

# **GE\_GERICHTE ATA/923/2018 vom 11. September 2018**

GE Cour de justice, 2018-09-11, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_923\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_923_2018)

FR: GE\_GERICHTE ATA/923/2018 du 11 septembre 2018

IT: GE\_GERICHTE ATA/923/2018 del 11 settembre 2018

## **Regeste**

Résumé: Ne constitue pas une raison suffisante pour exonérer un époux de ses obligations liées aux déclarations fiscales le fait que son conjoint s'acquitte habituellement de cette tâche. La représentation réciproque des époux dans la procédure fiscale a pour conséquence que la validité des actes de procédure n'est pas soumise au fait qu'ils proviennent des deux conjoints. Alors même que la maladie de l'un des époux l'aurait empêché de former réclamation, son conjoint avait le devoir d'agir au nom du couple, de sorte que le délai de réclamation ne peut pas être restitué. La révision est exclue pour les mêmes raisons. Le recours est ainsi rejeté.

## **Erwägungen**

### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10, art. 7 al. 2 LPFisc). 2) a. L'autorité de taxation procède à une taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou si les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue faute de données suffisantes. Elle se fonde sur tous les indices concluants dont elle a connaissance et peut prendre notamment en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de la fortune et le train de vie du contribuable, l'évolution du bénéfice net, la réalité économique, à l'exclusion des formes juridiques qui servent à éluder l'impôt (art. 130 al. 2 LIFD ; art. 37 al. 1 LPFisc).

b. Le délai de réclamation en matière fiscale est de trente jours (art. 132 al. 1 LIFD ; art. 48 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 39 al. 1 LPFisc). Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte, et sa réclamation doit être motivée et indiquer les éventuels moyens de preuve (art. 132 al. 3 LIFD ; art. 48 al. 2 LHID ; art. 39 al. 2 LPFisc). Le délai court dès le lendemain de la notification de la décision (art. 133 al. 1 ab initio LIFD ; art. 41 al. 1 et art. 49 al. 4 LPFisc).

c. 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 1ère phr. LPA, applicable par renvoi de l'art. 2 al. 2 LPFisc), restitués ou suspendus. Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclus et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 consid. 5 ; ATA/805/2012 du 27 novembre 2012 consid. 1d).

d. Selon l'art. 133 al. 3 LIFD, passé le délai de trente jours, une réclamation n'est recevable que si le contribuable établit que par suite de service militaire, de

- 12/17 - A/939/2017 service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de le présenter en temps utile et qu'il l'a déposé dans les trente jours après la fin de l'empêchement. Par empêchement non fautif au sens de l'art. 133 al. 3 LIFD, il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, comme la force majeure, mais aussi l'impossibilité subjective due à des circonstances personnelles ou à une erreur excusable. L'empêchement ne doit pas avoir été prévisible et doit être de nature telle que le respect du délai aurait exigé la prise de dispositions que l'on peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaires avisé (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_40/2018 du 2018 consid. 5.2 et les références citées)

e. L'art. 50 LHID ne règle pas expressément le mode de calcul des délais de recours ni leur restitution.

f. En droit cantonal, l'art. 16 al. 1 LPA prescrit que les délais légaux ne peuvent être prolongés. Sont cependant réservés les cas de force majeure.

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 façon irrésistible et sans sa faute (SJ 1999 I 119 ; RDAF 1991 p. 45 ; ATA/658/2018 du 26 juin 2018 consid. 3c). Les conditions pour admettre un empêchement de procéder à temps sont très strictes. Celui-ci peut résulter d'une impossibilité objective ou subjective. L'empêchement doit être de nature telle que le respect des délais aurait impliqué la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'une personne avisée (ATA/658/2018 précité consid. 3 et les références citées).

Selon la jurisprudence, la maladie peut être considérée comme un empêchement non fautif et, par conséquent, permettre une restitution d'un délai, si elle met l'administré ou son représentant légal objectivement ou subjectivement dans l'impossibilité d'agir par soi-même ou de charger une tierce personne d'agir en son nom dans le délai (arrêt du Tribunal fédéral 9C\_209/2012 du 26 juin 2012 ; ATA/173/2016 du 23 février 2016 et jurisprudence citée).

g. Selon l'art. 16 LPFisc, chacun des époux vivant en ménage commun est un contribuable. Ils exercent néanmoins les droits et s'acquittent des obligations qu'ils ont en vertu de la législation fiscale de manière conjointe. Pour que les recours et autres écrits soient réputés introduits en temps utile, il suffit que l'un des époux ait agi dans les délais (al. 1). Lorsque les deux époux font usage conjointement d'un moyen de droit ou que l'un des conjoints le fait indépendamment de l'autre, seuls les deux époux conjointement, ou seul le conjoint ayant fait usage du moyen de droit, peuvent le retirer (al. 3).

Il résulte de la jurisprudence (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_44/2007 du 19 juillet 2007 consid. 1.2) que l'art. 113 al. 3 LIFD institue une forme de

- 13/17 - A/939/2017 représentation réciproque des époux dans la procédure fiscale. La validité des actes de procédure n'est pas soumise au fait qu'ils proviennent des deux conjoints. Chacun des époux peut en principe exercer ses droits ou s'acquitter de ses obligations de manière indépendante. Peu importe de savoir lequel des époux a exercé seul un droit ou s'est acquitté seul d'une obligation, son acte de procédure déployant également des effets pour l'autre époux (ATA/658/2018 précité consid. 3d ; Christine JAKES in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2ème éd., 2017, n. 5 et 6 ad art. 113, p. 1566).

h. En l'espèce, les bordereaux ICC et IFD 2012, 2013 et 2014 ont été notifiés au recourant et à son épouse en date des 18 février, 27 avril et 14 juillet 2015. Le recourant a contesté ces bordereaux le 19 octobre 2016, de sorte qu'il n'a pas agi dans le délai légal de réclamation de 30 jours. Le recourant invoque un cas de force majeure, plus précisément les complications liées à son accident de voiture ainsi que sa dépression, pour justifier son impossibilité à former réclamation dans le délai légal.

Les certificats médicaux des 19 et 21 décembre 2017 joints au recours attestent que la santé du recourant était particulièrement atteinte jusqu'en octobre 2016. L'un des certificats précise qu'il « ne pouvait plus s'occuper des affaires courantes ». La question de savoir si l'empêchement était tel que le recourant n'était pas en mesure de requérir l'aide d'un tiers n'a néanmoins pas à être clarifiée.

En effet, au moment de la notification des déclarations fiscales litigieuses, les contribuables, mariés, vivaient en ménage commun. De ce fait, ils faisaient l'objet d'une taxation commune. Il en résulte que chaque époux était tenu de remplir ses obligations liées aux déclarations fiscales du couple. Si le recourant était effectivement empêché de former réclamation, l'épouse du recourant avait le devoir d'agir en place de son mari ou du moins de requérir les services d'un tiers, et ce, quand bien même son époux ne lui confiait pas spécifiquement cette mission. Le fait que le recourant s'acquitte habituellement de la tâche consistant à remplir les déclarations fiscales ne constitue pas une raison suffisante pour exonérer l'épouse de ses obligations fiscales. Il n'est d'ailleurs pas allégué que cette dernière ou la fiduciaire mandatée par le recourant aurait été empêchée d'agir, ni que l'épouse n'aurait pas pu requérir l'aide d'une tierce personne.

Partant, l'existence d'un cas de force majeure ne peut pas être retenue, de sorte que le délai de réclamation ne peut être restitué. 3) a. À teneur des art. 147 al. 1 LIFD et 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) ; lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits

- 14/17 - A/939/2017 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) ; 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 ; art. 55 al. 2 LPFisc). La jurisprudence se montre strict dans l'obligation de diligence imposée au requérant (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_917/2015 du 29 octobre 2015 consid. 2.1 ; 2C\_754/2015 du

#### **E. 14**

septembre 2015 consid. 2.3 ; 2C\_581/2011 du 27 mars 2012 consid. 3.1). N'a notamment pas agi avec la diligence requise celui qui n'a pas produit les informations et documents nécessaires, de sorte qu'il a dû être taxé d'office (arrêt du Tribunal fédéral 2A.587/2002, consid. 1.3).

b. Constituent des faits nouveaux susceptibles d'entraîner une révision d'une décision selon les dispositions légales précitées, des faits qui n'étaient pas connus mais existaient déjà au moment de la décision, plus précisément à la date à laquelle ils pouvaient encore être allégués en procédure, mais dont l'auteur de la demande a été empêché, sans sa faute, de faire état dans la procédure précédente. Les faits 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, à savoir s'ils ont pour effet qu'à la lumière de l'état de fait modifié, l'appréciation juridique doit intervenir différemment que dans le cas de la précédente décision (ATA/207/2015 du 24 février 2015).

c. La problématique de la révision d'une décision de taxation pour fait nouveau est réglée de manière similaire pour l'imposition fédérale et cantonale (ATA/207/2015 du 24 février 2015). d. En l'espèce, le recourant a produit pour la première fois le « Details zur Steuererklärung 2011 » le 15 mars 2017, à l'appui de son recours auprès du TAPI. Or, la donation à laquelle ce document se rapporte, qui constitue l'élément déterminant dans l'analyse d'un éventuel fait nouveau, était connue du recourant lorsque les bordereaux litigieux des taxations 2012, 2013 et 2014 lui sont parvenus, au courant de l'année 2015. Le recourant expose que sa maladie ne lui permettait pas de « saisir l'importance fiscale » de la donation. Ce seul point suffit à démontrer que le recourant était au courant de la donation lorsque les bordereaux litigieux lui ont été notifiés, en 2015. Le recourant soutient n'avoir été en possession du « Details zur Steuererklärung 2011 » que peu de temps avant son recours auprès du TAPI. Ce document ayant été émis en novembre 2011 déjà, date à laquelle le recourant n'ignorait pas qu'une donation lui avait été faite, il ne constitue pas une preuve nouvelle. Comme relevé ci-avant, quand bien même le recourant aurait alors été empêché de requérir le justificatif, il n'est pas allégué que son épouse l'était également. En novembre 2011, lorsque le justificatif a été

- 15/17 - A/939/2017 émis, les époux faisaient ménage commun et étaient ainsi taxés conjointement. L'épouse du recourant était par conséquent autant tenue que ce dernier d'exécuter ses obligations fiscales et de veiller à la production des documents pertinents pour remplir correctement les déclarations fiscales. Le recourant et son épouse n'ont ainsi pas agi avec la diligence que l'on pouvait raisonnablement exiger d'eux, dès lors qu'ils étaient en mesure d'obtenir le justificatif en novembre 2011 déjà.

Partant, aucun des motifs de révision visés aux l'art. 147 al. 1 LIFD et 55 al. 1 LPFisc n'étant donné, l'AFC-GE était en droit de refuser d'entrer en matière sur la demande de révision. 4) a. Valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le principe de la bonne foi, exprimé aux art. 9 et 5 al. 3 Cst., commande aux autorités comme aux particuliers de s'abstenir, dans les relations de droit public, de tout comportement contradictoire ou abusif (ATF 137 II 182 consid. 3.6.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_832/2013 du 18 mars 2014 consid. 5.1 ; 1C\_495/2013 du 7 janvier 2014 consid. 5). Il découle de ce principe que l'administration et les administrés doivent se comporter réciproquement de manière loyale (ATF 131 II 627 consid. 6.1 ; 129 I 161 consid. 4 ; 129 II 361 consid. 7.1). b. En l'espèce, le recourant soutient que l'AFC-GE n'a pas cherché à le taxer correctement car cette dernière était « manifestement agacée et indisposée par la mauvaise communication entre les époux et manifestement mécontente des époux eux-mêmes », sans néanmoins apporter d'éléments précis. De même, le recourant ne précise pas en quoi l'autorité intimée s'est montrée « irritée et peu coopérative ». Au contraire, les nombreuses demandes de renseignements de l'autorité intimée durant l'année 2014, puis le délai octroyé par cette dernière au recourant pour compléter ses déclarations fiscales dans l'optique d'une éventuelle reconsidération démontrent que l'AFC-GE a laissé la possibilité au recourant de coopérer.

Le recourant reproche en outre à l'autorité intimée de ne pas avoir pris au sérieux sa situation médicale. L'AFC-GE a bien tenu compte de l'état de santé du recourant, dès lors qu'elle lui a expressément demandé de compléter ses déclarations fiscales 2012 à 2014, par

ses requêtes des 21 décembre 2016 et 12 janvier 2017. Ces dernières faisaient suite aux courriers du recourant des

**E. 19**

octobre et 12 décembre 2016, dans lesquels il faisait part de ses difficultés de santé, certificats médicaux à l'appui.

Quant au reproche fait par le recourant à l'autorité intimée, selon lequel cette dernière adressait la majorité de ses courriers par pli simple à une adresse où elle savait que la communication était mauvaise, il ne peut être retenu. L'AFC-GE était, en effet, fondée à envoyer ses communications et décisions à l'adresse indiquée par le recourant, tant dans ses déclarations fiscales, que dans sa demande de reconsidération. Enfin, le recourant se borne à faire valoir que le poids

- 16/17 - A/939/2017 financier lié aux taxations litigieuses le mettrait ainsi que sa famille dans une situation de détresse ; il n'étaye cependant d'aucun élément cette allégation, étant rappelé que les époux sont propriétaires de trois biens immobiliers à Vandoeuvres et que le recourant a bénéficié d'une importante donation en 2011.

Partant, l'autorité intimée n'a pas contrevenu au principe de la bonne foi dans sa relation avec le recourant.

Au vu de ce qui précède, le recours, mal fondé, doit être rejeté. 5)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). \* \* \* \* \*

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