

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/997/2012-ICCIFD

ATA/677/2013

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 8 octobre 2013

2^{ème} section

dans la cause

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

contre

Monsieur M_____

représenté par Me Guy Zwahlen, avocat

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
12 novembre 2012 (JTAPI/1379/2012)**

EN FAIT

- 1) Monsieur M_____, né le _____ 1945, est contribuable à Genève et exploite une entreprise individuelle sous la raison S_____.
- 2) L'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE ou l'administration) lui a adressé, par un même pli simple, deux bordereaux de taxation datés du 10 février 2010, portant sur l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) et les impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC) pour l'année fiscale 2008.
- 3) L'AFC-GE a envoyé au contribuable dans un même pli deux bordereaux de taxation datés du 24 janvier 2011 concernant l'IFD et l'ICC pour l'année fiscale 2009.
- 4) Le contribuable a sollicité le 6 mars 2011 de l'administration qu'elle lui accorde un arrangement de paiement pour l'ICC 2009, dont le bordereau avait été notifié dans la même enveloppe que celui de l'IFD 2009, demande à laquelle l'administration a donné suite le 7 mars 2011.
- 5) L'administration a adressé sous pli unique à M. M_____ deux bordereaux de taxation datés du 27 juin 2011 portant sur l'IFD et l'ICC pour l'année fiscale 2010.
- 6) Le 28 juillet 2011, M. M_____, soit pour lui G_____. (ci-après : la fiduciaire), a demandé à l'AFC-GE la rectification de ses taxations 2008 et 2009.

Suite à un accident dont le contribuable avait été victime en décembre 2007, il n'avait plus pu exercer son activité professionnelle à 100 %. Son dossier était en suspens auprès de l'assurance de sa partie adverse, qui attendait encore différents éléments avant de l'indemniser. Son avocat avait chargé la fiduciaire d'établir les bilans de son entreprise pour les années 2007 à 2010, en vue de démontrer que celle-ci subissait des pertes et qu'il avait dû y investir de l'argent personnel.
- 7) Le 6 septembre 2011, le contribuable a, par l'intermédiaire de la fiduciaire, requis de l'AFC-GE qu'elle revienne à titre exceptionnel sur ses taxations pour les années 2007, 2008 et 2009.

Il avait vécu, au cours des dernières années, des moments difficiles. Sa fiduciaire avait constaté que son entreprise avait rencontré des difficultés financières, mais qu'il avait investi de l'argent provenant d'un héritage pour éviter la faillite. Ses déclarations fiscales étaient erronées depuis 2007, dès lors qu'il subissait des pertes et ne réalisait plus de bénéfices.

- 8) Le 6 octobre 2011, M. M_____ a transmis une nouvelle déclaration fiscale pour l'année 2010 à l'AFC-GE, laquelle l'a reçue le 14 octobre 2011 et l'a traitée comme une réclamation contre le bordereau de taxation du 27 juin 2011.
- 9) Par deux décisions sur réclamation datées du 17 octobre 2011, concernant respectivement les taxations ICC 2008 et IFD 2009, l'AFC-GE a déclaré irrecevable la réclamation formulée par le contribuable le 28 juillet, reçue le 29 juillet 2011, au motif qu'elle avait été présentée au-delà des délais légaux.
- 10) Par décision sur réclamation datée du 23 février 2012 portant sur la taxation ICC 2010, l'administration a déclaré irrecevable la réclamation du 14 octobre 2011 au motif que M. M_____ l'avait présentée hors délai.
- 11) Le 14 mars 2012, M. M_____ a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) par trois actes distincts, concluant à la mise à néant des trois décisions sur réclamation précitées, ainsi qu'au renvoi du dossier à l'administration.

Aux termes de son premier et son second recours, il contestait les décisions sur réclamation rendues par l'AFC-GE le 17 octobre 2011. Il n'avait jamais reçu de notification formelle des bordereaux de taxation ICC 2008 et IFD 2009 avant le mois de juillet 2011, de sorte que sa réclamation du 29 juillet 2011 avait été formée en temps utile. Il n'avait en outre reçu les décisions du 17 octobre 2011 que le 15 février 2012.

A l'appui de son troisième recours, contestant la décision sur réclamation du 23 février 2012, le contribuable a indiqué qu'il n'avait jamais reçu de notification formelle du bordereau ICC 2010 avant le mois d'octobre 2011 et que, par conséquent, sa réclamation du 14 octobre 2011 avait été formée dans les délais.

- 12) Le 15 mars 2012, le conseil de M. M_____ a adressé au TAPI copie de la décision sur réclamation du 17 octobre 2011 concernant l'IFD 2009, dont la jonction aux recours précités avait été omise.
- 13) L'AFC-GE a répondu le 3 juillet 2012, concluant au rejet des recours, lesquels devaient être déclarés infondés vu la tardiveté des réclamations.

Les bordereaux de taxation litigieux avaient été notifiés à M. M_____ le 10 février 2010 pour l'année 2008, le 24 janvier 2011 pour l'année 2009 et le 27 juin 2011 pour l'année 2010. Or, il n'avait réclamé contre les bordereaux pour les années 2008 et 2009 que par courrier du 28 juillet 2011, soit hors délai. De même, le dépôt d'une nouvelle déclaration fiscale 2010 le 14 octobre 2011, acte considéré comme une réclamation, était également tardif. Par ailleurs, le contribuable n'avait invoqué aucun motif valable au sens des dispositions légales applicables pour justifier son retard.

En outre, M. M_____ avait expressément admis le caractère tardif de ses réclamations en sollicitant par courrier de sa fiduciaire du 6 septembre 2011 que l'administration revienne « à titre exceptionnel » sur ses taxations pour les années 2007 à 2009 et ne pouvait se prévaloir de bonne foi de n'avoir reçu les bordereaux contestés qu'en juillet 2011, respectivement en octobre 2011.

Enfin, la voie de la révision des taxations litigieuses était exclue dès lors que les conditions d'une telle procédure n'étaient pas réalisées.

- 14) Par jugement du 12 novembre 2012 (JTAPI/1379/2012), le TAPI a déclaré recevable et partiellement admis les recours de M. M_____, annulant d'une part, les deux décisions sur réclamation du 17 octobre 2011 et renvoyant le dossier à l'administration pour nouvelle décision sur réclamation et d'autre part, annulant la décision sur réclamation du 23 février 2012 et renvoyant le dossier à l'administration pour qu'elle traite la déclaration fiscale 2010 du 14 octobre 2011 comme une demande de révision de la taxation de l'année 2010.

L'AFC-GE avait adressé les trois décisions sur réclamation à l'adresse privée du contribuable par pli simple et n'était en mesure d'établir ni la date de leur remise effective à l'office postal, ni celle à laquelle M. M_____ les avait reçues. Aucun élément du dossier ne permettant de prouver que les décisions du 17 octobre 2011 étaient parvenues à ce dernier avant le 15 février 2012 comme il l'alléguait, ni la date précise à laquelle la décision du 23 février 2012 lui avait été notifiée, les recours avaient été interjetés en temps utile.

S'agissant des bordereaux de taxation 2008 du 10 février 2010 et 2009 du 24 janvier 2011, lesquels avaient été communiqués par courrier simple à l'adresse du contribuable, l'administration avait été dans l'incapacité d'établir la date de leur notification. Conformément à la jurisprudence constante en la matière, il convenait de retenir qu'à défaut de preuve du contraire, M. M_____ n'avait pas reçu les bordereaux avant le 1^{er} juillet 2011. En particulier, le courrier du 6 septembre 2011 adressé par sa fiduciaire à l'AFC-GE ne constituait pas un aveu du contribuable quant à l'entrée en force des taxations litigieuses, ni à la tardiveté de sa réclamation du 29 juillet 2011, laquelle avait dès lors été formée en temps utile.

Quant à la nouvelle déclaration fiscale 2010 transmise par M. M_____ le 14 octobre 2011, c'était à tort que l'AFC-GE l'avait traitée comme une réclamation. En ne soutenant pas que le bordereau litigieux du 27 juin 2011 lui fût parvenu tardivement, le contribuable avait implicitement sollicité la révision de la taxation en cause.

- 15) Par acte du 14 décembre 2012, l'AFC-GE a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : chambre administrative), concluant à l'annulation du jugement du TAPI du 12 novembre 2012.

Ledit jugement allait à l'encontre de la jurisprudence constante en matière de fardeau de la preuve de la notification des bordereaux de taxation, de principe de la bonne foi, ainsi que d'interprétation selon le principe de la confiance prévalant entre administration et administré. M. M_____ avait prétendu n'avoir reçu que très tardivement ses bordereaux ICC 2008, IFD 2009 et ICC 2010 alors même que non seulement il vivait depuis 1998 à la même adresse, mais qu'il avait reconnu dans le courrier de sa fiduciaire du 6 septembre 2011, par lequel il demandait à l'AFC-GE de revenir exceptionnellement sur les taxations des années 2007 à 2009, que les taxations litigieuses étaient entrées en force faute d'avoir été contestées dans les délais.

De plus, selon un extrait de l'application « RPerception ICC 2008 » produit par l'administration, M. M_____ s'était rendu le 11 février 2010 à un guichet de l'AFC-GE. L'objet de son passage au guichet avait été retranscrit ainsi : « selon demande contr. rdt sur Icc 2010 », soit « selon demande du contribuable redressement sur ICC 2010 ». Le contribuable avait demandé à ce que le solde créditeur figurant sur son compte ICC 2008 soit porté au crédit de son compte ICC 2010, un jour après la date de notification de ses bordereaux 2008.

Enfin, le TAPI aurait dû considérer à la lumière de la jurisprudence constante qu'il y avait lieu, dès lors que le contribuable n'avait pas contesté avoir reçu les bordereaux litigieux, de partir du principe que ceux-ci avaient été distribués, si ce n'est le lendemain de la date de notification, dans les trois jours ouvrables.

Il était permis de douter de la bonne foi de M. M_____, au demeurant assisté de mandataires professionnellement qualifiés, lorsqu'il affirmait n'avoir reçu ses bordereaux de taxation qu'en juillet 2011, respectivement octobre 2011.

Quant à la nouvelle déclaration fiscale pour l'année 2010 déposée le 14 octobre 2011 par le contribuable, elle constituait bel et bien une réclamation tardive et non une demande de révision ou de reconsidération dès lors qu'il s'agissait d'une taxation ordinaire et non d'office.

Le TAPI aurait dû déclarer les trois recours du contribuable infondés pour cause de tardiveté des réclamations et confirmer les décisions sur réclamation concernant les ICC 2008, IFD 2009 et ICC 2010.

16) Le 20 décembre 2012, le TAPI a transmis son dossier et indiqué n'avoir pas d'observation à formuler.

17) Le 31 janvier 2013, M. M_____ a, sous la plume de son avocat, adressé ses observations, concluant au rejet du recours.

Il subissait depuis plusieurs années de nombreux problèmes de santé dont attestait un certificat médical du 21 mars 2012. Depuis son accident de la

circulation en 2007, il ne disposait plus de sa pleine capacité à gérer diligemment ses affaires et son entreprise rencontrait des difficultés, exposées dans les courriers de sa fiduciaire à l'AFC-GE des 28 juillet et 6 septembre 2011. Il avait contesté les taxations fiscales des années 2008, 2009 et 2010 dans le cadre des suites économiques de son accident de 2007 et d'un nouveau calcul des cotisations sociales AVS/AI depuis l'année 2008, dont les montants versés étaient en réalité trop élevés. C'était donc bien dans ce contexte que sa fiduciaire était intervenue auprès de l'administration, à la demande de son avocat, pour solliciter une révision (*sic*) des taxations litigieuses, dont il n'avait lui-même pas eu connaissance, et non dans le contexte d'une demande formelle de révision (*sic*) suite à la notification d'une taxation.

Concernant son passage au guichet en février 2010 et l'arrangement de paiement qu'il avait sollicité en mars 2011, les pièces produites par l'AFC-GE ne permettaient pas d'établir s'ils portaient sur les taxations définitives, objets de la présente procédure, ou des taxations provisoires, ni que le contribuable s'était rendu dans les locaux de l'administration ou avait requis cet arrangement après que les bordereaux contestés lui aient été notifiés.

Il se ralliait au surplus au jugement du TAPI, qui devait être confirmé.

- 18) Sur quoi, 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 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) Le présent litige porte sur la recevabilité des réclamations relatives aux taxations ICC 2008, IFD 2009 et ICC 2010 du contribuable.
- 3) a. 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 1^{ère} phrase LPA ; art. 119 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 21 al. 1 de la loi genevoise de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (ATA/199/2012 du 3 avril 2012 consid. 3 ; ATA/351/2011 du 31 mai 2011 consid. 4 ; ATA/515/2009 du 13 octobre 2009 consid. 4 ; ATA/266/2009 du 26 mai 2009 consid. 2). Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/712/2010 du 19 octobre 2010 et les références citées).

- b. Aux termes des art. 132 al. 1 LIFD et 39 al. 1 LPFisc, le contribuable peut adresser à l'autorité une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les trente jours qui suivent sa notification.
- 4) a. Selon les art. 46 LPA, 116 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LPFisc, les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit.
- b. La notification doit permettre au destinataire de prendre connaissance de la décision et, le cas échéant, de faire usage des voies de droit ouvertes à son encontre. Une décision est notifiée, non pas au moment où le contribuable en prend connaissance, mais le jour où elle est dûment communiquée (ATF 113 Ib 296 consid. 2a p. 297). S'agissant d'un acte soumis à réception, la notification est réputée parfaite au moment où la décision entre dans la sphère d'influence de son destinataire (ATA/199/2012 du 3 avril 2012).
- 5) a. De jurisprudence constante, si une autorité envoie une décision soumise à recours par pli simple, c'est à elle de supporter le risque de l'absence de preuve de la date de notification (ATF 129 I 8 consid. 2.2 p. 10 ; 124 V 400 consid. 2a p. 402 ; 122 I 97 consid. 3b p. 2). Le Tribunal fédéral a considéré à plusieurs reprises que, si la notification même d'un acte envoyé sous pli simple ou sa date sont contestées et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de la communication (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_637/2007 du 4 avril 2008 consid. 2.4.1 ; ATF 124 V 400 consid. 2a p. 402 et les références citées). Comme toutes les règles sur le fardeau de la preuve, cette jurisprudence tend en particulier à régir les conséquences d'une absence de preuve ; elle ne permet cependant pas au juge d'occulter les éléments propres à établir le fait pertinent pour trancher en défaveur de la partie qui avait la charge de la preuve (ATF 114 II 289 consid. 2a p. 291).
- b. La chambre de céans a déjà jugé que l'AFC-GE, envoyant ses décisions sous pli simple, le fardeau de la preuve de la notification lui incombait (ATA/157/2007 du 27 mars 2007). Cela étant, lorsque le contribuable ne conteste pas avoir reçu la décision peu de temps après sa date d'expédition, ni n'allègue ne l'avoir jamais reçue, la chambre administrative admet que la décision entreprise a été réceptionnée quelques jours après son expédition (ATA/137/2012 du 13 mars 2012).
- 6) L'application des principes précités reste soumise au respect du principe de la bonne foi entre administration et administré. Selon celui-ci, rappelé aux art. 9 et 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), l'une et l'autre doivent se comporter réciproquement de manière loyale (ATF 129 I 161 consid. 4 p. 170 ; 129 II 361 consid. 7.1 p. 381 ; Arrêts du Tribunal fédéral 1C_534/2009 du 2 juin 2010 ; 9C_115/2007 du 22 janvier 2008

consid. 4.2 ; ATA/141/2012 du 13 mars 2012 ; T. TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, p. 193 n. 568).

Taxations ICC 2008 et IFD 2009

- 7) En l'espèce, l'administration a communiqué par pli simple au contribuable, soit à l'adresse de son domicile inchangée depuis 1998, les bordereaux de taxation pour les années fiscales 2008 et 2009, respectivement datés des 10 février 2010 et 24 janvier 2011, ce qui ne lui permet pas d'établir formellement la preuve de la date à laquelle ils sont entrés dans la sphère d'influence de l'intéressé. De son côté, ce dernier n'allègue pas ne jamais les avoir reçus, mais les avoir reçus au mois de juillet 2011, soit plus de seize mois après son émission pour le bordereau ICC 2008 et plus de cinq mois après pour le bordereau IFD 2009, ce qui entraînerait la recevabilité de sa réclamation du 28 juillet 2011 contre ces deux décisions de taxation.

Néanmoins, l'ensemble des circonstances du cas d'espèce permet de douter de la bonne foi du contribuable. C'est dans les faits exposés à l'appui de ses recours auprès du TAPI qu'il a pour la première fois allégué avoir reçu avec un tel retard les bordereaux de taxation litigieux, alors que ceux-ci avaient été envoyés à l'adresse à laquelle il vivait depuis plus de dix ans et dans la même enveloppe que celle qui contenait les décisions de taxation IFD 2008 et ICC 2009, qu'il ne conteste pas avoir reçues.

A teneur des pièces figurant dans la procédure, le contribuable avait sollicité le 6 mars 2011 un plan de paiement pour l'ICC 2009, ce qui signifie qu'à cette date, il avait reçu le bordereau relatif à cette taxation. Or, le bordereau IFD 2009 qui lui avait été adressé par l'AFC-GE se trouvait, selon la pratique de cette dernière, dans la même enveloppe. L'administration pouvait dès lors considérer que la réclamation du 28 juillet 2011 était tardive car formulée hors du délai de l'art. 132 al. 1 LIFD. Dans la foulée, elle pouvait en faire de même au sujet de la réclamation contre la décision de taxation ICC 2008, qui avait été envoyée au contribuable onze mois auparavant avec la décision de taxation IFD 2008, qu'il n'allègue pas ne pas avoir reçue.

- 8) Passé le délai de trente jours, une réclamation tardive n'est recevable que si le contribuable établit que, par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les trente jours après la fin de l'empêchement (art. 133 al. 3 LIFD et 41 al. 3 LPFisc).

Par ailleurs, les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1, 2^{ème} phr. LPA ; art. 133 al. 3 LIFD ; art 41 al. 1 LPFisc). A cet égard, il y a lieu de préciser que 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 l'extérieur de façon irrésistible (ATA/199/2012 du 3 avril 2012 consid. 4 ; ATA/779/2011 du 20 décembre 2011 consid. 4 ; ATA/177/2011 du 15 mars 2011 ; ATA/515/2009 du 13 octobre 2009 consid. 4.b ; ATA/255/2009 du 19 mai 2009 consid. 2 ; ATA/50/2009 du 27 janvier 2009 consid. 3), la charge de leur preuve incombant à la partie qui s'en prévaut.

- 9) En l'espèce, aucun motif ne permet au contribuable de justifier d'avoir formé sa réclamation du 28 juillet 2011 hors des délais légaux. Sans s'en être prévalu auparavant, le contribuable allègue pour la première fois dans son écriture responsive adressée à la chambre de céans le fait que son état de santé depuis 2007 ne lui permet plus de gérer ses affaires avec diligence au point de mettre en péril la survie de son entreprise. Il ne se prévaut toutefois pas de cet argument dans le but de justifier un éventuel empêchement d'avoir présenté sa réclamation en temps utile et d'ailleurs, ni le certificat médical produit, ni une autre pièce du dossier ne permettent de l'établir.
- 10) Au vu des circonstances, l'AFC-GE était en droit de retenir comme établi que les bordereaux de taxation ICC 2008 et IFD 2009 sont respectivement entrés dans la sphère d'influence du contribuable dans les jours qui ont suivi le 11 février 2010 et le 25 janvier 2011 (ATA/137/2012 précité). Partant, la réclamation dirigée contre lesdits bordereaux était tardive, puisque ne respectant pas le délai de trente jours dans lequel elle pouvait être formulée. C'est à tort que le TAPI a considéré que la réclamation du 28 juillet 2011 était recevable. Le recours de l'AFC-GE sera admis et le jugement attaqué annulé sur ce point.

Taxation ICC 2010

- 11) Concernant le recours de l'AFC-GE relatif à la taxation ICC 2010, la chambre de céans a considéré à plusieurs reprises que la pratique de l'AFC-GE consistant à traiter la remise d'une déclaration fiscale postérieurement à la notification du bordereau de taxation comme une réclamation ne repose sur aucune base légale et est source d'imbroglios juridiques regrettables. A rigueur de jurisprudence, il faut considérer que dans un tel cas le contribuable ne forme pas réclamation à l'encontre du bordereau de taxation, mais sollicite de fait la reconsidération, voire la révision de la taxation (ATA/824/2010 du 23 novembre 2010 ; ATA/33/2010 du 19 janvier 2010 ; ATA/577/2008 du 11 novembre 2008).
- 12) En l'espèce, la recourante a reçu le 14 octobre 2011 une nouvelle déclaration fiscale que lui avait adressée spontanément le contribuable le 6 octobre 2011, portant sur la taxation de l'année 2010.

Bien que le contribuable déclare n'avoir pas reçu ses bordereaux de taxation pour l'année 2010 datés du 27 juin 2011 avant le mois d'octobre 2011, soit plus de trois mois après, il convient d'appliquer le même raisonnement que pour les taxations ICC 2008 et IFD 2009 pour les mêmes motifs et d'admettre que la

notification est effectivement intervenue au plus tôt le 28 juin 2011 et au plus tard quelques jours après. Ainsi, la décision sur réclamation du 23 février 2012 sera partiellement rétablie en ce sens que c'est à juste titre que l'AFC-GE a considéré comme tardive la réclamation du contribuable.

Elle aurait cependant dû, conformément à la jurisprudence précitée, considérer cet acte comme une demande de révision, voire de reconsidération, et non comme une demande de réclamation. Par conséquent, cette partie du dossier sera retournée à l'AFC-GE afin qu'elle traite au fond le dépôt de la déclaration fiscale 2010 du 14 octobre 2011 comme une demande de révision et qu'elle rende une nouvelle décision au sens des présents considérants.

- 13) Au vu de ce qui précède, le recours de l'AFC-GE sera partiellement admis. Aucun émolument ne sera perçu et une indemnité de procédure réduite à CHF 300.- sera allouée à M. M_____ (art. 87 LPA). Les frais de première instance seront maintenus.

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 14 décembre 2012 par l'administration fiscale cantonale contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 12 novembre 2012 ;

au fond :

l'admet partiellement ;

annule les points n° 3 et 4 du dispositif du jugement du Tribunal administratif de première instance du 12 novembre 2012 (JTAPI/1379/2012) ;

rétablit les deux décisions sur réclamation relatives à l'ICC 2008 et à l'IFD 2009 rendues par l'administration fiscale cantonale le 17 octobre 2011 ;

rétablit partiellement la décision sur réclamation du 23 février 2012 relative à l'ICC 2010 en ce sens que la réclamation était tardive ;

renvoie pour le surplus le dossier à l'administration fiscale cantonale pour qu'elle traite le dépôt de la déclaration fiscale 2010 du 14 octobre 2011 comme une demande de révision de la taxation de l'année 2010 et rende une nouvelle décision au sens des considérants ;

confirme pour le surplus le jugement du Tribunal administratif de première instance du 12 novembre 2012 (JTAPI/1379/2012) ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ;

alloue à Monsieur M_____ une indemnité de procédure réduite à CHF 300.- à charge de l'Etat de Genève ;

dit que, conformément aux articles 82 et suivants de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173. 310), 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'article 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyen de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à Me Guy Zwahlen, avocat de Monsieur M_____, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu' au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Verniory, président, Mme Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

S. Hüsler Enz

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :