

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 823/2017

Arrêt du 23 mars 2018

Ile Cour de droit public

Composition

MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Aubry Girardin et Stadelmann.
Greffier : M. Ermotti.

Participants à la procédure

1. A.X. _____,

2. B.X. _____,

tous les deux représentés par Me Antoine Berthoud, avocat,
recourants,

contre

Administration fiscale cantonale du canton de Genève.

Objet

Impôt cantonal et communal 2010; irrecevabilité,

recours contre l'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 4ème section, du 2 août 2017 (A/22/2015-ICC).

Faits :

A.

A.a. Le 4 mars 2005, C.Y. _____ et ses enfants B.X. _____, D.Y. _____ et Z. _____, ont acquis en propriété commune (indivision de famille) l'ensemble des parts de copropriété d'un immeuble soumis au régime de la propriété par étages, situé à la rue E. _____ à Genève, pour un montant de 8'500'000 fr. En 2008, cet immeuble a fait l'objet d'importants travaux d'aménagement, pour une valeur d'environ 6'600'000 fr. Dans les déclarations fiscales de B.X. _____ et de son mari, A.X. _____, une quote-part de 25 % de l'immeuble précité était mentionnée depuis l'acquisition de celui-ci.

Par acte notarié des 29 juin et 9 août 2010, C.Y. _____ a fait donation irrévocable à ses trois enfants, à concurrence d'un tiers chacun, de tous ses droits relatifs à l'immeuble situé à la rue E. _____ à Genève. Dans le même acte, les parts de copropriété ont été attribuées aux intéressés selon une nouvelle clef de répartition, d'après laquelle B.X. _____ est devenue propriétaire de 440,3 o/oo des parts.

Le 10 août 2010, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève (ci-après: l'Administration cantonale) a adressé au notaire qui avait établi l'acte précité un avis de taxation pour les droits d'enregistrement relatifs aux opérations mentionnées dans celui-ci. La valeur de l'immeuble prise en compte pour la taxation était de 15'525'000 fr. Cet avis n'a pas été contesté.

A.b. Le 4 octobre 2011, les époux X. _____ ont remis à l'Administration cantonale leur déclaration fiscale 2010. Dans celle-ci, l'immeuble situé à la rue E. _____ à Genève était mentionné pour un montant de 3'742'550 fr. sous la rubrique "capital selon estimation fiscale" et de 3'592'848 fr. "après abattement de 4 %".

B.

B.a. Le 7 août 2014, l'Administration cantonale a établi le bordereau de taxation pour les impôts

cantonal et communal (ci-après: ICC) 2010 de B.X._____ et A.X._____. Ledit bordereau faisait état dans la fortune immobilière des contribuables d'un montant de 7'800'614 fr. relatif à l'immeuble précité.

Le 22 août 2014, B.X._____ et A.X._____ ont formé réclamation contre le bordereau de taxation ICC 2010 du 7 août 2014. Ils demandaient notamment que la valeur fiscale de la part de B.X._____ de l'immeuble situé à la rue E._____ à Genève soit fixée à 4'788'542 fr. Par décision sur réclamation du 4 décembre 2014, l'Administration cantonale a maintenu inchangé le bordereau querellé.

Le 5 janvier 2015, les intéressés ont recouru contre cette décision devant le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève (ci-après: le TAPI). Par jugement du 12 novembre 2015, le TAPI a admis partiellement le recours, a fixé à 6'835'500 fr. la valeur fiscale de la part de l'immeuble litigieux appartenant à B.X._____ et a renvoyé le dossier à l'Administration cantonale pour nouvelle taxation dans le sens des considérants.

B.b. Le 16 décembre 2015, B.X._____ et A.X._____ ont formé recours contre le jugement du TAPI auprès de la Chambre administrative de la Cour de justice du canton de Genève (ci-après: la Cour de justice), en concluant à ce qu'il soit dit que la valeur fiscale relative à la part de B.X._____ de l'immeuble situé à la rue E._____ à Genève soit fixée à 4'788'542 fr.

Par arrêt du 2 août 2017, la Cour de justice a déclaré le recours irrecevable. Les juges cantonaux ont retenu, en substance, que les contribuables n'avaient conclu ni à l'annulation du jugement entrepris, ni à sa réforme, mais qu'ils s'étaient limités à former des conclusions constatatoires, de sorte qu'il n'était pas possible d'entrer en matière sur le recours.

C.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, B.X._____ et A.X._____ demandent au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt de la Cour de justice du 2 août 2017, de dire que le recours déposé le 16 décembre 2015 était recevable et de renvoyer la cause à l'autorité précédente pour qu'elle statue sur le fond.

L'Administration cantonale formule des observations et conclut au rejet du recours. La Cour de justice persiste dans les considérants et le dispositif de son arrêt.

Considérant en droit :

1.

Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF) et contrôle librement la recevabilité des recours portés devant lui (ATF 140 IV 57 consid. 2 p. 59).

1.1. L'arrêt attaqué est une décision finale (art. 90 LTF). En effet, il met définitivement fin au litige, le jugement de renvoi du TAPI n'ayant lui-même pas un caractère incident, dès lors qu'il ne laissait aucune marge de manoeuvre à l'Administration cantonale (cf. ATF 138 I 143 consid. 1.2 p. 148; arrêt 2C 585/2014 du 13 février 2015 consid. 2.3.1). Par ailleurs, il a été rendu en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l'art. 83 LTF. La voie du recours en matière de droit public est donc en principe ouverte.

1.2. Les recourants, qui étaient les destinataires de l'arrêt entrepris, ont un intérêt digne de protection à demander l'annulation de celui-ci, dès lors que ledit arrêt refuse d'entrer en matière sur leur recours du 16 décembre 2015; cela indépendamment et sans préjudice du motif d'irrecevabilité retenu par la Cour de justice, qui constitue l'objet de la contestation devant le Tribunal fédéral (ATF 135 II 145 consid. 3.1 p. 148; arrêt 2C 841/2016 du 25 août 2017 consid. 1.3). Les intéressés ont ainsi qualité pour recourir au Tribunal fédéral, afin que ce dernier examine la question de la recevabilité de leur recours devant l'instance précédente.

Au surplus, le recours a été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 LTF). Il est donc recevable.

1.3. Compte tenu de la nature de l'acte attaqué, c'est à juste titre que les recourants n'ont conclu qu'à son annulation et au renvoi de la cause à l'autorité précédente pour qu'elle entre en matière, les conclusions sur le fond n'étant en principe pas admissibles contre une décision d'irrecevabilité (cf. arrêts 6B 688/2013 du 28 octobre 2013 consid. 1.2 et 2C 373/2011 du 7 septembre 2011 consid. 1.2).

2.

2.1. Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits constatés par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l'art. 105 al. 2 LTF. Selon l'art. 97 al. 1 LTF, le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire - ou en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (ATF 142 II 355 consid. 6 p. 358; 139 II 373 consid. 1.6 p. 377 s.). Conformément à l'art. 106 al. 2 LTF, la partie recourante doit expliquer de manière circonstanciée en quoi ces conditions seraient réalisées. A défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui qui est contenu dans l'acte attaqué (ATF 137 II 353 consid. 5.1 p. 356; arrêt 2C 665/2017 du 9 janvier 2018 consid. 2.1).

2.2. Dans la mesure où les recourants présentent une argumentation partiellement appellatoire, notamment en complétant librement l'état de fait, sans cependant invoquer ni l'arbitraire, ni une constatation manifestement inexacte des faits, le Tribunal fédéral ne peut pas en tenir compte. Il sera donc statué sur la base des faits tels qu'ils ressortent de l'arrêt attaqué.

3.

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral contrôle librement le respect du droit fédéral, qui comprend les droits de nature constitutionnelle (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF; arrêts 2C 365/2017 du 7 décembre 2017 consid. 3.1 et 2C 1056/2016 du 22 novembre 2017 consid. 3), sous réserve des exigences de motivation figurant à l'art. 106 al. 2 LTF. Aux termes de cet article, le Tribunal fédéral n'examine la violation de droits fondamentaux ainsi que celle de dispositions de droit cantonal et intercantonal que si ce grief a été invoqué et motivé par le recourant, à savoir exposé de manière claire et détaillée (cf. ATF 141 I 36 consid. 1.3 p. 41).

4.

Le litige porte sur le point de savoir si l'autorité précédente pouvait déclarer irrecevable le recours déposé par les contribuables le 16 décembre 2015 au motif que cet acte ne contenait que des conclusions constatatoires.

4.1. La Cour de justice a fondé son raisonnement sur le fait que les recourants, qui étaient représentés par un avocat, n'avaient pas demandé formellement l'annulation du jugement attaqué, mais avaient uniquement conclu "à ce qu'il soit dit que la valeur fiscale du bien immobilier dont la contribuable est propriétaire soit ramenée à CHF 4'788'542". Les juges cantonaux ont relevé que "des conclusions constatatoires sont irrecevables lorsque leur auteur n'a pas d'intérêt pratique à leur admission" et que tel était le cas en l'espèce, "puisque s'il était donné suite aux conclusions des recourants, cela n'entraînerait pas l'annulation du jugement du TAPI, ni sa réforme" (arrêt attaqué, p. 5).

4.2. Les recourants critiquent cette approche. En invoquant en premier lieu l'art. 29 Cst. et l'interdiction du formalisme excessif, ils admettent d'avoir "omis de demander formellement l'annulation du jugement du [TAPI] et l'établissement d'une nouvelle taxation conforme à [leurs] conclusions" (recours, p. 6). Cependant, à leur avis, une telle requête ressortait implicitement des conclusions constatatoires formées devant la Cour de justice et de l'ensemble du litige. L'arrêt d'irrecevabilité serait donc constitutif de formalisme excessif et devrait être annulé.

4.3. Le formalisme excessif est un aspect particulier du déni de justice prohibé par l'art. 29 al. 1 Cst. Il est réalisé lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi, complique de manière insoutenable la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux (ATF 142 IV 299 consid. 1.3.2 p. 304 s.; 142 V 152 consid. 4.2 p. 158; 132 I 249 consid. 5 p. 253). Le Tribunal fédéral examine librement si l'on se trouve en présence d'un formalisme excessif (ATF 135 I 6 consid. 2.1 p. 9; 128 II 139 consid. 2a p. 142; arrêt 8D 6/2016 du 1er juin 2017 consid. 3.1). En tant qu'il sanctionne un comportement répréhensible de l'autorité dans ses relations avec le justiciable, ce principe poursuit le même but que celui de la bonne foi consacré aux art. 5 al. 3 et 9 Cst. (ATF 125 I 166 consid. 3a p. 170; arrêt 5A 637/2016 du 2 novembre 2016 consid. 5.1.1). L'interdiction du formalisme excessif commande en particulier de ne pas se montrer trop strict dans l'examen de la formulation des conclusions si, à la lecture du mémoire, on comprend clairement ce que veut le recourant (arrêts 5A 950/2015 du 29 septembre 2016 consid. 8.4; 5A 866/2015 du 2 mai 2016 consid. 1.2, non publié in ATF 142 III 364; 2C 861/2015 du 11 février

2016 consid. 1.2; 4A 688/2011 du 17 avril 2012 consid. 2, non publié in ATF 138 III 425).

4.4. En l'espèce, dans leur recours devant la Cour de justice, les contribuables avaient pris les conclusions suivantes:

"Déclarer bon et recevable le présent recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 12 novembre 2015 (JTAPI/1336/2015 dans la cause A/22/2015).

Dire que la valeur fiscale des lots de PPE de l'immeuble sis à la rue E._____ détenus par la recourante doit être ramenée à CHF 4'788'542.

Débouter l'Administration fiscale cantonale de toutes autres ou contraires conclusions.

Laisser les frais de la procédure à la charge de l'Etat et allouer aux recourants une équitable indemnité à titre de dépens".

Dans ledit recours, les intéressés avaient exposé clairement que le litige concernait "la valeur fiscale des lots de PPE [...] détenus par la recourante", en particulier s'agissant des conséquences de "l'acte de donation-partage conclu en 2010" sur l'évaluation de ces lots (recours du 16 décembre 2015 auprès de la Cour de justice, p. 2; cf. art. 105 al. 2 LTF). Le mémoire de recours contenait des calculs relatifs à cette évaluation et soutenait que "la valeur fiscale totale des lots de PPE détenus par la recourante" s'élevait à 4'788'542 fr. (recours du 16 décembre 2015 auprès de la Cour de justice, p. 4). En outre, il ressort de l'arrêt entrepris que la question de la valeur fiscale des parts de copropriété appartenant à B.X._____ constituait déjà l'objet du litige devant l'Administration cantonale (réclamation du 22 août 2014) et le TAPI (recours du 5 janvier 2015), lequel avait admis partiellement le recours des contribuables et avait fixé cette valeur - que l'Administration cantonale avait arrêtée à 7'800'614 fr. - à 6'835'500 fr. En concluant devant la Cour de justice à ce que celle-ci soit ramenée à 4'788'542 fr., il était donc évident que les recourants s'en prenaient à l'évaluation opérée par les autorités précédentes.

Il découle de ces éléments que, même si les contribuables n'avaient pas formellement conclu, devant la Cour de justice, à l'annulation de l'arrêt du TAPI et à l'établissement d'une nouvelle taxation fondée sur une valeur fiscale de 4'788'542 fr. pour l'immeuble de Genève, cette requête ressortait clairement des (autres) conclusions contenues dans le recours, de la motivation de celui-ci et de la procédure devant l'Administration cantonale et le TAPI. Partant, il s'agissait typiquement d'une situation dans laquelle, à la lecture du mémoire, on comprenait aisément ce que voulaient les recourants. Dans ces circonstances, en déclarant irrecevable le recours déposé par les contribuables le 16 décembre 2015 au motif que cet acte ne contenait que des "conclusions constatatoires", la Cour de justice a fait preuve de formalisme excessif et a violé l'art. 29 Cst. Le grief des intéressés à ce sujet est dès lors bien-fondé.

4.5. Par conséquent, le recours doit être admis et l'arrêt attaqué annulé pour violation de l'interdiction du formalisme excessif. L'examen des autres griefs formulés par les recourants, notamment concernant la violation de l'art. 50 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) ou l'application arbitraire du droit cantonal, s'avère donc superflu.

La cause sera renvoyée à la Cour de justice pour qu'elle entre en matière sur le recours déposé le 16 décembre 2015 par les contribuables.

5.

Compte tenu de l'issue du litige, les frais judiciaires sont mis à la charge du canton de Genève, qui succombe et dont l'intérêt patrimonial est en cause (art. 66 al. 1 et 4 LTF). Ayant obtenu gain de cause avec l'aide d'un mandataire professionnel, les recourants, créanciers solidaires (art. 68 al. 4 LTF par analogie), ont droit à des dépens (art. 68 al. 1 et 2 LTF), à charge du canton de Genève.

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Le recours est admis.

2.

L'arrêt du 2 août 2017 est annulé et la cause est renvoyée à la Cour de justice pour qu'elle entre en matière sur le recours déposé le 16 décembre 2015 par les contribuables.

3.

Les frais judiciaires, arrêtés à 2'000 fr., sont mis à la charge du canton de Genève.

4.

Le canton de Genève versera aux recourants, créanciers solidaires, une indemnité de 3'000 fr. à titre de dépens.

5.

Le présent arrêt est communiqué au mandataire des recourants, à l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève et à la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 4ème section.

Lausanne, le 23 mars 2018

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

Le Greffier : Ermotti