

## **BGer 2C\_924/2018 vom 6. November 2018**

Bundesgericht, 2018-11-06, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_924\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_924_2018)

FR: TF 2C\_924/2018 du 6 novembre 2018

IT: TF 2C\_924/2018 del 6 novembre 2018

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Les époux B.X. \_\_\_\_\_ et A.X. \_\_\_\_\_ vivaient depuis 2004 au Chemin Y. \_\_\_\_\_ à Z. \_\_\_\_\_. Ils ont fait ménage commun jusqu'au 2 juin 2015. A.X. \_\_\_\_\_ a été victime d'un accident de la route en 2010. Selon les certificats médicaux datés des 14 janvier et 5 septembre 2016, reçus par l'Administration fiscale des contributions du canton de Genève le 28 octobre 2016, l'intéressé était suivi par les HUG depuis le 3 mars 2014 et en arrêt de travail à raison de 50% jusqu'au 30 septembre 2016. Par jugement du 23 juin 2016, les contribuables ont été autorisés à vivre séparés.

Par décisions non contestées du 18 février 2015, l'Administration fiscale des contributions du canton de Genève a taxé les contribuables pour l'impôt fédéral direct, cantonal et communal de la période fiscale 2012.

Par décisions non contestées du 27 avril 2015 et du 14 juillet 2015, après sommation, l'Administration fiscale des contributions du canton de Genève a taxé d'office les contribuables pour l'impôt fédéral direct, cantonal et communal des périodes fiscales 2013 et 2014.

Par courrier du 25 septembre 2016, B.X. \_\_\_\_\_ a indiqué à l'Administration fiscale cantonale qu'elle s'était séparée de son époux en juin 2015.

Par courrier du 19 octobre 2016, reçu le 28 octobre 2016, A.X. \_\_\_\_\_, indiquant que son adresse se trouvait au Chemin Y. \_\_\_\_\_ à Z. \_\_\_\_\_, a exposé à l'Administration fiscale des contributions les circonstances qui l'avaient empêché de remplir ses déclarations fiscales.

Par six décisions du 14 novembre 2016, adressées aux contribuables, l'Administration fiscale cantonale a déclaré irrecevable le courrier du 19 octobre 2016 traité comme demande de révision. Le 12 décembre 2016, A.X. \_\_\_\_\_, indiquant que son adresse se trouvait au Chemin Y. \_\_\_\_\_ à Z. \_\_\_\_\_, a déposé une réclamation contre ces décisions. Celle-ci a été rejetée par six décisions sur réclamation du 10 février 2017, le contribuable n'ayant pas complété ses déclarations fiscales pour les années 2012 à 2014 dans le délai qui lui avait pourtant été imparti au 31 janvier 2017 par l'Administration fiscale le 21 décembre 2016. Par jugement du 27 novembre 2017, le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève a rejeté le recours que A.X. \_\_\_\_\_ avait déposé contre les décisions sur réclamation du 10 février 2017.

#### **E. 2**

Par arrêt du 11 septembre 2018, la Cour de justice du canton de Genève a rejeté le recours que A.X. \_\_\_\_\_ avait déposé le 2 décembre 2017 contre le jugement rendu le 27 novembre 2017 par le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève. Il

n'y avait pas de motif de restitution du délai de réclamation ni de motif justifiant l'ouverture d'une révision. Le principe de la bonne foi n'avait pas été violé par l'autorité intimée.

### **E. 3**

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, A.X.\_\_\_\_\_ demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt rendu le 11 septembre 2018 par la Cour de justice du canton de Genève ainsi que les décisions sur réclamation rendues le 10 février 2017 par l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève et d'enjoindre à cette dernière d'entrer en matière sur la demande de reconsidération du 19 octobre 2016, respectivement sa réclamation du 12 décembre 2016.

Il n'a pas été ordonné d'échange des écritures.

### **E. 4**

La conclusion tendant à l'annulation des décisions sur réclamation du 10 février 2017 est irrecevable en raison de l'effet dévolutif complet du recours auprès de la Cour de justice, l'arrêt de cette autorité se substituant aux prononcés antérieurs ( ATF 136 II 539 consid. 1.2 p. 543).

I Impôt fédéral direct

### **E. 5**

Le recourant se plaint de la violation des art. 13 al. 2, 113 al. 3 et 4 et 133 al. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11).

#### **E. 5.1**

L'instance précédente a correctement exposé le droit applicable, en particulier les art. 113 al. 3 et 133 al. 3 LIFD ainsi que la jurisprudence rendue en la matière. Elle a dûment constaté que le recourant n'avait pas démontré s'être trouvé dans l'incapacité - les certificats médicaux produits étant muets sur ce point - de s'occuper des décisions de taxation portant sur les périodes fiscales 2012 à 2014 précédant la séparation de fait intervenue en juin 2015 ni dans celle de désigner un tiers à cette fin. Il reconnaît d'ailleurs lui-même que, dès la séparation, c'est son épouse qui s'est occupée des démarches administratives pour le couple, tous les documents étant adressés à l'adresse de la famille (mémoire de recours p. 7 s.). Il s'ensuit que l'instance précédente a jugé sans violer le droit fédéral que le délai de réclamation ne pouvait pas être restitué.

#### **E. 5.2**

Le recourant objecte que les décisions de taxation (des 18 février, 27 avril et 14 juillet 2015) ont été faussement notifiées conjointement aux époux puisque ces derniers étaient séparés de fait depuis juin 2015. Selon lui, l'instance précédente aurait fondé à tort son raisonnement sur le fait qu'ils faisaient encore ménage commun. Cette objection doit être écartée. Le recourant perd de vue que seule la notification du 14 juillet 2015 est postérieure à la séparation et qu'il a lui-même, avec constance, indiqué dans ses écritures (des 19 octobre et 12 décembre 2016) à l'autorité intimée avoir pour adresse celle de la famille au Chemin Y.\_\_\_\_\_ à Z.\_\_\_\_\_. Il s'ensuit que cette adresse valait adresse de notification pour le recourant sans égard au fait que les époux étaient séparés. Selon les constatations de l'arrêt attaqué du reste, le courrier de l'épouse du 25 septembre 2016 n'indique pas de nouvelle autre adresse pour le recourant.

## **E. 6**

Le recourant se plaint de la violation de l' art. 147 LIFD .

### **E. 6.1**

L'instance précédente a correctement présenté le contenu de l' art. 147 al. 1 LIFD , ainsi que celui de l' art. 147 al. 2 LIFD selon lequel la révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui.

### **E. 6.2**

En l'espèce, il ressort des faits retenus dans l'arrêt attaqué que le document "Details zur Steuererklärung 2011", établissant l'existence d'une donation en faveur du recourant par son père et produit pour la première fois par le recourant le 15 mars 2017, a été émis en novembre 2011, date à laquelle ce dernier n'ignorait pas qu'une donation lui avait été faite. Peu importe que le document lui-même n'ait été porté à la connaissance du recourant que peu avant son recours auprès du Tribunal administratif de première instance. L'existence même de la donation n'est pas nouvelle ni d'ailleurs le document lui-même, comme l'a jugé à juste titre l'instance précédente, qui n'a, par conséquent, pas violé le droit fédéral en confirmant le refus d'ouvrir une procédure de révision fondée sur cet élément. Pour le surplus, le recourant objecte en vain, comme cela a déjà été jugé (cf. consid. 5 ci-dessus), s'être trouvé dans l'incapacité de faire valoir ce document.

## **E. 7**

Du moment que les conditions des art. 133 al. 3 et 147 LIFD ne sont pas remplies, le grief de violation du principe de la bonne foi tiré de l' art. 9 Cst. n'a pas de portée propre par rapport à celui de la violation de la loi fédérale et ne saurait constituer un motif de restitution du délai ou de révision indépendant ( art. 190 Cst. ).

Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.

## **II. Impôt cantonal et communal**

### **E. 8.1**

Sous le titre "procédure de recours", l'art. 50 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; loi sur l'harmonisation fiscale; RS 642.14), ne règle expressément ni la notification des décisions ni le mode de calcul des délais de recours ni leur restitution.

Dans un arrêt 2A.248/2003 du 8 août 2003 relatif aux art. 133 et 140 LIFD , le Tribunal fédéral a rappelé que, comme sous l'ancien droit (arrêté sur l'impôt fédéral direct; AIFD; RO 6 390), la loi sur l'impôt fédéral direct règle de manière exhaustive la computation des délais, de sorte qu'une réglementation cantonale différente notamment en matière de suspension des délais n'est pas admissible. Dans l' ATF 130 II 65 , il a jugé que les cantons sont tenus par le droit fédéral d'instaurer un parallélisme des voies de recours en matière d'impôt fédéral direct et d'impôts cantonaux harmonisés. Cette réflexion a conduit le Tribunal fédéral à se demander, dans l'arrêt 2C\_70/2006 du 15 février 2006, si une réglementation différente des délais relatifs à l'impôt fédéral direct et aux impôts cantonaux harmonisés étaient encore admissible, sans trancher la question. Dans un arrêt ultérieur il a jugé que s'ils devaient être harmonisés, alors les délais de droit cantonal devraient s'aligner

sur ceux de l'impôt fédéral direct et non l'inverse (arrêt 2C\_503/2010 du 11 novembre 2010 consid. 2, in: StE 2011 B 92.8 n° 16).

L'art. 41 al. 3 de la loi genevoise du 4 octobre 2001 de procédure fiscale (LPFisc; RSGE D 3 17) a une teneur identique à celle de l' art. 133 al. 3 LIFD , de sorte que les considérants qui ont conduit au rejet du recours en matière d'impôt fédéral direct en lien avec la restitution du délai de réclamation valent également pour l'impôt cantonal et communal.

### **E. 8.2**

S'agissant de la notification conjointe ou séparée, en matière d'impôt cantonal direct, selon que les époux vivent en ménage commun ou non, le recourant perd de vue que seule la notification du 14 juillet 2015 est postérieure à la séparation et qu'il a lui-même, avec constance, indiqué dans ses écritures (des 19 octobre et 12 décembre 2016) à l'autorité intimée avoir pour adresse celle de la famille au Chemin Y.\_\_\_\_\_ à Z.\_\_\_\_\_. Il s'ensuit que cette adresse valait adresse de notification pour le recourant sans égard au fait que les époux étaient séparés. Selon les constatations de l'arrêt attaqué du reste, le courrier de l'épouse du 25 septembre 2016 n'indique pas de nouvelle autre adresse pour le recourant.

### **E. 8.3**

Le recourant se plaint de la violation du principe de la bonne foi consacré par les art. 5 al. 3 et 9 Cst. Il n'expose toutefois pas le contenu du principe de la bonne foi contrairement aux exigences de motivation accrues de l' art. 106 al. 2 LTF , de sorte que son grief ne peut pas être examiné.

### **E. 8.4**

L' art. 51 al. 1 et 2 LHID et l'art. 55 al. 1 et 2 LPFisc ont une teneur identique à celle de l' art. 147 LIFD , de sorte que les considérants qui ont conduit au rejet du recours en matière d'impôt fédéral direct en lien avec la procédure de révision valent également pour l'impôt cantonal et communal. Le grief de violation du principe de la bonne foi n'a pas portée propre en l'espèce (cf. consid. 7 ci-dessus).

Le recours est infondé en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal.

### **E. 9**

Les considérants qui précèdent conduisent, dans la mesure de sa recevabilité, au rejet du recours manifestement mal fondé, en application de la procédure simplifiée prévue par l' art. 109 al. 2 let. a LTF . Succombant, le recourant doit supporter les frais de la procédure fédérale ( art. 66 al. 1 LTF ). Il n'est pas alloué de dépens ( art. 68 al.1 et 4 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.