

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/338/2018-ICCIFD

ATA/1380/2019

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 10 septembre 2019

4^{ème} section

dans la cause

Monsieur A_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
16 juillet 2018 (JTAPI/693/2018)**

EN FAIT

- 1) Monsieur A_____, né le _____ 1969, est domicilié à Genève, canton dont il est contribuable et où il exerce la profession d'avocat.
- 2) Après un premier rappel daté du 26 avril 2016, adressé à M. A_____ et resté sans réponse de sa part, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) l'a sommé, par courrier recommandé du 6 juin 2016, de lui remettre sa déclaration fiscale 2015 dans les dix jours, sous peine de taxation d'office et d'amende.
- 3) Sur demande de M. A_____, l'AFC-GE lui a accordé une prolongation de délai au 30 novembre 2016 pour remettre sa déclaration fiscale 2015.
- 4) Par courrier du 15 décembre 2016, M. A_____ a sollicité une nouvelle fois le report du dépôt de sa déclaration fiscale 2015, afin de lui permettre de remplir celle-ci en toute connaissance de cause, sa taxation d'office 2014 faisant l'objet d'une procédure judiciaire pendante.
- 5) Par bordereaux de taxation d'office datés du 19 décembre 2016, l'AFC-GE a fixé l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2015 à CHF 21'790.15 (comprenant une amende de CHF 500.-) et l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2015 à CHF 2'873.95, sur la base d'un revenu imposable de CHF 100'000.- et d'une fortune imposable nulle.
- 6) Le 17 janvier 2017, M. A_____ a élevé réclamation à l'encontre de ces bordereaux de taxation d'office en concluant à leur annulation.

L'AFC-GE n'avait pas procédé à une taxation selon une appréciation consciencieuse, vu qu'elle avait arrêté le revenu imposable à CHF 100'000.- sur les mêmes bases que sa taxation 2014, laquelle faisait l'objet d'une procédure de recours pendante. Cette taxation d'office était d'autant plus malvenue qu'une prolongation de délai au 30 novembre 2016 lui avait été accordée et que, par lettre du 15 décembre 2016, il avait sollicité un nouveau délai pour le dépôt de sa déclaration fiscale 2015. Il était illusoire de retenir un revenu imposable de CHF 100'000.-, alors qu'il venait d'entamer une activité lucrative indépendante en 2015 et que son chiffre d'affaires le dispensait d'un assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : TVA) en 2015 et en 2016. L'amende de CHF 500.- n'était pas justifiée dès lors qu'il avait toujours été en contact avec l'AFC-GE et que sa demande de prolongation était motivée.

- 7) Par jugement du 6 février 2017 (JTAPI/131/2017), le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) a partiellement admis le recours de M. A_____ concernant sa taxation d'office ICC et IFD 2014. Il a confirmé

l'irrecevabilité de la réclamation faute d'une motivation suffisante. Toutefois, l'AFC-GE n'étant à tort pas entrée en matière sur l'amende pour violation des obligations de procédure, il lui a renvoyé le dossier pour nouvelle décision à cet égard.

- 8) Par pli du 14 février 2017, M. A_____ a informé l'AFC-GE qu'un recours concernant sa taxation 2014 était pendant devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative). Il avait joint à son courrier « l'intégralité des relevés de compte de l'unique compte de l'Étude en 2015 ».
- 9) Le 21 février 2017, l'AFC-GE en a accusé réception, en rappelant à M. A_____ qu'il devait lui remettre sa déclaration fiscale 2015 dûment remplie et non pas seulement quelques documents, pour que sa réclamation soit recevable.
- 10) Par lettre du 3 mars 2017, M. A_____ a sollicité un délai de « dix jours après droit définitivement jugé » concernant sa taxation 2014 pour déposer sa déclaration fiscale 2015.
- 11) Par courriers des 30 juin et 11 août 2017, l'AFC-GE a fixé à M. A_____ de nouveaux délais, respectivement au 28 juillet et au 31 août 2017, pour remettre sa déclaration fiscale 2015 dûment remplie, datée et signée.
- 12) Le 24 août 2017, M. A_____ a répondu qu'un jugement concernant sa taxation 2014 serait très prochainement rendu et assuré qu'il remettrait sa déclaration fiscale 2015 dans les dix jours à compter de l'entrée en force de la décision de la chambre administrative.
- 13) Par deux décisions sur réclamation du 16 octobre 2017, l'AFC-GE a rejeté la réclamation de M. A_____ du 22 décembre 2016 au motif qu'un recours contre une décision fiscale relative à une année antérieure ne constituait pas un motif permettant de se soustraire à l'obligation de remettre sa déclaration fiscale. De plus, malgré les ultimes délais accordés, il n'avait toujours pas remis sa déclaration fiscale 2015 avec tous les justificatifs.
- 14) Le 15 novembre 2017, l'AFC-GE a adressé à M. A_____ un deuxième rappel concernant sa déclaration fiscale 2016, en lui impartissant un délai au 27 novembre 2017 pour la remettre, sous peine de taxation d'office et d'amende.
- 15) Le 27 novembre 2017, M. A_____ a en a accusé réception en sollicitant une prolongation de délai pour le dépôt de sa déclaration fiscale 2016, à l'instar de sa demande pour sa déclaration fiscale 2015 dans l'attente de l'arrêt de la chambre administrative concernant sa taxation 2014.
- 16) Par télécopie du 28 novembre 2017, l'AFC-GE a accordé à M. A_____ un délai au 31 décembre 2017 pour le dépôt de sa déclaration 2016. La prolongation

de délai était uniquement accordée pour les cas avec la mention « accepté ». Le traitement de sa déclaration fiscale 2015 avait été « transférée à la Taxation ».

- 17) Le 15 décembre 2017, M. A_____ a reçu un rappel de paiement pour l'ICC 2015 et une sommation pour l'IFD 2015 datés du 11 décembre 2017.
- 18) Par lettre datée du 29 décembre 2017 adressée à l'AFC-GE, M. A_____ a sollicité une nouvelle prorogation d'échéance pour le dépôt de ses déclarations fiscales 2015 et 2016, vu que la chambre administrative ne s'était pas encore prononcée sur sa taxation 2014.
- 19) Le 15 janvier 2018, l'AFC-GE lui a adressé une sommation pour l'ICC 2015.
- 20) Le 17 janvier 2018, elle lui a accordé une prolongation de délai au 31 janvier 2018 pour le dépôt de sa déclaration fiscale 2016.
- 21) Par acte du 29 janvier 2018, M. A_____ a recouru auprès du TAPI contre sa taxation ICC et IFD 2015, en concluant principalement en ces termes : « que le dossier soit retourné à [l'AFC-GE] pour qu'un délai de dix jours me soit octroyé pour produire ma déclaration fiscale 2015 dès que ma situation fiscale 2014 sera établie, et que la taxation d'office 2015 contre laquelle une réclamation a été déposée dans le délai requis soit annulée. Une nouvelle taxation fiscale 2015 doit être réalisée sur la base de la déclaration fiscale 2015 que je remettrai comme je m'y suis toujours engagé ». Subsidiairement, il a demandé « qu'il soit ordonné à [l'AFC-GE] de prendre une décision formelle et motivée s'agissant de la réclamation contre la taxation d'office 2015 que j'ai déposée, avec voie de droit et délai de recours. Que toute sommation relative à l'impôt 2015 soit annulée en conséquence ».

Contre toute attente, il avait reçu le 15 décembre 2017 une sommation de paiement concernant l'ICC et l'IFD 2015, alors que par télécopie du 28 novembre 2017, l'AFC-GE lui avait confirmé que sa demande de prolongation de délai pour le dépôt de sa déclaration fiscale 2016 avait été acceptée et que pour 2015 sa demande avait été transmise au service de la taxation.

Il avait déclaré : « pour préserver mes droits dans le délai de trente jours imparti pour recourir contre une décision de l'administration, prolongé par l'art. 17 al. 3 et 3 [recte : 63] al. 1 let. c de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), je dépose par la présente un recours contre la décision implicite de [l'AFC-GE] de ne pas accepter ma réclamation contre la taxation d'office 2015, le maintien de ma taxation d'office 2015 contestée et la demande de paiement d'un impôt 2015 relative à un revenu imposable de CHF 100'000.- manifestement inexact, et le prononcé d'amendes injustifiées et démesurées ».

La sommation notifiée le 15 décembre 2017 s'apparentait à une décision de ne pas donner suite à sa réclamation contre la taxation d'office 2015, au motif d'un revenu imposable manifestement inexact.

22) Par arrêt du 20 février 2018 (ATA/153/2018), la chambre administrative a rejeté le recours de M. A_____ contre le jugement du TAPI du 6 février 2017 concernant la taxation 2014 (JTAPI/131/2017).

23) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours relatif à la taxation 2015.

L'état de fait de l'année fiscale 2015 était très semblable à celui portant sur l'année 2014, ayant donné lieu au jugement du TAPI (JTAPI/131/2017), confirmant l'irrecevabilité de la réclamation, lui-même confirmé par un arrêt de la chambre administrative du 20 février 2018 (ATA/153/2018). Il se justifiait dès lors de déclarer irrecevable la réclamation à l'encontre de la taxation d'office 2015, faute d'une motivation suffisante, et rejeter le recours.

Elle relevait également le caractère téméraire de ce recours et la mauvaise foi patente de M. A_____.

L'amende de CHF 500.- pour violation d'une obligation de procédure respectait le cadre légal et le principe de la proportionnalité, compte tenu de la formation et de la profession de M. A_____.

24) Dans sa réplique et son complément subséquent, M. A_____ a maintenu son recours. Il a notamment allégué n'avoir jamais reçu les décisions sur réclamation du 16 octobre 2017.

25) L'AFC-GE a dupliqué, en persistant dans ses conclusions précédentes.

26) Par jugement du 16 juillet 2018, le TAPI a déclaré irrecevable le recours interjeté le 29 janvier 2018 par M. A_____ contre les décisions sur réclamation de l'AFC-GE du 16 octobre 2017.

Bien que M. A_____ n'eût pas reçu les décisions sur réclamation du 16 octobre 2017 relatives à l'ICC et l'IFD 2015, il avait reçu le 15 décembre 2017 une sommation de payer l'IFD 2015 et un rappel de paiement de l'ICC 2015 datés du 11 décembre 2017. Il lui incombait dès lors de réagir sans attendre pour défendre ses droits en cherchant à savoir auprès de l'AFC-GE si cette dernière avait rendu les décisions sur réclamation qu'il attendait à l'encontre de ses bordereaux de taxation d'office ICC et IFD 2015. Ayant admis avoir déposé son recours afin de préserver ses droits dans un délai calculé à partir du 16 décembre 2017, il aurait dû savoir, compte tenu de sa profession d'avocat, qu'il n'y avait pas de suspension de délai dans les procédures soumises aux règles de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17). Il avait ainsi dépassé le délai d'une quinzaine de jours. Il n'invoquait aucun motif sérieux justifiant une

prolongation du délai de recours. La demande de prolongation de délai adressée à l'AFC-GE pour le dépôt de ses déclarations fiscales 2015 et 2016 du 29 décembre 2017 ne pouvait être considérée comme un recours devant être transmis au TAPI, dans la mesure où elle n'était pas dirigée à l'encontre des sommations et rappels du 11 décembre 2017, ni contre les décisions sur réclamation ICC et IFD du 16 octobre 2017. Son recours était donc irrecevable pour cause de tardiveté.

- 27) Par acte du 20 août 2018, M. A_____ a recouru auprès de la chambre administrative contre le jugement précité, en concluant à son annulation, à la transmission par l'AFC-GE de sa décision du mois d'octobre 2017 concluant au rejet de la réclamation contre la taxation d'office 2015, avec voies de droit et restitution du délai de recours à compter de la date de notification, ou au renvoi de la cause au TAPI pour prise d'une décision sur le fond. Subsidiairement, il concluait à la constatation qu'un émoulement de CHF 700.- pour un recours simplement déclaré déposé hors délai, déclaré irrecevable sans entrer en matière sur le fond, était disproportionné et violait l'équité s'agissant de l'émoulement identique facturé dans le cas de procédures jugées au fond.

Le chiffre premier du dispositif du jugement du TAPI était erroné dès lors qu'il n'avait jamais déposé de réclamation contre une décision de l'AFC-GE du 16 décembre 2017. Cette décision devait lui être communiquée afin qu'il puisse se prononcer à son sujet et déposer un recours dans le délai prescrit. Contrairement à ce qui avait été retenu, il avait demandé à l'AFC-GE le 27 novembre 2018 une prolongation du délai pour déposer ses déclarations fiscales 2015 et 2016, en rappelant l'accord reçu à la suite de son courrier du 24 août 2017. À aucun moment l'AFC-GE ne l'avait informé qu'une erreur s'était manifestement produite et que la prolongation de délai sollicitée le 24 août 2017 lui avait été refusée. Dans son échange de correspondances avec l'AFC-GE, celle-ci ne lui avait jamais fait part de l'existence d'un courrier de refus de sa requête du 24 août 2017, ni invoqué la prise d'une décision dont il lui était donné d'apprendre désormais qu'elle avait été rendue en octobre 2017. En dépit de ses échanges avec l'AFC-GE à la fin de l'année 2017, à aucun moment n'avait été évoquée la décision de rejet de sa réclamation contre la taxation d'office 2015. Le courrier du 28 novembre 2017 de l'AFC-GE comportait une grille difficilement compréhensible où figurait la mention « accepté » ainsi que s'agissant de la déclaration fiscale 2015, la phrase « transféré à la taxation ». Le service de la taxation aurait été dans l'obligation, conformément au principe de la bonne foi, de lui adresser copie du courrier de refus de sa requête du 24 août 2017 et de la taxation d'octobre 2017 qu'il ignorait. Sans réponse de la part de l'AFC-GE au sujet de sa taxation 2015 et comprenant à mi-janvier 2018 que tout échange relatif à celle-ci devenait vain, il avait déposé auprès du TAPI un recours à titre préventif en moins de quinze jours dès la réception de la dernière lettre de l'AFC-GE. En effet, ses échanges avec l'AFC-GE, même sous pli recommandé, ne donnaient lieu qu'à des réponses

partielles. Ainsi, il ne s'opposait pas concrètement à une décision de rejet de sa réclamation, mais signalait un déni de justice s'agissant de sa réclamation qui n'était pas traitée, et dont ses demandes à ce propos, ne donnaient plus suite à des réponses. Il n'y avait aucun délai pour signaler un déni de justice. Il n'avait rien fait d'autre que de préserver ses droits dans le cadre d'une situation qu'il ignorait et dans laquelle il était volontairement maintenu dans l'ignorance par l'AFC-GE qui ne répondait pas à ses demandes de prolongations qui démontraient pourtant qu'il n'était pas informé d'un rejet de sa réclamation contre sa taxation d'office 2015, qu'il imaginait ainsi de bonne foi être en cours. Dès lors que le TAPI devait constater que l'AFC-GE déclarait avoir pris une décision en octobre 2017 qu'il n'avait jamais reçue, il lui appartenait de solliciter de l'AFC-GE la notification de sa décision, avec restitution des voies de droit et de recours, lui permettant de déposer un recours à son encontre. L'équité et la proportionnalité exigeaient qu'il ne pouvait se retrouver taxé pour un revenu de CHF 100'000.- au seul motif que le délai de recours contre une décision sur réclamation qu'il n'avait pas reçue était échu.

- 28) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours, en se référant à ses précédentes écritures.

Aucun argument nouveau susceptible d'influer sur le sort du litige n'était avancé et aucune nouvelle pièce déterminante n'était produite.

- 29) Les parties n'ayant formulé aucune requête ou observation complémentaire dans le délai imparti à cet effet, la cause a été gardée à juger.

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 LPA ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).
- 2) Le recourant soutient que son recours du 29 janvier 2018 auprès du TAPI n'est pas irrecevable, dans la mesure où il invoque désormais par-devant la chambre de céans avoir recouru pour déni de justice de la part de l'AFC-GE, n'ayant pas reçu les décisions de taxation d'office du 16 octobre 2017.
- 3) a. Selon l'art. 68 LPA, le recourant peut invoquer des motifs, des faits et des moyens de preuve nouveaux qui ne l'ont pas été dans les précédentes procédures, sauf exception prévue par la loi. A contrario, cette disposition ne permet pas au recourant de prendre des conclusions qui n'auraient pas été formées devant

l'autorité de première instance (ATA/1242/2017 du 29 août 2017 ; ATA/648/2016 du 26 juillet 2016).

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, en procédure juridictionnelle administrative, ne peuvent être examinés et jugés, en principe, que les rapports juridiques à propos desquels l'autorité administrative compétente s'est prononcée préalablement, d'une manière qui la lie sous la forme d'une décision. Dans cette mesure, la décision détermine l'objet de la contestation qui peut être déféré en justice par voie de recours (ATF 134 V 418 consid. 5.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_197/2016 du 9 décembre 2016 consid. 3.1).

D'après la jurisprudence constante de la chambre de céans, l'objet d'une procédure administrative ne peut pas s'étendre ou se modifier qualitativement au fil des instances. Il peut uniquement se réduire, dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés devant l'autorité de recours. Si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, il ne peut pas prendre, dans son mémoire de recours, des conclusions qui sortent du cadre des questions qui ont été traitées dans la procédure antérieure. Quant à l'autorité de recours, elle n'examine pas les prétentions et les griefs qui n'ont pas fait l'objet du prononcé de l'instance inférieure, sous peine de détourner sa mission de contrôle, de violer la compétence fonctionnelle de cette autorité-ci, d'enfreindre le principe de l'épuisement des voies de droit préalables et, en définitive, de priver les parties d'un degré de juridiction (ATA/1330/2017 du 26 septembre 2017).

b. Lorsqu'une autorité mise en demeure refuse sans droit de statuer ou tarde à se prononcer, son silence est assimilé à une décision (art. 4 al. 4 LPA). Dans un tel cas, une partie peut recourir en tout temps pour déni de justice ou retard non justifié, si l'autorité concernée ne donne pas suite rapidement à la mise en demeure prévue à l'art. 4 al. 4 LPA (art. 62 al. 6 LPA).

c. In casu, dans son recours du 29 janvier 2018 auprès du TAPI, le recourant avait clairement indiqué recourir à titre préventif contre le rappel de paiement pour l'ICC 2015 et la sommation pour l'IFD 2015 datés du 11 décembre 2017 et reçus le 15 décembre 2017, dans la mesure où l'AFC-GE ne se prononçait pas sur sa réclamation contre sa taxation d'office 2015.

Sur recours contre le jugement du TAPI du 16 juillet 2018, il fait désormais valoir que son acte de recours du 29 janvier 2018 visait un déni de justice, de sorte qu'il n'était soumis à aucun délai.

Ce changement de grief tend cependant à élargir l'objet du litige afin de pallier au fait que le recourant, avocat de formation, a adressé au TAPI son recours du 29 janvier 2018 hors délai, en tenant compte à tort de la suspension de délai inapplicable aux procédures soumises à la LPFisc.

Ce nouveau grief ne saurait dès lors être recevable.

- 4) Le contentieux fiscal en matière d'ICC est soumis aux dispositions de la LPFisc ainsi qu'à celles de la LPA si les dispositions de la LPFisc n'y dérogent pas (art. 2 al. 2 LPFisc). Pour l'IFD, selon l'art. 5 al. 2 du règlement d'application de diverses dispositions fiscales fédérales du 30 décembre 1958 (RDDFF - D 3 80.04), la procédure est réglée par les articles 140 à 144 LIFD.
- 5) a. Selon l'art. 49 al. 1 LPFisc, en matière d'ICC le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation du département en s'adressant, dans les trente jours à compter de la notification de la décision attaquée, au TAPI. La LPFisc ne prévoit pas de suspension des délais (art. 63 al. 2 let. e LPA).

En matière d'IFD, le TAPI est également l'instance de recours contre les décisions sur réclamation qui sont notifiées au contribuable (art. 5 al. 1 RDDFF). Le recours doit être interjeté dans le délai de trente jours suivant la notification de la décision sur réclamation (art. 140 al. 1 LIFD par renvoi de l'art. 145 LIFD). La LIFD ne prévoit pas de suspension des délais.

b. 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 LPA), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même. Celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclo et le jugement ou la décision en cause acquièrent force obligatoire (ATA/702/2016 du 23 août 2016 consid. 6a ; ATA/1068/2015 du 6 octobre 2015 consid. 5a). Le Tribunal fédéral a eu l'occasion de préciser que le strict respect des délais légaux se justifie pour des raisons d'égalité de traitement et n'est pas constitutif de formalisme excessif (ATF 125 V 65 consid. 1 p. 67 ; arrêts du Tribunal fédéral 6B_507/2011 du 7 février 2012 consid. 2.3 ; 2D_18/2009 du 22 juin 2009 consid. 4.2).

c. 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 (ATA/296/2017 du 14 mars 2017 consid. 4b).

Selon l'art. 46 al. 2 LPA, les décisions sont notifiées aux parties, le cas échéant à leur domicile élu auprès de leur mandataire, par écrit. Une notification irrégulière ne peut entraîner aucun préjudice pour les parties (art. 47 LPA).

L'art. 19 LPFisc, qui traite de la notification des décisions en matière d'ICC, ne déroge pas à ce principe s'agissant de leur notification à un contribuable domicilié dans le canton de Genève.

La notification d'un acte soumis à réception, comme une décision ou une communication de procédure, est réputée faite au moment où l'envoi entre dans la

sphère de pouvoir de son destinataire (Pierre MOOR/Étienne POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^{ème} éd., 2011, n. 2.2.8.3 p. 302 s). Il suffit que celui-ci puisse en prendre connaissance (ATF 137 III 308 consid. 3.1.2 ; 118 II 42 consid. 3b ; 115 Ia 12 consid. 3b). Celui qui, pendant une procédure, omet de prendre les dispositions nécessaires pour que les envois postaux lui soient transmis ne peut se prévaloir de son absence lors de la tentative de notification d'une communication officielle à son adresse habituelle s'il devait s'attendre, avec une certaine vraisemblance, à recevoir une telle communication (ATF 130 III 396 consid. 1.2.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_549/2009 du 1^{er} mars 2010 consid. 3.2.1 et les références citées). Un envoi est réputé notifié à la date à laquelle son destinataire le reçoit effectivement (ATA/378/2014 du 20 mai 2014 consid. 3b).

d. Aux termes de l'art. 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), les organes de l'État et les particuliers doivent agir conformément aux règles de la bonne foi. Cela implique notamment qu'ils s'abstiennent d'adopter un comportement contradictoire ou abusif (ATF 136 I 254 consid. 5.2 ; 134 V 306 consid. 4.2) et leur impose un comportement loyal et digne de confiance dans les actes avec autrui. Ne peut toutefois prétendre à être traité conformément aux règles de la bonne foi que celui qui n'a pas lui-même violé ce principe de manière significative. On ne saurait ainsi admettre de se prévaloir de son propre comportement déloyal et contradictoire (arrêt du Tribunal fédéral 2A.52/2003 du 23 janvier 2004 consid. 5.2, traduit in RDAF 2005 II 109 ss, spéc. 120 ; ATA/91/2015 du 20 janvier 2015 consid. 5 ; ATA/460/2014 du 17 juin 2014 consid. 6 ; Thierry TANQUEREL, *Manuel de droit administratif*, 2^{ème} éd., 2018, n. 580).

e. En l'espèce, les allégations du recourant selon lesquelles il n'a pas reçu les décisions sur réclamation du 16 octobre 2017 ne sont pas contredites.

Cela étant, comme indiqué précédemment, le recourant n'a pas déclaré recourir contre celles-ci mais contre le rappel de paiement pour l'ICC 2015 et la sommation pour l'IFD 2015, datés du 11 décembre 2017 et reçus le 15 décembre 2017, en tant que ceux-ci ne se prononçaient pas sur sa réclamation contre sa taxation d'office 2015.

À cet égard, c'est à bon droit que les premiers juges ont retenu que, compte tenu des rappels précités, il lui appartenait de réagir sans attendre pour défendre ses droits en cherchant à savoir auprès de l'AFC-GE si cette dernière avait rendu les décisions sur réclamation qu'il attendait à l'encontre de ses bordereaux de taxation d'office ICC et IFD 2015.

Contrairement à ce que soutient le recourant, il ne saurait être considéré que la télécopie du 28 novembre 2017 de l'AFC-GE n'était pas claire. Celle-ci indiquait expressément que le délai au 31 décembre 2017 pour le dépôt de sa

déclaration fiscale 2016 était accordé alors que le traitement de sa déclaration fiscale avait été transféré au service de la taxation. Bien que l'AFC-GE avait accepté à plusieurs reprises, dès le 21 février 2017, de prolonger le délai pour déposer sa déclaration fiscale 2015 en lui rappelant que sa réclamation du 17 janvier 2017 ne serait recevable qu'à cette condition, le recourant a persisté à ne pas s'exécuter. De plus, alors que son courrier du 24 août 2017 était demeuré sans réponse de la part de l'AFC-GE et que par télécopie du 28 novembre 2017, celle-ci l'avait informé que le traitement de sa déclaration fiscale 2015 avait été transféré au service de la taxation, l'intéressé n'a pas réagi. Il a au contraire persisté en envoyant le 29 décembre 2017 une demande de prolongation de délai pour le dépôt de ses déclarations fiscales 2015 et 2016.

En ces circonstances, la passivité du recourant, qui s'est contenté de demander force prolongations de délai pour le dépôt de sa déclaration fiscale 2015, en dépit des mises en garde de l'AFC-GE ne saurait être reprochée à cette dernière. À tout le moins dès réception de la télécopie du 28 novembre 2017, il était en mesure de se rendre compte que sa demande de prolongation de délai pour le dépôt de sa déclaration fiscale 2015 n'avait pas été accordée, ou que son dossier avait été transféré au service de la taxation, ce qui aurait dû l'interpeller.

Ce grief doit donc être écarté.

- 6) Le recourant fait encore valoir qu'un émolument de CHF 700.- « pour un recours simplement déclaré déposé hors, déclaré irrecevable sans entrer en matière sur le fond, est disproportionné et viole l'équité s'agissant de l'émolument identique facturé dans le cas de procédure entrée en matière sur le fond ».

a. La juridiction administrative statue sur les frais de procédure, indemnités et émoluments dans les limites établies par règlement du Conseil d'État et conformément au principe de la proportionnalité (art. 87 al. 1 et 3 LPA ; ATA/1484/2017 du 14 novembre 2017 et les références citées). Elle peut, sur requête, allouer à la partie ayant eu entièrement ou partiellement gain de cause une indemnité pour les frais indispensables causés par le recours (art. 87 al. 2 LPA).

L'art. 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), intitulé « émolument d'arrêté », prévoit qu'en règle générale, l'émolument d'arrêté n'excède pas CHF 10'000.- (al. 1). Toutefois, dans les contestations de nature pécuniaire, dans les contestations d'une ampleur extraordinaire ou présentant des difficultés particulières, l'émolument peut dépasser cette somme, mais sans excéder CHF 15'000.- (al. 2).

b. Un principe général de procédure administrative veut que les frais soient supportés par la partie qui succombe et dans la mesure où elle succombe (René RHINOW et al., *Öffentliches Prozessrecht*, 2^{ème} éd., 2014, n. 951).

Les juridictions administratives disposent d'un large pouvoir d'appréciation quant à la quotité de l'émolument qu'elles mettent à charge de la partie qui succombe. Cela résulte notamment de l'art. 2 al. 1 RFPA dès lors que ce dernier se contente de plafonner – en principe – l'émolument d'arrêté à CHF 10'000.- (ATA/1185/2018 du 11 novembre 2018 consid. 2).

Selon la jurisprudence, les décisions des tribunaux en matière de frais et dépens n'ont pas à être motivées, l'autorité restant néanmoins liée par le principe général de l'interdiction de l'arbitraire (ATF 114 Ia 332 consid. 2b ; 111 Ia 1 ; 111 V 48 consid. 4a).

Il est également de jurisprudence constante que la partie qui succombe supporte une partie des frais découlant du travail qu'elle a généré par sa saisine (ATA/182/2018 du 27 février 2018 consid. 2). Les frais de justice sont des contributions causales qui trouvent leur fondement dans la sollicitation d'une prestation étatique et, partant, dépendent des coûts occasionnés par le service rendu. Il est cependant notoire que, en matière judiciaire, les émoluments encaissés par les tribunaux n'arrivent pas, et de loin, à couvrir leurs dépenses effectives (ATF 143 I 227 consid. 4.3.1 ; 141 I 105 consid. 3.3.2 ; 133 V 402 consid. 3.1).

c. En l'occurrence, le recourant ne démontre aucunement en quoi le TAPI aurait mésusé de son pouvoir d'appréciation dans la fixation de l'émolument contesté. Il se contente d'arguer que celui-ci serait disproportionné s'agissant d'un jugement se prononçant uniquement sur la recevabilité du recours, sans aborder celui-ci sur le fond.

Toutefois, il sied de relever que le jugement en question compte neuf pages dont la moitié a trait à l'examen du droit. Bien que celui-ci ne traite que de la recevabilité du recours, il a nécessité plusieurs développements juridiques, pouvant s'apparenter de par leur densité à ceux d'un jugement entrant en matière sur le fond.

En outre, le recourant ne démontre pas que son cas aurait été traité de manière inégale par rapport à d'autres cas semblables.

Ce grief doit donc également être écarté.

7) En tous points mal fondé, le recours sera rejeté.

- 8) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 700.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 20 août 2018 par Monsieur KURTH contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 16 juillet 2018 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 700.- à la charge de 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 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 KURTH, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

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

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

M. Michel

la présidente siégeant :

F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :