

BGer 9C 20/2023 vom 29. Februar 2024

Bundesgericht, 2024-02-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_20_2023

FR: TF 9C 20/2023 du 29 février 2024

IT: TF 9C 20/2023 del 29 febbraio 2024

Regeste

Impôt fédéral direct et impôt cantonal et communal 2011 à 2013, révision de décisions de taxation | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

L'arrêt attaqué est une décision finale (art. 90 LTF), rendue par une autorité judiciaire supérieure ayant statué en dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) qui ne tombe pas sous le coup d'une clause d'exception de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte (cf. aussi l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et l'art. 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]). Le recours a par ailleurs été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF) par les destinataires de l'arrêt attaqué, qui ont qualité pour recourir au sens de l' art. 89 al. 1 LTF . Le recours est donc recevable.

E. 2.1

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF). Toutefois, conformément à l' art. 106 al. 2 LTF , il n'examine la violation de droits fondamentaux ainsi que celle de dispositions de droit cantonal et intercantonal que si ce grief a été invoqué et motivé par la partie recourante, à savoir s'il a été soulevé et exposé de façon claire et détaillée (ATF 149 III 81 consid. 1.3; 148 I 127 consid. 4.3).

E. 2.2

Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des situations visées à l' art. 105 al. 2 LTF . Selon l' art. 97 al. 1 LTF , le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte - soit arbitraire (art. 9 Cst. ; ATF 147 I 160 consid. 3; 142 II 355 consid. 6) - ou en violation du droit au sens de l'art. 95, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause.

E. 3

Citant l' art. 24 PCF (RS 273), applicable par analogie en vertu de l' art. 71 LTF , les recourants requièrent la jonction de la présente cause avec la cause 9C_68/2023 pendante devant la Cour de céans en lien avec leur taxation de la période fiscale 2014. Quoi qu'ils en disent, les deux causes ne soulèvent pas les mêmes questions juridiques, puisque l'une concerne une procédure de taxation et l'autre une demande de révision. Il n'y a donc pas de

motif qui justifierait la jonction des causes. La requête correspondante est donc rejetée.

E. 4

Le litige porte sur le point de savoir si c'est à bon droit que la Cour de justice a jugé que les recourants ne pouvaient pas obtenir la révision des décisions de taxation du 8 février 2016 portant sur les périodes fiscales 2011 à 2013, tant en ce qui concerne l'impôt fédéral direct que l'impôt cantonal et communal.

E. 4.1

En matière d'impôt fédéral direct, l' art. 147 al. 1 LIFD prévoit qu'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 (let. a), lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure (let. b) ou lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). En vertu de l' art. 147 al. 2 LIFD , 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. En d'autres termes, même en présence d'un motif de révision, si le contribuable ou son représentant omet, de manière négligente, de faire valoir celui-ci dans la procédure ordinaire, la révision n'est pas possible (arrêts 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références; 2C_47/2016 du 22 août 2016 consid. 3.2 et les références). La jurisprudence souligne qu'il faut se montrer strict à cet égard, parce que le but de la procédure extraordinaire de la révision ne consiste pas à réparer les omissions évitables du contribuable au cours de la procédure ordinaire. Cette limitation importante à la révision s'explique par le caractère subsidiaire de cette voie de droit et par les exigences de la sécurité du droit (cf. arrêts 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références; 2C_47/2016 du 22 août 2016 consid. 3.2 et les références). Les conditions de la révision en matière d'impôt cantonal et communal (cf. en particulier l' art. 51 al. 1 et 2 LHID et, basé sur cet article en droit cantonal genevois, l'art. 55 de la loi cantonale genevoise du 4 octobre 2001 de procédure fiscale [LPFisc; rs/GE D 3 17]) ont une portée identique à l' art. 147 LIFD (arrêt 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 6.1), de sorte que ce qui prévaut en matière d'impôt fédéral direct s'applique également à l'impôt cantonal et communal.

E. 4.2

Dans le cas d'espèce, la Cour de justice a d'abord jugé que, même si l'Administration cantonale avait formellement rejeté la demande de révision des contribuables, il ressortait de la motivation des décisions du 17 septembre 2020 qu'elle avait en réalité refusé d'entrer en matière sur celle-ci. C'était donc à juste titre que, dans son jugement du 25 avril 2022, le Tribunal administratif s'était limité à vérifier si ce refus d'entrer en matière était conforme au droit. A cet égard, la Cour de justice a jugé que c'était à bon droit que le Tribunal administratif avait confirmé que la demande de révision était irrecevable. En effet, dans leur demande de révision, les recourants soutenaient à nouveau que les paiements que le contribuable avait effectués en accord avec son ex-épouse devaient être considérés comme des contributions d'entretien déductibles, argumentant désormais qu'ils correspondaient à des remises de dette que lui avaient accordées son ex-épouse. Ce faisant, les recourants revenaient sur l'existence d'un arrangement concernant le règlement des contributions

d'entretien entre le contribuable et son ex-épouse, alors que ce point avait déjà été examiné durant la procédure ordinaire, qui avait conduit à l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_544/2019 du 21 avril 2020 qui avait rejeté leur recours. Les recourants ne faisaient pas valoir qu'ils auraient découvert des faits importants ou des preuves concluantes qui justifieraient de revenir sur les décisions de taxation, ni que l'Administration cantonale aurait violé des dispositions de procédure.

E. 4.3

A l'encontre de l'arrêt attaqué, les recourants soutiennent en vain qu'ils n'auraient pas pu faire valoir le motif invoqué durant la procédure ordinaire s'ils avaient fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'eux. En effet, la question de la déductibilité des paiements que le recourant a effectués a déjà été examinée dans la procédure ordinaire, et leurs réclamations et recours contre les décisions de taxation du 8 février 2016 ont précisément porté sur la question de la déductibilité de ces paiements à titre de contributions d'entretien (supra let. A.a et A.b). Les recourants avaient donc loisir de développer dans ce cadre l'argument selon lequel ces paiements avaient correspondu à des remises de dette de contributions d'entretien. La révision des décisions de taxation était donc manifestement exclue, tant s'agissant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, en application des art. 147 al. 2 LIFD, 51 al. 2 LHID et 55 al. 2 LPFisc.

E. 4.4

Les recourants font également valoir que tant l'arrêt attaqué que le jugement du Tribunal administratif du 25 avril 2022 souffrent de vices formels graves qui doivent conduire au constat de leur nullité, subsidiairement à l'annulation de l'arrêt attaqué.

E. 4.4.1

La nullité d'une décision administrative peut être invoquée en tout temps et être constatée d'office (cf. ATF 146 I 172 consid. 7.6). De graves vices de procédure, ainsi que l'incompétence qualifiée de l'autorité qui a rendu la décision, sont des motifs de nullité (ATF 148 II 564 consid. 7.2; IV 445 consid. 1.4.2; 139 II 243 consid. 11.2). La nullité d'une décision peut être constatée en tout temps devant toute autorité ayant à en connaître (ATF 148 IV 445 consid. 1.4.2; 138 II 501 consid. 3.1).

E. 4.4.2

Pour autant que l'on parvienne à saisir leur raisonnement, les recourants soutiennent d'abord que le motif qu'ils ont invoqué à l'appui de leur demande de révision n'a pas été examiné dans la procédure ordinaire relative à la taxation des périodes fiscales 2011 à 2013, de sorte que l'Administration cantonale aurait dû entrer en matière sur leur demande de révision et le traiter. En retenant, dans l'arrêt attaqué, que le motif invoqué avait déjà été examiné durant la procédure ordinaire, la Cour de justice serait tombée dans l'arbitraire (art. 9 Cst.), aurait commis un déni de justice formel (art. 29 al. 1 Cst.) et violé leur droit d'être entendus (art. 29 al. 2 Cst.). L'arrêt attaqué serait aussi incompatible avec les exigences de l'art. 112 al. 1 let. b LTF. Il est douteux que la formulation des griefs constitutionnels répondent aux exigences de motivation de l'art. 106 al. 2 LTF (supra consid. 2.1). Quoi qu'il en soit, les recourants perdent de vue que le point de savoir si une révision est exclue ou non ne dépend pas du fait que le motif de révision invoqué a été traité ou pas durant la procédure ordinaire, mais s'il aurait pu être invoqué au cours de cette procédure si les contribuables avaient fait preuve de toute la diligence que l'on pouvait attendre d'eux. Or, tel est le cas en l'espèce (supra consid. 4.3). En outre, et quoi qu'ils en disent, l'arrêt attaqué indique les motifs

déterminants de fait et de droit sur lesquels la Cour de justice s'est fondée, conformément à l' art. 112 al. 1 let. b LTF (cf. consid. 5 de l'arrêt attaqué).

E. 4.4.3

Les recourants font également valoir que la Cour de justice et le Tribunal administratif ont outrepassé leur compétence car ils se sont prononcés sur l'existence de motifs de révision et donc sur le fond de leur demande, alors que, comme l'Administration cantonale n'était pas entrée en matière sur celle-ci ils auraient dû se limiter à vérifier si cette irrecevabilité était justifiée. Ce grief est manifestement infondé. Certes, à l'instar des recourants, tant le Tribunal administratif que la Cour de justice ont retenu que les décisions de l'Administration cantonale du 17 septembre 2020 étaient des décisions d'irrecevabilité (supra consid. 4.2). Il ressort toutefois des décisions du 17 septembre 2020, confirmées sur réclamation le 22 avril 2021, que l'Administration cantonale a rejeté la demande de révision parce qu'elle a considéré qu'aucun motif de révision prévu par la loi n'était réalisé, de sorte qu'elle a maintenu la taxation initiale (cf. aussi arrêt attaqué ch. 8 p. 3). Il apparaît ainsi que, contrairement à ce qu'ont retenu les instances judiciaires cantonales, l'Administration cantonale est bien entrée en matière sur la demande de révision et qu'elle l'a rejetée parce qu'elle a retenu que les contribuables n'avaient pas établi l'existence d'un motif de révision. Dans ces circonstances, le Tribunal administratif et la Cour de justice n'ont nullement outrepassé leur compétence en vérifiant également si les recourants avaient un motif de révision. Par conséquent, c'est en vain que les recourants demandent le constat de la nullité de l'arrêt attaqué et du jugement du Tribunal administratif, subsidiairement l'annulation de l'arrêt attaqué.

E. 4.5

Pour le reste, le mémoire de recours est parsemé d'éléments de fait qui ne ressortent pas de l'arrêt attaqué, dont le Tribunal fédéral ne peut partant pas tenir compte (supra consid. 2), ainsi que de divers reproches exposés pêle-mêle, sans que les recourants n'en tirent de griefs explicites à l'encontre de l'arrêt attaqué. Au surplus, on ne voit pas en quoi le Tribunal administratif aurait porté atteinte à leur droit inconditionnel à la réplique dans la mesure où, entre le moment où l'Administration cantonale a envoyé ses observations du 8 février 2022 sur réplique des contribuables, et le jugement du Tribunal administratif du 25 avril 2022, les recourants avaient suffisamment de temps pour se prononcer sur les pièces transmises par l'Administration et déposer leurs observations.

E. 5

Ce qui précède conduit au rejet du recours, tant s'agissant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal. Succombant, les recourants doivent supporter les frais judiciaires, solidairement entre eux (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

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