

GE_GERICHTE ATA/1430/2025 vom 23. Dezember 2025

GE Cour de justice, 2025-12-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1430_2025

FR: GE_GERICHTE ATA/1430/2025 du 23 décembre 2025

IT: GE_GERICHTE ATA/1430/2025 del 23 dicembre 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 ;

- 11/20 - A/2690/2024 art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 LPFisc).

E. 2

La présente cause concerne la taxation IFD et ICC de la recourante pour les années fiscales 2010 à 2013. Elle est ainsi régie par les dispositions de la LIFD et, au niveau cantonal, par celles de la LIPP (entrée en vigueur le 1er janvier 2010) et de la LPFisc. La question étant traitée de manière semblable en droit fédéral et en droit cantonal, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 142 II 293 consid. 1.2 ; 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_746/2023 du 10 mars 2025 consid. 1.2).

E. 3

Se pose en premier lieu la question de la prescription ou de la péremption.

E. 3.1

La prescription ou la péremption sont des questions de droit matériel que le juge doit examiner d'office lorsqu'elles jouent en faveur du contribuable (ATF 138 II 169 consid. 3.4 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_598/2023 du 22 novembre 2023 consid. 6.1). Les art. 120 al. 1 LIFD, 47 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) et 22 al. 1 LPFisc prévoient que le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. La prescription ne court pas ou est suspendue pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision (art. 120 al. 2 let. a LIFD). Selon les art. 120 al. 3 LIFD et 22 al. 3 LPFisc, un nouveau délai de prescription commence à courir lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt et en informe le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt (let. a), ainsi que lorsqu'une poursuite pénale est introduite ensuite de soustraction d'impôt consommée ou de délit fiscal (let. d). La prescription du droit de procéder à la taxation est acquise dans tous les cas quinze ans après la fin de la période fiscale (art. 120 al. 4 LIFD et 22 al. 4 LPFisc). En l'espèce, le délai de cinq ans pour procéder à la taxation a été respecté, A _____ et B _____ ayant été taxés par bordereaux émis respectivement le 11 mars 2015 (pour l'année 2010), le 10 juin 2015 (pour l'année 2011), le 23 novembre 2015 (pour l'année 2012) et le 18 janvier 2016 (pour l'année 2013). Le délai n'a pas couru pendant la procédure de réclamation (soit à partir du 27 mars 2015 pour l'année 2010, du 8 juillet 2015

pour l'année 2011, du 21 décembre 2015 pour l'année 2012 et du 10 février 2016 pour l'année 2013), qui s'est terminée formellement par l'émission des bordereaux sur réclamation le 11 juillet 2024, étant précisé que le délai de prescription aurait quoi qu'il en soit été prolongé à de multiples reprises à partir du 10 juillet 2017, date à laquelle l'AFC-GE a informé la recourante de l'ouverture d'une procédure en soustraction fiscale pour les périodes 2010 à 2015. Le délai absolu de quinze ans n'est pas non plus atteint pour les années 2010 à 2013, si bien que le droit de procéder à la taxation de ces périodes fiscales n'est en l'état pas prescrit.

- 12/20 - A/2690/2024

E. 4

Dans un grief d'ordre formel qu'il convient d'examiner en premier lieu, la recourante se plaint d'une violation de son droit d'être entendue, car les décisions de taxation litigieuses seraient incompréhensibles.

E. 4.1

Le droit d'être entendu ancré à l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) implique pour l'autorité judiciaire l'obligation de motiver sa décision. Il suffit qu'elle mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause. L'autorité n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués, mais peut au contraire se limiter à l'examen des questions décisives. La motivation peut d'ailleurs être implicite et résulter des différents considérants de la décision (ATF 142 II 154 consid. 2.1 et

E. 4.2

En l'espèce, le rapport de la DAPE concernant la recourante, du 17 novembre 2023 (ci-après : rapport DAPE), qui a été très largement suivi par l'AFC-GE dans ses décisions sur réclamation litigieuses, recense les différentes reprises à effectuer qui concernent la recourante (en particulier p. 20 s.), et des tableaux récapitulatifs lui ont été adressés par l'AFC-GE, avec le détail immeuble par immeuble des reprises effectuées. Elle a pu ainsi se rendre compte de la portée des bordereaux de taxation et les contester en connaissance de cause, étant précisé que la très grande majorité de ses griefs dans la présente procédure sont d'ordre général et procédural. Le grief sera écarté.

E. 5

La recourante se plaint de ce que le TAPI a déclaré irrecevable sa conclusion formulée le 16 juin 2025 au sujet d'une reprise concernant le loyer consenti à sa fille.

E. 5.1

Selon l'art. 65 al. 1 LPA, l'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant (al. 1) ; le mémoire de réplique ne peut contenir qu'une argumentation de fait et de droit complémentaire, destinée à répondre aux arguments nouveaux développés dans le mémoire de réponse ; il ne peut en principe pas être utilisé afin de présenter de nouvelles conclusions ou de nouveaux griefs qui auraient déjà pu figurer dans l'acte de recours (arrêt du Tribunal fédéral 1C_130/2015 du 20 janvier 2016 consid. 2.2 in SJ 2016 I 358) ; partant, des conclusions nouvelles prises

au stade de la réplique sont irrecevables (ATA/1114/2025 du 10 octobre 2025 ; ATA/1221/2021 du 16 novembre 2021 consid. 3a).

E. 5.2

En outre, des conclusions conditionnelles sont irrecevables (arrêt du Tribunal fédéral 1C_52/2010 du 21 avril 2010 consid. 2.2 ; ATA/810/2024 du 9 juillet 2024 consid. 2.1 et l'arrêt cité).

E. 5.3

Selon la jurisprudence, le mémoire de réplique ne peut contenir qu'une argumentation de fait et de droit complémentaire, destinée à répondre aux arguments nouveaux développés dans le mémoire de réponse. Il ne peut en principe

- 13/20 - A/2690/2024 pas être utilisé afin de présenter de nouvelles conclusions ou de nouveaux griefs qui auraient déjà pu figurer dans l'acte de recours (arrêt du Tribunal fédéral 1C_130/2015 du 20 janvier 2016 consid. 2.2 = SJ 2016 I 358 ; ATA/102/2025 du 28 janvier 2025 consid. 2.2 et l'arrêt cité).

E. 5.4

En l'espèce, si la conclusion principale de la recourante devant le TAPI était l'annulation pure et simple des bordereaux de taxation et que sa demande peut être vue comme incluse dans ladite conclusion, il s'agit d'un grief conditionnel soulevé au stade de la réplique. Il ne répondait pas à un argument développé par l'AFC-GE dans sa réponse au recours et aurait pu être présenté auparavant, si bien qu'il n'était pas recevable. Le jugement attaqué sera dès lors confirmé sur ce point, au besoin par substitution de motifs.

E. 6

septembre 2010 consid. 1.2).

E. 6.1

Selon l'art. 61 al. 1 LPA le recours peut être formé pour violation du droit y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation (let. a), ainsi que pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (let. b). Les juridictions administratives n'ont pas compétence pour apprécier l'opportunité de la décision attaquée, sauf exception prévue par la loi (al. 2).

E. 6.2

Selon l'art. 113 LIFD, les époux qui vivent en ménage commun exercent les droits et s'acquittent des obligations qu'ils ont de manière conjointe (al. 1). La déclaration d'impôt doit porter les deux signatures ; lorsque la déclaration n'est signée que par l'un des conjoints, un délai est accordé à l'époux qui n'a pas signé ; si le délai expire sans avoir été utilisé, la représentation contractuelle entre époux est supposée établie (al. 2). Pour que les recours et autres écrits soient réputés introduits en temps utile, il suffit que l'un des époux ait agi dans les délais (al. 3). Toute communication que l'autorité fiscale fait parvenir à des contribuables mariés qui vivent en ménage commun est adressée aux époux conjointement (al. 4). Les art. 40 LHID et 16 LPFisc ont une teneur similaire.

E. 6.3

Cette disposition institue une forme de représentation réciproque des époux dans la procédure fiscale. Chacun des époux peut en principe exercer ses droits ou s'acquitter de ses

obligations de manière indépendante. Peu importe de savoir lequel des époux a exercé seul un droit ou s'est acquitté seul d'une obligation, son acte de procédure déployant également des effets pour l'autre époux (ATA/900/2025 du 19 août 2025 consid. 5.1 ; ATA/576/2020 du 9 juin 2020 consid. 4 ; ATA/923/2018 du 11 septembre 2018 consid. 2g et les références citées). La présomption de représentation des époux ayant fait l'objet d'une taxation commune subsiste même après la suppression ultérieure des conditions de la taxation commune. Cela vaut également après le divorce (arrêt du Tribunal administratif du canton de Zurich SB.2019.00109 du 8 janvier 2020 consid. 2.2).

- 14/20 - A/2690/2024

E. 6.4

Selon LOCHER, en cas de signature de la déclaration fiscale par un seul des conjoints, la « représentation contractuelle » entre conjoint repose sur une présomption légale, dès lors qu'un rapport juridique contractuel entre époux est présumé. Cette opinion est convaincante lorsque le conjoint signataire déclare tous les facteurs, y compris ceux de son partenaire. En revanche, si le conjoint non signataire ne déclare que ses propres données fiscales et que l'autre reste inactif malgré un délai supplémentaire, le conjoint signataire est désormais tenu de déclarer également les facteurs de son partenaire et il ne peut se libérer de cette obligation en démissionnant de son « mandat », aucune preuve contraire ni contre-preuve n'étant possible (Peter LOCHER, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, vol. III, 2015, n. 18 ad art. 113 LIFD). Pour certains auteurs, l'art. 113 al. 2 LIFD est une simple prescription d'ordre. En effet, son inobservation ne conduit pas à l'invalidation de la déclaration d'impôt signée par un seul époux. La déclaration d'impôt vaut bien plutôt aussi comme celle du conjoint défaillant, car la loi présume que celui-ci est représenté par le conjoint qui la signe (Martin ZWEIFEL/Silvia HUNZIKER in Martin ZWEIFEL/Michael BEUSCH, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4e éd., 2022, n. 16 ad art. 113 LIFD), étant précisé qu'à la différence de LOCHER, ces auteurs considèrent que la présomption légale de représentation est réfragable (opinion reprise par le Tribunal fédéral : arrêt du Tribunal fédéral 2C_256/2010 du

E. 6.5

En l'espèce, l'affirmation du TAPI selon laquelle l'argumentation de la recourante contrevenait au principe de la bonne foi, puisqu'elle avait admis devant la DAPE qu'elle avait signé la version papier des déclarations fiscales des années en cause, est erronée. La recourante a en effet déclaré à la DAPE : « Tout au début, j'ai peut-être signé quelques déclarations d'impôt, du moment qu'elles étaient remplies au format papier. Par la suite, elles étaient établies avec l'ordinateur et depuis lors, je ne les ai plus signées. Je précise que celles que j'ai signées, je ne les ai pas vérifiées » (600.200.046). On ne peut dès lors pas en déduire que les déclarations des années 2010 à 2013 aient été signées par la recourante, et cela ne ressort pas non plus des déclarations qui figurent au dossier, dépourvues de signatures manuscrites. Cette erreur demeure toutefois sans conséquence en l'espèce. En effet, l'autre argumentation du TAPI échappe à la critique, dès lors que la présomption de représentation entre époux est applicable ici. B_____ s'est valablement acquitté des obligations procédurales du couple – à l'exception notable du devoir d'exactitude et de complétude prévu par les art. 124 al. 2 LIFD et 26 al. 2 LPFisc – en remplissant les déclarations fiscales du couple. Ces dernières contiennent les données fiscales de l'épouse. Enfin, au-delà des véhémentes protestations contenues dans ses écritures, la recourante ne

donne aucun élément qui permettrait de retenir que son mari a agi sans son consentement ou à l'encontre d'instructions qu'elle lui aurait données. Comme relevé par l'intimée, la recourante a activement

- 15/20 - A/2690/2024 participé à la mise en place du système de sous-estimation des loyers imposables (qui constitue du reste l'essentiel des reprises qui lui sont attribuées), en signant avec son mari pas moins de 108 contrats de sous-location en vue de mettre en place ce système. Il n'y a donc aucune raison de retenir que les déclarations fiscales incomplètes remises par B_____ pour les années 2010 à 2013 ne lieraient pas la recourante. Par ailleurs, la présomption de représentation d'un époux par l'autre ne saurait être vu comme une violation de l'égalité entre hommes et femmes. La présomption vaut en effet dans les deux sens, une femme pouvant représenter son conjoint. Quant à l'allégation de violation du droit à la protection de la sphère privée, elle apparaît forcée. Dire que la présomption de représentation du conjoint reviendrait à « ignorer purement et simplement son absence de volonté quant au dépôt de ses déclarations » n'est pas soutenable, car on est en présence du désintéret d'un conjoint pour les affaires fiscales du couple – la recourante, en tant que propriétaire de plusieurs immeubles, ne pouvant ignorer que si son conjoint ne remplissait pas les déclarations fiscales pour elle, elle aurait dû le faire elle-même – et non d'une quelconque coercition de la part de son ex-mari. Même en tenant compte des conclusions de l'avis de droit du Prof. I_____ énoncées ci-dessus, force est de constater que l'on ne se trouve pas en présence d'une volonté systématique, de la part de l'AFC-GE, d'ignorer l'art. 113 al. 2 LIFD et sesendants cantonaux, celle-ci ayant précisément envoyé des courriers à la recourante pour régulariser ses déclarations fiscales 2012 et 2013 en lui demandant de les signer. Les griefs seront écartés.

E. 7

La recourante invoque une violation des principes de l'imposition séparée en cas de divorce et de la fin de la responsabilité solidaire.

E. 7.1

En cas de divorce ou de séparation judiciaire ou effective, les époux sont imposés séparément pour l'ensemble de la période fiscale (art. 42 al. 2 LIFD ; art. 66 al. 2 LIPP, dont la teneur est très similaire). Lorsque les époux ne vivent pas en ménage commun, l'obligation de répondre solidairement du montant global de l'impôt s'éteint pour tous les montants d'impôt encore dus (art. 13 al. 2 LIFD ; 12 al. 2 LIPP). Dans les cas d'absence de ménage commun, le moment de la séparation, ou le cas échéant du divorce, détermine celui de l'extinction de la solidarité (arrêt du Tribunal fédéral 2C_58/2015 du 23 octobre 2015 consid. 5.2).

E. 7.2

Selon le Tribunal fédéral, en matière d'impôt fédéral direct, en cas de séparation des époux ou d'insolvabilité de l'un d'eux, l'autorité fiscale détermine la part de l'impôt global afférente à chacun dans une décision particulière sujette à recours, étant précisé que la décision de taxation fixant le montant global dû par les conjoints ne peut plus être contestée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_592/2011 du 8 décembre 2011 consid. 2 et la référence doctrinale citée). Dans un second arrêt plus récent (arrêt du Tribunal fédéral 2C_498/2016 du 3 juin 2016 consid. 6), le Tribunal

- 16/20 - A/2690/2024 fédéral a retenu que, comme le précisait à juste titre la circulaire n° 30 de l'Administration fédérale des contributions du 21 décembre 2010 relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD (ch. 6.2.4, 2e §), il faut alors rendre, le cas échéant, une décision distincte fixant la part des époux. La part d'un époux à l'impôt dû correspond au rapport entre son propre revenu imposable et le revenu global imposable des époux. Enfin, s'agissant du moment du prononcé de la décision indépendante, en 2016 également, le Tribunal fédéral a indiqué que la part respective des époux devrait faire l'objet d'une décision sur la responsabilité une fois que la taxation serait entrée en force (arrêt du Tribunal fédéral 2C_770/2016 du 26 septembre 2016 consid. 1.2.2), jurisprudence reprise notamment par la Cour de droit administratif et public du canton de Vaud (arrêt FI.2017.0049 du 6 août 2018 consid. 4 a.bb, avec plusieurs références de doctrine).

E. 7.3

La question écrite citée par la recourante dans ses dernières écritures (QUE 2270) a reçu le 19 novembre 2025 une réponse du Conseil d'État (QUE 2270-A, accessible sous <https://ge.ch/grandconseil/data/texte/QUE02270A.pdf>). Ce dernier a rappelé la pratique de l'AFC-GE – qu'il estimait conforme aux dispositions légales applicables – consistant à rendre une décision postérieure indépendante « de scission » au sujet de la répartition de la charge fiscale entre époux. Cette décision était notifiée séparément aux deux personnes, qui pouvaient faire usage des voies de droit usuelles. Pendant le délai de recours puis, le cas échéant, pendant la procédure judiciaire, l'exécution de la décision de taxation déterminant l'impôt global du couple était, de fait, suspendue dans l'attente de l'entrée en force de la décision de scission.

E. 7.4

En l'espèce, la manière de procéder de l'AFC-GE, à savoir notifier des décisions de taxation commune aux deux ex-époux, en prévoyant de leur notifier une fois la taxation entrée en force une décision de répartition des impôts, correspond en tous points à la jurisprudence fiscale rendue par le Tribunal fédéral, dont on ne voit pas en quoi elle serait contraire au droit supérieur ou constitutive d'inégalité de traitement ou de discrimination – le seul fait que, statistiquement, la situation patrimoniale soit moins favorable que celle des hommes (avis de droit J_____, p. 12) n'ayant pas d'effet direct dans le cas concret. En particulier, les craintes exprimées par la recourante quant à l'incertitude concernant la répartition des impôts entre ex-époux ou quant à la procédure d'exécution forcée apparaissent infondées, dès lors que la décision postérieure distincte fixant la part des époux pourra être contestée suivant les voies de droit ordinaires – ce qui exclut toute violation de l'art. 13 CEDH – et que l'exécution forcée sera suspendue pendant ce temps. Le grief doit être écarté.

E. 8

Dans sa réplique datée du 3 octobre 2025, la recourante allègue que les bordereaux contestés aboutissent à une imposition confiscatoire.

E. 8.1

Aux termes de l'art. 26 al. 1 Cst., la propriété est garantie. En matière fiscale, cette disposition ne va pas au-delà de l'interdiction d'une imposition confiscatoire,

- 17/20 - A/2690/2024 laquelle porte atteinte à l'institution même et au noyau essentiel de la propriété privée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_579/2009 du 25 juin 2010 consid. 6.2 ;

ATA/223/2019 du 5 mars 2019 consid. 16c). Pour juger si une imposition a un effet confiscatoire, le taux de l'impôt exprimé en pourcents n'est pas seul décisif ; il faut examiner la charge que représente l'imposition sur une assez longue période, en faisant abstraction des circonstances extraordinaires ; à cet effet, il convient de prendre en considération l'ensemble des circonstances concrètes, la durée et la gravité de l'atteinte ainsi que le cumul avec d'autres taxes ou contributions et la possibilité de reporter l'impôt sur d'autres personnes (ATF 143 I 73 consid. 5 ; 128 II 112 consid. 10b/bb ; 106 Ia 342 consid. 6a ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_368/2022 du 24 avril 2023 consid. 5.2.3 ; 2C_324/2017 du 28 juillet 2017 consid. 3.1 ; 2C_837/2015 du 23 août 2016 consid. 4.1) ou encore le fait que l'impôt sur la fortune devait en principe pouvoir être couvert par les rendements de celle-ci (ATF 106 Ia 342 consid. 6b).

E. 8.2

Le Tribunal fédéral fait preuve d'une grande retenue dans l'admission du caractère confiscatoire d'une imposition, qu'il n'a constaté qu'à une reprise, dans le cadre d'une rente viagère constituée par disposition pour cause de mort, relativement à laquelle l'impôt sur les successions et l'impôt sur le revenu, combinés, représentaient 55% du montant des rentes d'une personne ayant une capacité contributive réduite (ATA/125/2018 du 6 février 2018 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 5e éd., 2021, p. 48 n. 50). Il avait notamment admis que le noyau essentiel de la propriété privée n'était pas touché si, pendant une courte période, le revenu à disposition ne suffisait pas à s'acquitter de la charge fiscale sans entamer la fortune (ATF 143 I 73 consid. 5 ; 106 Ia 342 consid. 6c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_324/2017 précité consid. 3.1 ; 2C_277/2008 du 26 septembre 2008 consid. 4.1, in RDAF 2007 I 573). Au plan cantonal, la chambre de céans a jugé confiscatoire une imposition totale sur le revenu et la fortune représentant 98,5% du revenu imposable des recourants, dont la situation sur ce point était durable (ATA/771/2011 du 20 décembre 2011 consid. 9). Elle est arrivée à la même conclusion s'agissant d'une imposition totale (fédérale, cantonale et communale) équivalant à 92,36% du revenu imposable ICC de la contribuable, ce qui épuisait la substance de l'objet imposable et empêchait sa reconstitution, l'atteinte s'inscrivant au demeurant dans la durée (ATA/818/2012 du 4 décembre 2012 consid. 9). En revanche, la chambre administrative a nié, à de nombreuses reprises, le caractère confiscatoire de l'imposition en présence de situations exceptionnelles ou qui ne s'inscrivaient pas dans la durée (ATA/329/2018 du 10 avril 2018 ; ATA/168/2018 du 20 février 2018 ; ATA/1264/2015 du 24 novembre 2015).

E. 8.3

Au 1er janvier 2011, le législateur genevois a décidé d'étendre la protection du patrimoine des contribuables et de concrétiser le principe de l'interdiction confiscatoire avec l'entrée en vigueur d'un nouvel art. 60 LIPP. Cette disposition

- 18/20 - A/2690/2024 prévoit une limite fixe de taxation en pourcents et permet ainsi la mise en place du bouclier fiscal à Genève. Pour les contribuables domiciliés en Suisse, les impôts sur la fortune et sur le revenu – centimes additionnels cantonaux et communaux compris – ne peuvent excéder au total 60% du revenu net imposable. Toutefois, pour ce calcul, le rendement net de la fortune est fixé au moins à 1% de la fortune nette (art. 60 al. 1 LIPP). La chambre administrative a déjà eu l'occasion de préciser que la notion de bouclier fiscal a été introduite afin de concrétiser au niveau cantonal le principe de l'interdiction confiscatoire, offrant ainsi au contribuable genevois une protection complémentaire. Par

conséquent, dans l'appréciation globale du caractère confiscatoire de l'impôt, l'autorité intimée pouvait s'y référer (ATA/712/2022 du 5 juillet 2022 consid. 4b ; ATA/459/2018 du 8 mai 2018 consid. 6).

E. 8.4

Dans plusieurs arrêts dans laquelle la chambre administrative a eu à examiner, sous l'angle de l'art. 26 Cst., si une taxation présentait un caractère confiscatoire, elle s'est inspirée, pour déterminer la charge fiscale admissible, de l'art. 60 LIPP, alors même que cette disposition n'était pas encore entrée en vigueur pour les exercices litigieux. Elle a ainsi retenu, s'agissant de la détermination du pourcentage de la charge fiscale admissible, que l'imposition totale correspondant à l'ICC sur le revenu, l'imposition sur la fortune ainsi que l'IIC, ne devait pas excéder 70 % de leur revenu imposable, étant précisé que pour ce calcul, le rendement net de la fortune serait fixé au moins à 1 % de la fortune nette (ATA/712/2022 du 5 juillet 2022 consid. 6a et les références).

E. 8.5

La chambre de céans a déjà eu l'occasion de dire qu'il n'y avait pas lieu de tenir compte de l'IIC dans le calcul du bouclier fiscal (ATA/712/2022 du 5 juillet 2022 consid. 11).

E. 8.6

Lorsqu'il fait valoir que l'impôt a un caractère confiscatoire, le contribuable, qui a la charge de la preuve (ATA/168/2018 précité consid. 6), ne peut se limiter à alléguer celui-ci sans aucune démonstration de sa réalité, le seul niveau d'imposition ne suffisant pas à cet égard (ATA/495/2024 du 16 avril 2024 consid. 5.3 et les arrêts cités).

E. 8.7

La recourante a fourni une pièce complémentaire à son recours, dans laquelle sont compilés sous forme de tableau les pourcentages d'imposition de son foyer fiscal pour les années 2010 à 2019. Pour les années 2010 à 2013, la proportion de l'impôt sans l'IIC s'élèverait respectivement à 57%, 71%, 71% et 71% (avec l'IIC : 58%, 75%, 76% et 75%). Il ressort aussi de ce tableau que le couple a bénéficié du bouclier fiscal pour les années 2011 à 2013.

E. 8.8

En l'espèce, le grief lié à l'imposition confiscatoire a été soulevé au stade de la réplique. Il ne répondait pas à un argument contenu dans le mémoire de réponse de l'AFC-GE et aurait pu être soumis à la chambre de céans dans l'acte de recours, voire dès la première instance. Il doit donc être déclaré irrecevable.

- 19/20 - A/2690/2024 Serait-il du reste recevable qu'il devrait être rejeté. Dans la mesure où il n'y a pas lieu de tenir compte de l'IIC dans le calcul des pourcentages d'imposition, conformément à la jurisprudence de la chambre de céans, le taux total d'imposition du foyer fiscal de la recourante (ICC et IFD) pour l'année 2010 est donc de 59%, ce qui est au-dessous du seuil d'application du bouclier fiscal pour le seul ICC et n'apparaît pas excessif, d'autant que la part de revenu restante s'élève à CHF 2'014'497.-. Pour les années 2011 à 2013, la recourante a bénéficié du bouclier fiscal, ce qui exclut a priori une imposition confiscatoire. La recourante ne prétend pas que l'importante fortune mobilière et immobilière du couple aurait baissé durant cette période et aurait dû être entamée pour payer les impôts considérés. Il résulte de ce qui précède que le recours, entièrement mal fondé, doit être rejeté.

E. 9

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), la recourante, vu l'issue du litige, sera condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 3'000.-. Également au vu de cette issue, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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