RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1192/2021 ICCIFD JTAPI/1017/2021

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 4 octobre 2021

dans la cause

Madame A_____ et **Monsieur B_____**, représentés par Me Christian GROSJEAN, avocat, avec élection de domicile

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

1. Madame A_____ et Monsieur B_____ (ci-après : les contribuables, puis les recourants) son copropriétaires d'une villa érigée sur la parcelle n° 1_____ de la commune de C_____, située à l'dresse 2_____, D_____.

2. Le 19 juin 2002, ils ont fait valoir (au moyen d'un questionnaire destiné à cette fin) auprès l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) la prise en compte d'un coefficient de nuisances de 0,8 dans le calcul de la valeur locative de leur villa, suite à quoi cette dernière les avait informés - par « avis de modification » du 25 juin 2002 - que ce coefficient devait être de 1,00 dès lors que leur bien se situait, à cette époque, en dehors de la zone de l'aéroport de Genève, précisant que, si ils le contestaient, il devraient alors former une réclamation contre le bordereau qui leur serait notifié.

3. Selon le cadastre du bruit de l'aéroport de Genève du 17 mars 2009 (édité par l'office fédéral de l'aviation civile), la villa des contribuables se situe à la limite du périmètre de « valeur de planification » (ci-après : VP).

4. Dans le cadre de leurs taxations pour les impôts fédéral direct (IFD), cantonal et communal (ICC) 2007, 2009, 2013, 2017 et 2018, l'AFC-GE leur a notamment indiqué, pour chacune de ces périodes, le montant de la valeur locative brute qu'ils avaient 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.

5. Les bordereaux que l'AFC-GE leur a notifiés pour les ICC et IFD 2010 à 2018 (respectivement en dates des 16 mai 2011, 24 septembre 2012, 28 mai 2013, 19 mai 2014, 5 octobre 2015, 18 juillet 2016, 7 juin 2017, 2 juillet 2018 et 26 avril 2019) sont tous entrés en force, sans avoir été contestés.

6. Selon ses propres allégués, le contribuable s'est rendu le 17 février 2020 auprès de l'AFC-GE afin qu'elle lui indique le coefficient de nuisance applicable actuellement à la détermination de la valeur locative de la villa. Elle lui avait répondu que ce coefficient était de 0,9 en raison du fait que sa villa se situait dans le périmètre de VP.

7. Par courrier du même jour adressé à l'AFC-GE, les contribuables lui ont demandé d'appliquer ce coefficient au calcul de la valeur locative de leur villa, relatant par ailleurs le contenu de leur entretien du même jour.

8. Par courrier du 9 avril 2020, l'AFC-GE leur a répondu avoir rectifié en ce sens la rubrique « Nuisances » du questionnaire relatif à la valeur locative de leur villa et

leur a remis une copie de celui-ci. (Pour les ICC et IFD 2019, elle a appliqué ce coefficient).

9. Par courrier du 28 octobre 2020 - relevant que depuis la période fiscale 2002, leur villa avait été évaluée selon un coefficient de nuisance de 1,00 - ils ont notamment demandé à l'AFC-GE de calculer « l'impact fiscal » du fait que la valeur locative de leur bien avait été calculée selon le coefficient de nuisance 0,9 depuis cette période, ce que cette dernière a fait, par courrier du 14 novembre suivant, indiquant que pour les périodes de 2002 à 2018, la différence d'impôt totalisait CHF 13'131.- (CHF 8'978.- pour l'ICC et CHF 4'153.- pour l'IFD) et précisant que les bordereaux y relatifs ne pouvaient plus être rectifiés, le délai légal de réclamation et/ou de révision pour les contester étant échu.

10. Par courrier du 6 décembre 2020, ils ont demandé à l'AFC-GE de leur rembourser cette somme.

    L'avis de modification du 25 juin 2002 comportait une erreur, puisqu'il mentionnait un coefficient de nuisance de 1,00. Ils n'avaient aucune raison d'engager une procédure de réclamation ou de révision, puisque jusqu'au 17 février 2020, ils ne pouvaient pas mettre en doute la valeur de ce coefficient. Ils s'interrogeaient sur le nombre d'années durant lesquelles ils auraient encore payé un surplus d'impôt, si le contribuable ne s'était pas présenté à cette date auprès de l'AFC-GE.

11. Par décisions du 21 janvier 2021, percevant cette requête comme une demande de révision des bordereaux ICC et IFD 2010 à 2018, l'AFC-GE a refusé d'entrer en matière, au motif que les contribuables auraient pu invoquer leurs motifs au cours de la procédure ordinaire s'ils avaient fait preuve de toute la diligence pouvant raisonnablement être exigée d'eux.

12. Le 19 février 2021, les contribuables, sous la plume de leur conseil, ont formé réclamation contre ces décisions.

    Après avoir exposé l'avis de la doctrine relative à une révision dite facilitée, ils ont fait valoir que par son avis de modification du 25 juin 2002, dans lequel elle avait précisé « pas de zone aéroport », l'AFC-GE les avait induits en erreur car cette précision leur permettait de considérer qu'elle l'avait vérifiée et qu'ils pouvaient s'y fier de bonne foi. Par ailleurs, en indiquant « les valeurs du document sont conformes » dans le document qu'elle leur envoyait annuellement pour la valeur locative à déclarer, elle les avait confortés dans cette idée. Ce n'était que le 17 février 2020, à l'occasion d'une demande « fortuite » à l'AFC-GE, que le contribuable avait eu connaissance de l'erreur commise par cette dernière, ce à quoi ils avaient immédiatement réagi en le lui signalant le jour même « en vue d'une révision ». Suite à leur courrier de ce jour, l'AFC-GE

n'avait pas contesté avoir commis cette erreur, puisqu'elle avait à juste titre modifié le coefficient querellé dans ledit document.

L'erreur consistant à n'avoir pas appliqué le coefficient de nuisance 0,9 constituait indéniablement un fait nouveau préexistant justifiant une révision des décisions de taxation. De plus, cette erreur était importante, puisqu'il en était résulté une augmentation significative et injustifiée de leur charge fiscale. En outre, en n'appliquant pas ce coefficient aux maisons se situant dans la zone de l'aéroport, l'AFC-GE, qui avait toujours disposé de tous les éléments nécessaires (dont l'adresse de situation de leur maison) pour le faire, n'avait pas pris en compte un fait important ressortant du dossier et avait ainsi violé une règle essentielle de la procédure fiscale. Elle ne saurait donc raisonnablement leur reprocher d'avoir manqué de diligence, pour s'opposer à la révision d'une taxation entachée d'un vice dont elle était à l'origine et, partant, la première responsable, ce qui reviendrait à commettre un abus de droit manifeste.

13. Par décisions du 1er mars 2021, l'AFC-GE a rejeté cette réclamation, au motif que les éléments de faits invoqués par les contribuables n'étaient pas nouveaux et que ces derniers auraient pu les invoquer dans le cadre de la procédure ordinaire.

14. Par acte du 1er avril 2021, sous la plume de leur conseil, les contribuables ont recouru contre ces décisions auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), concluant, sous suite de frais et dépens, à leur annulation et ce que l'AFC-GE admette leur demande de révision, rectifie les ICC et IFD 2010 à 2018 en appliquant le coefficient de nuisance de 0,9 et leur rembourse les impôts perçus en trop, y compris les intérêts.

Ils ont repris les motifs formulés dans leur réclamation du 19 février 2021.

15. Dans sa réponse du 7 juin 2021, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Les recourants avaient pu faire valoir l'application du coefficient de nuisance de 0,9 au cours de la procédure ordinaire de deux manières :

- soit en mentionnant dans leurs déclarations fiscales 2010 à 2018 une valeur locative calculée selon ce coefficient et au moyen du questionnaire de valeur locative qui y avait été joint ;

- soit en déposant, dans le délai légal, des réclamations contre les bordereaux et avis de taxation ICC et IFD 2010 à 2018, en démontrant que ce coefficient devait être appliqué.

Le coefficient de 1,00 qu'elle avait indiqué dans son courrier du 25 juin 2002 ne résultait pas d'une erreur, dès lors qu'il était conforme à la carte des valeurs limites d'exposition au bruit de l'aéroport de Genève du 22 octobre 2001, selon

laquelle la villa était située hors de la zone aéroport, si bien que c'était à raison qu'elle avait rectifié le coefficient indiqué par les recourants (0,8).

Le fait que ces derniers avaient indiqué ce coefficient (correspondant à la zone de « valeur limite d'immissions ») dans leur questionnaire du 19 juin 2002 et qu'ils l'avaient utilisé pour calculer la valeur locative de leur immeuble impliquait qu'ils savaient que ce coefficient devait être déterminé en fonction de ladite carte, qui comprenait trois zones de bruits d'intensités différentes et trois coefficients de nuisances allant de 0,7 à 0,9, ainsi qu'une zone hors aéroport correspondant au coefficient neutre de 1,00. En toute logique, les recourants savaient que les délimitations de ces trois zones pouvaient varier au cours des années, en fonction notamment du type d'avions fréquentant l'aéroport, des évolutions techniques diminuant ou au contraire augmentant le bruit qu'ils émettaient, de l'évolution de leurs horaires de vol et des normes de protection contre le bruit, etc. S'ils avaient fait preuve de la diligence requise, ils auraient donc vérifié si les délimitations de ces trois zones avaient été modifiées au cours des années et constaté que tel avait été le cas. Ils ne pouvaient pas déduire de son courrier du 25 juin 2002 que ce coefficient de 1,00 resterait à jamais inchangé. Ils pouvaient vérifier eux-mêmes et de plusieurs manières si ce coefficient avait changé depuis lors ; ils pouvaient en effet le faire en consultant le cadastre du bruit de l'aéroport de Genève du 17 mars 2009, auquel ils avaient droit d'accéder et qui était librement consultable sur le site Internet de l'office fédéral de l'aviation civile. Ils pouvaient également obtenir auprès de département du territoire tous les renseignements relatifs aux plans de zones et degrés de sensibilité.

En outre, ses guides accompagnant le questionnaire de valeur locative indiquaient (sous la rubrique « nuisances ») qu'il y avait de nouvelles valeurs limites d'exposition au bruit de l'aéroport de Genève, ce qui aurait également dû amener les recourants à vérifier ce point.

Dans ses courriers d'information - qu'elle avait adressés aux recourants dans le cadre de leurs taxations pour les ICC et IFD 2007, 2009, 2013, 2017 et 2018 - elle avait précisé que les valeurs indiquées ne valaient pas décision de taxation, si bien qu'ils n'étaient pas tenu de les reprendre dans leurs déclarations fiscales, ce qu'ils n'avaient du reste pas fait s'agissant des montants qu'elle leur avait communiqués pour les frais immobiliers. Cela démontrait qu'ils avaient conscience du fait qu'ils n'étaient pas tenus par les valeurs indiquées dans ces courriers et qu'ils ne s'y étaient pas fiés aveuglément, contrairement à ce qu'ils prétendaient.

Les contribuables propriétaires fonciers à Genève avaient la possibilité de calculer la valeur locative de leurs immeubles au moyen du questionnaire de valeur locative qui était joint à chacune des déclarations fiscales qu'elle leur faisait parvenir, ce pour une raison évidente : les nuisances entourant une maison variaient au cours des années et peuvent résulter non seulement d'un aéroport, mais aussi de la construction d'une nouvelle route ou de l'élargissement d'une

route existante, d'installation de voies ferrées, d'établissement d'entreprises bruyantes comme par exemple certains stands de tir, etc. Ainsi, le calcul de la valeur locative n'était pas déterminé une fois pour toutes, mais pouvait être actualisé chaque année en cas de besoin, pour tenir compte des modifications de l'environnement pouvant survenir et des nuisances pouvant en résulter. Les recourants ne pouvaient ignorer cette évidence. Leurs déclarations contraires n'étaient donc pas crédibles, de sorte qu'une révision des taxations définitives ICC et IFD 2010 à 2018 était exclue en vertu de la loi.

16. Par réplique du 30 juin 2021, sous la plume de leur conseil, les recourants ont maintenu leurs conclusions.

Les délimitations des valeurs limites d'immissions pour la période 2002-2009 « sembl[ai]ent floues, au vu de la position limite de [leur] propriété par rapport aux courbes définissant les valeurs d'immissions à cette époque ». De plus, dans son courrier du 14 novembre 2020, le service immobilier de l'AFC-GE avait lui-même pris en compte le coefficient de 0,9 dans le cadre de ses calculs. Suite à leur courrier du 17 février 2020, l'AFC-GE n'avait du reste pas contesté avoir commis une erreur.

Il était infondé de prétendre qu'un contribuable diligent - qui s'était vu notifié par une autorité un avis indiquant que sa parcelle était hors zone aéroport - puisse un jour penser que dite parcelle se retrouve dans cette zone, alors que ni sa propriété, ni l'aéroport n'avaient changé de place. Ils ne jouissaient « d'aucunes spécialités particulières en matière d'acoustique ou d'ingénierie » relativement aux immissions sonores, notamment en matière d'aviation civile. De ce fait, même avec toute la diligence raisonnablement exigible d'eux, il n'était aucunement « prévisible » que la parcelle située hors zone aéroport soit un jour désignée comme faisant partie de ladite zone, ce qu'ils avaient d'ailleurs pensé avant l'avis de modification de l'AFC-GE du 25 juin 2002 leur indiquant le contraire. L'on peinait également à comprendre comment des contribuables « lambdas » pouvaient se voir reprocher de ne pas avoir consulté le cadastre du bruit de l'aéroport de Genève.

Quant au guide de l'AFC-GE (relatif aux périodes 2013-2016), qui n'avait aucune « valeur informative notable », il se limitait à indiquer que les nouvelles valeurs limites d'exposition au bruit de l'aéroport Genève-Cointrin étaient classées en trois catégories, de la plus éloignée à la plus proche de l'aéroport. En aucun cas ils n'avaient été invités à consulter le nouveau cadastre ou informés que les zones aéroport auraient pu être modifiées en leur faveur ou qu'un nouveau traçage y relatif avait été établi. En outre, ce guide leur avait été remis quatre ans après l'établissement du nouveau cadastre. Ainsi, même avec toute la diligence raisonnablement exigible d'un contribuable, la non-consultation du cadastre édité en 2009 ne pouvait aucunement être considérée comme dénotant d'une négligence de la part des administrés.

Par ailleurs, le service immobilier de l'AFC-GE qui avait modifié en 2002 de son propre chef et en leur défaveur le coefficient de bruit ne l'avait pourtant pas fait dès 2009 avec l'apparition du nouveau cadastre. Ledit service avait pourtant pleinement connaissance de l'existence de cette modification. L'AFC-GE ne les avait pas non plus dûment informés de cette modification. Cette modification ne pouvait pas être comparée à celle du montant des frais immobiliers, puisque, contrairement à ceux-ci, elle n'intervenait pas de manière régulière, si bien que sa vérification de leur part ne pouvait pas être raisonnablement requise. En outre, selon les informations figurant sur le site Internet de l'AFC-GE, le questionnaire de la valeur locative ne devait être rempli à nouveau qu'en cas d'acquisition récente d'immeuble ou de travaux, hypothèses non réalisées en l'espèce.

17. Par duplique du 23 juillet 2021, l'AFC-GE a elle-aussi persisté dans ses conclusions.

Son courrier du 14 novembre 2020, indiquant la différence d'impôts qui résulterait de l'application d'un coefficient de nuisances de 1,00 au lieu de 0,9 depuis 2002, se limitait à répondre à la requête des recourants du 28 octobre 2020 lui demandant expressément d'effectuer ce calcul. Ce courrier ne mentionnait aucunement qu'un coefficient de nuisances erroné aurait affecté les taxations 2002 à 2018 des recourants. Il précisait, au contraire, que ces taxations ne pouvaient plus être rectifiées pour ce motif.

Par son courrier du 25 juin 2002, elle avait attiré l'attention des recourants sur le fait que leur immeuble se situait juste en dehors de la courbe des valeurs limites d'exposition au bruit. Rendus attentifs à ce point, ils auraient dû vérifier, dès la parution du cadastre du bruit de l'aéroport de Genève du 17 mars 2009 établissant de nouvelles valeurs limites d'exposition au bruit, si la nouvelle courbe en résultant avait changé par rapport à la position de leur immeuble. Un contribuable diligent habitant juste à la limite de la zone aéroport était pourtant bien placé pour savoir que le volume de décibels produits par le trafic aérien pouvait augmenter au cours des ans, ce qui entraînait déjà, de fait, un élargissement de la zone aéroport, bien que ni ce dernier, ni la propriété dudit contribuable n'eussent changé de place. Il n'était pas nécessaire de jouir de connaissances particulières en acoustique ou en ingénierie relative aux immissions sonores pour constater que le bruit des avions avait augmenté, surtout lorsque l'on habitait à proximité immédiate de l'aéroport. Par ailleurs, un contribuable diligent subissant personnellement les nuisances du trafic aérien était sensibilisé à la question et ne pouvait ignorer que les valeurs limites de tolérance au bruit avaient été abaissées au cours des ans, ce qui entraînait aussi un élargissement de la zone aéroport. Ce contribuable devait donc se douter que de telles circonstances pouvaient modifier le coefficient de nuisances applicable à sa parcelle et il devait faire preuve de diligence en consultant par exemple le cadastre du bruit de l'aéroport, afin de vérifier ce qu'il en était.

Contrairement à ce qu'ils avançaient, les recourants n'étaient pas de « simples contribuables lambdas », leur attention ayant été attirée sur ce coefficient de nuisances dès 2002. Par ailleurs, même s'ils ignoraient réellement l'existence du cadastre du bruit, ce dont on pouvait douter, ils pouvaient aussi se renseigner auprès d'elle sur le coefficient applicable à leur parcelle, comme ils l'avaient fait en février 2020.

Elle avait communiqué aux recourants non seulement le guide de la valeur locative pour la période 2013-2016, mais également celui pour les années 2009 à 2012, lequel indiquait les trois nouvelles valeurs limites d'exposition au bruit de l'aéroport Genève-Cointrin (valeur d'alarme, valeur limite d'immissions et valeur de planification). Les recourants auraient donc dû la contacter pour vérifier ce point, dès qu'ils avaient appris que de nouvelles valeurs limites d'exposition au bruit avaient été adoptées, soit dès la parution du nouveau cadastre du bruit de l'aéroport du 17 mars 2009. Ce dernier guide précisait par ailleurs que le questionnaire de valeur locative devait être rempli lors de l'année de l'acquisition de l'immeuble ou lorsque celui-ci subissait des modifications pouvant influer sur les coefficients (par exemple l'installation de fenêtres à double vitrage). Le fait que ledit cadastre fût basé sur de nouvelles valeurs limites d'exposition au bruit impliquait en toute logique que les trois zones de nuisances de l'aéroport - et donc le coefficient de nuisance du questionnaire - avaient été modifiés. Il n'était pas nécessaire d'être ingénieur en acoustique pour comprendre qu'un coefficient de nuisances dues au bruit pouvait être modifié non seulement suite à des travaux sur l'immeuble, comme par exemple la pose de double vitrages, mais aussi en raison de circonstances extérieures au bâtiment lui-même, comme par exemple l'augmentation du bruit ou l'abaissement des seuils de tolérance à ce bruit. Il était évident que l'augmentation du bruit provenant d'un aéroport augmentait aussi les distances auxquelles ce bruit était perçu et que l'abaissement des seuils légaux de tolérance à ce bruit avait pour effet d'élargir les zones de nuisances dudit aéroport. Les recourants auraient donc dû se renseigner à cet égard en 2009, puis remplir le questionnaire de valeur locative 2009, en y indiquant le nouveau coefficient applicable à leur parcelle. Or, ils ne s'étaient renseignés auprès d'elle à ce sujet qu'en février 2020,

Enfin, à nouveau, ses courriers d'information relatifs aux ICC et IFD 2007, 2009, 2013, 2017 et 2018 ne contenaient aucun engagement, aucune promesse ni aucune assurance. Ils précisaient au contraire expressément que les valeurs qui y étaient mentionnées ne valaient pas décision de taxation et qu'elles pouvaient être contestées par voie de réclamation à l'encontre du bordereau de l'année considérée. Les recourants n'étaient donc pas tenus de reprendre ces valeurs dans leurs déclarations fiscales ; ils ne les avaient d'ailleurs pas toujours reprises, de sorte qu'ils ne sauraient prétendre avoir été induits en erreur par ces informations.

EN DROIT

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).

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.

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).

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).

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).

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

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 2021consid. 5b).

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

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,

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 interpelé 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.

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

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).

PAR CES MOTIFS

LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

1. déclare recevable le recours interjeté le 1er avril 2021 par Madame A_____ et Monsieur B_____ contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 1er mars 2021 ;

2. le rejette ;

3. met un émolument de CHF 700.- à la charge Madame A_____ et Monsieur B_____, conjointement et solidairement, lequel est couvert par leur avance de frais du même montant ;

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

5. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les trente jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant.

Siégeant: Olivier BINDSCHEDLER TORNARE, président, Pascal DE LUCIA et Philippe FONTAINE, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

Le président

Olivier BINDSCHEDLER TORNARE

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le La greffière