

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/4096/2009-ICCIFD

ATA/396/2013

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 25 juin 2013

2^{ème} section

dans la cause

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

contre

Madame C _____ et Monsieur N _____

et

ADMNISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
4 avril 2011 (JTAPI/237/2011)**

EN FAIT

- 1)
 - a. En 2007, Monsieur N_____ et son épouse, Madame C_____, ressortissants français domiciliés en France et travaillant dans le canton de Genève, étaient assujettis à l'impôt à la source. Ils ont un fils, A_____, né le _____ 2007.
 - b. Selon l'attestation-quittance du 31 décembre 2007, M. N_____ a reçu de la société X_____ (Schweiz), pour la période d'assujettissement du 1^{er} janvier au 31 décembre 2007, des prestations en espèces s'élevant à CHF 175'943,90 ayant fait l'objet d'une retenue d'impôt à la source de CHF 42'578,40 selon le barème A, au taux de 24,20%. En 2007, il avait travaillé 360 jours.
 - c. Selon l'attestation-quittance du 29 février 2008, Mme C_____ a reçu de la société Y_____ S.à r.l., pour la période d'assujettissement du 1^{er} janvier au 31 décembre 2007, des prestations en espèces s'élevant à CHF 87'727.- ayant fait l'objet d'une retenue d'impôt à la source de CHF 8'729.- selon le barème A, au taux de 9,95%. Mme C_____ avait également perçu des « indemnités pour frais non incluses dans les prestations soumises à l'impôt » à hauteur de CHF 39'479.-. L'intéressée était cadre salariée de Y_____ S.à r.l. En 2007, elle avait travaillé 176 jours.
 - d. Selon le registre du commerce (ci-après : RC), la société Y_____ S.à r.l. est une société à responsabilité limitée ayant pour but la vente de produits et de services d'intégration informatiques, M. N_____ étant le gérant de la société, avec signature individuelle. Jusqu'en 2010, la société avait son siège dans le canton de Genève ; elle a été radiée du RC genevois le 15 décembre 2010, à la suite du transfert de son siège dans le canton de Vaud.
- 2) Le 12 mai 2008, M. N_____ a adressé à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), au moyen d'un formulaire *ad hoc*, une requête en rectification de l'imposition à la source pour l'année 2007, demandant qu'il soit tenu compte du fait qu'il avait un enfant à charge et que le barème de l'impôt soit corrigé en conséquence.
- 3)
 - a. Le 23 mai 2008, l'AFC-GE a accusé réception de la demande précitée.
 - b. Par pli simple du 9 octobre 2008, l'AFC-GE a prié M. N_____ de lui faire parvenir, dans les dix jours, les documents suivants, relatifs à l'année 2007 :
 - le décompte des allocations familiales ;
 - le certificat de salaire de son épouse ;
 - le décompte relatif aux indemnités perçues par son épouse durant son congé maternité ;

- les questionnaires annexés dûment remplis, datés et signés, relatifs aux frais professionnels de son épouse ;
- une copie du contrat de travail de son épouse ;
- une copie de la déclaration d'impôt française ;
- les justificatifs des versements concernant une période fiscale antérieure.

c. Par pli recommandé du 26 novembre 2008, l'AFC-GE a écrit à M. N_____, à l'adresse de Y_____ S.à r.l., qu'elle n'avait toujours pas reçu les documents susmentionnés et lui a imparti un dernier délai de dix jours pour les lui faire parvenir, en joignant copie de son courrier du 9 octobre 2008. A défaut de « réponse suffisante », le contribuable serait taxé d'office, en application de l'art. 22 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LISP – D 3 20). L'attention de l'intéressé était attirée sur le fait qu'une telle taxation était définitive et n'était en principe susceptible d'aucun recours.

- 4) Le 16 février 2009, l'AFC-GE a rectifié d'office l'imposition à la source 2007 des époux N_____ : elle a admis une charge de famille ; le revenu imposable a été fixé à CHF 303'865.- au taux de CHF 434'993.- ; le solde à payer par le contribuable s'élevait à CHF 32'083,10. Le contribuable n'avait pas répondu aux courriers qui lui avaient été adressés les 9 octobre et 26 novembre 2008. Le montant des allocations familiales avait été fixé d'office à CHF 2'400.-. La déduction des frais forfaitaires du contribuable avait été ramenée de CHF 9'360.- à CHF 9'265.-. L'indemnité pour frais à hauteur de CHF 39'479.- perçue par Mme C_____ avait été écartée.
- 5) Le 15 mars 2009, M. N_____ a adressé une réclamation à l'AFC-GE contre la rectification précitée, en fournissant le certificat de salaire 2007 de son épouse duquel il ressortait que l'intéressée avait reçu CHF 39'479.- au titre de « frais effectifs » (voyages, repas, nuitées), en sus de son salaire, la copie de sa déclaration fiscale française 2007, les justificatifs de remboursement de l'impôt à la source, le justificatif des allocations familiales perçues en 2007 pour un montant total de CHF 2'200.-, ainsi que le contrat de travail signé le 1^{er} juin 2004 par lui-même pour Y_____ S.à r.l. ainsi que par son épouse. Selon ledit contrat de travail, Mme C_____ était engagée en qualité de juriste à 50% moyennant un salaire mensuel brut de CHF 3'500.- auquel pouvait s'ajouter un bonus. Elle pouvait être amenée à se déplacer chez des clients hors du canton de Genève et à l'étranger ; les frais de déplacement (frais de transport, d'hôtel, etc.) étaient payés par la société contre remise des justificatifs.
- 6) Le 15 avril 2009, l'AFC-GE a accusé réception de la réclamation de M. N_____ et l'a informé qu'elle procéderait à un nouvel examen du dossier.

- 7) Par décision du 18 septembre 2009, l'AFC-GE a rectifié l'imposition 2007 des époux N_____, vu la « différence sensible » entre les éléments transmis par les intéressés et ceux fixés d'office. Le principe de la taxation d'office s'imposait car les époux n'avaient pas donné suite au rappel recommandé qui leur avait été adressé le 26 novembre 2008. Le revenu imposable était ramené à CHF 301'710.- et incluait notamment l'indemnité pour frais de la contribuable à hauteur de CHF 39'479.- et les allocations familiales s'élevant à CHF 2'200.-. Une déduction de CHF 3'640.- était admise pour le couple. Le solde à payer par les époux s'élevait à CHF 30'003,45.

La décision pouvait faire l'objet d'un recours dans les trente jours auprès de la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : la commission), devenue depuis le 1^{er} janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI).

- 8) Par pli posté le 26 septembre 2009, M. N_____ a écrit à l'AFC-GE, déclarant « recourir à une réclamation » contre la décision précitée du 18 septembre 2009. Il avait remis à l'AFC-GE, de bonne foi, tous les documents demandés. Toutefois, il n'avait jamais reçu le questionnaire concernant les frais 2007, ce qui était « très pénalisant car les frais non justifiés dev[enaient] du salaire ». Il priait l'AFC-GE de lui remettre cette formule qu'il compléterait et retournerait dans les meilleurs délais.
- 9) Le 19 octobre 2009, l'AFC-GE a informé les époux qu'elle ne pouvait pas prendre en considération leur nouvelle demande du 26 septembre 2009, car elle avait déjà statué sur leur réclamation du 15 mars 2009 par décision du 18 septembre 2009. Les modalités et le délai de recours contre la décision précitée leur étaient rappelés.
- 10) Par pli posté le 30 octobre 2009, les contribuables ont recouru auprès de la commission contre la décision de l'AFC-GE du 18 septembre 2009, concluant à la prise en compte des formulaires dûment remplis en vue d'une estimation correcte de leurs revenus. Le remboursement des frais professionnels ne devait pas être inclus dans le salaire. Ils n'avaient pas pu faire valoir lesdits frais auprès de l'AFC-GE, dès lors qu'ils n'avaient jamais reçu le formulaire *ad hoc*. Alors qu'ils s'apprêtaient à renvoyer à l'AFC-GE les formulaires dûment complétés, ils avaient reçu la lettre de l'AFC-GE du 19 octobre 2009, indiquant qu'elle avait déjà statué sur leur réclamation, par décision du 18 septembre 2009.
- 11) Le 4 juin 2010, l'AFC-GE a demandé aux contribuables de lui faire parvenir une attestation de la société Y_____ S.à r.l., détaillant les divers frais professionnels de Mme C_____ pour l'année 2007.
- 12) Le 10 juillet 2010, Mme C_____ a adressé à la commission une attestation du 25 juin 2010 établie par Y_____ S.à r.l. et signée par M. N_____, indiquant

que les frais professionnels divers de l'intéressée au cours de l'année 2007 s'étaient élevés à CHF 22'445,53 et se décomposaient comme suit :

- voyage et frais de transport professionnels : CHF 17'768,53 ;
- équipements informatiques : CHF 5'677.-.

13) Le 20 août 2010, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. L'attestation du 25 juin 2010 émanant de Y_____ S.à r.l. n'était pas probante, les indications relatives aux frais de Mme C_____ étant trop vagues pour emporter la preuve de leur réalité dans le cadre de l'activité salariée de l'intéressée. Les frais professionnels exposés par la contribuable correspondaient à 45% de son salaire et n'étaient pas proportionnés à ce dernier.

14) Par jugement du 4 avril 2011, adressé aux parties le 27 avril 2011, le TAPI a admis le recours des époux et renvoyé le dossier à l'AFC-GE pour nouvelle taxation dans le sens des considérants.

Conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral (Arrêt 2C_319/2009 du 26 janvier 2010 publié aux ATF 136 II 241), pour déterminer si les époux – prétendant être défavorisés par rapport à des contribuables suisses domiciliés et travaillant à Genève – pouvaient être considérés comme des quasi-résidents et être taxés comme tels, l'AFC-GE devait reprendre l'examen du statut fiscal et de la situation fiscale des intéressés *ab initio* sur la base d'éléments nouveaux devant être fournis par les contribuables, dans le but de respecter le principe du double degré de juridiction.

Le jugement pouvait faire l'objet d'un recours dans les trente jours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative).

15) Par acte déposé le 27 mai 2011 auprès de la chambre administrative, l'AFC-GE a recouru contre le jugement précité, concluant à son annulation et à la confirmation de sa décision du 18 septembre 2009.

L'allocation pour frais de CHF 39'479.- versée à Mme C_____ par la société Y_____ S.à r.l. avait été imposée comme salaire indépendamment du statut de frontaliers des intéressés, l'attestation produite n'étant pas probante, les frais représentant 45% du salaire perçu par Mme C_____. Les précisions apportées au sujet du montant de CHF 39'479.- étaient trop générales et trop vagues « pour emporter la preuve de l'existence de ces frais dans le cadre de l'activité salariée » de l'intéressée. L'exigence de justificatifs probants était d'autant plus nécessaire que l'employeur qui certifiait l'existence desdits frais était l'époux de l'intéressée.

Le litige portait sur l'absence de preuve relative aux frais allégués, avec pour conséquence leur imposition au titre de salaire. Le TAPI aurait dû instruire

ce point et demander aux contribuables de fournir des explications et justificatifs y relatifs, sans renvoyer le dossier à l'AFC-GE afin de recommencer la taxation *ab initio*. Les époux n'ayant pas prétendu être défavorisés par rapport à des contribuables suisses domiciliés et travaillant à Genève ni demandé à être considérés comme des quasi-résidents et être taxés comme tels, le TAPI n'aurait pas dû se prononcer sur cet élément. Le renvoi de la cause à l'AFC-GE violait le principe de l'égalité de traitement entre les contribuables, puisque, dans certains cas, le TAPI instruisait directement les griefs soulevés par les contribuables, sans renvoyer la cause à l'AFC-GE. Le jugement querellé n'était pas motivé, car il n'indiquait pas en quoi l'imposition au titre de salaire d'une allocation pour frais professionnels non prouvés violait le droit.

- 16) Le 22 juin 2011, le TAPI a transmis son dossier à la chambre administrative et a persisté dans les considérants et le dispositif de son jugement du 4 avril 2011.
- 17) Le 13 septembre 2011, M. N_____ et Mme C_____ ont écrit au juge délégué qu'ils n'avaient « pas de remarque particulière à formuler quant aux derniers éléments (...) communiqués ».
- 18) Le 15 septembre 2011, le juge délégué a transmis copie du courrier précité à l'AFC-GE et a imparti à cette dernière un délai au 14 octobre 2011 pour formuler toute requête complémentaire. La cause serait ensuite gardée à juger en l'état du dossier, son instruction étant terminée.
- 19) Sur quoi, la cause a été gardée à juger, l'AFC-GE n'ayant pas donné suite à l'invite précitée.

EN DROIT

- 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 – LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) Le litige porte sur l'impôt à la source 2007, l'AFC-GE considérant que les remboursements de frais professionnels versés à la contribuable par son employeur à hauteur de CHF 39'479.- font partie de son salaire et doivent être imposés comme tel, faute d'éléments probants concernant lesdits frais.

En statuant le 4 avril 2011, le TAPI a pris en considération l'arrêt rendu le 26 janvier 2010 par le Tribunal fédéral (2C_319/2009) à teneur duquel les travailleurs frontaliers exerçant leur activité professionnelle à Genève peuvent procéder aux déductions auxquelles les résidents en Suisse ont droit, pour autant que lesdits travailleurs réalisent le 90 % de leurs revenus « mondiaux » en Suisse.

Ce faisant, le TAPI a renvoyé la cause à l'AFC-GE pour que celle-ci établisse un nouveau bordereau relatif à l'impôt à la source 2007 après avoir procédé à une instruction complémentaire.

- 3) La chambre administrative prend sa décision après instruction du recours. Elle peut à nouveau déterminer tous les éléments imposables et, après avoir entendu le contribuable, elle peut également modifier la taxation au désavantage de ce dernier (art. 54 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 – LPFisc – D 3 17).
- 4) Le système de l'impôt à la source est défini par les art. 83 ss de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), pour l'impôt fédéral direct, et aux art. 32 ss de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID – RS 642.14), en relation avec l'art. 36 al. 1 let. a LHID, 1 ss LISP et 1 ss du règlement d'application de la LISP du 12 décembre 1994 (RISP - D 3 20.01). Il a pour fonction de se substituer aux impôts fédéral, cantonal et communal perçus selon la procédure ordinaire (art. 32 al. 1 LHID et 17 LISP).
- 5) a. Le débiteur de la prestation imposable ou le contribuable qui n'a pas répondu à une demande de renseignements ou de justification que le département lui a adressée est taxé d'office après notification, à ses frais, d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai. L'art. 37 LPFisc est applicable (art. 22 LISP).

b. Aux termes de l'art. 37 LPFisc, le département 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 (al. 1). La sommation est notifiée au contribuable sous forme d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai de dix jours et à ses frais (al. 2).
- 6) a. Les délais fixés dans la législation fiscale ne peuvent être prolongés (art. 21 al. 1 LPFisc). Les délais impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais (art. 21 al. 2 LPFisc). Un délai inobservé est restitué si la personne contribuable exécute l'acte omis dans les trente jours qui suivent la disparition de l'empêchement et prouve qu'elle a été empêchée d'agir en temps utile pour des motifs sérieux (art. 21 al. 3 LPFisc).

b. Concernant les courriers recommandés adressés en Suisse et selon une jurisprudence constante établie sur la base de l'art. 169 al. 1 let. d de l'ancienne ordonnance sur les postes (aOSP), un tel envoi qui n'a pas pu être distribué est réputé notifié le dernier jour du délai de garde de sept jours suivant la remise de l'avis d'arrivée dans la boîte aux lettres de son destinataire (ATF 134 V 49 consid. 4 p. 51 ; 130 III 396 consid. 1.2.3 p. 399 ; 127 I 31 consid. 2a/aa p. 34 ; Arrêts du Tribunal fédéral 8C_245/2009 du 5 mai 2009 ; 2C_119/2008 du 25 février 2008 ; ATA/255/2009 du 19 mai 2009 consid. 2). La prolongation du délai de garde par la poste ne modifie pas cette fiction (ATA/180/2013 du 19 mars 2013 ; ATA/257/2011 du 19 avril 2011 ; ATA/391/2010 du 8 juin 2010 et les références citées).

c. S'agissant d'un acte soumis à réception, telle une décision ou une communication de procédure, la notification est réputée parfaite au moment où l'envoi entre dans la sphère de pouvoir de son destinataire (ATA/180/2013 du 19 mars 2013 et les références citées).

d. En l'espèce, le pli recommandé adressé par l'AFC-GE le 26 novembre 2008 aux contribuables est réputé avoir été notifié le dernier jour du délai de garde. Les contribuables n'ont pas demandé de prolongation du délai imparti, ni allégué un quelconque empêchement d'agir.

7) a. Sur demande du contribuable (art. 23 LISP), l'administration fiscale cantonale admet, comme déduction supplémentaire au forfait, les versements à une institution de prévoyance professionnelle pour le rachat d'années d'assurance et la finance d'entrée, ainsi qu'à une institution reconnue de prévoyance individuelle liée, au sens et dans les limites admises par le droit fédéral et cantonal en matière de prévoyance (3^{ème} pilier A), les pensions alimentaires et les contributions d'entretien ainsi que les frais de garde au sens et dans les limites admises par la législation cantonale (art. 4 RISP).

b. Depuis l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_319/2009 du 26 janvier 2010, le système des art. 4 RISP et 23 LISP ne peut toutefois plus être appliqué tel quel aux contribuables auxquels le statut de quasi-résident doit être reconnu, soit les personnes domiciliées en France et réalisant en Suisse la quasi-totalité de leurs revenus. Un contribuable frontalier travaillant à Genève doit ainsi pouvoir faire valoir toutes les déductions accordées aux travailleurs qui résident dans le canton (ATA/620/2010 du 7 septembre 2010).

8) a. Le 1^{er} janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), qui a remplacé notamment la loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP- I - D 3 11), la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14) et la loi sur l'imposition des personnes

physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16).

b. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent toutefois régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle (art. 72 al. 1 LIPP).

c. Le régime fiscal applicable aux personnes physiques sur la base des aLIPP I, IV et V est différent de celui instauré par la LISP, notamment s'agissant des déductions. Conformément à l'arrêt du Tribunal fédéral précité, il y a dès lors lieu de déterminer si les intimés peuvent être considérés comme des quasi-résidents et, dès lors, être taxés comme tels (ATA/620/2010 du 7 septembre 2010), étant précisé que les intéressés allèguent que les frais liés à l'activité professionnelle de Mme C_____ doivent être entièrement déduits des revenus.

d. Selon la jurisprudence de la chambre de céans, cette détermination ne peut pas intervenir dans le cadre de l'instruction du recours pendant, sur la base d'éléments nouveaux que les contribuables devraient fournir à l'autorité de recours de dernière instance. Cela implique en effet de reprendre l'examen de leur statut fiscal et de leur situation fiscale *ab initio*, en respectant les droits qui leur sont accordés par la législation applicable en la matière, en particulier l'art. 7 LPFisc et la LPA, au nombre desquels figure le droit à un double degré de juridiction (ATA/620/2010 du 7 septembre 2010 ; ATA/529/2010 du 4 août 2010 ; ATA/419/2010 du 22 juin 2010 ; ATA/163/2010 du 9 mars 2010 ; ATA/168/2008 du 8 avril 2008; B. BOVAY, Procédure administrative, Berne 2000, p. 390-391).

9) En l'espèce, il n'est pas contesté que les intimés sont assujettis à l'impôt à la source pour l'année fiscale 2007.

Il ressort de l'attestation-quittance du 29 février 2008 que Mme C_____ a reçu de la société Y_____ S.à r.l., pour la période d'assujettissement du 1^{er} janvier au 31 décembre 2007, des prestations en espèces s'élevant à CHF 87'727.- ayant fait l'objet d'une retenue d'impôt à la source de CHF 8'729.- selon le barème A, au taux de 9,95% et que l'intéressée a également perçu des « indemnités pour frais non incluses dans les prestations soumises à l'impôt » à hauteur de CHF 39'479.-.

Les contribuables n'ont pas expressément demandé de déductions complémentaires s'agissant desdits frais professionnels, puisque ceux-ci n'étaient pas soumis à l'impôt à la source selon l'attestation-quittance précitée. Toutefois, les époux soutiennent que les frais précités ne doivent pas être comptabilisés dans les revenus, mais déduits de ceux-ci. Ils ont allégué n'avoir jamais reçu le formulaire *ad hoc* pour déclarer lesdits frais, alors que l'AFC-GE leur avait adressé un premier pli simple le 9 octobre 2008, puis un rappel par pli

recommandé le 26 novembre 2008, leur demandant divers renseignements, dont des informations relatives aux frais professionnels de Mme C_____. Les intéressés ne contestent pas expressément avoir reçu lesdits courriers, mais indiquent simplement n'avoir jamais reçu le questionnaire relatif aux frais. Leur devoir de diligence et de collaboration leur commandait de réclamer l'éventuelle annexe manquante aux deux courriers précités, voire d'adresser à l'AFC-GE une copie des justificatifs relatifs aux frais de Mme C_____ sans attendre la taxation d'office.

Les intimés seuls connaissaient l'existence, la nature exacte et le montant des frais professionnels remboursés par l'employeur de l'intéressée et étaient en mesure de transmettre à l'AFC-GE les documents y afférents en temps utile, sachant que Mme C_____ et/ou Y_____ S.à r.l. disposaient depuis 2007 de tous les justificatifs relatifs aux frais professionnels de l'intéressée, puisque, selon le contrat de travail signé le 1^{er} juin 2004 par M. N_____ pour Y_____ S.à r.l. ainsi que par Mme C_____, les frais de déplacement (frais de transport, d'hôtel, etc.) de cette dernière étaient payés par la société contre remise des justificatifs par l'intéressée. Mme C_____ devait donc les produire, dans le délai imparti par l'AFC-GE. En ne donnant pas suite aux deux demandes de renseignements formulées par l'AFC-GE, dont l'une par pli recommandé réputé notifié le dernier jour du délai de garde, les contribuables ont violé leurs devoirs de diligence et de collaboration. L'AFC-GE était donc fondée à procéder à une taxation d'office.

Il serait contraire aux principes de la sécurité du droit, de la bonne foi entre administration et administré, qui exige que l'une et l'autre se comportent réciproquement de manière loyale, et de l'égalité de traitement entre les contribuables de permettre aux intimés de fournir à l'AFC-GE des éléments nécessaires à l'établissement de leur situation fiscale au-delà du délai prévu, les intéressés n'ayant pas invoqué l'existence d'un cas de force majeure.

- 10) Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. Le jugement du TAPI sera annulé et la décision sur réclamation rendue le 18 septembre 2009 par l'AFC-GE sera rétablie.
- 11) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des intimés, conjointement et solidairement. Aucune indemnité ne leur sera allouée (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 27 mai 2011 par l'administration fiscale cantonale contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 4 avril 2011 ;

au fond :

l'admet ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance du 4 avril 2011 ;

rétablit la décision sur réclamation rendue par l'administration fiscale cantonale le 18 septembre 2009 ;

met un émolument de CHF 1'000.- à la charge de Madame C_____ et de Monsieur N_____, pris conjointement et solidairement ;

dit qu'aucune indemnité de procédure ne sera allouée ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), la présente décision peut être portée 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. La présente décision et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être jointes à l'envoi ;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à Madame C_____ et Monsieur N_____, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : Mme Hurni, présidente, Mme Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

S. Hüsler Enz

la présidente siégeant :

E. Hurni

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :