

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2664/2024-ICCIFD

ATA/1203/2025

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 28 octobre 2025

4^{ème} section

dans la cause

A _____ et B _____

recourants

représentés par Me Lassana DIOUM, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

intimées

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
7 novembre 2024 (JTAPI/1095/2024)**

EN FAIT

- A. a.** Par décisions du 15 juillet 2024, envoyées par plis recommandés, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a fait obligation aux époux A_____ et B_____ (ci-après : les époux) de fournir des sûretés en garantie du paiement de l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) des années fiscales 2010 à 2023.

Elle se basait sur l'art. 38 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 (LPGIP - D 3 18). Les droits du fisc étaient menacés.

b. Par acte du 15 août 2024, les époux ont interjeté recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre ces décisions, concluant principalement à leur annulation et subsidiairement à la remise d'œuvres d'art en lieu et place d'argent comptant ou de garanties bancaires.

c. Par lettres recommandées du 21 août 2024, le TAPI a imparti aux époux – en adressant un courrier à chacun d'eux tout en précisant que seule une des deux factures devait être réglée – un délai échéant le 20 septembre 2024 pour procéder au paiement d'une avance de frais de CHF 700.-, sous peine d'irrecevabilité.

d. Selon le système du suivi des envois (« Track & Trace ») mis en place par la Poste, cette lettre recommandée a été distribuée aux époux le 23 août 2024.

e. L'avance de frais n'a pas été effectuée dans le délai imparti.

f. Par jugement du 10 octobre 2024, le TAPI a déclaré le recours irrecevable.

La demande de paiement de l'avance de frais avait été correctement acheminée, par courrier recommandé du 21 août 2024, à l'adresse du conseil des recourants, qui correspondait par ailleurs à celle indiquée dans l'acte de recours, et elle avait été reçue le 23 août 2024 par ce dernier.

Le TAPI ne pouvait que constater que l'avance de frais n'avait pas été effectuée dans le délai imparti, rien ne permettant de retenir que les époux avaient été victimes d'un empêchement non fautif de s'acquitter en temps utile du montant réclamé.

- B. a.** Par lettre datée du 1^{er} novembre 2024, les époux ont sollicité du TAPI une restitution du délai de paiement de l'avance de frais.

Le 15 juillet 2024, alors qu'ils se trouvaient en vacances en Grèce, tous leurs comptes bancaires avaient été séquestrés, de sorte qu'ils n'avaient pas été en mesure de s'acquitter de ce montant.

Ils avaient dû contracter un prêt auprès de leurs proches afin de pouvoir régler leurs factures urgentes, dont l'avance de frais, qu'ils avaient réglée le 31 octobre 2024.

L'empêchement de verser cette somme ne découlait pas d'une faute de leur part et ils avaient procédé au paiement immédiatement après avoir pu trouver une solution. En conséquence, ils avaient droit à une restitution de délai.

b. Par jugement du 7 novembre 2024, le TAPI a rejeté la demande de restitution de délai.

À teneur des demandes de sûretés du 15 juillet 2024, l'AFC-GE avait ordonné aux époux de fournir, en garantie du paiement des impôts des années 2010 à 2023, des sommes correspondant à quelque CHF 1'768'000.- (pour l'ICC) et CHF 662'700.- (pour l'IFD), intérêts à 5% en sus dès le 15 juillet 2024. Ces demandes de sûretés valaient ordonnances de séquestre.

Or, les époux ne démontraient pas qu'en raison de ces séquestres, leur minimum vital avait été à ce point entamé qu'ils n'avaient pas été en mesure de s'acquitter du paiement de l'avance de frais réclamée par le TAPI. Ils ne prouvaient pas non plus avoir demandé de faire constater la nullité desdits séquestres. En conséquence, ils ne pouvaient se prévaloir d'un empêchement non fautif de régler le montant exigé dans le délai imparti.

C. a. Par acte posté le 13 novembre 2024, A_____ et B_____ ont interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement du 10 octobre 2024, concluant à son annulation, au renvoi de la cause au TAPI pour examen au fond des « oppositions » et à l'exemption de tous frais de procédure et émoluments.

Ils avaient informé l'AFC-GE de leur congé estival dès le 21 juin 2024. Les décisions de sûretés litigieuses avaient été rendues le 15 juillet 2024, soit pendant ledit congé. Ils n'avaient pas été en mesure de régler l'avance de frais exigée par le TAPI, tous leurs comptes bancaires ayant été bloqués. Ce n'était qu'une fois revenus en Suisse qu'ils avaient pu trouver auprès de leurs proches une solution temporaire afin d'obtenir un prêt en espèces leur permettant de s'acquitter de leurs factures urgentes. L'avance de frais avait ainsi été réglée dès le 31 octobre 2024.

