

## **GE\_GERICHTE ATA/211/2015 vom 24. Februar 2015**

GE Cour de justice, 2015-02-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_211\\_2015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_211_2015)

FR: GE\_GERICHTE ATA/211/2015 du 24 février 2015

IT: GE\_GERICHTE ATA/211/2015 del 24 febbraio 2015

### **Erwägungen**

#### **E. 27**

septembre 2009 (LIPP - D 3 08), l'aLIPP-V a continué à s'appliquer aux impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures à 2010 (art. 72 al. 1 LIPP).

c. En date du 9 décembre 2010, le RDAC est entré en vigueur, lequel a été adopté par le Conseil d'État genevois suite à l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_272/2010 ayant constaté la contrariété de l'art. 14 al. 1 let. a 2ème phr. aLIPP- V à la LHID, éléments mentionnés dans son préambule. L'art. 1 RDAC, prévoit ainsi que cette disposition n'est plus appliquée. Selon l'art. 2 RDAC, lorsque les époux vivent en ménage commun, il est déduit du produit du travail le plus bas qu'obtient un des conjoints pour une activité indépendante de la profession, du commerce ou de l'entreprise de l'autre, et à concurrence de ce produit, un montant s'élevant à CHF 5'000.- pour les périodes fiscales 2001 à 2004, CHF 5'200.- pour 2005 à 2008 et CHF 5'500.- pour 2009 (al. 1). Une déduction analogue est accordée lorsque l'un des conjoints seconde l'autre de manière importante dans sa profession, son commerce ou son entreprise. 3) a. Lorsqu'elle ne peut plus être contestée par un moyen de droit ordinaire, une décision de taxation acquiert l'autorité de chose décidée, laquelle signifie qu'elle lie les parties à la procédure ainsi que les autorités, notamment celle qui a statué, de telle sorte que la créance fiscale ne peut plus faire l'objet d'une nouvelle procédure ordinaire. Il est cependant possible de revenir sur la décision de taxation, en dépit de l'autorité de chose décidée dont elle est revêtue, lorsque les conditions de la révision, qui constitue une voie de droit extraordinaire, sont

- 6/10 - A/3040/2011 réunies (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_134/2007 du 20 septembre 2007 consid. 2.2 ; ATA/268/2014 du 15 avril 2014 ; ATA/168/2013 du 12 mars 2013 ; ATA/480/2012 du 31 juillet 2012 ; Ulrich HAEFELIN/Georg MÜLLER/ Felix UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6ème édition, 2010, n. 990 ss).

b. Selon l'art. 55 al. 1 LPFisc, 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), que 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), qu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). 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 (art. 55 al. 2 LPFisc). 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 (art. 56 LPFisc).

Le texte de l'art. 55 LPFisc étant semblable à celui de l'art. 51 LHID dont il reprend la teneur, les principes développés par la jurisprudence en lien avec l'interprétation de cette dernière disposition, elle-même inspirée de l'art. 147 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) s'appliquent, en vue d'une harmonisation verticale (ATF 140 II 88 consid. 10 p. 101 ; 130 II 65 consid. 5.2 p. 71 ss ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1066/2013 précité consid. 3.1 et 3.2 et 2C\_620/2012 du 14 février 2013 consid. 3.3).

c. La procédure de révision vise à corriger des erreurs procédurales ou de fait, lesquelles doivent être intervenues antérieurement au prononcé dont la révision est demandée, mais qui ont été découverts par la suite (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_134/2007 précité consid. 2.2). Encore faut-il que les preuves n'aient pas pu être administrées antérieurement ou que les faits à prouver aient été nouveaux (ATF 108 V 170 consid. 1 p. 171 s). Ces faits et preuves nouveaux ne peuvent entraîner la révision que s'ils sont importants, c'est-à-dire de nature à influencer sur l'issue de la contestation, en particulier s'ils ont pour effet, qu'à la lumière de l'état de fait modifié, l'appréciation juridique doive intervenir différemment que dans le cas de la précédente décision. Ainsi, la procédure de révision ne vise pas à prendre en considération un autre point de vue juridique qui se serait développé dans l'intervalle. Il en résulte qu'une nouvelle appréciation juridique de l'état de fait, une nouvelle jurisprudence ou la modification d'une jurisprudence existante ne constituent pas des cas de révision (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1066/2013 précité consid. 3.3 et 2A.710/2006 du 23 mai 2007 consid. 3.2).

d. Lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître, elle est réputée avoir

- 7/10 - A/3040/2011 violé une règle essentielle de procédure ouvrant la voie de la révision. Il en va de même en cas de violation du droit d'être entendu, de la maxime d'office ou du devoir de récusation, de la composition irrégulière de l'autorité ou encore de l'omission de statuer sur certaines conclusions. En revanche, l'appréciation erronée, voire arbitraire d'une preuve ou la subsumption mal fondée ne constituent pas un motif de révision (arrêt du Tribunal fédéral 2P.198/2003 du 12 décembre 2003 ; Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, n. 8 ad art. 147 LIFD).

e. Peut notamment entrer en ligne de compte pour fonder une demande de révision au titre des crimes ou délits l'infraction d'abus d'autorité au sens de l'art. 312 du code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0), qui réprime le fait, pour un membre d'une autorité ou un fonctionnaire, d'abuser des pouvoirs de sa charge dans le dessein de se procurer ou de procurer à un tiers un avantage illicite ou de nuire à autrui. L'abus d'autorité est l'emploi de pouvoirs officiels dans un but contraire à celui recherché. Cette disposition protège, d'une part, l'intérêt de l'État à disposer de fonctionnaires loyaux qui utilisent les pouvoirs qui leur ont été conférés en ayant conscience de leur devoir et, d'autre part, l'intérêt des citoyens à ne pas être exposés à un déploiement de puissance étatique incontrôlé et arbitraire (ATF 127 IV 209 consid. 1b p. 212 ; arrêt du Tribunal fédéral 6B\_831/2011 du 14 février 2012 consid. 1.2).

f. Selon la doctrine, une révision dite « facilitée », en l'absence d'un motif classique de révision, demeure ouverte lorsqu'une décision est entachée d'une erreur, de fait ou de droit, essentielle et manifeste de l'autorité fiscale (Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], op. cit., n.

13 ad art. 147 LIFD ; Pierre MOOR/Étienne POLTIER, Droit administratif, vol. II : les actes administratifs et leur contrôle, 3ème édition, 2011, p. 411). Pour des raisons de sécurité juridique, le Tribunal fédéral refuse toutefois de suivre l'avis de la doctrine et de corriger des décisions de taxation pour d'autres motifs que ceux énumérés aux art. 147 LIFD et 51 LHID (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1066/2013 précité consid. 3.2 et 2A.710/2006 précité consid. 3.3).

g. La révision est exclue lorsque le contribuable aurait pu, le cas échéant en ayant recours à un conseiller professionnel, découvrir immédiatement l'erreur de fait ou de droit commise par l'autorité dans la décision notifiée (ATA/570/2013 précité ; Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], op. cit, n. 15 ad art. 147 LIFD). Cette règle, qui vaut indépendamment d'une disposition expresse dans la loi, s'explique par le caractère subsidiaire de la révision et les exigences de sécurité du droit, une voie de droit extraordinaire ne devant avoir pour effet de vider de leur portée les délais de recours ordinaires. Une révision est par exemple exclue lorsque le contribuable aurait, le cas échéant en ayant recours à un conseiller professionnel, pu découvrir immédiatement l'erreur de fait ou de droit commise

- 8/10 - A/3040/2011 par l'autorité fiscale dans la décision notifiée (Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], op. cit, n. 15 ad art. 147 LIFD). 4) a. En l'espèce, les bordereaux de taxation des recourants pour les années fiscales 2001 à 2009 n'ayant fait l'objet d'aucune contestation auprès des autorités compétentes suite à leur notification, ils sont entrés en force, ce que les époux A\_\_\_\_\_ ne contestent pas. Ces décisions de taxation ne peuvent dès lors être remises en cause que dans le cadre d'une procédure de révision. Encore convient-il de déterminer si les conditions en sont réalisées.

b. Dans ce contexte, les recourants ont allégué devant l'AFC puis le TAPI que l'arrêt du Tribunal fédéral du 15 novembre 2010 puis l'adoption du RDAC constituent des éléments nouveaux, justifiant la révision des bordereaux litigieux.

Tel n'est toutefois pas le cas. Ainsi, l'arrêt du Tribunal fédéral du 15 novembre 2010 ne constitue pas un fait nouveau, au sens de la jurisprudence susmentionnée. Même s'il a instauré une nouvelle pratique, avec laquelle les bordereaux de taxation litigieux se trouvaient alors en contradiction, cet élément ne constitue pas un motif de révision, un changement de jurisprudence n'ouvrant pas la voie d'une telle procédure (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1066/2013 précité consid. 3.3).

Outre le fait que l'adoption d'un acte normatif ne constitue pas non plus un fait nouveau au sens de l'art. 55 LPFisc, les recourants perdent de vue que l'entrée en vigueur du RDAC le 9 décembre 2010 fait suite à l'arrêt susmentionné, la Haute Cour ayant à cette occasion constaté l'incompatibilité de l'art. 14 al. 1 let. a 2ème phr. aLIPP-V avec l'art. 9 al. 2 LHID, lequel est entré en vigueur en 1993 déjà et a acquis force obligatoire pour les cantons à l'échéance du délai de l'art. 72 al. 1 LHID. L'adoption du RDAC, qui ne fait que concrétiser une situation juridique préexistante, ne saurait ainsi être qualifiée d'élément nouveau permettant l'ouverture d'une révision, ce d'autant que, dès son adoption jusqu'à son abrogation, la disposition litigieuse était contraire au droit supérieur. Les contribuables, qui se réfèrent au principe de la primauté du droit fédéral, auraient pu le faire constater en temps utile, dans le cadre de la procédure ordinaire de contestation d'une taxation antérieure à 2010, comme l'ont d'ailleurs fait les contribuables à l'origine de l'arrêt du Tribunal fédéral du 15 novembre 2010.

c. En qualité d'autorité administrative, l'AFC était tenue, en vertu des principes de la légalité, de la séparation des pouvoirs et de la sécurité du droit, d'appliquer les lois votées par le parlement cantonal, en l'occurrence l'aLIPP-V, aussi longtemps que son inconstitutionnalité n'avait pas été constatée ou qu'elle n'avait pas été abrogée. On ne saurait donc lui reprocher d'avoir appliqué le droit en vigueur. Rien n'indique pour le surplus que les décisions de taxation litigieuses aient été prononcées en violation des règles essentielles de procédure, étant précisé que faute pour le RDAC d'avoir prévu expressément d'étendre ses effets

- 9/10 - A/3040/2011 aux taxations en force, son inapplicabilité à l'égard des recourants n'est pas constitutive d'une inégalité de traitement (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1066/2013 précité consid. 3.3).

d. Enfin, il n'a été allégué à aucun stade de la procédure qu'un crime ou un délit aurait influé sur les taxations contestées.

e. Dans ces conditions, il ne saurait être question d'une révision des bordereaux de taxation des années 2001 à 2009 au sens de l'art. 55 LPFisc, pas davantage que d'une révision dite « facilitée » de ceux-ci, en vertu du principe de la sécurité du droit, étant précisé que le Tribunal fédéral ne suit pas la doctrine à ce propos et refuse de corriger des décisions de taxation entrées en force pour d'autres motifs que ceux énumérés par la loi. 5)

C'est ainsi à juste titre que le TAPI a considéré que les conditions de la révision des bordereaux de taxation des recourants n'étaient pas réalisées 6)

Manifestement mal fondé, le recours sera ainsi rejeté sans acte d'instruction (art. 72 LPA), la solution s'imposant en regard de l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1066/2013 rendu dans une cause semblable et dont copie a été transmise aux recourants par la chambre de céans. 7)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 2'000.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement, et aucune indemnité de procédure ne leur sera par ailleurs allouée (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

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