

# **GE\_GERICHTE JTAPI/395/2021 vom 20. April 2021**

GE Cour de justice, 2021-04-20, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_395\\_2021](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_395_2021)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/395/2021 du 20 avril 2021

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/395/2021 del 20 aprile 2021

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale en matière de droits de succession (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 67 de la loi sur les droits de succession du 26 novembre 1960 - LDS - D 3 25).

### **E. 2**

Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 67 LDS, 63 et 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10).

### **E. 3**

La recourante sollicite sa comparution personnelle et l'audition de son médecin traitant, en vue de démontrer qu'elle n'était pas en mesure de se défendre seule. Elle cite également la notaire comme témoin, à qui elle reproche des manquements professionnels.

### **E. 4**

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). 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). 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).

- 5/9 - A/2927/2020

### **E. 5**

En l'occurrence, il ne sera pas donné suite à la demande de comparution personnelle de la contribuable, ni à l'audition de son médecin traitant. En effet, même s'il était établi que l'intéressée n'était pas en mesure d'assurer elle-même la défense de ses intérêts pour des raisons de santé notamment, elle a toujours été représentée devant l'AFC-GE, initialement par la notaire, puis par M. E\_\_\_\_\_. En particulier, l'autorité intimée a notifié à celle-là la proposition d'estimation de la villa et le bordereau de droits de succession, qui mentionnent

l'évaluation de ce bien que la recourante estime surfaite. Au surplus, la recourante ne prétend pas que ses ennuis de santé l'ont empêchée de désigner un mandataire aux fins de s'occuper de ses affaires fiscales. Quoiqu'il en soit, les manquements que l'intéressée reproche à la notaire lui sont fiscalement imputables (ATA/638/2018 du 19 juin 2018 consid. 5). Enfin, ainsi que le relève à juste titre l'autorité intimée, un éventuel litige l'opposant à la notaire relèverait des juridictions civiles et n'aurait aucune incidence sur l'issue de la présente cause.

#### **E. 6**

Lorsque, comme en l'espèce, l'AFC-GE n'est pas entrée en matière sur la réclamation, sans même la traiter matériellement de manière subsidiaire, seule la question de l'irrecevabilité peut être portée devant le tribunal de céans (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_543/2017 du 1er février 2018 consid. 1.2).

#### **E. 7**

L'art. 65 al. 1 et 2 LDS prévoit que tout débiteur des droits de succession auquel a été notifié un bordereau de droits de succession peut réclamer contre la taxation de l'AFC-GE dans un délai de trente jours. Dans le cas où diverses conditions alternatives sont réunies, l'art. 67 LDS libellé « restitution des droits », prévoit que le débiteur ou l'ayant droit peut demander, dans le délai d'une année à compter de la notification du bordereau, restitution de l'indu.

#### **E. 8**

Les conditions pour admettre un empêchement d'agir dans le respect d'un délai sont très strictes. La restitution du délai suppose que le contribuable n'a pas respecté le délai légal en raison d'un empêchement imprévisible, dont la survenance ne lui est pas imputable à faute (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_40/2018 du 8 février 2018 consid. 5.1 et 5.2 et les références citées). Celui-ci peut résulter d'une impossibilité objective ou subjective. Il doit être de nature telle que le respect des délais aurait exigé la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaires avisé (ATA/463/2018 du 8 mai 2018).

#### **E. 9**

En l'occurrence, il ne ressort pas du dossier – et d'ailleurs la recourante ne l'allègue pas – que la notaire a été empêchée de réclamer à l'encontre du bordereau du 2 juin 2017. Formée le 15 juin 2020, la réclamation a été formée tardivement, comme l'a retenu à juste titre l'AFC-GE. À supposer que ce dernier courrier constitue une demande de restitution des droits, il n'est pas non plus établi que la notaire ait été empêchée de la déposer dans le délai d'une année à

- 6/9 - A/2927/2020 compter dudit bordereau. C'est ainsi à bon droit que l'autorité intimée l'a déclarée irrecevable.

#### **E. 10**

Se pose encore la question du refus de l'AFC-GE d'entrer en matière sur la demande de reconsidération.

#### **E. 11**

Aux termes de l'art. 48 al 1 LPA, les demandes en reconsidération de décisions prises par les autorités administratives sont recevables lorsque : a) un motif de révision, au sens de

l'article 80 let. a et b LPA, existe ; b) les circonstances se sont modifiées dans une mesure notable depuis la première décision.

#### **E. 12**

Contrairement à l'art. 80 let. b LPA (auquel renvoie l'art. 48 let. a LPA), qui prévoit comme motif de reconsidération des faits ou des moyens de preuve nouveaux et importants que le recourant ne pouvait connaître ou invoquer dans la procédure précédente (faits « nouveaux anciens »), l'art. 48 let. b LPA permet de faire valoir une modification notable des circonstances survenue après la prise de la décision litigieuse. Par modification notable des circonstances, il faut entendre des faits nouveaux « nouveaux » (vrais nova), 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/281/2015 du 17 mars 2015 consid. 3 ; ATA/335/2013 du 28 mai 2013 consid. 4).

#### **E. 13**

Une demande de reconsidération ne doit toutefois pas permettre de remettre continuellement en cause des décisions entrées en force et d'é luder les dispositions légales sur les délais de recours. 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.

#### **E. 14**

La jurisprudence a ainsi admis qu'une autorité doit obligatoirement entrer en matière sur une demande de reconsidération notamment si les circonstances se sont modifiées dans une mesure notable depuis la dernière décision (ATF 138 I 61, 72-73 ; 136 II 177, 181). Une modification notable des circonstances au sens de l'art. 48 al. 1 let. b LPA doit être suffisamment motivée, en ce sens que l'intéressé ne peut pas se contenter de l'alléguer, mais doit expliquer, en substance, en quoi les faits dont il se prévaut représenteraient un changement notable de circonstances depuis la décision entrée en force ; à défaut, l'autorité de première instance n'entre pas en matière et déclare la demande irrecevable (ATA/573/2013 du 28 août 2013 consid. 4).

- 7/9 - A/2927/2020

#### **E. 15**

Saisie d'une telle demande, l'autorité doit procéder en deux étapes : elle examine d'abord la pertinence du fait nouveau invoqué, sans ouvrir d'instruction sur le fond du litige, et décide ou non d'entrer en matière. Un recours contre cette décision est ouvert, le contentieux étant limité uniquement à la question de savoir si le fait nouveau allégué doit contraindre l'autorité à réexaminer la situation (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_132/2015 du 20 février 2015 consid. 2.1 ; 2C\_1141/2013 du 11 décembre 2013 consid. 4). Lorsque l'autorité décide d'entrer en matière, elle instruit la demande et prend une nouvelle décision. A l'issue de cette procédure, la décision dont le réexamen est demandé ne sera pas nécessairement réformée au fond ; il peut en effet advenir que les circonstances nouvelles, constituant le nouvel état de fait, ne suffisent finalement pas à modifier le dispositif de la décision dont le réexamen est demandé. Un recours est néanmoins ouvert contre cette nouvelle décision, qui statue sur un autre état de fait que le précédent (ATA/27/2010 du 19 janvier 2010). Si

l'autorité refuse d'entrer en matière ou confirme sa décision d'origine sans avoir réexaminé le fond de l'affaire, sa décision n'est en principe pas susceptible de recours en ce qui concerne le fond de l'affaire. Le requérant ne peut recourir qu'en alléguant que c'est à tort que l'autorité a nié être en présence d'un cas de reconsidération obligatoire, seule question qui sera examinée par l'autorité de recours (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_331/2013 du 19 avril 2013 consid. 3).

#### **E. 16**

Contrairement à une demande de révision, il n'existe pas de délai pour déposer une demande en reconsidération (Stéphane GRODECKI, Romain JORDAN, Code annoté de procédure administrative genevoise, 2017, p. 157 n. 599 ad art. 48 LPA). Il faut toutefois réserver le respect du principe de la bonne foi (arrêt du Tribunal administratif fédéral E-2365/2013 du 13 mai 2013).

#### **E. 17**

En l'occurrence, puisque, dans sa décision sur réclamation, l'AFC-GE n'est pas entrée en matière sur la demande de reconsidération, l'objet du litige se limite à la question de savoir si c'est à bon droit qu'elle a nié que l'on se trouvait être en présence d'un cas de reconsidération obligatoire. Dans son recours, l'intéressée ne se prévaut d'aucun fait survenu avant la notification du bordereau incriminé, mais dont elle n'aurait pas eu connaissance sans faute de sa part (faux nova). Contrairement à ce que soutient la recourante, il n'existe pas non plus de modifications de circonstances. En effet, le fait que les héritiers n'aient vendu la villa que pour CHF 700'000.- n'a pas pour conséquence de modifier la valeur de ce bien au décès, valeur déterminante pour la fixation des droits de succession (art. 8 al. 1 LDS), étant précisé que cette valeur de CHF 975'000.-, proposée par - 8/9 - A/2927/2020 l'AFC-GE le 16 février 2017 a été tacitement acceptée par la notaire et n'a pas été contestée à réception du bordereau du 2 juin 2017, reprenant cette estimation. En outre, le fait que la prise en considération de la valeur de la villa de CHF 975'000.- conduirait à une taxation arbitraire n'ouvre pas la voie à la reconsidération de celle-ci. En effet, selon la jurisprudence, il n'est pas possible, de déroger aux principes régissant la révision – et donc la reconsidération, puisque les conditions de recevabilité de ces deux voies de droit sont identiques – si le résultat de leur application est choquant et heurte le sentiment de l'équité. Un tel raisonnement revient en effet à déroger à la règle du *numerus clausus* des motifs légaux qui permettent de revenir sur une décision entrée en force (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.1 ; 2C\_212/2016 du 6 septembre 2016 consid. 5.3). Enfin, l'allégation de la recourante selon laquelle elle n'aurait pas les moyens d'acquitter l'impôt sur les successions que lui réclame l'autorité intimée ne permet pas d'aboutir à une solution différente. Toutefois, elle est invitée à s'adresser à l'AFC-GE qui est autorisée par l'art. 60 al. 5 LDS, dans des cas exceptionnels, à prolonger les délais fixés pour le paiement des droits.

#### **E. 18**

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.

#### **E. 19**

En application des art. 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), la recourante, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF

700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.

- 9/9 - A/2927/2020

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