Il en découlait qu'ils avaient été empêchés sans leur faute d'agir dans le délai imparti. Ils avaient vu leur minimum vital entamé au point de ne pas être en mesure de s'acquitter de l'avance de frais demandée, étant précisé qu'ils vivaient de leur fortune et ne percevaient aucun revenu ou rente. Même s'ils avaient décidé de procéder à la cession d'une œuvre d'art, le montant correspondant aurait été crédité sur un des comptes en banque sous séquestre. Il leur était de même impossible de mettre en location leurs biens immobiliers sis en France et en Grèce dans un délai aussi court. Ils avaient ainsi été victimes d'événements extraordinaires et imprévisibles survenus en dehors de leur sphère d'activité et s'imposant à eux de façon irrésistible.

La demande motivée de restitution du délai avait été présentée dans les dix jours à compter de celui où l'empêchement avait cessé, conformément à l'art. 16 al. 3 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10).

b. Le 19 décembre 2024, l'AFC-GE s'en est rapportée à justice. Elle a néanmoins relevé que les recourants alléguaient que leur patrimoine ne leur permettait en aucun cas « de générer un revenu à l'heure actuelle », alors que leur collection d'objets d'art n'avait pas été séquestrée et que les recourants avaient mentionné, dans la procédure sur le fond, qu'ils vendaient des objets d'art « lorsque leur situation financière le justifiait ». En outre, le recourant indiquait que s'il vendait un objet, le montant en serait crédité sur un compte bancaire, alors que lors de l'instruction du dossier, il avait reconnu à plusieurs reprises avoir perçu des montants en espèces lors de telles ventes.

c. Par acte posté le 11 décembre 2024, les époux ont interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement du 7 novembre 2024, concluant à son annulation, au renvoi de la cause au TAPI pour examen au fond des « oppositions » et à l'exemption de tous frais de procédure et émoluments. Ils reprenaient l'argumentation en droit du recours précédent.

d. Le 7 février 2025, l'AFC-GE a conclu au rejet du second recours.

En plus des arguments déjà présentés dans sa première réponse, elle a mentionné que la cause portant sur la contestation de la taxation (A/4289/2023) était pendante devant le TAPI. Le recourant avait vendu de nombreux objets d'art de concert avec sa sœur C_____, domiciliée à Genève, qui lui rétrocédait ensuite sa part. Il lui aurait donc été possible de demander à celle-ci une avance.

L'avance de frais avait été acquittée par biais du compte bancaire de l'étude d'avocats mandatée par les recourants ; déjà mandatée, celle-ci aurait pu faire le versement à temps. Enfin, les recourants ne démontraient pas que leur minimum vital avait été atteint.

e. Le juge délégué a fixé aux parties un délai au 28 mars 2025 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, après quoi la cause serait gardée à juger.

f. Le 20 février 2025, l'AFC-GE a indiqué ne pas avoir de requêtes ni d'observations complémentaires à formuler.

g. Les recourants ne se sont quant à eux pas manifestés.

EN DROIT

- 1.** Interjetés en temps utile devant la juridiction compétente, les recours sont recevables (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. Sont litigieuses l'irrecevabilité du recours formé devant le TAPI pour non-paiement de l'avance de frais dans le délai imparti (jugement du 10 octobre 2024) ainsi que le refus de restitution dudit délai (jugement du 7 novembre 2024).

2.1 L'exigence de l'avance de frais et les conséquences juridiques en cas de non-paiement de celle-ci relèvent du droit de procédure cantonal. Les cantons sont libres, dans le respect des garanties constitutionnelles, d'organiser cette matière à leur guise (arrêt du Tribunal fédéral 2C_421/2024 du 25 septembre 2024 consid. 4.3 ; ATA/242/2025 du 11 mars 2025 consid. 2.1).

2.2 En vertu de l'art. 86 LPA, la juridiction invite le recourant à faire une avance ou à fournir des sûretés destinées à couvrir les frais de procédure et les émoluments présumables ; elle fixe à cet effet un délai suffisant (al. 1). Si l'avance n'est pas faite dans le délai imparti, la juridiction déclare le recours irrecevable (al. 2). À rigueur de texte, l'art. 86 LPA ne laisse aucune place à des circonstances extraordinaires qui justifieraient que l'avance de frais n'intervienne pas dans le délai imparti (ATA/641/2025 du 10 juin 2025 consid. 2.2).

2.3 Selon la jurisprudence constante, il convient d'appliquer par analogie la notion de cas de force majeure de l'art. 16 al. 1 LPA afin d'examiner si l'intéressé a été empêché sans sa faute de verser l'avance de frais dans le délai fixé (ATA/1136/2025 du 14 octobre 2025 consid. 3.5 ; ATA/184/2024 du 6 février 2024 consid. 2.2 et les arrêts cités).

Tombent sous la notion de force majeure les événements extraordinaires et imprévisibles qui surviennent en dehors de la sphère d'activité de l'intéressé et qui s'imposent à lui de façon irrésistible (arrêt du Tribunal fédéral 2C_566/2024 du 10 avril 2025 consid. 4.2 ; ATA/807/2024 du 9 juillet 2024 consid. 4.4). 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/807/2024 précité consid. 4.4).

2.4 Selon la casuistique, n'ont pas été considérés comme des cas de force majeure une panne du système informatique du mandataire du recourant l'ayant empêché de déposer un acte de recours dans le délai légal (ATA/222/2007 du 8 mai 2007 consid. 3b), le fait qu'un avocat ait transmis à son client la demande d'avance de frais par pli simple en prenant le risque que celui-ci ne reçoive pas ce courrier (ATA/596/2009 du 17 novembre 2009 consid. 6), pas plus que la maladie, celle-ci n'étant admise comme motif d'excuse que si elle empêche le recourant d'agir par lui-même ou de donner à un tiers les instructions nécessaires pour agir à sa place (ATA/50/2009 du 27 janvier 2009 consid. 3c). Ainsi, selon la jurisprudence de la chambre de céans, le seul état de santé déficient au moment de la notification de la décision est insuffisant (ATA/212/2014 du 1^{er} avril 2014), de même qu'une dépression importante (ATA/660/2015 du 23 juin 2015). N'a de même pas été considérée comme constitutive d'un cas de force majeure, nonobstant un certificat mentionnant la nécessité de soins de l'intéressé et son incapacité à pouvoir gérer sa

vie professionnelle et personnelle pendant six mois, la situation d'un administré atteint d'un cancer dont l'état de santé se péjorait et le traitement s'alourdissait, dès lors qu'il pouvait être attendu de sa part, compte tenu de son état de santé au moment de l'omission litigieuse, qu'il fasse appel à l'aide d'un tiers pour accomplir l'acte requis (ATA/888/2014 du 11 novembre 2014).

Plus récemment, la chambre de céans a jugé que ne constituait pas un cas de force majeure le fait de se trouver dans une situation financière difficile (ATA/1362/2023 du 19 décembre 2023 consid. 2.5) ; il en allait de même d'horaires de travail qui compliquaient la collecte d'un pli recommandé auprès de La Poste (ATA/147/2025 du 4 février 2025 consid. 2.5), de la réorganisation de la vie de ses proches peu avant l'épidémie de Covid-19 (ATA/1057/2024 du 3 septembre 2024 consid. 2.2) ou encore d'un « problème technique » de scannage de la demande d'avance de frais au sein de l'étude d'avocats mandatée par le justiciable (ATA/830/2024 du 9 juillet 2024 consid. 2.5, confirmé par l'arrêt du Tribunal fédéral 9C_421/2024 du 25 septembre 2024 consid. 4.5).

2.5 Que le retard dans le paiement de l'avance de frais soit imputable au plaideur lui-même, à son mandataire ou à la banque chargée du paiement, le comportement fautif doit être imputé à la partie elle-même (arrêt du Tribunal fédéral 2D_21/2022 du 11 novembre 2022 consid. 3.4 ; ATA/599/2025 du 27 mai 2025 consid. 2.5).

2.6 Le formalisme excessif est un aspect particulier du déni de justice prohibé par l'art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101). 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 149 IV 9 consid. 7.2 ; 145 I 201 consid. 4.2.1).

Il n'y a pas de rigueur excessive à ne pas entrer en matière sur un recours lorsque, conformément au droit de procédure applicable, la recevabilité de celui-ci est subordonnée au versement d'une avance de frais dans un délai déterminé. Il faut cependant que son auteur ait été averti de façon appropriée du montant à verser, du délai imparti pour le paiement et des conséquences de l'inobservation de ce délai (ATF 133 V 402 consid. 3.3 ; 104 Ia 105 consid. 5). La gravité des conséquences d'un retard dans le paiement de l'avance sur la situation du recourant n'est pas pertinente (arrêts du Tribunal fédéral 2C_107/2019 du 27 mai 2019 consid. 6.3 ; 2C_1022/2012 du 25 mars 2013 consid. 5.1 et les références citées). Le Tribunal fédéral a confirmé l'application stricte, dans la jurisprudence genevoise, de l'art. 86 al. 2 LPA et des conséquences légales d'un non-paiement de l'avance de frais dans le délai imparti (arrêt du Tribunal fédéral 1C_339/2020 du 20 octobre 2020 consid. 2.4 et les références citées).

2.7 Selon l'art. 16 al. 2 LPA, le délai imparti par l'autorité peut être prolongé pour des motifs fondés si la partie en fait la demande avant son expiration. La chambre de céans a ainsi admis le recours d'une justiciable qui avait payé l'avance de frais

avec un jour de retard, mais qui avait demandé quelques jours plus tôt la prolongation du délai de paiement et se l'était vu refuser sans motifs (ATA/641/2025 du 10 juin 2025).

2.8 En l'espèce, les recourants ne contestent pas leur paiement tardif de l'avance de frais (avec 41 jours de retard), ni le caractère adéquat du délai qui leur a été imparti. Ils invoquent uniquement le blocage de leurs comptes bancaires en tant que cas de force majeure les ayant empêchés, sans leur faute, de payer l'avance de frais dans le délai imparti – circonstance qui devrait selon eux entraîner la restitution du délai en cause.

Ils ne peuvent pas être suivis sur ce point. Ils n'ont pas demandé avant l'expiration du délai, le 20 septembre 2024, la prolongation de celui-ci ; on ne voit pas ce qui eût pu les empêcher de le faire, et ils ne le décrivent d'ailleurs pas.

Le blocage de leurs comptes bancaires ne peut être considéré comme un cas de force majeure. Il résulte de la définition même d'un tel événement que celui-ci doit être imprévisible. Or selon les recourants, leurs comptes bancaires ont été bloqués le lendemain de la décision qu'ils attaquaient devant le TAPI, soit le 15 juillet 2015, si bien qu'au moment où l'avance de frais leur a été demandée, le blocage de leurs comptes bancaires non seulement n'était pas imprévisible, mais leur était connu.

À titre superfétatoire, les recourants n'établissent ni avoir demandé à leur mandataire de se porter fort de l'avance de frais, ni avoir fait des démarches auprès de leurs proches – en particulier la sœur du recourant, avec laquelle ce dernier a collaboré pour la vente de plusieurs objets d'art – ou d'organismes susceptibles de leur prêter de l'argent. À cet égard, si la caisse publique de prêts sur gages, instituée par la loi sur la caisse publique de prêts sur gages du 7 octobre 2005 (LCPPG – D 2 10 ; mais qui existe depuis 1872) ne prend pas en gage les antiquités (<https://cppg.ch/prets/#quoi>, consulté le 22 octobre 2025), les recourants ne prétendent pas qu'ils ne possédaient aucun objet mobilier pouvant être pris en gage, ni même qu'ils auraient contacté cet organisme ou un quelconque établissement du même type.

Il résulte enfin très clairement de la jurisprudence citée ci-dessus que l'importance pour la partie recourante du litige fiscal sous-jacent n'est pas pertinente et que la sanction de l'irrecevabilité pour non-paiement de l'avance de frais n'est pas en soi contraire aux art. 29 et 29a Cst.

Il découle de ce qui précède que les recourants ne peuvent se prévaloir en l'espèce d'un cas de force majeure, et que c'est à bon droit que le TAPI a déclaré leur recours irrecevable et a rejeté leur demande de restitution de délai.

Les recours sont ainsi mal fondés et doivent être rejetés.

- 3.** Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'400.- (pour les deux recours) sera mis à la charge des recourants, qui succombent (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevables les recours interjetés le 13 novembre 2025 et le 11 décembre 2025 par A_____ et B_____ contre, respectivement, les jugements du Tribunal administratif de première instance du 10 octobre 2024 et du 7 novembre 2024 ;

au fond :

les rejette ;

met un émolument de CHF 1'400.- à la charge solidaire de A_____ et B_____ ;

dit qu'il n'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 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, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession des recourants, invoquées comme moyens de preuve, doivent être jointes à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Me Lassana DIOUM, avocat des recourants, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Florence KRAUSKOPF, présidente, Jean-Marc VERNIORY, Claudio MASCOTTO, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. SCHEFFRE

la présidente siégeant :

F. KRAUSKOPF

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :