

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2697/2016-ICCIFD

ATA/658/2018

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 26 juin 2018

dans la cause

Madame et Monsieur A_____
représentés par Me Andrio Orlor, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
8 mai 2017 (JTAPI/479/2017)**

EN FAIT

- 1) Madame et Monsieur A_____ ont fait l'objet d'une décision de taxation le 25 mars 2015 pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) et l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) de l'année 2010.
- 2) Statuant le 20 mai 2016, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a rejeté la réclamation formée par les contribuables.
- 3) M. A_____ a saisi le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) le 15 août 2016 en concluant à la restitution du délai de recours, à l'annulation des décisions précitées et au renvoi de la cause à l'AFC-GE pour fixation du revenu et de la fortune imposables du couple.
- 4) Par arrêt du 26 mars 2018, le Tribunal fédéral a annulé l'arrêt rendu le 12 décembre 2017 par la chambre de céans (ATA/1606/2017), rejetant le recours formé par M. A_____ contre le jugement du TAPI du 8 mai 2017 déclarant son recours irrecevable pour cause de tardiveté et rejetant la demande de restitution du délai de recours.

Il convenait de donner suite aux offres de preuve présentées par le recourant devant le TAPI relatives à sa demande de restitution de délai. Le Tribunal fédéral ne pouvait renvoyer la cause au TAPI comme le demandait le recourant, faute de base légale ou constitutionnelle le permettant.

- 5) Invités à se déterminer après renvoi du dossier à la chambre de céans, les contribuables ont renoncé à s'exprimer.

L'AFC-GE s'en est rapportée quant à la pertinence des actes d'instruction sollicités, relevant toutefois que la contribuable aurait valablement pu représenter le couple ou mandater une personne pouvant agir à sa place.

Réagissant spontanément à la détermination de l'AFC-GE, les administrés ont contesté ce point de vue et ont réitéré leur demande d'actes d'instruction, à savoir l'audition de l'épouse et de Monsieur B_____ et d'ordonner une expertise portant sur l'état d'empêchement du mari.

- 6) Le 11 juin 2018, la chambre de céans a procédé à l'audition des parties et du Docteur C_____.

Les contribuables avaient une répartition traditionnelle des tâches ; l'épouse ne s'occupait pas des affaires administratives de la famille et n'avait pas été au courant des décisions de l'AFC-GE. Le couple avait été très éprouvé en 2016. Le père de la recourante avait été incarcéré en France entre 2013 et décembre 2016.

Les parents du recourant avaient également dû faire face à de nombreuses procédures. Le contribuable s'était, en parallèle, retrouvé pris à partie dans des procédures judiciaires conduites dans son pays d'origine, aux États-Unis, en Suisse et en Grande-Bretagne. Le couple avait, en outre, traversé une importante crise conjugale. L'épouse a expliqué que son mari restait enfermé dans sa chambre et que le couple ne se parlait plus. Les époux avaient consulté séparément à plusieurs reprises leur médecin de famille, le Dr C_____, dès le printemps 2016.

Ce dernier, médecin interne, a confirmé l'attestation qu'il avait établie le 8 août 2016, selon laquelle il suivait alors M. A_____ depuis plusieurs mois pour un « état de stress sévère ayant causé des complications médicales ». Il l'avait reçu en consultation en janvier et février 2016, mais ce n'était que lors de la consultation du 24 mai 2016 qu'il s'était aperçu que son patient présentait un « burn out ». Il lui avait prodigué une psychothérapie et prescrit des anxiolytiques, des somnifères et des tranquillisants, notamment. Le médecin avait accepté le refus de son patient de consulter un psychiatre et avait ainsi conduit lui-même la psychothérapie. Il n'avait pas établi de certificat d'incapacité de travail, dès lors que l'intéressé n'exerçait pas d'activité lucrative. S'il avait dû se prononcer sur la capacité de travail de celui-ci, il l'aurait estimée à zéro à partir du 24 mai 2016, pour plusieurs mois. À son avis, M. A_____ était, pendant toute cette période, incapable de gérer ses affaires.

Selon le praticien, Mme A_____ avait également connu un état d'épuisement important au printemps et à l'été 2016. Ses difficultés avaient commencé plus tôt. Donnant suite à sa recommandation, elle avait eu un suivi psychothérapeutique. Une amélioration de son état de santé psychique avait eu lieu courant 2017. Il ne pouvait pas savoir si l'état de santé de l'épouse au printemps 2016 lui permettait encore de s'occuper des affaires administratives du couple, voire d'instruire la fiduciaire de recourir contre les décisions de l'AFC-GE. Le mari avait cependant été beaucoup plus atteint dans sa santé que l'épouse.

À l'issue de l'audience, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

- 1) La chambre de céans s'est déjà prononcée sur la recevabilité du recours dans l'ATA/1606/2017, de sorte qu'il n'y a pas lieu d'y revenir.

Par ailleurs, elle avait considéré dans son arrêt, à l'instar du TAPI, que les décisions de taxation et rendues sur réclamation n'étaient pas nulles. Ce point, non remis en cause par les recourants devant le Tribunal fédéral et ainsi définitivement jugé, ne peut également pas être revu dans le cadre du renvoi de la cause.

La procédure de renvoi porte donc uniquement sur la question de savoir si la demande de restitution du délai pour former recours auprès du TAPI est fondée.

2) a. Le droit d'être entendu, garanti par les art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), comprend notamment le droit pour le justiciable de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision et de participer à l'administration des preuves (ATF 132 II 485 consid. 3.2 ; 129 II 497 consid. 2.2). Ce droit 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).

b. En l'espèce, les recourants sollicitent, en sus de l'audition de la recourante, celle d'un témoin et la mise en œuvre d'une expertise relative à l'état de santé du recourant. Or, d'une part, l'audition des parties et de leur médecin traitant a suffisamment éclairé la chambre de céans sur les circonstances pertinentes pour trancher le litige. D'autre part, les actes d'instruction complémentaire requis ne sont pas de nature à influencer sur le sort du litige, comme cela sera exposé ci-après. Il ne sera ainsi pas donné suite à ces demandes d'actes d'instruction.

3) a. Selon l'art. 133 al. 3 LIFD, applicable par analogie à la procédure de recours devant le TAPI (art. 140 al. 4 LIFD), passé le délai de trente jours, un recours contre une décision de réclamation n'est recevable que si le contribuable établi que par suite de service militaire, de 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)

b. L'art. 50 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) ne règle pas expressément le mode de calcul des délais de recours ni leur restitution.

c. 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/1595/2017 du 12 décembre 2017 consid. 3 ; ATA/261/2016 du 22 mars 2016). 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/1595/2017 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).

d. 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 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 (Christine JAKES in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., 2017, n. 5 et 6 ad art. 113, p. 1566).

e. En l'espèce, il n'est pas contesté que les décisions sur réclamation ont été reçues par le mandataire des contribuables le 21 mai 2016 et que le délai de recours est arrivé à échéance le 20 juin 2016.

Il convient d'examiner si les recourants étaient, entre le 21 mai 2016 et le 15 août 2016, date du dépôt du recours, empêchés d'agir au sens des art. 133 al. 3 LIFD et 16 al. 1 2^{ème} phrase LPA.

Dans ses écritures, le recourant a fait état d'une détresse psychique qui, en mai 2016, l'avait rendu incapable de gérer ses affaires ; il n'avait alors plus eu la force de se pencher sur les communications de son représentant et de décider de confier le recours à un avocat ou un représentant fiscal. Il a confirmé l'existence de difficultés psychiques majeures qu'il avait rencontrées au printemps et à l'été 2016 lors de son audition par la chambre de céans. Son épouse a déclaré qu'il ne communiquait alors plus et s'enfermait dans sa chambre. Elle-même avait également été extrêmement éprouvée entre 2013 et fin 2016 et avait nécessité un suivi psychothérapeutique. Elle n'était pas au courant des décisions rendues par l'administration fiscale.

L'atteinte importante à la santé psychique que le recourant a subie au printemps et à l'été 2016 est corroborée par les explications données par son médecin traitant. Il est, en effet, ressorti de l'audition du médecin de famille que le recourant a été très éprouvé sur le plan psychique en 2016. Le Dr C_____ a considéré que le recourant présentait un « burn out », en tout cas à compter du 24 mai 2016 et ce pour plusieurs mois. Il avait conduit des séances de psychothérapie avec lui et lui avait prescrit, notamment, des anxiolytiques, des somnifères et des tranquillisants. S'il avait dû apprécier la capacité de travail du recourant, il l'aurait estimée à zéro à partir du 24 mai 2016 pour plusieurs mois. À partir du mois d'août 2016, son patient allait beaucoup mieux. Selon le praticien, le recourant avait été incapable de gérer ses affaires pendant cette période.

Au vu de ces éléments, il convient d'admettre que le recourant a subi, en tous cas entre les mois de mai et juillet 2016, une atteinte à sa santé psychique l'empêchant de gérer ses affaires, en particulier le litige fiscal. Le « burn out » dont a souffert le recourant a eu pour conséquence qu'il ne prenait plus connaissance des communications qu'il recevait et n'y réagissait à plus forte raison pas non plus.

Cela étant, le médecin traitant de l'épouse a exposé que même si celle-ci avait également été atteinte dans sa santé psychique au printemps, respectivement à l'été 2016, il ne pouvait pas répondre à la question de savoir si l'état de santé de la recourante l'empêchait de s'occuper des affaires administratives du couple ; elle avait en tout cas été moins atteinte dans sa santé que son mari. Dans ces conditions, il ne peut être retenu que l'état de santé de l'épouse l'empêchait, entre le 21 mai et le 20 juin 2016, de s'occuper du litige fiscal, en particulier de mandater un tiers pour former recours. La contribuable a déclaré que son mari s'enfermait dans sa chambre et ne lui parlait plus. Elle avait ainsi conscience des difficultés rencontrées par son mari. Dans la mesure où les devoirs et obligations à l'égard du fisc s'imposent à chaque conjoint, il appartenait à la recourante de s'enquérir auprès de son mandataire de l'état de la procédure, de solliciter l'avis de celui-ci ou d'un avocat sur l'opportunité de recourir et de l'instruire de recourir

si tel était son souhait, étant relevé qu'il n'est pas allégué que la fiduciaire aurait subi un empêchement.

Au vu de ce qui précède, les premiers juges ont, à juste titre, nié l'existence d'un empêchement non fautif justifiant la restitution du délai de recours et déclaré le recours irrecevable. Partant, le recours sera rejeté.

- 4) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge des recourants, qui succombent (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 12 juin 2017 par Madame et Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 8 mai 2017 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 500.- à la charge de Madame et Monsieur A_____ ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature des recourants ou de leur mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession des recourants, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Me Andrio Orlor, avocat des recourants, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contribution, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Payot Zen-Ruffinen, présidente, M. Thélin, Mme Krauskopf,
MM. Pagan et Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

la présidente siégeant :

F. Payot Zen-Ruffinen

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :