

# **GE\_GERICHTE ATA/1004/2025 vom 9. September 2025**

GE Cour de justice, 2025-09-09, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_1004\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1004_2025)

FR: GE\_GERICHTE ATA/1004/2025 du 9 septembre 2025

IT: GE\_GERICHTE ATA/1004/2025 del 9 settembre 2025

## **Erwägungen**

### **E. 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).

### **E. 2**

Le litige porte sur les bordereaux de rappels d'impôts 2007 à 2014 et d'amendes 2008 à 2014.

- 11/17 - A/2527/2024

#### **E. 2.1**

Selon l'art. 59 let. b LPA, législation applicable par renvoi de l'art. 2 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), le recours n'est pas recevable contre les mesures d'exécution des décisions. L'interdiction d'attaquer les mesures d'exécution vise à soustraire au contrôle juridictionnel les actes qui, sans les modifier ni contenir d'éléments nouveaux, ne servent qu'à assurer la mise en œuvre de décisions exécutoires au sens de l'art. 53 al. 1 let. a LPA. Le contrôle incident de ces dernières s'avère par conséquent exclu. La notion de « mesures » à laquelle se réfère le texte légal s'interprète largement et ne comprend pas seulement les actes matériels destinés à assurer l'application de décisions, mais également toutes les décisions mettant ces dernières en œuvre (ATA/1033/2023 du 19 septembre 2023 consid. 5.1 et les arrêts cités). Une décision de base ne peut en principe pas être remise en cause, à l'occasion d'une nouvelle décision qui exécute l'acte de base (Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2e éd., 2018, p. 398 et 399 n. 1150). Le contrôle des décisions administratives en force est aussi en principe exclu, que ce soit par un tribunal ou par une autorité administrative, notamment à l'occasion d'une nouvelle décision qui exécute la décision de base (Thierry TANQUEREL, op. cit., p. 231 n. 640). Si un recours n'est pas formé contre une décision de principe, le requérant est forclos pour se prévaloir de sa non-validité au moment où il voudra mettre en cause les décisions prises en conséquence de cette première décision. La décision de principe ne peut donc pas être revue incidemment à l'occasion d'un recours contre des décisions d'exécution (ATA/1438/2017 du 31 octobre 2017 consid. 5b).

#### **E. 2.2**

Un arrêt de renvoi constitue en principe une décision incidente contre laquelle aucun recours n'est ouvert, sauf lorsque l'autorité à laquelle l'affaire est renvoyée n'a aucune marge de manœuvre, notamment lorsqu'il ne lui reste plus qu'à calculer le montant de l'impôt, en appliquant les règles définies dans la décision de renvoi ; un tel arrêt est en effet considéré comme final (ATF 144 II 359 consid. 2.2.1 ; 138 I 143 consid. 1.2 ; arrêt du

Tribunal fédéral 2C\_1085/2018 du 12 décembre 2018 consid. 4.3). Lorsqu'une autorité motive le renvoi d'une affaire, ses considérants de droit lient l'autorité inférieure ainsi que les parties, en ce sens que ces dernières ne peuvent plus faire valoir dans un recours contre la nouvelle décision de première instance des moyens qui ont été rejetés dans l'arrêt de renvoi. En raison de l'autorité de la chose jugée, de tels moyens sont irrecevables (ATF 133 III 201 consid. 4 ; 120 V 233 consid. 1a). En revanche, la nouvelle décision de l'autorité inférieure peut faire l'objet d'un recours au motif qu'elle n'est pas conforme aux considérants de l'arrêt de renvoi (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_422/2017 du 22 mai 2017 consid. 4.1 ; 2C\_381/2012 du 6 mai 2012).

### **E. 2.3**

L'autorité de la chose jugée (ou force de chose jugée au sens matériel) interdit de remettre en cause, dans une nouvelle procédure, entre les mêmes parties, une prétention identique qui a été définitivement jugée (ATF 144 I 208 consid. 3.1 ; 142 III 210 consid. 2.1). Il y a identité de l'objet du litige quand, dans l'un et l'autre

- 12/17 - A/2527/2024 procès, les parties soumettent au juge la même prétention, en reprenant les mêmes conclusions et en se basant sur le même complexe de faits. L'identité de l'objet du litige s'entend au sens matériel ; il n'est pas nécessaire, ni même déterminant que les conclusions soient formulées de manière identique (arrêt du Tribunal fédéral 8C\_816/2015 du 12 septembre 2016 consid. 3.1 et les références citées).

### **E. 2.4**

À teneur des art. 147 al. 1 LIFD et 55 al. 1 LPFisc, qui institue un cas de reconsidération obligatoire, une décision entrée en force peut être révisée (par quoi il faut entendre reconsidérée, le terme révision étant en effet destiné au réexamen des décisions judiciaires ; Thierry TANQUEREL, op. cit., p. 494 s. n. 1433 ss) en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office, lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts (let. a), lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître, ou qu'elle a violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure (let. b) ou lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé (let. c).

### **E. 2.5**

En l'espèce, les bordereaux litigieux ont été rendus en exécution des arrêts de la chambre administrative du 29 juin 2021 et du Tribunal fédéral du 27 avril 2022. Ceux-ci sont entrés en force. L'objet de la contestation est donc limité à la bonne exécution des arrêts de renvoi. Or, les recourants ne font pas valoir que l'autorité intimée n'aurait pas respecté ces arrêts de renvoi. En tant qu'ils estiment qu'ayant formé réclamation contre les bordereaux rectificatifs du mois de mars 2024, il aurait appartenu à l'autorité fiscale de réexaminer leurs griefs matériels, ils ne peuvent être suivis. Seule l'exécution correcte des arrêts de renvoi peut être critiquée dans le cadre de la contestation d'une décision d'exécution. C'est ainsi à juste titre que l'AFC-GE n'est pas entrée en matière sur la demande de déduction de la somme et des intérêts y relatifs au paiement desquels le recourant a été condamné. Le grief sera ainsi écarté.

## **E. 3**

Les recourants se prévalent de la prescription absolue du droit de taxer.

### **E. 3.1**

La prescription et la péremption sont des questions de droit matériel examinées d'office lorsqu'elles jouent en faveur du contribuable (ATF 138 II 169 consid. 3.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C\_598/2023 du 22 novembre 2023 consid. 6.1 ; ATA/976/2021 du 21 septembre 2021 consid. 2a) tant pour l'IFD que les ICC, lorsque celles-ci se fondent sur le droit fédéral (ATF 138 II 169 consid. 3.4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_41/2020 du 24 juin 2020 consid. 4).

### **E. 3.2**

En matière fiscale, lorsque le dossier est renvoyé à l'administration fiscale cantonale afin que celle-ci émette de nouveaux bordereaux tenant compte d'une déduction admise en cours de procédure ou d'une nouvelle valorisation de titres, un tel renvoi ne porte que sur le calcul, sans aucune marge de manœuvre pour l'autorité cantonale (arrêts du Tribunal fédéral 9C\_624/2023 du 18 décembre 2023 consid. 4.1 et 2C\_700/2022 du 25 novembre 2022 consid. 16.2). À supposer que les nouveaux bordereaux émis par l'administration en application d'une taxation entrée

- 13/17 - A/2527/2024 en force soient contestés et doivent éventuellement être corrigés, cela ne remet pas en cause l'entrée en force de cette taxation. Le problème se limite au respect du délai fixé par l'art. 121 LIFD pour percevoir l'impôt (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_138/2020 du 3 décembre 2020 consid. 8).

### **E. 3.3**

Selon l'art. 21 LIFD, les créances d'impôt se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la taxation (al. 1). La prescription est acquise dans tous les cas dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force (al. 3).

### **E. 3.4**

Les créances d'impôt se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la taxation; en cas de suspension ou d'interruption de la prescription, celle-ci est acquise dans tous les cas dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force (art. 47 al. 2 loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14).

### **E. 3.5**

Le droit cantonal a une teneur similaire, à savoir que les créances relatives aux impôts, rappels d'impôt, amendes, intérêts et frais, de l'Etat et des communes, se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la décision, du prononcé ou du jugement et que la prescription est acquise dans tous les cas dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la décision, le prononcé ou le jugement sont entrés en force (art. 42 al. 1 et 3 LPGIP).

### **E. 3.6**

En l'espèce, il convient, en premier lieu, de relever que seule peut être examinée la question de savoir si les créances d'impôts litigieuses sont prescrites. La question de savoir si le droit de procéder aux taxations ayant donné lieu aux arrêts de la chambre administrative du 29 juin 2021 et du Tribunal fédéral du 27 avril 2022, est prescrit ne peut plus être examinée. La question de l'éventuelle prescription de ce droit pouvait et devait être analysée dans le cadre des décisions de taxation. Celles-ci étant entrées en force, il ne peut qu'être examiné si les créances fiscales entrées en force sont atteintes de prescription. Tel n'est pas le cas. En

effet, que l'on prenne comme date de début du délai de prescription de la créance fiscale l'arrêt du Tribunal fédéral du 27 avril 2022 ou celle, comme le souhaitent les recourants, de l'arrêt de la chambre administrative du 5 décembre 2023, le délai de prescription de cinq ans des créances fiscales en cause n'est pas atteint. Le grief est donc également infondé.

#### **E. 4**

Reste encore à examiner si l'AFC-GE doit se voir reprocher un déni de justice du fait qu'elle n'a, en l'état, pas statué sur la demande de reconsidération/révision formée le 21 février 2021 par les recourants.

##### **E. 4.1**

Toute personne a droit, dans une procédure judiciaire ou administrative, à ce que sa cause soit traitée équitablement et jugée dans un délai raisonnable (art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101).

- 14/17 - A/2527/2024

##### **E. 4.2**

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, applicable par renvoi de l'art. 2 al. 2 LPFisc). 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. 63 al. 6 LPA). Lorsque l'autorité compétente refuse expressément de rendre une décision, les règles de la bonne foi (art. 5 al. 3 Cst.) imposent que le recours soit interjeté dans le délai légal, sous réserve éventuelle d'une fausse indication quant audit délai (ATA/939/2021 du 14 septembre 2021 consid. 3a ; ATA/1722/2019 du 26 novembre 2019 consid. 2b et les références citées).

##### **E. 4.3**

Une autorité qui n'applique pas ou applique d'une façon incorrecte une règle de procédure, de sorte qu'elle ferme l'accès à la justice au particulier qui, normalement, y aurait droit, commet un déni de justice formel. Il en va de même pour l'autorité qui refuse expressément de statuer, alors qu'elle en a l'obligation. Un tel déni constitue une violation de l'art. 29 al. 1 Cst. (ATF 135 I 6 consid. 2.1 ; 134 I 6 consid. 2.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2D\_59/2013 du 4 juillet 2014 consid. 2.1).

##### **E. 4.4**

En cas de recours contre la seule absence de décision, les conclusions ne peuvent tendre qu'à contraindre l'autorité à statuer (ATA/595/2017 du 23 mai 2017 consid. 6c). En effet, conformément à l'art. 69 al. 4 LPA, si la juridiction administrative admet le recours pour déni de justice ou retard injustifié, elle renvoie l'affaire à l'autorité inférieure en lui donnant des instructions impératives (ATA/373/2020 du 16 avril 2020 consid. 6a).

##### **E. 4.5**

Selon l'art. 147 al. 1 LIFD, 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).

#### **E. 4.6**

Conformément à l'art. 51 al. 1 LHID et à l'art. 55 al. 1 LPFisc, dont la teneur est identique, 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).

#### **E. 4.7**

Lorsque le sort d'une procédure administrative dépend de la solution d'une question de nature civile, pénale ou administrative relevant de la compétence d'une autre autorité et faisant l'objet d'une procédure pendante devant ladite autorité, la suspension de la procédure administrative peut, le cas échéant, être prononcée

- 15/17 - A/2527/2024 jusqu'à droit connu sur ces questions (art. 14 al. 1 LPA). L'art. 14 LPA est une norme potestative et son texte clair ne prévoit pas la suspension systématique de la procédure chaque fois qu'une autorité civile, pénale ou administrative est parallèlement saisie (ATA/1493/2019 du 8 octobre 2019 consid. 3b et l'arrêt cité). La suspension de la procédure ne peut pas être ordonnée chaque fois que la connaissance du jugement ou de la décision d'une autre autorité serait utile à l'autorité saisie, mais seulement lorsque cette connaissance est nécessaire parce que le sort de la procédure en dépend (ATA/630/2008 du 16 décembre 2008 consid. 5).

#### **E. 4.8**

Dans sa décision sur réclamation du 20 juin 2024 relative aux nouveaux bordereaux rectifiés de mars 2024, l'AFC-GE a expliqué que, conformément à l'arrêt de la chambre administrative du 29 juin 2021 indiquant que les éléments issus de la condamnation pénale du recourant n'avaient aucun rapport avec la procédure en rappel d'impôts et d'amende, elle rendrait une décision une fois les décisions de rappels d'impôts et d'amende entrées en force. Par courrier du 12 juillet 2024, l'AFC-GE a fait suite à la mise en demeure des recourants de statuer sur leur demande en reconsidération/révision concernant les taxations 2012 à 2019. Elle y expliquait que les taxations concernant les années en cause se trouvaient à des stades différents. Celles relatives aux années 2012 à 2014 avaient fait l'objet de bordereaux rectificatifs, qui n'étaient pas encore entrés en force. Elle se prononcerait une fois ces bordereaux devenus définitifs. Elle relevait pour le surplus que, dans un dossier similaire à celui des recourants (ATA/1367/2023), la question de savoir quand le délai pour demander la révision avait commencé à courir n'était pas encore tranchée par le Tribunal fédéral. Elle proposait d'attendre les considérants du Tribunal fédéral sur cette question et de suspendre la cause jusqu'à ce que ceux-ci soient connus. Si les recourants refusaient la suspension, l'administration n'aurait d'autre choix que de se fonder sur les considérants de l'ATA/762/2023 du 11 juillet 2023, auquel elle renvoyait, qui avait retenu que le délai de révision avait commencé à courir le 8 décembre 2017. Pour les taxations 2015, l'AFC-GE allait rendre une décision sur réclamation, qui tiendrait compte des éléments avancés dans la demande de révision, dès lors que cette taxation n'était pas encore entrée en force. Les taxations 2016 à 2018 n'avaient pas été contestées et étaient entrées en force. L'autorité intimée préconisait d'attendre également les considérants du Tribunal fédéral et précisait qu'en cas de refus de suspension, elle appliquerait la solution

retenue dans l'ATA/762/2023 fixant le début du délai de révision au 8 décembre 2017. Enfin, la taxation de 2019 avait fait l'objet d'une réclamation, dans le cadre de laquelle les éléments plaidés dans la demande en révision seraient traités. Il convient, en premier lieu, de rappeler que la présente procédure se rapporte aux bordereaux rectificatifs des années 2007 à 2014 et que la demande en révision vise la prise en compte, dès 2012, du montant et des intérêts y relatifs au paiement desquels le recourant a été condamné. Ainsi, le traitement de ladite demande en ce qu'elle se rapporte aux autres années fiscales est exorbitante au présent litige.

- 16/17 - A/2527/2024 En ce qui concerne les années fiscales 2012 à 2014, il faut déduire du recours formé par les recourants devant le TAPI et la chambre de céans que, bien qu'il ne ressorte pas du dossier qu'ils aient répondu au courrier de l'AFC-GE du 12 juillet 2024, ils s'opposaient à la suspension de la procédure de révision et sollicitaient que l'autorité traite leur demande en révision sans attendre l'entrée en force des bordereaux de taxation relatifs aux années précitées. Il n'est plus contesté que – contrairement à ce qu'avait retenu la chambre administrative dans son arrêt du 5 décembre 2023 – les recourants ont mis l'administration en demeure, notamment le 17 mars 2023, de rendre une décision à ce sujet. La chambre administrative a, tant dans la procédure relative aux décisions de taxation qu'à celle se rapportant à l'exécution de celles-ci, considéré qu'il n'y avait pas lieu de traiter la demande en révision dans le cadre de ces procédures. En effet, dans son arrêt du 29 juin 2021, elle a déclaré irrecevables les conclusions relatives à la prise en compte de nouvelles déductions en lien avec la condamnation pénale. Ce point n'a pas été critiqué dans la procédure devant Tribunal fédéral ayant abouti à l'arrêt de celui-ci du 27 avril 2022. Dans son arrêt du 5 décembre 2023, la chambre administrative a considéré que ces déductions ne pouvaient être examinées dans la procédure alors pendante devant elle, sous peine d'étendre la contestation à de nouvelles déductions qui ne faisaient pas l'objet de celle-ci. Ce faisant, la chambre administrative a déjà répondu au souhait des recourants d'inclure dans la présente procédure leur demande en révision ayant pour but d'admettre des nouvelles déductions. Il n'y a pas lieu de s'écarter du raisonnement précédemment tenu. Partant, le grief de déni de justice en tant qu'il porte sur l'absence de traitement de la demande en révision des recourants dans le cadre de l'établissement des bordereaux rectificatifs émis en mars 2024 est infondé. Il est encore précisé que, s'il fallait considérer que l'AFC-GE avait, de fait, suspendu la demande en révision, une telle décision demeurerait compatible avec le pouvoir d'appréciation de l'autorité intimée, au vu du caractère potestatif de l'art. 14 LPA et de l'intérêt à une certaine cohérence avec la procédure suivie jusqu'alors. Au vu de ce qui précède, le recours, mal fondé, sera rejeté.

## **E. 5**

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants, qui ne peuvent se voir allouer une indemnité de procédure (art. 87 LPA).

\* \* \* \* \*

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.