'objet d'une procédure de réclamation et n'avait toujours pas été payé. L'IA 2001 ne lui avait pas été remboursé mais il avait été imputé sur l'ICC 2001, ce qui était contraire à la procédure administrative. Son droit au remboursement de l'IA pour les années 2000 et 2001 n'était pas éteint mais admissible, sous la forme d'imputation sur l'ICC 2001, puisque l'AFC s'était arrogée ce droit pour le remboursement de l'IA 2000.

13. Le 21 novembre 2007, L'OCIA a transmis le courrier de la contribuable à la commission, comme valant recours contre sa décision du 18 octobre 2007.
14. Dans sa réponse du 2 juillet 2008, l'AFC a conclu au rejet du recours. Celui-ci ne portait que sur le remboursement de l'IA 2001 et la contribuable était déchue de son droit au remboursement.
15. Le 12 octobre 2009, la commission a rejeté le recours de Mme H_____. Le remboursement de l'IA était subordonné à la réalisation de trois conditions cumulatives prévues aux art. 21 al. 1 let. a, 22 et 23 LIA. Le droit à l'imputation pouvait être formulé par une déclaration faite par le contribuable même s'il avait omis de présenter une déclaration fiscale ou s'il avait été taxé d'office, mais seulement s'il présentait sa demande dans le délai de l'art. 32 LIA. En l'occurrence, la contribuable remplissait les conditions pour obtenir le remboursement de l'IA mais sa réclamation du 3 décembre 2003 ne saurait valoir demande de remboursement de l'IA. L'état des titres 2001-B du 17 octobre 2005 avait été déposé au delà du délai de forclusion de trois ans.

La voie du recours au Tribunal administratif était ouverte, selon ce qui était spécifié dans la décision.
16. Le 16 novembre 2009, Mme H_____ a écrit au Tribunal administratif. Elle se référait à la décision de la commission du 12 octobre 2009, reçue le 21 octobre 2009. Pour des raisons de santé, elle demandait de bien vouloir accorder une prolongation de délai de six mois.
17. La chancellerie du Tribunal administratif a adressé le 17 novembre 2009 un courrier recommandé à Mme H_____. Sa missive du 16 novembre 2009 ne remplissait pas les conditions formelles d'un recours au sens de l'art. 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), rappelées dans ledit courrier (désignation de la décision attaquée, conclusions, motivation à la base du recours). Ces indications devaient être fournies dans le délai légal de recours, qui n'était pas susceptible d'être prolongé.
18. Par acte posté le 20 novembre 2009, Mme H_____ a adressé un recours au Tribunal administratif contre la décision de la commission du 12 octobre 2009. Le litige concernait l'ICC et l'IFD 2001 ainsi que le droit au remboursement de l'IA 2000 et 2001, de même qu'un vice de procédure. Elle requérait la possibilité de compléter son recours.
19. Le 21 février 2010, un délai lui ayant été accordé pour compléter son recours, la recourante a déposé un mémoire complémentaire. L'objet du litige concernait l'ICC 2001 et l'IA 2001, car des erreurs dans la décision attaquée constituaient un motif de recours. Il était nécessaire de rembourser l'IA 2000 en espèces à la recourante. Elle invoquait une exonération l'ICC 2001 fondée sur

l'art. 9a LIPM et de l'art. 40 de la loi de procédure fiscale, du 4 octobre 2001 (LPFisc - RS D 3 17). Son droit au remboursement de l'IA 2001 n'était pas échu en vertu de l'art. 31 al. 3 LIA.

Eu égard au déroulement de la procédure de taxation et à celui de la procédure de recouvrement, émaillés de vices de procédure et d'erreurs, le tribunal de céans devait admettre qu'elle était exonérée de l'ICC 2001 à Genève, que l'IA pour 2000 et 2001 devait lui être remboursé en espèces et qu'elle avait, s'agissant de l'IA 2001, formulé sa demande dans le respect du délai de péremption de trois ans.

20. Le 23 mars 2010, l'AFC a répondu. Elle conclut au rejet du recours. Celui-ci ne pouvait porter que sur l'IA 2001. Les bordereaux ICC et IFD 2001-B étaient entrés en force. Le droit au remboursement de l'IA 2001-B était prescrit.
21. Les parties ont été informées le 15 avril 2010 que, sauf requêtes d'actes complémentaires formulées d'ici au 30 avril 2010, la cause était gardée à juger.
22. Le 28 avril 2010, Mme H_____ a encore transmis un nouvel exemplaire de son écriture complémentaire du 21 février 2010, en mettant en évidence en caractères gras certaines parties de celui-ci, pour répondre aux écritures de l'AFC.

EN DROIT

1. Le Tribunal administratif est compétent pour connaître des recours contre les décisions de la commission fonctionnant comme autorité de recours contre les décisions de taxation prises par l'AFC en matière d'ICC (art. 56A al. 1 et 2 de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 53 LPFisc) ou par l'administration de l'IFD en matière d'IFD (art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 56A al. 1 et 2 LOJ).

Griefs relatifs à la taxation ICC et IFD 2001

2. Le droit administratif connaît les principes de la force et de l'autorité de chose jugée ou décidée : une décision administrative prise par une autorité ou un jugement rendu par un tribunal devenus définitifs par l'écoulement du délai de recours, ou par l'absence de toute autre possibilité de recours ordinaire, notamment, ne peuvent plus être remis en cause devant une autorité administrative ou judiciaire.

Tout au plus peuvent-ils faire l'objet d'une demande de réexamen par l'autorité administrative qui a pris la décision de base, ou d'une procédure de révision devant une autorité administrative supérieure, une instance quasi-

judiciaire ou un tribunal, selon que leur auteur est une autorité ou un tribunal (B. KNAPP, Précis de droit administratif, 4^{ème} éd., Bâle 1991, n° 1137).

b. Une demande de réexamen peut être présentée, en tout temps, par toute personne qui aurait la qualité pour recourir contre la décision objet de la demande au moment du dépôt de celle-ci. Elle a pour but d'obtenir la modification de la décision d'origine ; le plus souvent elle tendra à la révocation d'une décision valable à l'origine imposant une obligation à un particulier (B. KNAPP, op. cit. n° 1770 ss ; ATA I. du 29 mars 1992).

3. a. Aux termes de l'art. 48 LPA, une autorité administrative a l'obligation de reconsidérer ses décisions lorsqu'il existe un motif de révision au sens de l'art. 80 let. a et b LPA ou que les circonstances se sont modifiées dans une mesure notable depuis la première décision.

b. Les deux motifs de révision justifiant le réexamen d'une décision sont, d'une part, le fait qu'un crime ou un délit, établi par procédure pénale ou d'une autre manière, a influencé la décision (art. 80 let. a LPA) et, d'autre part, l'existence de faits ou de moyens de preuve nouveaux et importants que l'administré ne pouvait connaître ou invoquer dans la procédure précédente (art. 80 let. b LPA).

En l'occurrence, la décision de la commission du 12 octobre 1009 porte uniquement sur la question du remboursement à la recourante de l'IA 2001. Toutefois, dans son recours, cette dernière déborde largement de ce cadre puisqu'elle fait porter celui-ci sur la taxation d'office 2001-B, qui a fait l'objet des décisions sur réclamation du 29 mars 2007. Ces décisions de taxation n'ont pas fait l'objet d'un recours. Elles bénéficient de la force de la chose décidée et ne peuvent plus être remises en question. La recourante n'exposant aucun fait susceptible de constituer un motif de réexamen obligatoire au sens de l'art. 48 LPA, toutes les conclusions prises en vue de remettre celles-ci en question, sont irrecevables.

En revanche, les décisions de l'OCIA font l'objet d'un recours direct auprès du Tribunal fédéral, aucune possibilité de mettre en place une double instance de recours n'étant réservée par le droit fédéral (art. 56 LIA ; art. 15 al. 2 du règlement d'application de diverses dispositions fiscales fédérales - RDDFF - D 3 80.04).

Griefs relatifs au remboursement de l'IA 2001-B

4. Contrairement à ce que la commission a mentionné dans le dispositif de la décision attaquée, c'est le Tribunal fédéral et non le Tribunal administratif qui est l'autorité de recours désignée par la LIA. Le recours est irrecevable et la cause sera transmise à celui-là en application de l'art. 64 al. 2 LPA.

5. Compte tenu de l'indication erronée des voies de droit figurant dans la décision de la commission, aucun émoulement de procédure ne sera perçu.

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

déclare irrecevable le recours interjeté par Madame H_____ contre la décision du 12 octobre 2009 de la commission cantonale de recours en matière administrative ;

transmet ledit recours au Tribunal fédéral ;

dit qu'aucun émolument de procédure ne sera perçu ;

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 Madame H_____, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière administrative.

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 :