

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4097/2007-ICCIFD

ATA/107/2010

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 16 février 2010

1^{ère} section

dans la cause

Madame et Monsieur B _____
représentés par Me Mauro Poggia, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

Recours contre la décision de la commission cantonale de recours en matière administrative du 31 août 2009 (DCCR/834/2009)

EN FAIT

1. Madame et Monsieur B_____ (ci-après : les époux B_____) sont domiciliés à Satigny, dans le canton de Genève. M. B_____ est agent d'assurances et rémunéré par la perception de commissions sur les contrats conclus.

2. Pour l'année fiscale 1999, les époux B_____ se sont vus notifier par l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) un bordereau d'impôts le 22 décembre 1999. Ils avaient réalisé un revenu imposable de CHF 321'392.- et l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) dû était de CHF 98'060,85.

Concernant l'année fiscale 2000, le bordereau d'impôts notifié le 7 mars 2001 indiquait, en matière d'ICC, que le revenu imposable ascendait CHF 249'733.-, l'impôt dû étant de CHF 70'809,45.

Quant à l'année 2001, le bordereau ICC 2001 du 24 janvier 2003 indiquait un revenu imposable de CHF 216'960.- et un impôt fixé à CHF 56'363,10.

3. Le 23 juillet 2004, M. B_____ a écrit à l'AFC-GE. Il avait parmi ses clients des sportifs, notamment des footballeurs, qui avaient souscrit des polices d'assurances sans les honorer. Son employeur lui avait réclamé le remboursement des commissions et une solution transactionnelle avait été trouvée dans un accord signé le 14 juillet 2003. M. B_____ devait ainsi rembourser CHF 250'000.- de commissions perçues. Il désirait savoir s'il pouvait réclamer un remboursement tant de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) que de l'ICC où s'il devait déduire cette somme de ses revenus 2003.

Ce pli est resté sans réponse.

4. Le 6 avril 2005, M. B_____ a informé l'AFC-GE qu'il n'avait pas déduit la somme de CHF 250'000.- de ses revenus 2003 et qu'il convenait dès lors de procéder à une nouvelle taxation de ses revenus 1999, 2000 et 2001 afin de déduire la somme remboursée en 2003 à son employeur.

5. Le 23 septembre 2005, l'AFC-GE, a transmis aux époux B_____ le bordereau IFD pour les périodes de taxation 1999-2000. Le revenu imposable déterminant était de CHF 294'800.- et l'impôt dû pour chacune des années de CHF 27'591.-.

6. Le 13 mars 2006, l'AFC-GE a décidé de maintenir la taxation concernant l'ICC 2001. Les époux B_____ avaient formé « une réclamation » le 23 juillet 2004 contre le bordereau remis le 24 janvier 2003, qui était tardive.

7. Le 4 avril 2006, l'AFC-GE a indiqué aux époux B_____ que les demandes de « révision » déposées le 23 juillet 2004 et le 6 avril 2005 étaient tardives, car remises plus de nonante jours après la découverte du motif de révision, soit la signature de la convention avec l'employeur de M. B_____.
8. Le 26 avril 2006, les époux B_____ ont maintenu leur demande. Le principe de la bonne foi aurait voulu que la tardiveté des demandes de révision soit indiquée plus rapidement. Si l'AFC-GE n'acceptait pas de revoir les taxations 1999, 2000 et 2001, M. B_____ devait pouvoir déduire de ses revenus 2003 la somme qu'il avait été amené à rembourser.
9. Le 18 septembre 2007, l'AFC-GE a décidé de rejeter « la réclamation » formulée le 26 avril 2006 et de maintenir le bordereau IFD 1999-2000 notifié le 23 septembre 2005. La réclamation était tardive.
10. Le 20 septembre 2007, l'AFC-GE a également décidé de maintenir la taxation ICC 1999, 2000 et 2001 pour cause de tardiveté de la réclamation du 26 avril 2006.
11. Le 24 octobre 2007, les époux B_____ ont recouru auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôt fédéral direct d'une part et la commission cantonale de recours en matière d'impôt cantonal et communal d'autre part, devenues depuis le 1^{er} janvier 2009 la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA). La demande de révision avait été déposée plus de nonante jours après la signature de l'accord, mais il appartenait à la CCRA de faire preuve de compréhension car il leur avait été difficile de réunir le montant à rembourser et les importants problèmes rencontrés à l'époque ne leur avaient pas permis d'intervenir pour la sauvegarde de leurs intérêts.

En tout état, la demande de révision avait été formée moins de nonante jours après qu'ils aient reçu le bordereau de taxation de l'année 2003, au cours de laquelle ils avaient remboursé CHF 200'000.-. Celui de l'année 2004, durant laquelle ils avaient remboursé CHF 50'000.-, n'était pas encore établi.

Les époux B_____ avaient une dette d'environ CHF 65'000.- envers l'AFC-GE et entendaient la compenser avec les impôts indument payés.
12. Le 10 juillet 2008, l'AFC-GE s'est opposée au recours. Ni le délai de réclamation de trente jours, ni celui permettant de demander une révision, tant en droit cantonal qu'en droit fédéral, n'avaient été respectés. Aucun motif de restitution de délai n'était réalisé.
13. Après avoir joint les procédures IFD et ICC, la CCRA a rejeté les recours par décision du 31 août 2009. La demande de révision était tardive tant en matière

d'IFC que d'ICC. Les problèmes allégués par M. B_____ ne constituaient pas des motifs permettant de restituer le délai de recours.

14. Le 12 octobre 2009, les époux B_____ ont saisi le Tribunal administratif du litige, reprenant leur argumentation antérieure. La demande de révision avait été formée plus de nonante jours après la signature de l'accord et après le paiement de la dernière échéance. Mais ce délai n'était toutefois pas impératif, la décision attaquée étant particulièrement injuste sur le plan du droit et de l'équité. Les problèmes financiers qu'ils avaient rencontrés en 2003 et 2004 justifiaient un retard dans la demande de révision.

Les administrations fiscales devaient déduire des dettes globales d'impôts la somme de CHF 250'000.-.

15. Le 20 novembre 2009, l'AFC-GE s'est opposée au recours. Le délai de nonante jours était impératif, car fixé par la loi.
16. La CCRA a transmis son dossier le 20 novembre 2009.
17. Le 7 décembre 2009, l'AFC-CH a conclu au rejet du recours.
18. La procédure a été gardée à juger le 9 décembre 2009.

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. Le litige concerne les demandes de révisions formées au sujet de l'IFD 1999-2000 et de l'ICC pour les années 1999 à 2001.
3. 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 (SJ 1989 418 ; ATA/88/2009 du 17 février 2009 ; ATA/50/2009 du 27 janvier 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/197/2009 du 20 avril 2009 ; ATA/88/2009 du 17 février 2009 ; ATA/535/2008 du 28 octobre 2008).

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/53/2009 du 27 janvier 2009).

I. Impôt cantonal et communal :

4. Selon les art. 55 al. 1 let. a et 56 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts. La demande de révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé.

En l'espèce, les bordereaux de l'ICC de 1999 à 2001 sont devenus définitifs et exécutoires. M. B_____ a signé une convention avec son ancien employeur, prévoyant le remboursement des commissions perçues à tort, le 14 juillet 2003, la dernière tranche du remboursement devant être versée le 31 décembre 2003. Ce n'est que le 23 juillet 2004 que les contribuables ont, pour la première fois, demandé la révision des bordereaux ICC 1999 à 2001. Les motifs qu'ils exposent pour justifier la tardiveté de leur demande ne peuvent être considérés comme des cas de force majeure justifiant la restitution du délai.

Partant, c'est à juste titre que la demande de révision a été déclarée tardive.

II. Impôt fédéral direct :

5. En matière d'IFD, l'art. 132 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) prévoit que le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification.

En l'espèce, le bordereau de la période de taxation 1999-2000 a été remis aux contribuables le 23 septembre 2005, soit plus de deux ans après la signature de l'accord prévoyant le remboursement effectué à son employeur par le recourant. A réception, les époux B_____ n'ont pas réagi dans un délai de trente jours et ce n'est que le 26 avril 2006 qu'il se sont manifestés auprès de l'AFC-GE, sans alléguer un cas de force majeure.

Partant, la réclamation était tardive, de sorte que le recours sera aussi rejeté sur ce point.

6. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de procédure de CHF 1'000.- sera mis à la charge des époux B_____, qui succombent (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 12 octobre 2009 par Madame et Monsieur B_____ contre la décision de la commission de cantonale de recours en matière administrative du 31 août 2009 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge des recourants un émolument de CHF 1'000.- ;

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 Mauro Poggia, avocat des recourants, à la commission cantonale de recours en matière administrative, à l'administration fiscale cantonale et à l'administration fédérale des contributions.

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

Au nom du Tribunal administratif :

la secrétaire-juriste :

M. Vuataz Staquet

le vice-président :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :