

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1189/2013-ICCIFD

ATA/660/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 23 juin 2015

1^{ère} section

dans la cause

M. A _____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
30 juin 2014 (JTAPI/746/2014)**

EN FAIT

- 1) M. A_____, né le _____ 1959 et domicilié à Genève jusqu'au 15 décembre 2013, était contribuable genevois.
- 2) Le 28 juin 2012, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), l'a sommé de lui faire parvenir, dans un délai de dix jours, sa déclaration fiscale pour l'année 2011, sous peine de taxation d'office.
- 3) Le 10 octobre 2012, sans réponse du contribuable, l'AFC-GE lui a notifié deux bordereaux de taxation d'office pour l'année 2011, fixant l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) à CHF 1'570.60, sur la base d'un revenu imposable de CHF 80'000.-, et les impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC) à CHF 16'111.70, sur la base d'un revenu imposable de CHF 80'000.- et d'une fortune imposable nulle.
- 4) Le 6 février 2013, M. A_____ a envoyé sa déclaration fiscale 2011, reçue par l'AFC-GE le 14 février 2013. Il était désolé pour le retard, mais souffrait depuis quelques années d'importants problèmes de santé liés à une dépression. Son état l'empêchait de s'occuper correctement de ses affaires, notamment de tenir à jour ses documents et de déposer ses déclarations d'impôts, raison pour laquelle il était taxé d'office depuis un certain temps. Il souhaitait désormais remédier à son laisser-aller et se mettre à jour dans ses obligations. Il priait l'AFC-GE de tenir compte de sa situation personnelle pour annuler la taxation d'office pour l'année 2011 et le taxer selon ses revenus réels pour cette année fiscale.
- 5) Le 7 mars 2013, l'AFC-GE a rendu deux décisions, l'une portant sur l'IFD 2011 et l'autre sur l'ICC 2011, aux termes desquelles, le dépôt de la déclaration fiscale 2011 ayant été traité comme une réclamation, celle-ci devait être déclarée irrecevable, en raison de sa tardiveté.
- 6) Le 8 avril 2013, M. A_____ a recouru contre les deux décisions précitées auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant à leur annulation.

L'AFC-GE avait statué sans procéder à aucune instruction du dossier et sans l'avoir entendu. Elle savait pourtant, sur la base de sa déclaration fiscale 2011 et des éléments en sa possession, que la taxation d'office était manifestement inexacte. Comme indiqué dans son courrier du 6 février 2013, d'importants problèmes de santé l'avaient empêché de remplir ses obligations dans les délais.
- 7) Le 8 juillet 2013, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

La déclaration fiscale 2011, considérée comme une réclamation, était tardive et aucun motif de restitution du délai n'était réalisé, dès lors que la maladie n'était admise à ce titre que si elle empêchait le contribuable d'agir par lui-même ou de donner à un tiers les instructions nécessaires pour agir à sa place, ce que M. A_____ n'avait en l'occurrence pas démontré.

Dans l'hypothèse où le dépôt de la déclaration fiscale devait être examiné sous l'angle d'une demande de révision des taxations ICC et IFD 2011 entrées en force, elle devait également être rejetée. Le contribuable n'avait allégué aucune circonstance particulière permettant de penser que les chiffres mentionnés dans sa déclaration 2011, remise en 2013, ne lui étaient pas connus au moment de la notification des bordereaux de taxation d'office, le 10 octobre 2012. Il aurait ainsi dû agir dans les délais par le biais d'une procédure de réclamation ordinaire.

- 8) Le 13 septembre 2013, M. A_____ a produit un certificat médical, daté du même jour, attestant qu'il avait souffert tout au long de l'année 2012 d'un état dépressif l'ayant empêché de gérer ses affaires professionnelles et privées.

Par ailleurs, au vu de ses revenus réels en 2011, le montant de la taxation d'office était manifestement arbitraire.

- 9) Le 13 décembre 2013, M. A_____ a transmis copie de sa taxation pour l'année 2012, laquelle reflétait sa situation financière réelle et confirmait que les montants de la taxation d'office pour l'année 2011 étaient arbitraires.

- 10) Par jugement du 30 juin 2014 (JTAPI/746/2014), le TAPI a rejeté le recours.

La véracité de la maladie de M. A_____ n'était pas contestée, compte tenu du certificat médical qu'il avait produit. Ce document ne suffisait néanmoins pas à considérer qu'il avait été incapable de donner des instructions à un tiers pour agir à sa place, raison pour laquelle le motif invoqué pour expliquer le retard ne pouvait justifier une restitution du délai de réclamation.

Même à considérer le dépôt de la déclaration fiscale 2011 comme une demande de révision, auquel cas l'AFC-GE avait d'ores et déjà indiqué que l'issue du litige serait la même, les conditions requises n'étaient pas remplies. Non seulement le contribuable, qui avait eu la possibilité de se déterminer sur la taxation contestée dans ses écritures de recours, n'avait pas établi ni allégué que l'une des conditions légales de la révision était réalisée, mais en outre il aurait pu faire valoir les montants mentionnés dans sa déclaration fiscale 2011 dans le cadre de la procédure ordinaire de réclamation, s'il avait fait preuve de toute la diligence raisonnablement exigible.

- 11) Par acte du 4 août 2014, M. A_____ a interjeté recours contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre

administrative), concluant à son annulation et à ce qu'il soit ordonné à l'AFC-GE d'annuler la taxation d'office pour 2011 et de revoir sa taxation sur la base de sa déclaration fiscale et de ses revenus réels.

Il contestait l'interprétation du TAPI quant à la portée de sa maladie, selon laquelle « encore [fallait]-il établir qu'elle [l'avait] empêché d'effectuer toutes démarches directement auprès de l'AFC-GE ou de donner des instructions à un tiers pour agir à sa place », alors même qu'il avait produit un certificat médical indiquant clairement que son état dépressif l'avait empêché de gérer ses affaires professionnelles et privées tout au long de l'année 2012. La dépression était une véritable maladie, pouvant devenir chronique et une cause d'invalidité, au sujet de laquelle des études de l'Organisation mondiale de la santé étaient très claires. Si le TAPI avait des doutes, il aurait pu entendre un médecin, mais ne pouvait pas conclure qu'il n'avait pas fait preuve de toute la diligence requise sans tenir compte de la réalité et de la gravité de sa maladie.

Par ailleurs, l'AFC-GE savait que le montant de la taxation d'office pour l'année 2011 était manifestement arbitraire et sans fondement.

- 12) Le 7 août 2014, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.
- 13) Le 5 septembre 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Le contribuable avait réclamé tardivement contre ses bordereaux ICC et IFD 2011, en transmettant sa déclaration fiscale. À l'instar de plusieurs cas de jurisprudence, sa dépression ne pouvait pas être retenue comme motif excusant son retard et justifiant une restitution de délai, dans la mesure où son certificat médical était relativement imprécis et ne démontrait pas que son état l'aurait mis dans l'incapacité absolue de mandater un tiers pour agir à sa place et former réclamation. Les bordereaux litigieux étaient ainsi entrés en force et il n'y avait pas lieu d'examiner, en chiffres, les taxations d'office contestées.

Si le dépôt de la déclaration fiscale devait être examiné sous l'angle d'une demande de révision des taxations ICC et IFD 2011, elle devait également être rejetée, aucun motif de révision n'étant réalisé. M. A_____ n'avait en effet invoqué aucune circonstance particulière laissant penser que les chiffres figurant dans sa déclaration 2011, remise en 2013, ne lui étaient pas connus au moment de la notification des bordereaux de taxation d'office le 10 octobre 2012. Il lui appartenait dès lors de déposer sa déclaration dans le cadre de la procédure ordinaire de réclamation.

- 14) Le 8 octobre 2014, M. A_____ a répliqué.

Il constatait que la lecture et l'interprétation du certificat médical du 13 septembre 2013 par l'AFC-GE étaient erronées et intéressées. Ce document

était clair quant au fait qu'il avait été empêché de gérer ses affaires professionnelles et privées. L'intimée se donnait ainsi le droit de remettre en doute ledit certificat et, ainsi, les compétences professionnelles et l'éthique de son médecin.

- 15) Sur quoi, les parties ont été informées que la cause était 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 litige porte sur la taxation ICC et IFD 2011 du recourant, à laquelle l'intimée a procédé d'office.
- 3) Dans le cadre de la procédure par-devant le TAPI, le recourant a reproché à l'intimée d'avoir rendu sa décision sans procéder à aucune instruction du dossier et sans l'avoir entendu. Les premiers juges n'ont toutefois pas statué sur ce grief d'ordre formel.

Par ailleurs, dans son recours devant la chambre de céans, le recourant estime que le TAPI devait entendre son médecin s'il avait des doutes concernant sa maladie.

a. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes (arrêt du Tribunal fédéral 2D_5/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3), de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 138 I 154 consid. 2.3.3 p. 157 ; 138 V 125 consid. 2.1 p. 127 ; 137 II 266 consid. 3.2 p. 270 ; 137 I 195 consid. 2.3.1 p. 197 ; 136 I 265 consid. 3.2 ; 135 II 286 consid. 5.1 p. 293 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_582/2012 du 9 juillet 2013 consid. 2.1 ; 1C_641/2012 du 30 avril 2013 consid. 2.2 et les arrêts cités). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 p. 236 ; 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3 p. 158 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_481/2013 du 30 mai 2013 consid. 2.1 ; 4A_108/2012 du

11 juin 2012 consid. 3.2 ; 8C_799/2011 du 20 juin 2012 consid. 6.1 ; 2D_2/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3 et les arrêts cités ; ATA/500/2014 du 1^{er} juillet 2014 consid. 4 et les arrêts cités). Le droit d'être entendu ne contient pas non plus d'obligation de discuter tous les griefs et moyens de preuve du recourant ; il suffit que le juge discute ceux qui sont pertinents pour l'issue du litige (ATF 138 I 232 consid. 5.1 p. 237 ; 138 IV 81 consid. 2.2 p. 84 ; 134 I 83 consid. 4.1 p. 88 et les arrêts cités ; 133 II 235 consid. 5.2 p. 248 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_148/2012 du 26 juin 2012 consid. 3.1 ; 1C_424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2 ; 2C_514/2009 du 25 mars 2010 consid. 3.1).

b. Cela n'implique pas une audition personnelle de l'intéressé, celui-ci devant simplement disposer d'une occasion de se déterminer sur les éléments propres à influencer sur l'issue de la cause (art. 41 LPA ; ATF 134 I 140 consid. 5.3 p. 148 ; arrêt du Tribunal fédéral 2D_5/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3 et les arrêts cités ; ATA/305/2013 du 14 mai 2013 consid. 3 ; ATA/40/2013 du 22 janvier 2013).

c. La réparation d'un vice de procédure en instance de recours et, notamment, du droit d'être entendu, n'est possible que lorsque l'autorité dispose du même pouvoir d'examen que l'autorité inférieure (ATF 138 I 97 consid. 4.16.1 p. 103 ; ATF 137 I 195 consid. 2.3.2 p. 197 s. ; 133 I 201 consid. 2.2 p. 204 ; 132 V 387 consid. 5.1 p. 390 ; 129 I 129 consid. 2.2.3 p. 135 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_533/2012 du 12 septembre 2013 consid. 2.1 ; 1C_51/2013 du 9 août 2013 consid. 2.1 ; 2C_306/2012 du 18 juillet 2012 ; 1C_572/2011 du 3 avril 2012 consid. 2.1 et références citées ; 1C_161/2010 du 21 octobre 2010 consid. 2.1 ; 8C_104/2010 du 29 septembre 2010 consid. 3.2 ; ATA/451/2014 du 17 juin 2014 consid. 4 et les arrêts cités ; Pierre MOOR/ Etienne POLTIER, Droit administratif, vol. 2, 3^{ème} éd., 2011, ch. 2.2.7.4 p. 322 et 2.3.3.1 p. 362 ; Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, p. 516s n. 1553s). Elle dépend toutefois de la gravité et de l'étendue de l'atteinte portée au droit d'être entendu et doit rester l'exception (ATF 126 I 68 consid. 2 p. 72 et la jurisprudence citée ; arrêts du Tribunal fédéral précités) ; elle peut cependant se justifier en présence d'un vice grave lorsque le renvoi constituerait une vaine formalité et aboutirait à un allongement inutile de la procédure (ATF 137 I 195 consid. 2.3.2 p. 197 s. ; 136 V 117 consid. 4.2.2.2 p. 126 s. ; 133 I 201 consid. 2.2 p. 204 ; ATA/451/2014 du 17 juin 2014 consid. 4 et les arrêts cités). En outre, la possibilité de recourir doit être propre à effacer les conséquences de cette violation. Autrement dit, la partie lésée doit avoir le loisir de faire valoir ses arguments en cours de procédure contentieuse aussi efficacement qu'elle aurait dû pouvoir le faire avant le prononcé de la décision litigieuse (ATA/451/2014 du 17 juin 2014 consid. 4 et les arrêts cités ; ATA/289/2014 du 29 avril 2014).

En l'espèce, en ne se déterminant pas sur la question de savoir si l'intimée aurait dû instruire davantage le dossier, cas échéant entendre le recourant, les

premiers juges n'ont pas respecté son droit d'être entendu. La réparation de ce vice, de gravité moindre, est toutefois possible, dans la mesure où la chambre de céans dispose du même pouvoir de cognition que le TAPI et où le recourant a pu faire valoir ses arguments tout au long de la procédure.

Cependant, dès lors que l'intimée et les premiers juges disposaient de tous les éléments utiles pour statuer en connaissance de cause et que les actes d'instruction requis par le recourant, notamment son audition ou celle d'un médecin, n'étaient pas de nature à influencer sur l'issue du litige, celles-ci ne s'avéraient pas nécessaires.

- 4) Le recourant se prévaut de son état dépressif au cours de l'année 2012 pour justifier le dépôt tardif de sa déclaration fiscale 2011, traitée par l'intimée comme une réclamation contre la taxation d'office et déclarée irrecevable.
- 5)
 - a. L'autorité de taxation procède à une taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou si les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue faute de données suffisantes. Elle se fonde sur tous les indices concluants dont elle a connaissance et peut prendre notamment en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de la fortune et le train de vie du contribuable, l'évolution du bénéfice net, la réalité économique, à l'exclusion des formes juridiques qui servent à éluder l'impôt (art. 130 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 37 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).
 - b. Le délai de réclamation en matière fiscale est de trente jours (art. 132 al. 1 LIFD ; art. 48 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 39 al. 1 LPFisc) ; le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte, et sa réclamation doit être motivée et indiquer les éventuels moyens de preuve (art. 132 al. 3 LIFD ; 48 al. 2 LHID ; 39 al. 2 LPFisc ; ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 consid. 3 ; ATA/471/2012 du 31 juillet 2012 consid. 9 ; ATA/824/2010 du 23 novembre 2010). Le délai court dès le lendemain de la notification de la décision (art. 133 al. 1 ab initio LIFD ; art. 41 al. 1 et art. 49 al. 4 LPFisc).
 - c. 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} phr. LPA, applicable par renvoi de l'art. 2 al. 2 LPFisc), restitués ou suspendus, si ce n'est par le législateur lui-même (ATA/751/2013 précité consid. 5 ; ATA/164/2012 du 27 mars 2012 consid. 5). Ainsi, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos et la décision en cause

acquiert force obligatoire (ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 consid. 5 ; ATA/805/2012 du 27 novembre 2012 consid. 1d ; ATA/712/2010 du 19 octobre 2010).

6) a. Les cas de force majeure restent réservés (art. 16 al. 1, 2^{ème} phr. LPA ; art. 133 al. 3 LIFD ; art 41 al. 3 LPFisc). 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). 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). Pour établir l'existence d'un cas de force majeure, le fardeau de la preuve incombe à l'assujéti (ATA/544/2013 du 27 août 2013 et les références citées).

b. Les conditions pour admettre un empêchement sont très strictes. Ce dernier doit être imprévisible et sa survenance ne doit pas être imputable à faute à l'administré (arrêt du Tribunal fédéral 2P.259/2006 du 18 avril 2007 consid. 3.2 et la jurisprudence citée ; ATA/364/2014 du 20 mai 2014 ; ATA/544/2013 du 27 août 2013). Il doit être de nature telle que le respect des délais aurait exigé la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaires avisé (ATA/544/2013 du 27 août 2013 ; ATA/397/2013 du 25 juin 2013 consid. 9 ; ATA/744/2012 du 30 octobre 2012 ; ATA/38/2011 du 25 janvier 2011 ; Danielle YERSIN/Yves NOËL, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2007, ad art. 133, n. 14 et 15 p. 1283).

c. Selon la jurisprudence, la maladie peut être considérée comme un empêchement non fautif et, par conséquent, permettre une restitution d'un délai, si elle met l'administré ou son représentant légal objectivement ou subjectivement dans l'impossibilité d'agir par soi-même ou de charger une tierce personne d'agir en son nom dans le délai (arrêt du Tribunal fédéral 9C_209/2012 du 26 juin 2012 ; Hugo CASANOVA/Martin ZWEIFEL, Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2008, p. 65).

Selon la casuistique, une opération de l'épaule et l'absence d'un des époux ne peut constituer un cas de force majeure (ATA/709/2014 du 2 septembre 2014). Un accident de voiture même d'une certaine gravité, ne remplit pas les conditions de l'art. 21 al. 3 LPFisc, le recourant n'ayant pas prétendu que ledit accident l'aurait empêché physiquement, en raison par exemple d'un coma ou d'un isolement hospitalier prolongé, de commettre un mandataire à cet effet

(ATA/234/2014 du 8 avril 2014). Le dépôt d'une réclamation quatre mois après l'accouchement de la contribuable est tardif, même si son mari était fréquemment absent. La circonstance alléguée n'empêchait pas la contribuable de confier à un tiers, pas nécessairement son époux, de s'occuper d'une telle démarche administrative (ATA/744/2012 du 30 octobre 2012). Une opération d'un genou ne justifie pas qu'elle ait empêché le contribuable d'adresser dans les délais à l'AFC-GE le document idoine ou de faire intervenir un mandataire (ATA/487/2012 du 31 juillet 2012). Un contribuable produisant un certificat médical attestant du suivi du patient durant les dix dernières années ne peut être retenu, compte tenu des imprécisions dans l'incapacité d'agir ou de donner les instructions nécessaires à un tiers, alors que l'intéressé a pu rédiger à la main la réclamation, pendant la période concernée (ATA/168/2012 du 27 mars 2012). L'existence d'une maladie ne suffit pas pour admettre « de jure » qu'il y a un motif à restitution de délai. Encore faudrait-il établir qu'elle empêchait la recourante d'effectuer toutes démarches que ce soit, directement envers l'administration, ou en recourant au service d'un tiers (ATA/481/2011 du 26 juillet 2011 ; ATA/169/2011 du 15 mars 2011 ; ATA/50/2009 du 27 janvier 2009 ; ATA/446/2007 du 4 septembre 2007).

- 7) En l'espèce, l'intimée, faute d'avoir reçu la déclaration d'impôts 2011 du recourant à temps, lui a notifié des bordereaux de taxation d'office le 12 octobre 2012. Ce dernier a finalement envoyé sa déclaration, considérée alors comme une réclamation, en février 2013, soit quatre mois plus tard, hors du délai légal impératif de trente jours.

Le recourant allègue cependant, certificat médical du 13 septembre 2013 à l'appui, avoir souffert, durant l'année 2012, de dépression, cette maladie l'ayant « empêché de gérer ses affaires professionnelles et privées », notamment de s'occuper de sa déclaration fiscale. Il convient ainsi de considérer la véracité de la maladie pour établie, ce qu'à teneur du dossier, ni l'intimée, ni le TAPI ne contestent ou remettent en cause. Il apparaît également vraisemblable que le recourant ait été dans l'impossibilité d'agir par lui-même dans le délai. Toutefois, compte tenu de la jurisprudence et de la casuistique précitées, force est de constater que le contenu du certificat médical ne permet pas de démontrer à satisfaction que le contribuable était également empêché de confier à un tiers les démarches liées à sa déclarations fiscale 2011, en lui donnant des instructions visant à la remplir et à l'envoyer à l'AFC-GE dans les délais. D'ailleurs, s'il soutient dans ses écritures avoir été empêché de gérer ses propres affaires, il n'explique pas en quoi il ne lui était pas possible de déléguer ses obligations à une autre personne. L'interprétation du certificat médical par les autorités précédentes ne s'avère ainsi pas erronée, de sorte que c'est à juste titre que la réclamation a été déclarée irrecevable.

Au surplus, l'argumentation du recourant selon laquelle les montants de la taxation d'office pour l'année 2011 seraient arbitraires et sans fondement doit être

écartée, puisque sa réclamation est irrecevable et que la taxation d'office est en force.

- 8) La chambre administrative a toutefois 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. À 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/822/2014 du 28 octobre 2014 ; ATA/677/2013 du 8 octobre 2013 et les références citées).
- 9) a. À teneur des art. 147 al. 1 LIFD et 55 al. 1 LPFisc, une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé 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) ; lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c). La révision est exclue lorsque le requérant a invoqué 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. 147 al. 2 LIFD ; art. 55 al. 2 LPFisc).
- b. La demande de révision doit être déposée dans les nonante jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé (art. 148 LIFD ; art. 56 LPFisc).
- c. La révision d'une décision ou d'un prononcé est de la compétence de l'autorité qui a rendu cette décision ou ce prononcé (art. 149 al. 1 LIFD ; art. 57 al. 1 LPFisc).
- 10) En l'espèce, l'AFC-GE a indiqué devant le TAPI et la chambre de céans que l'issue du litige serait identique même si elle devait considérer le dépôt de la déclaration fiscale comme une demande de révision des taxations ICC et IFD 2011. Par ailleurs, le recourant s'est déterminé sur la taxation contestée. Ainsi, la chambre administrative statuera sur cette question de la révision, à l'instar du TAPI, le renvoi du dossier à l'intimée s'opposant, dans ces circonstances, au principe d'économie de procédure.

Le recourant n'a en l'occurrence pas établi ni allégué qu'une ou plusieurs des conditions de la révision, au sens des art. 147 al. 1 LIFD et 55 al. 1 LPFisc, seraient réalisées. Il aurait par ailleurs pu faire valoir les motifs invoqués pour contester sa taxation d'office pour l'année 2011, en particulier le fait qu'elle était manifestement inexacte, voire arbitraire, dans le cadre de la procédure ordinaire,

par la voie de la réclamation, s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui, soit en veillant à ce que sa déclaration d'impôts soit déposée dans les délais.

Partant, même à considérer que le dépôt de la déclaration fiscale 2011 équivaudrait à une demande de révision, celle-ci devrait également être rejetée.

- 11) Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 4 août 2014 par M. A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 30 juin 2014 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 500.- à la charge de M. A_____ ;

dit qu'il ne lui 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 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 M. A_____, à l'administration fiscale cantonale et à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, Mme Payot Zen-Ruffinen, M. Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :