

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1526/2025-PROC

ATA/992/2025

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 9 septembre 2025

1^{ère} section

dans la cause

A _____

demandeur

contre

SERVICE DE LA TAXE D'EXEMPTION DE L'OBLIGATION DE SERVIR

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

et

COUR DE JUSTICE – CHAMBRE ADMINISTRATIVE

défendeurs

EN FAIT

- A.**
- a.** Par décision de taxation de l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : STEO) du 30 avril 2021, A_____, né le _____ 1987, a été assujetti à la taxe d'exemption de l'obligation de servir (ci-après : TEO) pour l'année 2019. Le montant dû, calculé sur un revenu soumis à la taxe de CHF 33'000.- a été fixé à CHF 590.-.
 - b.** Par décision de taxation du STEO du 25 juin 2021, il a été assujetti à la TEO pour l'année 2020 d'un montant de CHF 2'157.85 calculé sur un revenu soumis à la taxe de CHF 71'900.-.
 - c.** Le 9 juillet 2021, il a formé réclamation contre la décision de la TEO 2020.
 - d.** Par décision de taxation du STEO du 28 juin 2024, il a été assujetti à la TEO pour l'année 2023 d'un montant de CHF 1'065.90 calculé sur un revenu soumis à la taxe de CHF 35'400.-.
 - e.** Il a formé réclamation contre la décision de taxation 2023 le 1^{er} juillet 2024.
 - f.** Par décisions sur réclamations du 2 octobre 2024, le STEO a confirmé l'assujettissement de A_____ à la TEO pour les années 2019 et 2020 d'une part, et 2023 d'autre part. Il avait été naturalisé en 2015, soit dans sa 28^e année et n'avait pas effectué de service militaire ou de service de remplacement (service civil) durant les années 2019, 2020 et 2023. Il était assujetti aux TEO des années concernées, étant rappelé qu'il devait s'acquitter de onze TEO jusqu'à l'année de ses 37 ans.
- B.**
- a.** Par acte du 23 octobre 2024, A_____ a recouru devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre ces décisions, concluant à leur annulation.

Les décisions querellées n'étaient pas conformes au droit. Les principes de non-rétroactivité de la loi, de la bonne foi et d'égalité de traitement avaient notamment été violés, de même que son droit d'être entendu. Le STEO n'avait pas pris en considération son taux d'invalidité pas plus que sa volonté d'exercer son droit à l'objection de conscience.
 - b.** Par arrêt du 1^{er} avril 2025 (ATA/361/2025), la chambre administrative a rejeté le recours.

Les montants de la TEO n'étaient pas contestés, de sorte que l'objet du litige portait essentiellement sur la conformité au droit des décisions prononçant l'assujettissement pour les années 2019, 2020 et 2023. Le recours était infondé et un émolument de CHF 500.- devait être mis à la charge de l'intéressé.

L'arrêt a été notifié aux parties le 4 avril 2025.

C. a. Par acte remis à la poste le 1^{er} mai 2025, A_____ a saisi la chambre administrative d'une demande de révision de l'arrêt ATA/361/2025 du 1^{er} avril 2025, concluant principalement à ce qu'il soit procédé à la « révision de la décision », au réexamen du montant de la taxe pour les années concernées, et à une « réduction des frais judiciaires ». Préalablement, il a sollicité l'octroi de l'effet suspensif « pour le temps que durerait la procédure de révision ».

À l'appui de sa demande, l'intéressé, non représenté par un mandataire professionnel, se prévalait d'une dégradation significative de sa situation financière entre le dépôt de son recours, le 23 octobre 2024, et l'arrêt rendu par la chambre administrative en date du 1^{er} avril 2025. À la suite d'un chômage de longue durée et d'une arrivée en fin de droits en février 2025, il se trouvait sans emploi et en situation d'indigence. Sans autre source de revenus, il était au bénéfice de l'aide sociale depuis le 1^{er} avril 2025. Une attestation d'aide financière délivrée par l'Hospice général (ci-après : l'hospice) en date du 14 avril 2025 était produite en annexe de la demande.

Les sommes dues au STEO s'élevaient à CHF 7'438.45, si bien qu'il existait une disproportion flagrante entre ce montant et ses capacités de gain. Sa situation s'était péjorée de telle manière qu'elle ne lui permettait pas de couvrir ces dépenses extraordinaires dans un délai raisonnable. Le risque de faire l'objet d'une procédure de recouvrement était tangible et constituait un frein à ses efforts de réinsertion.

Du fait que la cause avait été gardée à juger le 6 janvier 2025, il n'avait pas eu l'opportunité de communiquer ces nouveaux éléments avant le prononcé de l'arrêt. Il s'agissait d'éléments nouveaux ouvrant la voie à une procédure de révision.

b. Les administrations fiscales cantonale et fédérale ont conclu au rejet de la demande.

L'évolution de sa situation financière n'était pas de nature à influencer son assujettissement à la TEO pour les années 2019, 2020 et 2023, lesquelles avaient été confirmées dans l'arrêt du 1^{er} avril 2025. Les arguments avancés par l'intéressé dans sa demande ne constituaient légalement pas un motif de révision dans la mesure où ceux-ci auraient pu ou dû être invoqués lors de la procédure ordinaire.

Les autorités fiscales n'avaient au demeurant jamais été saisies d'une demande de remise concernant les décisions de taxation querellées.

c. Dans sa réplique, A_____ a maintenu sa position. Son changement de situation était significatif et constituait un fait nouveau grave et non prévisible.

Sans emploi et déjà dans une situation financière difficile lors du dépôt de son recours le 23 octobre 2024, il continuait cependant à percevoir des allocations chômage. Or, le fait de ne plus percevoir d'indemnités depuis février 2025 avait entraîné une chute brutale de ses revenus, le plaçant dans une situation bien plus précaire. Son indigence était désormais avérée.

La demande de révision ne remettait pas en cause la décision sur le fond, mais visait une adaptation fondée sur les principes de proportionnalité et d'équité. Celle-ci se justifiait dans la mesure où sa situation d'indigence était intervenue entre le moment où la cause avait été gardée à juger et celui où l'arrêt avait été rendu.

Les décisions de taxation 2019, 2020 et 2023, ainsi que leurs montants, confirmés dans l'arrêt du 1^{er} avril 2025, devaient pouvoir faire l'objet d'une « remise gracieuse ». La chambre de céans disposait à cet effet « d'un pouvoir de décision sur l'opportunité d'une remise, ou à tout le moins une compétence pour statuer sur le renvoi à l'administration compétente ».

d. Sur ce, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger

EN DROIT

- 1.** La compétence de la chambre administrative est acquise, dès lors que la procédure vise à la révision de l'un de ses arrêts. Sous cet angle, la demande de révision est recevable (art. 41 de l'ordonnance sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 30 août 1995 - OTEO - RS 661.1).

1.1 En vertu de l'art. 40 al. 1 OTEO, une demande de révision suppose que l'affaire soit devenue définitive par une décision entrée en force.

1.2 En vertu de l'art. 41 OTEO, la demande en révision doit être adressée par écrit à l'autorité qui a rendu la décision, dans les 90 jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision. Elle doit indiquer pour quel motif elle est présentée et si le délai utile est observé.

1.3 En l'espèce, la question de la recevabilité de la demande de révision déposée le 1^{er} mai 2025, alors que l'ATA/361/2025 n'était pas encore définitif, le délai de recours au Tribunal fédéral venant à échéance le lundi 5 mai 2025 (ATF 138 II 386 consid. 6 et 7), peut toutefois demeurer indécise au vu de ce qui suit.

- 2.** Les autres conditions de recevabilité doivent être examinées.

2.1 Selon l'art. 40 al. 1 OTEO, l'autorité de taxation ou l'instance de recours procède à la révision d'une décision entrée en force, d'office ou à la demande de la personne touchée par celle-ci : si des faits nouveaux importants sont allégués ou de nouveaux moyens de preuve produits (let. a) ; si l'autorité n'a pas tenu compte de faits ou de demandes importants établis par pièces (let. b) ; si l'autorité a violé des principes essentiels de la procédure, en particulier le droit de consulter les pièces et celui d'être entendu (let. c).

Ces motifs de révision correspondent à ceux prévus à l'art. 147 al. 1 et 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), de sorte que l'on peut, dans leur interprétation, se fonder sur la jurisprudence et la doctrine relatives à l'impôt fédéral direct (arrêts du Tribunal fédéral 2C 212/2016

du 6 septembre 2016 consid. 5.2 ; 2C_564/2008 du 12 septembre 2008 consid. 5 ; ATA/360/2025 du 1^{er} avril 2025 consid. 2.2 ; ATA/1239/2023 du 14 novembre 2023 consid. 3.1).

Selon l'art. 40 al. 2 OTEO, la révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence pouvant raisonnablement être exigée de lui. À l'instar de l'art. 147 al. 2 LIFD, il faut, selon la jurisprudence, admettre que même en présence d'un motif de révision, si le contribuable ou son représentant omet, de manière négligente, de faire valoir celui-ci dans la procédure ordinaire, la révision n'est pas possible. La jurisprudence souligne qu'il faut se montrer strict à cet égard. Le seul facteur décisif est donc celui de savoir si le contribuable aurait déjà pu présenter les motifs de révision dans la procédure ordinaire. Le but de la procédure extraordinaire de révision n'est en effet pas de réparer les omissions évitables du contribuable commises au cours de la procédure ordinaire. Cette limitation importante à la révision s'explique par le caractère subsidiaire de cette voie de droit et par les exigences de la sécurité du droit (arrêt du Tribunal fédéral 2C_245/2019 précité consid. 5.3 et les références citées).

Ainsi, le Tribunal fédéral a estimé que l'examen de l'art. 40 al. 2 OTEO suffisait pour exclure un cas de révision, sans qu'il soit nécessaire de déterminer dans quelle mesure les conditions de l'art. 40 al. 1 OTEO seraient réunies (arrêts du Tribunal fédéral 2C 212/2016 précité consid. 5.3 ; ATA/360/2025 précité consid. 2.3).

La jurisprudence impose des exigences élevées quant au degré de diligence. Il faut partir du principe que le contribuable connaît sa propre situation financière et qu'il la vérifie après avoir reçu la décision de taxation et qu'il signale à temps les éventuels défauts. Agit notamment avec négligence ou sans la diligence nécessaire celui qui est taxé d'office parce qu'il n'a pas fourni à temps les indications et les documents nécessaires à la taxation. Il en va de même lorsque, dans le cadre de la procédure ordinaire, les contribuables n'ont pas exposé les faits de manière complète, n'ont pas indiqué les moyens de preuve ou ont omis de vérifier que le revenu taxé ne correspondait pas aux revenus qu'ils avaient effectivement réalisés (arrêt du Tribunal fédéral 9C_656/2022 du 24 mars 2023 consid. 2.3.1 et 2.3.2 et les arrêts cités).

2.2 Selon l'art. 26 al. 1 LTEO, l'autorité de taxation prend toutes les mesures nécessaires pour déterminer l'assujettissement et les bases de calcul de la taxe. Si, pour l'année d'assujettissement, l'assujetti doit acquitter l'IFD sur le revenu total, la taxe est fixée d'après les bases déterminantes pour cet impôt (art. 26 al. 2 LTEO).

2.3 En l'espèce, l'élément invoqué par le demandeur à l'appui de sa demande de révision est la dégradation significative de sa situation financière survenue en février 2025 à la suite de l'échéance de son droit aux indemnités chômage.

Or, d'une part, ce fait n'est pas pertinent dans le cadre de l'analyse du bien-fondé de l'assujettissement de l'intéressé à la TEO pour les années 2019, 2020 et 2023, étant

rappelé que le détail des taxations (bases de taxation, taux appliqué, les jours de service imputables et accomplis, les intérêts moratoires ainsi que les montants arrêtés) n'est pas contesté et apparaît au demeurant conforme au droit.

D'autre part, l'élément invoqué par le demandeur est une information qu'il ne pouvait ignorer puisqu'il concerne la fin de son droit aux indemnités de chômage. Ce fait était connu de longue date ou aurait dû l'être s'il avait fait preuve de la diligence requise, notamment en prenant contact avec sa caisse de chômage en temps utile. De la même manière, le demandeur savait ou aurait dû savoir que ses indemnités prendraient fin durant cette période.

Ainsi, cet état de fait aurait déjà pu être allégué avant que la cause ne soit gardée à juger le 6 janvier 2025, de sorte que la chambre de céans ne peut que constater que le demandeur n'a pas agi avec toute la diligence qui pouvait être raisonnablement attendue de sa part au moment de recourir contre les décisions de taxation querellées. Il n'y a dès lors pas lieu d'examiner si sa demande est fondée sur l'un des motifs de révision prévus à l'art. 40 al. 1 OTEO.

Au vu de ce qui précède, le demandeur n'allègue aucun élément nouveau pertinent, qu'il s'agisse d'un fait ou d'un moyen de preuve, au sens de l'art. 40 OTEO de nature à influencer l'assujettissement à la TEO pour les années 2019, 2020 et 2023.

Les conditions d'une révision n'étant pas réalisées, la demande de révision est manifestement irrecevable.

- 3.** Se pose la question de savoir si la demande de révision du 1^{er} mai 2025, formulée par le recourant, constitue également une demande de remise et/ou une réclamation, et si l'une et/ou l'autre est recevable.

3.1 L'autorité examine d'office sa compétence (art. 8 al. 1 de la loi fédérale sur la procédure administrative du 20 décembre 1968 - PA - RS 172.021 ; art. 11 al. 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

3.2 L'autorité qui se tient pour incompétente transmet sans délai l'affaire à l'autorité compétente (art. 8 al. 2 PA et art. 11 al. 3 LPA).

- 4.** En premier lieu, le demandeur conclut à ce que la chambre de céans « réexamine le montant de la taxe sur les années concernées, en vue d'une remise gracieuse ou d'un ajustement du montant exigible par l'administration fiscale pour qu'il corresponde à [sa] situation économique actuelle ».

4.1 Selon l'art. 37 al. 2 LTEO, les taxes et autres frais peuvent, sur demande écrite de l'intéressé, être remis en tout ou en partie, au cas où leur recouvrement provoquerait des difficultés particulièrement graves pour le débiteur, notamment s'il est dans la gêne ou que le paiement risque de l'y mettre. L'autorité cantonale compétente statue sur les demandes de remise (art. 52 al. 2 OTEO). Un tribunal supérieur cantonal statue sur les recours en instance unique (art. 52 al. 2 *in fine* OTEO).

À Genève, l'AFC-GE, soit pour elle respectivement le service du contentieux et le service des remises d'impôts et des actes de défaut de biens, est l'autorité compétente pour statuer sur les demandes d'octroi de sursis ou de remises au sens de l'art. 37 de la loi fédérale, conformément à l'art. 4 du règlement concernant l'application des prescriptions fédérales et cantonales sur la taxe d'exemption de l'obligation de servir du 17 août 2022 (RaTE - G 1 05.03).

En vertu de l'art. 23 al. 2 OTEO, lorsque l'assujetti s'adresse en temps utile à une autorité non compétente, le délai est réputé observé.

4.2 En l'espèce, au vu des termes utilisés, le demandeur souhaite bénéficier d'une remise de la TEO pour les années 2019, 2020 et 2023. À Genève, il ressort des dispositions susrappelées que l'AFC-GE, respectivement le service des remises d'impôts et des actes de défaut de biens est compétent pour statuer sur une telle demande.

Par conséquent, la chambre de céans est incompétente pour connaître de la présente demande. La remise et son étendue font l'objet d'une procédure distincte. Le dossier sera dès lors renvoyé à l'AFC-GE comme objet de sa compétence.

- 5.** En dernier lieu, le demandeur conclut à ce que la chambre de céans « accorde, pour des motifs d'équité et d'accès à la justice, une réduction des frais judiciaires de CHF 500.- à un montant correspondant à [sa] situation actuelle ».

5.1 Selon l'art. 87 al. 4 LPA, les frais de procédure, émoluments et indemnités arrêtés par la juridiction administrative peuvent faire l'objet d'une réclamation dans le délai de 30 jours dès la notification de la décision, les dispositions des art. 50 à 52 LPA étant pour le surplus applicables.

La chambre administrative dispose d'un large pouvoir d'appréciation quant à la quotité de l'émolument qu'elle met à charge de la partie qui succombe. Cela résulte notamment de l'art. 2 al. 1 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03) dès lors que ce dernier se contente de plafonner, en principe, l'émolument d'arrêté à CHF 10'000.- (ATA/1185/2018 du 6 novembre 2018 consid. 2b ; ATA/378/2015 du 21 avril 2015 consid. 2).

5.2 En l'espèce, le demandeur souhaite remettre en cause le montant de l'émolument de CHF 500.- arrêté dans l'ATA/361/2025 précité. Adressée en temps utile à la chambre de céans, la présente réclamation est recevable quand bien même l'acte du 1^{er} mai 2025 s'intitule « demande de révision ».

Au vu des pièces produites, des éléments invoqués, et du fait que l'intéressé aurait rempli les conditions pour l'octroi de l'assistance juridique pour la prise en charge de l'avance de frais, l'émolument peut être réduit au montant de CHF 200.- représentant l'avance de frais déjà acquittée. La réclamation sera en conséquence admise en ce sens que l'émolument de CHF 500.- mis à la charge du demandeur dans l'ATA/361/2025 précité sera réduit à CHF 200.-

6. Le présent arrêt rend sans objet la demande d'octroi de l'effet suspensif.
7. Vu les circonstances, il sera exceptionnellement renoncé à un émolument et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 LPA et 31 al. 2 et 2bis LTEO par analogie).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

déclare irrecevable la demande en révision formée le 1^{er} mai 2025 par A_____ contre l'ATA/361/2025 du 1^{er} avril 2025 ;

transmet la demande de remise à l'administration fiscale cantonale comme objet de sa compétence ;

réduit l'émolument mis à la charge de A_____ dans l'ATA/361/2025 du 1^{er} avril 2025 de CHF 500.- à CHF 200.- ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ni 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 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'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 A_____, au service de la taxe d'exemption de l'obligation de servir, à l'administration fiscale cantonale ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeant : Francine PAYOT ZEN-RUFFINEN, présidente, Florence KRAUSKOPF, Philippe KNUPFER, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

la présidente siégeant :

D. WERFFELI BASTIANELLI

F. PAYOT ZEN-RUFFINEN

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :