

# **GE\_GERICHTE JTAPI/1017/2021 vom 4. Oktober 2021**

GE Cour de justice, 2021-10-04, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_1017\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1017_2021)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/1017/2021 du 4 octobre 2021

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/1017/2021 del 4 ottobre 2021

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

### **E. 2**

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable sous l'angle des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

### **E. 3**

Les recourants contestent le refus de l'AFC-GE d'entrer en matière sur leur demande de révision et sollicitent un examen au fond des taxations querellées. Or, lorsque - comme en l'espèce - l'autorité n'est pas entrée en matière sur la demande de reconsidération, le recours ne peut pas porter sur le fond du litige, mais seulement sur le fait de savoir si les conditions d'une reconsidération étaient ou non remplies (cf. ATA/338/2020 du 7 avril 2020 consid. 5).

### **E. 4**

À teneur des art. 55 al. 1 LPFisc et 147 al. 1 LIFD, qui instituent un cas de reconsidération obligatoire, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé (par quoi il faut entendre « reconsidéré », le terme de révision étant en effet destiné au réexamen des décisions judiciaires ; cf. ATA/920/2019 du 21 mai 2019 consid. 2d et la référence citée) 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). Selon une jurisprudence constante et contrairement à une partie de la doctrine que les recourants citent, le Tribunal fédéral, dans l'intérêt de la sécurité du droit, refuse de corriger des décisions de taxation entrées en force pour d'autres motifs que ceux énumérés aux art. précités. Il n'existe ainsi pas de cas de « révision facilitée » en présence d'une erreur manifeste, puisque la jurisprudence du Tribunal fédéral ne prévoit pas ce motif de révision (cf. arrêt 2C\_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.1 et 5.5 et les arrêts cités).

Est nouveau le fait qui était inconnu, mais qui existait déjà au moment de la décision. Les faits en question sont donc des événements antérieurs au prononcé dont la révision est demandée, mais qui ont été découverts par la suite. Les faits et moyens postérieurs à la décision sont donc en principe exclus (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_245/2019 du 27

septembre 2019 consid. 5.1 et les arrêts cités).

- 10/14 - A/1192/2021

Par ailleurs, la révision est exclue lorsque le requérant invoque 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 et 147 al. 2 LIFD). 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, la jurisprudence se montrant stricte à cet égard (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références citées). Le seul facteur décisif est ainsi celui de savoir si le contribuable aurait déjà pu présenter les motifs de révision dans la procédure ordinaire, le but de la procédure extraordinaire et subsidiaire de la révision n'étant pas de réparer les omissions évitables du contribuable commises au cours de la procédure ordinaire (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 et les références citées). Il appartient en effet à ce dernier de contrôler la décision de taxation lorsqu'il la reçoit et de signaler en temps utile les vices dont elle serait affectée (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_212/2016 du 6 septembre 2016 consid. 5.2 : 2C\_941/2015 du 9 août 2016 consid. 6.3 et les arrêts cités).

Il n'est ainsi pas possible de déroger aux principes régissant la révision, si le résultat de leur application est choquant et heurte le sentiment de l'équité (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_212/2016 du 6 septembre 2016 consid. 5.2 et 5.3).

En outre, les considérations concernant les défaillances dans le contrôle des déclarations par les autorités fiscales ne concernent pas la recevabilité de la demande de révision, mais le fond de la cause et sont partant irrecevables (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_962/2019 du 19 février 2020 consid. 5.4).

## **E. 5**

Il convient de rappeler également qu'il incombe au contribuable de déposer une déclaration fiscale conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD ; art. 26 al. 2 LPFisc), accompagnée des annexes nécessaires (art. 125 LIFD ; art. 29 LPFisc). Il doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD ; art. 31 al. 1 LPFisc) et, sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits et présenter des pièces justificatives et d'autres attestations (art. 126 al. 2 LIFD ; art. 31 al. 2 LPFisc). Il est responsable du contenu de sa déclaration d'impôt. Lorsqu'il se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il doit la signaler dans celle-ci. Dans tous les cas, il doit décrire les faits de manière complète et objective (ATA/828/2021 du 10 août 2021 consid. 4c et les références citées). L'autorité de taxation, quant à elle, contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires. À Genève, le département compétent procède à la taxation des impôts sur la base de la déclaration d'impôt et des justificatifs déposés par le contribuable, ainsi que des contrôles et investigations effectués (art. 36 al. 1 LPFisc). L'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable. Si des indices paraissent mettre en doute l'exactitude

- 11/14 - A/1192/2021 de la déclaration, l'administration, après investigation, pourra s'en écarter et modifier les éléments du revenu en faveur ou en défaveur de ce dernier. Il peut arriver que, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain. Ce sont les règles générales du fardeau de la preuve qui s'appliquent

pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un tel fait : le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation d'impôts. S'agissant de ces derniers, il lui appartient non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATA/828/2021 du 10 août 2021 consid. 4b et les références citées).

Enfin, en matière de restitution des délais légaux, une inattention, une méconnaissance des procédures administratives et du droit, ou plus généralement du système fiscal suisse, ne constituent pas un motif sérieux, ni un cas de force majeure (cf. not. ATA/319/2012 du 22 mai 2012; JTAPI/919/2017 du 5 septembre 2017). En outre, le principe de la bonne foi oblige celui qui constate un prétendu vice de procédure à le signaler immédiatement, à un moment où il pourrait encore être corrigé, et lui interdit d'attendre, en restant passif, afin de pouvoir s'en prévaloir ultérieurement devant l'autorité de recours (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_884/2019 du 10 mars 2020 consid. 7.2). En effet, valant pour l'ensemble de l'activité étatique, le principe de la bonne foi exige que l'administration et les administrés se comportent réciproquement de manière loyale. En particulier, l'administration doit s'abstenir de toute attitude propre à tromper l'administré et elle ne saurait tirer aucun avantage des conséquences d'une incorrection ou insuffisance de sa part (ATF 138 I 49 consid. 8.3 ; 129 I 161 consid. 4 ; 129 II 361 consid. 7.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C\_18/2015 du 22 mai 2015 consid. 3). Ce principe régit aussi les rapports entre les autorités fiscales et les contribuables ; le droit fiscal est toutefois dominé par le principe de la légalité, de telle sorte que le principe de la bonne foi ne saurait avoir qu'une influence limitée en cette matière (ATF 131 II 627 consid. 6.1 ; 118 Ib 312 consid. 3b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1120/2015 du 26 avril 2017 consid. 6.3.2 ; ATA/162/2021 du 9 février 2021 consid. 5b).

## **E. 6**

En l'espèce, force est de constater, avec l'autorité intimée, que les recourants auraient pu invoquer leurs motifs par la voie de droit ordinaire, au moyen d'une réclamation formée en temps utile, s'ils avaient fait preuve de la diligence que l'on pouvait raisonnablement exiger d'eux. En effet, premièrement, si en 2002, l'AFC-GE a corrigé le coefficient qu'ils avaient déclaré pour cette année, en le fixant à 1,00, elle ne l'a fait que pour cette période-là, si bien que cela ne signifiait aucunement qu'ils étaient tenus de l'appliquer pour toutes les périodes suivantes, ce que du reste l'autorité ne leur a pas demandé dans son courrier du 25 juin 2002. Deuxièmement, s'ils n'étaient pas en mesure de suivre et/ou vérifier chaque année

- 12/14 - A/1192/2021 les modifications de la valeur du coefficient qui étaient intervenues depuis lors, rien ne les empêchait de recourir pour cela à un conseil ou de s'adresser plus tôt à l'AFC-GE, comme ils l'ont fait en février 2020. A cet égard, leur argumentation semble perdre de vue que c'était à eux et non pas à l'AFC-GE qu'il incombait de remplir leurs déclarations de manière complète et exacte, ce qui impliquait une vérification de l'exactitude de tous les éléments qu'ils y avaient indiqués. Ils étaient en effet responsables de l'exactitude de leurs déclarations fiscales. De même, lorsque l'AFC-GE leur avait communiqué, avant de les taxer pour les périodes 2007, 2009, 2013, 2017 et 2018, le montant de la valeur locative brute à déclarer pour leur villa - précisant à chaque fois que s'ils entendaient le contester ils devraient alors lui adresser une réclamation dans les trente jours suivant la notification des bordereaux concernés -, il leur incombait de vérifier si cette

valeur avait été calculée selon le bon coefficient, avant de la rapporter dans leurs déclarations fiscales, ou à tous le moins d'effectuer cette vérification après la notification des bordereaux concernés, ce qu'ils n'ont pas non plus fait. Ils semblent se méprendre sur le fait que les voies de droit ordinaires servent précisément à contester et corriger les erreurs que l'administration peut commettre dans le cadre d'établissement d'une taxation, ce qui implique que le contribuable doit contrôler la décision de taxation lorsqu'il la reçoit et signaler en temps utile, par voie de droit ordinaire, les vices dont elle est affectée. S'ils avaient eu des doutes sur leurs droits ou obligations, ils auraient pu et dû faire en sorte de les lever en s'adressant à l'AFC-GE (cf. ATF 135 II 86 consid. 4.3 et 4.4). Ainsi, le seul fait que l'AFC-GE a repris le coefficient qu'ils avaient déclaré (1,00), alors que celui-ci avait changé depuis 2009, ne leur est d'aucun secours, étant observé que rien au dossier n'indique que le service immobilier de cette dernière aurait forcément été au courant de cette modification lorsqu'il avait calculé la valeur locative de leur villa pour les périodes 2010 à 2018 et qu'il ne l'aurait volontairement pas appliquée. Même si tel avait été le cas, il n'en demeure pas moins qu'il incombait aux recourants de le constater, en contrôlant les bordereaux notifiés, et d'agir en temps utile par voie de droit ordinaire, étant rappelé que leurs griefs visant les défaillances que l'AFC-GE aurait pu commettre dans le contrôle de leurs déclarations fiscales sont irrecevables dans le cadre de la présente procédure, puisqu'ils concernent le fond de la cause et non pas la recevabilité de leur demande de reconsidération. Le recourants se méprennent en effet sur la portée des art. 55 LPFisc et 147 LIFD. La « découverte » dont ils font état, soit celle du motif pour lequel l'AFC-GE avait, pour établir leurs taxations 2010 à 2018, tenu compte d'un coefficient de bruit de 1,0 en lieu et place de celui de 0,9, ne relève pas d'une circonstance factuelle et ne concerne pas, d'une façon ou d'une autre, un moyen de preuve quelconque, mais se rapporte à la façon dont l'AFC-GE a appréhendé et traité - à tort ou raison - l'état de faits qui se présentait à elle, soit d'une question relevant du droit. On ne saurait en effet qualifier de « faits », sous l'angle des dispositions précitées, la compréhension de la motivation de la décision dont la révision est sollicitée, dès lors qu'il s'agit typiquement d'une question pouvant et devant être discutée dans le cadre de la procédure ordinaire,

- 13/14 - A/1192/2021 quand bien même elle n'apparaît pas d'emblée évidente, peu compréhensible ou erronée. La procédure de voie ordinaire (de réclamation ou de recours) peut en particulier permettre de contester l'absence et/ou l'opacité de la motivation d'une décision, que ce soit par son résultat ou son existence même, dans la mesure où elle permet en soi de réparer une éventuelle violation de l'obligation de motiver ses décisions incombant à l'autorité (à cet égard, cf. not. ATF 137 I 195 consid. 2.3.1 et 2.3.2 ; 133 I 201 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 1B\_24/2015 du 19 février 2015 consid. 2.1 ; 1C\_272/2010 du 16 mars 2011 consid. 2.6.2). C'est dire que lorsque l'administré est confronté à une décision que, d'une façon ou d'une autre, il ne comprend pas, il lui appartient, après avoir éventuellement interpellé l'autorité concernée, de la contester dans le délai utile. Ainsi, les recourants ne se prévalent manifestement pas d'un fait ou d'un moyen de preuve nouveau susceptibles de leur conférer un droit à ce qu'il soit entré en matière sur une reconsidération des taxations en cause. Le vice matériel dont il se plaignent, qui relève de l'application du droit, ne constitue manifestement pas un motif de reconsidération obligatoire. Les arguments et explications qu'ils avancent aujourd'hui auraient pu et dû être invoqués au cours de la procédure ordinaire, au moyen d'une réclamation déposée en temps utile, ce qui n'a pas été le cas. Il en résulte que c'est à bon droit que l'AFC-GE a refusé d'entrer en matière sur leur demande de reconsidération.

**E. 7**

Au vu de ce qui précède, le recours, mal fondé, sera rejeté.

**E. 8**

Vu cette issue, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge des recourants, qui succombent (art. 144 al. 1 LIFD et 52 al. 1 LPFisc). Il est couvert par l'avance de frais de CHF 700.- versée à l'ouverture du recours.

Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA a contrario).

- 14/14 - A/1192/2021

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