

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/361/2018-ICC

ATA/327/2019

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 26 mars 2019

4^{ème} section

dans la cause

Monsieur A_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
3 décembre 2018 (JTAPI/1186/2018)**

EN FAIT

1. En 1980, Monsieur A_____, domicilié en France, a hérité d'une part d'un immeuble sis à Genève, évaluée à l'époque à CHF 59'996.-.

En 2009, il a hérité de la part restante que, par bordereau des droits de succession du 24 octobre 2013, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a évaluée à CHF 779'884.-. Dite évaluation n'a pas été contestée.

2. Dans sa déclaration fiscale pour l'année 2016, datée du 5 avril 2017, le contribuable a fait valoir que l'immeuble ne valait plus que CHF 500'000.-, parce qu'il était « inhabitable, ravagé par cambriolages, fenêtres cassées, chauffage hors services + fuite d'eau interdisant d'ouvrir l'eau : la diminution de valeur suite à ces défauts n'a pas été enregistrée ».

3. Après instruction, l'AFC a constaté que les revenus du contribuable étaient nuls en 2016. Par bordereau du 11 octobre 2017, elle a imposé ce dernier uniquement sur sa fortune nette de CHF 743'001.- (aux taux de CHF 743'001.-), la valeur brute de l'immeuble ayant été arrêtée à CHF 839'840.-. L'ICC dû pour l'année 2016 était ainsi fixé à CHF 4'036.-, auquel s'ajoutait l'impôt immobilier complémentaire (IIC), à hauteur de CHF 839.85.

4. À l'occasion d'un entretien qu'il a eu avec le service immobilier de l'AFC le 2 novembre 2017, le contribuable a indiqué qu'il avait omis de déclarer une dette hypothécaire supplémentaire de CHF 125'000.-. Il n'avait aucun revenu, étant invalide à raison de 80 %, de sorte qu'il n'était pas taxable en France. Il contestait la valeur retenue pour l'immeuble, qui était « vandalisé et détériorée » (« vitres cassées, eau fermée, invendable en l'état »). Il ne comprenait dès lors pas les impôts qu'on lui réclamait, ni le taux de son imposition.

5. Par acte du 13 novembre 2017, le contribuable a formellement contesté ledit bordereau. Détaillant les raisons (soit « l'absence totale d'entretien » et des dégâts importants dus à divers actes de vandalisme) pour lesquelles l'immeuble avait subi une moins-value de CHF 150'000.-, il a conclu à ce que celle-ci soit prise en compte, que les intérêts moratoires sur acomptes (CHF 90.35) et compensatoires négatifs (CHF 63.10) soient annulés, que sa dette hypothécaire soit arrêtée à CHF 139'000.- et qu'un « taux d'imposition minimum correspondant à (sa) situation en France d'handicapé 80 % » lui soit appliqué. Il estimait ne pas devoir lesdits intérêts, étant donné que, déjà dans sa déclaration fiscale, il avait fait état d'une importante moins-value de son immeuble. Les acomptes d'impôts requis avaient été fondés sur une valeur surfaite de son bien. Il ne disposait ainsi pas « d'une référence correcte » pour s'en acquitter. Il était donc, sans sa faute, dans l'impossibilité d'effectuer ces paiements disproportionnés, qui ne tenaient pas compte de la valeur réelle de son immeuble.

6. Par décision sur réclamation du 2 janvier 2018, l'AFC a admis en déduction la dette hypothécaire de CHF 125'000.-, rectifié le bordereau contesté dans cette mesure et l'a confirmé pour le surplus.

Compte tenu des valeurs déjà prises en compte de CHF 779'884.- (fixée le 24 octobre 2013 pour les droits de succession et non contestée) et de CHF 59'996.-, la valeur fiscale de l'immeuble s'élevait en réalité à CHF 839'880.-. Or, elle n'avait retenu qu'une valeur de CHF 839'840.-. La différence étant modique, elle renonçait au supplément d'impôt y relatif. Elle en tiendrait toutefois compte lors des taxations ultérieures.

Le fait que l'immeuble était inhabitable faisait seulement que sa valeur locative était nulle, ce qu'elle avait retenu. Ne tenant compte que de la fortune imposable du recourant (CHF 618'001.-), le barème d'impôt avait été appliqué conformément à la loi.

Compte tenu du dégrèvement découlant du bordereau rectifié (CHF 848.-), d'un acompte versé le 27 septembre 2017 (CHF 300.-) et des intérêts moratoires sur acomptes (CHF 73.90) et compensatoires négatifs (CHF 64.60), le solde dû pour l'ICC et l'IIC 2016 s'élevait finalement à CHF 3'866.35.

7. Par acte du 31 janvier 2018, le contribuable a recouru contre cette décision devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI).

Depuis qu'il avait hérité de l'immeuble de feu sa mère, l'impôt y relatif avait triplé. Pour la valeur de son bien, on avait tenu compte de celle retenue dans le cadre de la succession. Or, celui-ci avait été rénové depuis très longtemps et s'était beaucoup dégradé depuis lors, de sorte que sa valeur avait baissé. De son vivant, feu sa mère payait un impôt sur l'immeuble d'environ CHF 1'600.-, alors que lui devait verser un impôt de CHF 4'800.-. Cette augmentation était discriminatoire et illégale.

Compte tenu du fait qu'il était invalide et bénéficiait d'une aide sociale, l'AFC lui avait appliqué un barème d'impôt trop élevé. Il n'avait pas contesté la valeur de l'immeuble retenue par le bordereau des droits de succession du 24 octobre 2013, parce que ceux-ci étaient nuls.

L'immeuble avait fait l'objet, à vingt-trois reprises, d'actes de vandalisme, de sorte que sa valeur avait beaucoup baissé. L'estimation retenue par l'AFC était par conséquent arbitraire. Il demandait, enfin, l'annulation des intérêts moratoires, du fait qu'il ne pouvait s'en acquitter.

8. L'AFC a conclu au rejet du recours.

Le contribuable n'avait pas sollicité à temps, soit au plus tard au 31 décembre 2016, une réévaluation de la valeur de son bien immobilier. Son

grief sur ce point devait dès lors être écarté. L'immeuble étant inhabitable, elle n'avait imposé aucune valeur locative. L'AFC avait appliqué correctement le barème d'imposition prévu par la loi, le contribuable n'ayant été imposé que sur sa fortune.

Avant le 31 mars 2017, le contribuable n'avait versé aucun acompte provisionnel, de sorte que les intérêts moratoires sur acomptes (CHF 73.90) et compensatoires négatifs (CHF 64.60) étaient dus.

9. Par jugement du 3 décembre 2018, notifié à M. A_____ le 14 décembre 2018, le TAPI a rejeté le recours.

Selon les allégations du contribuable, les changements importants relatifs à la valeur du bien immobilier avaient eu lieu il y a plusieurs années. Il aurait ainsi dû saisir l'AFC et demander une nouvelle estimation. Qui plus est, il aurait encore pu, jusqu'au 31 décembre 2016, solliciter une nouvelle estimation. Une expertise du bien ne pouvait plus être requise devant la juridiction de recours. Une telle requête ayant d'ailleurs été faite pour l'année fiscale 2017, l'AFC était tenue d'en tenir compte pour cette année fiscale.

Le taux applicable ainsi que les intérêts moratoires et compensatoires réclamés étaient conformes à la loi.

10. Par acte déposé le 25 janvier 2019 à la chambre administrative de la Cour de justice, M. A_____ a recouru contre ce jugement.

Celui-ci était nul, dès lors que son droit d'être entendu avait été violé. Le principe de légalité et l'interdiction de discrimination avaient également été violés. Il était également atteint dans ses droits en tant que personne souffrant d'un handicap. L'AFC avait violé son obligation de l'informer du fait qu'il pouvait demander une nouvelle estimation de son bien. Le TAPI avait procédé à une constatation des faits illicite. Il y avait eu « emploi illicite de l'avis de taxation » ; il s'agissait d'une discrimination. La spoliation de sa maison constituait une atteinte à l'ordre public. Le TAPI n'avait pas traité son grief de discrimination. L'AFC ne pouvait invoquer une taxation définitive. En outre, la procédure de mainlevée conduite par cette autorité avait été menée contrairement à l'art. 6 § 1 CEDH. Ces droits de non-discrimination étaient imprescriptibles et inaliénables. En tant que descendant, il n'était pas taxable sur le bien immobilier. Il ne pouvait être retenu qu'il ne s'était pas opposé à l'évaluation de l'immeuble faite en 2013. IL avait en effet formé opposition au commandement de payer notifié par l'AFC ainsi qu'au séquestre fiscal. Son premier procès relatif à la procédure de mainlevée avait été irrégulier.

11. L'AFC a conclu à l'irrecevabilité du recours pour cause de tardiveté.

12. Le recourant ne s'est pas manifesté dans le délai imparti pour se déterminer sur la position de l'AFC.
13. Les parties ont ainsi été informées que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

1. Le contentieux fiscal en matière d'ICC est soumis aux dispositions de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17 ; art. 1 let. a LPFisc) ainsi qu'à celles de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), si les dispositions de la LPFisc n'y dérogent pas (art. 2 al. 2 LPFisc).
2. Selon l'art. 62 al. 1 let. a et b LPA, le délai de recours contre une décision finale est de trente jours. Il court dès le lendemain de la notification de la décision (art. 62 al. 3 1ère phr. LPA). Les délais en jours fixés par la loi ne courent pas du 18 décembre au 2 janvier inclusivement (art. 63 al. 1 let. c LPA). Cette règle ne s'applique toutefois pas dans les procédures soumises aux règles de la LPFisc (art. 63 al. 2 let. e LPA).

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), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même. Celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclus et la décision en cause acquiert force obligatoire (SJ 2000 I 22 consid. 2 p. 24 ; ATA/1284/2018 du 28 novembre 2018 consid. 3a et les références citées).

Les cas de force majeure sont réservés, conformément à l'art. 16 al. 1 2^{ème} phr. LPA. 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 (SJ 1999 I 119 ; ATA/512/2016 du 14 juin 2016 et les références citées).

3. En l'espèce, le recourant s'est vu notifier le jugement attaqué le 14 décembre 2018, selon le suivi des envois de la Poste. Dès lors que, comme mentionné ci-avant, il n'y a pas lieu de tenir compte des suspensions de délais, le délai de recours de trente jours est arrivé à échéance le 13 janvier 2019. Cette date étant un dimanche, le délai de recours a expiré le 14 janvier 2019.

Déposé le 25 janvier 2019, le recours est ainsi tardif.

Le recourant n'invoque par ailleurs aucun cas de force majeure qui l'aurait empêché de déposer son acte de recours en temps voulu. Il apparaît bien plutôt

qu'il a cru pouvoir bénéficier des suspensions de délai de fin d'année, alors que tel n'était pas le cas.

Le recours sera ainsi déclaré irrecevable.

4. Dans la mesure où le recourant fait valoir la nullité de sa décision de taxation 2016 et du jugement, il convient encore de vérifier si ceux-ci sont frappés d'une telle nullité.

a. La nullité absolue d'une décision peut être invoquée en tout temps et doit être constatée d'office. Elle ne frappe que les décisions affectées des vices les plus graves, manifestes ou du moins facilement reconnaissables et pour autant que sa constatation ne mette pas sérieusement en danger la sécurité du droit. Hormis les cas expressément prévus par la loi, il ne faut admettre la nullité qu'à titre exceptionnel, lorsque les circonstances sont telles que le système d'annulabilité n'offre manifestement pas la protection nécessaire (ATF 138 II 501 consid. 3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_474/2017 du 13 décembre 2017 consid. 3.2). Entrent avant tout en considération comme motifs de nullité l'incompétence fonctionnelle et matérielle de l'autorité appelée à statuer, ainsi qu'une erreur manifeste de procédure (ATF 129 I 361 consid. 2.1 et les arrêts cités ; arrêt du Tribunal fédéral 6B_354/2015 du 21 janvier 2016 consid. 4.1).

Tel est également le cas lorsque les vices de fond pèsent extraordinairement lourdement et rendent la décision pratiquement sans effet, dépourvue de sens ou contraire aux mœurs, par exemple quand une décision contrevient à un droit constitutionnel auquel il ne peut être renoncé ou encore quand un impôt est prélevé auprès d'une personne qui n'est pas un sujet fiscal (Martin E. LOOSER, in Martin ZWEIFEL/Michael BEUSCH, *Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*, 3ème éd., 2017, art. 147-153a, p. 2445, § 7).

b. En l'espèce, il n'apparaît pas que la décision de l'autorité fiscale ni le jugement attaqué soient affectés d'un vice de procédure grave. Tant la décision de taxation que le jugement ont été rendus par les autorités fonctionnellement et matériellement compétentes. Le recourant a eu l'occasion d'exposer son point de vue au cours de chacune des procédures. Par ailleurs, le raisonnement tenu tant par l'autorité intimée que par le TAPI ne recèle aucune incohérence ou contrariété au droit manifestes.

Enfin, en tant que détenteur d'un bien immobilier sis à Genève, le recourant, bien que domicilié en France, est assujéti au fisc genevois pour ce qui a trait à son immeuble. En effet, les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujétiées à l'impôt à raison du rattachement économique, notamment lorsqu'elles sont propriétaires d'un immeuble sis en Suisse (art. 4 al. 1 let. c LIFD). L'assujétiement fondé sur un

rattachement économique est limité aux parties du revenu qui sont imposables en Suisse selon les art. 4 et 5 LIFD (art. 6 al. 2 LIFD).

Le droit fiscal cantonal prévoit une réglementation similaire, d'un rattachement économique fondé sur la propriété d'un immeuble, limité aux parties du revenu imposables en Suisse (art. 4 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. 3 al. 1 let.c de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08 ; art. 5 al. 2 LIPP). Le recourant étant un sujet fiscal à Genève, la décision contestée ainsi que le jugement ne sont pas non plus frappés de nullité à cet égard.

En l'absence d'éléments rendant la décision et le jugement querellés nuls, la chambre de céans ne peut que constater l'irrecevabilité du recours pour tardiveté.

5. Le recourant ayant requis le bénéfice de l'assistance judiciaire, il sera renoncé à la perception d'un émolument. Il ne peut se voir allouer une indemnité de procédure, dès lors qu'il succombe (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS

LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

déclare irrecevable le recours interjeté le 25 janvier 2019 par Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 3 décembre 2018 ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ni 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 du recourant ou de son 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 du recourant invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Monsieur A_____, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Krauskopf, présidente, Mme Junod, M. Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

la présidente siégeant :

F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :