

## **GE\_GERICHTE ATA/638/2018 vom 19. Juni 2018**

GE Cour de justice, 2018-06-19, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_638\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_638_2018)

FR: GE\_GERICHTE ATA/638/2018 du 19 juin 2018

IT: GE\_GERICHTE ATA/638/2018 del 19 giugno 2018

### **Erwägungen**

#### **E. 9**

mars 2009, à une autre personne, moyennant un loyer mensuel de CHF 1'875.- et une indemnité annuelle de CHF 5'000.-, laquelle ne lui avait d'ailleurs jamais été versée. Les 15 février 2011 et 23 septembre 2013, il avait conclu deux nouveaux contrats de gérance, puis, le 13 mars 2014, il avait vendu son fonds de commerce. Ainsi, depuis le 31 mars 2009, il n'avait exercé aucune activité commerciale, de sorte que le prix d'acquisition de CHF 170'000.- ne pouvait pas être amorti. Ce montant devait donc être déduit du prix de vente de son fonds de commerce.

Enfin, à la suite de la notification des décisions du 19 mai 2016, M. A\_\_\_\_\_ avait contacté et mandaté l'association genevoise pour la défense des contribuables (ci-après : AGDC), dont il était membre. Malgré les instructions claires et précises qu'il lui avait données, cette dernière n'avait pas déposé de recours contre lesdites décisions.

Les contribuables ont produit les comptes commerciaux de M. A\_\_\_\_\_ pour les exercices 2008 et 2009, ainsi que les trois contrats de gérance précités. Tous ces documents portent la signature de ce dernier. 7)

Par décisions du 27 octobre 2016, l'AFC-GE a refusé d'entrer en matière sur la requête de reconsidération.

Les pièces fournies à l'appui de cette dernière ne constituaient pas des faits nouveaux dont les contribuables n'avaient ou ne pouvaient pas avoir connaissance au stade de la taxation ou de la réclamation. Tous les motifs invoqués étaient déjà connus, de sorte qu'ils auraient pu les faire valoir au cours de ces procédures ordinaires. En outre, les décisions sur réclamation concernées n'avaient pas été contestées en temps utile. Enfin, le surplus de l'impôt en question n'était pas dû à une erreur de calcul ou de transcription. 8)

Les contribuables ont formé réclamation contre ces décisions.

Reprenant les termes de leur requête, ils ont ajouté que lors de la taxation, ils n'avaient pas été en possession de toutes les pièces utiles et qu'ils n'avaient ainsi pu produire une écriture complète, avec nouvelles pièces à l'appui, qu'au stade de ladite requête. Ils n'avaient en outre pas négligé d'interroger l'AFC-GE sur le sort de leur affaire. Ils étaient toujours en contact avec cette dernière et avaient mandaté AGDC pour leur défense. Ils considéraient ainsi que les conditions légales pour que l'AFC-GE traite au fond leur requête étaient réunies. 9)

Par décisions du 6 février 2017, l'AFC-GE a rejeté cette réclamation, pour les mêmes motifs que ceux avancés dans les décisions contestées. 10) Par acte du 13 mars 2017, les contribuables ont déféré ces décisions devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant préalablement à l'octroi de l'effet suspensif de leur recours et,

principalement, à

- 4/11 - A/916/2017 l'annulation desdites décisions, en ce sens que le bénéfice net imposable de M. A\_\_\_\_\_ soit fixé à CHF 26'446.-.

Ils ont notamment reproché à l'administration d'avoir statué sans tenir compte des faits importants qu'elle connaissait « en l'état du dossier ». Elle n'avait pas tenu compte des nouvelles pièces probantes qu'ils avaient déposées. 11) Ils ont, par ailleurs, relevé dans leur réplique que l'AFC-GE, qui a conclu au rejet du recours, passait outre le fait que M. A\_\_\_\_\_ avait fait preuve de la plus grande diligence, puisqu'il avait toujours suivi de très près « son affaire » auprès d'elle. Il avait apporté de nouvelles preuves dans le cadre de la présente procédure, preuves dont il n'avait pas connaissance auparavant et qu'il ne pouvait donc pas produire lors de la procédure ordinaire. L'AFC-GE faisait une interprétation restrictive des dispositions légales régissant la recevabilité d'une demande de reconsidération, alors qu'elle disposait d'un libre pouvoir d'appréciation, dont elle n'expliquait d'ailleurs pas l'usage. Elle faisait ainsi preuve de formalisme excessif. En outre, ne tenant pas compte des nouvelles preuves, elle constatait des faits de manière arbitraire. Enfin, dans sa réponse, elle se limitait à une explication « lapidaire » quant à leurs prétentions au fond. 12) Par jugement du 30 octobre 2017, le TAPI a rejeté le recours.

L'omission du mandataire des contribuables de recourir contre la décision sur réclamation du 19 mai 2016 leur était opposable, ce d'autant qu'ils n'avaient pas démontré ni allégué qu'ils avaient contrôlé l'activité de celui-ci. Par ailleurs, les pièces prétendument nouvelles produites auraient pu être remises dans la procédure ordinaire, celles-ci étant toutes connues du contribuable, qui les avait signées. Les administrés avaient soutenu ne pas avoir été en mesure de les produire, sans cependant en expliquer les raisons. Le contact qu'ils soutenaient avoir « toujours » eu avec l'AFC-GE n'était pas pertinent au regard des conditions de recevabilité d'une demande de reconsidération. Le recours devait donc être rejeté. Les premiers juges ont encore ajouté « à toutes fins utiles » que, sur le fond, les éléments allégués n'étaient pas de nature de modifier la taxation 13) Par acte expédié le 1er décembre 2017 à la chambre administrative de la Cour de justice, les contribuables ont recouru contre ce jugement. À titre principal, ils ont conclu à ce que le jugement et les décisions de l'AFC-GE des 27 octobre 2016 et 6 février 2017 soient annulées, à ce qu'il soit ordonné à l'AFC-GE d'entrer en matière sur leur demande du 18 août 2016 et que la cause soit renvoyée à l'administration pour nouvelle décision. Préalablement, ils ont conclu à l'ouverture des enquêtes, à la comparution personnelle des parties, à celle de leur ancien mandataire et à l'octroi de l'effet suspensif.

Le TAPI avait retenu à tort qu'ils n'avaient pas démontré avoir contrôlé l'activité de leurs mandataires. Par ailleurs, ils n'étaient pas en possession des

- 5/11 - A/916/2017 documents utiles à l'écriture d'un recours contre la décision du 19 mai 2016. Ces documents se trouvaient chez leur fiduciaire. Le TAPI avait méconnu la jurisprudence en ce qu'il avait considéré que la demande de reconsidération n'était pas fondée, alors que son examen n'avait que porté sur le caractère obligatoire de celle-ci. En outre, les recourants font valoir la violation de leur droit d'être entendus en tant que le TAPI avait refusé d'auditionner leur fiduciaire tout en retenant qu'ils n'avaient pas prouvé qu'ils avaient correctement instruit celle-ci. 14) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Les conditions d'une révision n'étaient pas remplies. En outre, les comptes commerciaux 2008 et 2009 avaient été signés à des dates bien antérieures aux décisions sur réclamations

concernées. En faisant preuve de la diligence requise, ces pièces – dont la majorité était d'ailleurs déjà en mains de l'AFC-GE – auraient pu être produites dans le cadre de la procédure ordinaire. 15) Le TAPI n'a pas formulé d'observations. 16) Dans leur réplique, les recourants ont insisté sur le fait que le défaut de recours contre les décisions du 19 mai 2016 avait pour origine la négligence de leur fiduciaire, eux-mêmes ayant donné les instructions idoines à cet égard. Par ailleurs, ayant remis les pièces pertinentes à cette dernière, ils n'en disposaient plus au moment où ils auraient pu recourir. Enfin, l'autorité intimée reconnaissant qu'elle était en possession des comptes commerciaux 2008 et 2009, elle devait, selon le principe de la bonne foi, procéder d'office à un réexamen de la taxation des recourants. 17) Par courrier du 9 février 2018, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger. EN DROIT 1)

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du

## **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

La loi prévoyant que le recours suspend les effets du jugement querellé (art. 66 al. 1 LPA), le chef de conclusions tendant à l'octroi de l'effet suspensif est sans portée, étant précisé que la contestation ne porte pas que sur une partie des sommes dues (art. 53 LPFisc). Le présent arrêt rend, au demeurant, le chef de conclusions précité sans objet.

- 6/11 - A/916/2017 3)

Les recourants sollicitent, à titre préalable, l'ouverture d'enquêtes, la comparution personnelle des parties et l'audition de leur ancien mandataire.

Ces demandes ne sont pas motivées. L'audition des parties et de l'ancien mandataire figure comme offre de preuve à la suite des allégués selon lesquelles les recourants avaient donné des instructions claires à leur mandataire de recourir contre les décisions sur réclamation et qu'ayant confié les pièces pertinentes à celui-ci, ils n'étaient plus en possession de celles-ci pour procéder eux-mêmes au recours.

a. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes et d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 138 I 154 consid. 2.3.3 ; 138 V 125 consid. 2.1 ; 137 II 266 consid. 3.2). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 ; 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3). Le droit d'être entendu ne comprend pas le droit d'être entendu oralement ni celui d'obtenir l'audition de témoins (ATF 130 II 425 consid. 2.1 et les références citées).

b. En l'espèce, la question de savoir si les recourants avaient, comme ils le soutiennent, donné des instructions claires et précises à l'AGDC de recourir contre les décisions sur

réclamation n'a pas à être établie. En effet, même en retenant que tel avait été le cas, ce fait n'est pas de nature à influencer sur le sort réservé à leur demande de reconsidération. L'existence d'un mandat donné à un représentant de recourir et l'inexécution alléguée de ce mandat ne constituent, comme cela sera exposé ci-dessous (consid. 5), pas une cause de reconsidération. Il en va de même du point de vue de savoir si, ayant transmis les pièces utiles à leur mandataire de l'époque, les recourants ne pouvaient plus eux-mêmes déposer le recours.

Dès lors que les actes d'instruction requis ne paraissent pas pertinents et ne sont pas de nature à influencer sur l'issue du litige, il n'y sera pas donné suite.

c. Pour les mêmes motifs, le TAPI était fondé, sans violer le droit d'être entendu des recourants, à ne pas procéder aux actes d'instruction sollicités. Certes, il aurait été préférable que les premiers juges motivent leur refus de procéder aux auditions requises. Dès lors cependant que la chambre de céans dispose du même pouvoir d'examen que le TAPI, une éventuelle violation du droit d'être entendu a

- 7/11 - A/916/2017 été réparée par devant cette dernière (ATF 138 I 97 consid. 4.1.6.1 ; 137 I 195 consid. 2.3.2 ; 133 I 201 consid. 2.2 ; ATA/385/2017 du 4 avril 2017 consid. 4a), celle-ci venant expressément de se prononcer sur les raisons l'ayant conduite à refuser de donner suite aux actes d'instruction requis. 4) a. Les conditions de la révision d'une décision de taxation entrée en force portant sur l'IFD sont réglées à l'art. 147 LIFD. À teneur de l'al. 1er de cette disposition, 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). 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. 147 al. 2 LIFD).

b. En matière d'ICC conformément à l'art. 51 LHID, une demande de révision d'une décision fiscale définitive n'est admissible qu'aux conditions de l'art. 55 al. 1 et 2 LPFisc dont la teneur est identique à celle de l'art. 147 al. 1 et 2 LIFD.

Tant pour l'ICC que pour l'IFD, 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. 147 al. 3 LIFD ; art. 56 LPFisc).

c. Par ailleurs, selon le droit de procédure cantonale, l'autorité administrative qui a pris une décision entrée en force n'est obligée de la reconsidérer que si sont réalisées les conditions de l'art. 48 al. 1 LPA. Une telle obligation existe lorsque la décision dont la reconsidération est demandée a été prise sous l'influence d'un crime ou d'un délit (art. 80 al. 1 let. a LPA) ou que des faits ou des moyens de preuve nouveaux et importants existent, que le recourant ne pouvait connaître ou invoquer dans la procédure précédente (art. 80. al. 1 let. b LPA : faits nouveaux « anciens » ; ATA/1412/2017 du

## **E. 17**

octobre 2017 ; ATA/294/2015 du 24 mars 2015). Une telle obligation existe également lorsque la situation du destinataire de la décision s'est notablement modifiée depuis la

première décision (art. 48 al. 1 let. b LPA). Il faut entendre par là des faits nouveaux « nouveaux », c'est-à-dire survenus après la prise de la décision litigieuse, qui modifient de manière importante l'état de fait ou les bases juridiques sur lesquels l'autorité a fondé sa décision, justifiant par là sa remise en cause (ATA/1412/2017 précité ; ATA/90/2017 du 3 février 2017 ; ATA/461/2016 du 31 mai 2016).

Une demande de reconsidération ne doit pas permettre de remettre continuellement en cause des décisions entrées en force et d'éluder les

- 8/11 - A/916/2017 dispositions légales sur les délais de recours (ATF 136 II 177 consid. 2.1 ; Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, n. 1417). C'est pourquoi, en principe, l'administré n'a aucun droit à ce que l'autorité entre en matière sur sa demande de reconsidération, sauf si une telle obligation de l'autorité est prévue par la loi ou si les conditions particulières posées par la jurisprudence sont réalisées (ATF 120 Ib 42 consid. 2b ; Thierry TANQUEREL, op. cit., n. 1417).

d. Saisie d'une demande de reconsidération, l'autorité examine préalablement si les conditions de l'art. 48 LPA sont réalisées. Si tel n'est pas le cas, elle rend une décision de refus d'entrer en matière qui peut faire l'objet d'un recours dont le seul objet est de contrôler la bonne application de cette disposition (ATF 117 V 8 consid. 2 ; 109 Ib 246 consid. 4a ; Thierry TANQUEREL, op. cit., n. 1430). Si lesdites conditions sont réalisées, ou si l'autorité entre en matière volontairement sans y être tenue, et rend une nouvelle décision identique à la première sans avoir réexaminé le fond de l'affaire, le recours ne pourra en principe pas porter sur ce dernier aspect. Si la décision rejette la demande de reconsidération après instruction, il s'agira alors d'une nouvelle décision sur le fond, susceptible de recours (Thierry TANQUEREL, op. cit., n. 1431). Dans cette hypothèse, le litige a pour objet la décision sur réexamen et non pas la décision initiale (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_319/2015 du 10 septembre 2015 consid. 3 ; 2C\_406/2013 du 23 septembre 2013 consid. 4.1). 5)

En l'espèce, il n'est pas contesté que les décisions sur réclamation rendues le 19 mai 2016 sont entrées en force.

L'AFC-GE n'étant, dans sa décision du 27 octobre 2016, pas entrée en matière sur la demande de révision, le litige est circonscrit, comme le relèvent à juste titre les recourants, à la question de savoir si ce refus était fondé.

Les recourants ont motivé leur demande de reconsidération exclusivement par le fait que, malgré leurs instructions claires, leur mandataire avait négligé de préparer le recours contre ces décisions. Or, contrairement à ce qu'ils soutiennent, la négligence de leur mandataire ne justifie pas d'entrer en matière sur leur demande de reconsidération. En effet, en tant qu'ils expliquent leur omission de recourir dans le délai légal par la prétendue négligence de leur mandataire, ils perdent de vue que les actes ou omissions de leur mandataire leur sont directement imputables, quand bien même ils lui auraient donné des instructions claires et satisfait à leur devoir de diligence (ATF 107 Ia 168 consid. 2c ; arrêts du Tribunal fédéral 1C\_494/2011 du 31 juillet 2012 consid. 3.2 ; 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5).

Par ailleurs, l'allégation des recourants selon laquelle les pièces utiles à un éventuel recours se trouvaient en mains de leur fiduciaire ne justifie pas davantage l'ouverture d'une procédure de reconsidération ou de révision. Les recourants,

- 9/11 - A/916/2017 s'ils n'en avaient pas conservé de copie, n'allèguent au demeurant pas qu'ils auraient été empêchés d'obtenir copie de ces pièces de leur fiduciaire pour former eux-mêmes recours contre les décisions sur réclamation.

En outre, l'affirmation selon laquelle les recourants seraient restés « de façon constante » en contact avec l'AFC-GE ne constitue pas davantage un motif de reconsidération ou de révision. Ils n'exposent d'ailleurs pas en quoi tel devrait être le cas. De toute manière, tant le recours que la requête de reconsidération ou de révision devaient être faites selon la forme écrite (art. 49 al. 2 LPFisc, art. 140 al. 2 LIFD), de sorte qu'un éventuel contact oral – dont les recourants ne précisent au demeurant pas le contenu – ne leur est d'aucun secours.

Enfin, les éléments contenus dans la demande de reconsidération, à savoir les comptes commerciaux 2008 et 2009 et les contrats de gérance, portent tous la signature du recourant. Il ne peut ainsi s'agir de pièces nouvelles que les recourants n'auraient pas pu produire dans le cadre de la procédure de réclamation dirigée contre les bordereaux de taxation du 14 mars 2016 s'ils avaient fait preuve de la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée d'eux, étant précisé que l'éventuelle négligence de leur fiduciaire à cet égard leur est imputable, comme relevé ci-dessus.

Dans leur réplique devant la chambre de céans, les recourants ont fait, pour la première fois, valoir que l'intimée aurait, selon le principe de la bonne foi, dû d'office procéder au réexamen de leur taxation. Or, outre le fait que l'absence d'utilisation des voies ordinaires de recours leur est imputable, il ne ressort pas du dossier que l'AFC-GE aurait violé des règles de procédure essentielles dans la procédure de taxation litigieuse ou qu'un crime ou délit aurait influencé celle-ci ; les recourants ne le soutiennent d'ailleurs pas. Ils ne font pas non plus valoir que l'AFC-GE n'aurait, dans les décisions litigieuses, pas tenu compte de faits importants dont elle avait connaissance. Les décisions font d'ailleurs état des pièces que les contribuables avaient communiquées à l'intimée.

Les conditions d'une révision ou d'une reconsidération n'étant pas remplies, l'intimée n'est, à bon droit, pas entrée en matière sur la demande de reconsidération, respectivement de révision.

Le recours sera ainsi rejeté. 6)

Dès lors qu'ils succombent, les recourants supporteront l'émolument de CHF 1'000.- (art. 87 al. 1 LPA) et ne peuvent se voir allouer une indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

- 10/11 - A/916/2017

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