

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3898/2025-ICCIFD

ATA/197/2026

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 17 février 2026

4^{ème} section

dans la cause

A_____ et B_____

recourants

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALES DES CONTRIBUTIONS

intimées

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
24 novembre 2025 (JTAPI/1217/2025)**

EN FAIT

- A. a.** Par décisions sur réclamation du 9 juillet 2024, expédiées sous pli simple, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a déclaré irrecevable la réclamation formée le 2 juillet 2024 par A_____ et B_____ (ci-après : les contribuables) contre les bordereaux des impôts cantonaux et communaux (ICC) et l'impôt fédéral direct (IFD) 2021 du 15 mars 2024.
- b.** Par courrier du 24 septembre 2025, les contribuables ont sollicité une « réouverture exceptionnelle » de leur taxation pour l'année 2021, « malgré l'expiration du délai légal de réclamation », en raison « d'erreurs manifestes » qu'avait commises leur fiduciaire qui n'avait jamais procédé à leurs corrections, ce qui les avait empêchés de formuler leur contestation dans les délais.
- c.** Par courrier 3 octobre 2025, l'AFC-GE a indiqué aux contribuables avoir déjà statué sur leur réclamation du 2 juillet 2024, raison pour laquelle elle les pria de lui faire savoir, dans un délai de quinze jours, si leur courrier du 24 septembre 2025 devait être considéré comme un recours contre les décisions sur réclamation du 9 juillet 2024. Le cas échéant, elle le transmettrait au Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) pour raison de compétence.
- d.** Par courrier adressé au TAPI le 6 novembre 2025, les contribuables ont confirmé que leur courrier du 24 septembre 2025 devait être considéré comme un recours contre les décisions sur réclamation du 9 juillet 2024.
- e.** Par jugement du 24 novembre 2025, le TAPI a déclaré le recours irrecevable.

Les pièces du dossier ne permettaient pas de déterminer avec précision la date à laquelle les décisions sur réclamation datées du 9 juillet 2024 avaient été notifiées aux contribuables. Cela étant, ces derniers ne contestaient pas les avoir reçues quelques jours après leur expédition. Dans leur courrier du 24 septembre 2025, ils admettaient, à tout le moins implicitement, avoir agi tardivement à leur encontre. Il était dès lors établi que le délai de recours de 30 jours prévu par les art. 49 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) et 140 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) avait largement expiré lorsqu'ils s'étaient adressés à l'AFC-GE, par courrier du 24 septembre 2025, pour contester ces décisions. Ils n'avaient, au demeurant, pas démontré, ni même allégué, l'existence d'un motif d'empêchement ou la survenance d'un cas de force majeure qui les aurait concrètement empêchés de recourir en temps utile ou de désigner un tiers pour s'en charger à leur place (art. 133 al. 3 LIFD et 41 al. 3 LPFisc), étant précisé que les éventuels manquements de leur fiduciaire ne constituaient manifestement pas un motif d'empêchement au sens de ces dispositions, puisqu'ils devaient leur être opposables comme les leurs propres.

Enfin, si le courrier du 24 septembre 2025 devait être compris comme une demande de reconsidération des bordereaux ICC et IFD 2021, les conditions d'une révision

de ces derniers ne seraient manifestement pas remplies en l'espèce, dès lors qu'ils avançaient des motifs de fond qu'ils devaient et pouvaient faire valoir par la voie ordinaire de la réclamation (art. 147 al. 2 LIFD et 55 al. 2 LPFisc).

- B. a.** Par acte du 5 décembre 2025, A_____ et B_____ ont interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : chambre administrative) contre le jugement précité, concluant à son annulation, au renvoi de la cause au TAPI afin qu'il entre en matière sur le fond ; subsidiairement, au constat d'une violation du principe de la bonne foi et de l'interdiction du formalisme excessif.

L'AFC-GE les avait explicitement invités à préciser si leur courrier du 24 septembre 2025 devait être traité comme un recours. Un tel comportement était objectivement propre à faire naître chez eux une attente légitime quant à l'ouverture d'une voie de droit. En validant, malgré cela, une irrecevabilité pour tardiveté, le TAPI avait méconnu la portée du principe de la bonne foi.

Le refus d'entrer en matière reposait sur une application formaliste du droit, qui ne tenait pas compte de leur absence de mauvaise foi.

Enfin, le TAPI avait écarté la possibilité de reconsidérer la décision sans examiner concrètement si les faits invoqués étaient objectivement erronés ou si les pièces produites constituaient des éléments nouveaux déterminants.

- b.** L'AFC-GE s'est rapportée à justice quant à la recevabilité et au fond du litige.

- c.** Par réplique du 10 février 2026, A_____ et B_____ ont persisté dans leurs conclusions.

Il convenait de tenir compte du fait qu'ils étaient représentés par une fiduciaire, de leur méconnaissance du système juridique suisse et de la langue française et de leur diligence dès l'activation du système e-démarches en 2025.

La taxation 2021 reposait sur plusieurs éléments factuels qui ne correspondaient pas à la réalité et qui avaient un impact en cascade sur les périodes fiscales suivantes (2022 et suivantes), dans la mesure où ces périodes s'appuyaient sur les bases de fortune et de revenus issues du même dossier. Il en allait notamment ainsi de l'inscription d'un immeuble pour une valeur de CHF 1'024'000.- alors qu'aucune habitation n'était achevée en 2021, de l'omission d'une dette hypothécaire, de l'inscription d'un montant de CHF 1'000'000.- à titre de revenus sans origine identifiable, du traitement erroné de l'impôt à la source et de la comptabilisation à double des allocations familiales.

- d.** Sur quoi, la cause a été gardée à juger, ce dont les parties ont été informées.

EN DROIT

- 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).

2. Le jugement attaqué étant une décision d'irrecevabilité, seule celle-ci peut être contestée devant l'instance de recours, qui n'a, à ce stade, pas à examiner le fond de la contestation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_103/2017 du 13 février 2017 consid. 3 et les arrêts cités).

Les griefs et considérations développés par les recourants au sujet du fond du litige sont dès lors irrecevables.

3. L'objet du litige porte donc exclusivement sur le point de savoir si c'est à bon droit que le TAPI a déclaré le recours irrecevable.

3.1 Selon l'art. 140 al. 1 LIFD, le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales.

Selon l'art. 133 al. 3 LIFD, applicable par analogie à la procédure de recours devant le TAPI (art. 140 al. 4 LIFD), passé le délai de trente jours, un recours contre une décision de réclamation n'est recevable que si le contribuable établit que par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de le présenter en temps utile et qu'il l'a déposé dans les trente jours après la fin de l'empêchement. Par empêchement non fautif au sens de l'art. 133 al. 3 LIFD, il faut entendre non seulement l'impossibilité objective, comme la force majeure, mais aussi l'impossibilité subjective due à des circonstances personnelles ou à une erreur excusable. L'empêchement ne doit pas avoir été prévisible et doit être de nature telle que le respect du délai aurait exigé la prise de dispositions que l'on peut raisonnablement attendre de la part d'un homme d'affaires avisé (arrêt du Tribunal fédéral 2C_40/2018 du 2018 consid. 5.2 et les références citées).

3.2 Le recours adressé à une autorité incompétente est transmis d'office à la juridiction administrative compétente et le recourant en est averti ; l'acte est réputé déposé à la date à laquelle il a été adressé à la première autorité (art. 64 al. 2 LPA).

3.3 Selon l'art. 49 al. 1 LPFisc, le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation du département en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, au TAPI.

Selon l'art. 41 al. 1 LPFisc, applicable par analogie à la procédure de recours devant le TAPI (art. 49 al. 4 LPFisc), le délai commence à courir le lendemain de la notification. Il est considéré comme respecté si la réclamation est remise au département, à un office de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Lorsque le dernier jour du délai tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit.

Passé le délai de 30 jours, une réclamation tardive n'est recevable que si le contribuable établit que, par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les 30 jours après la fin de l'empêchement (art. 41 al. 3 LPFisc).

L'art. 16 al. 1 LPA prescrit que les délais légaux ne peuvent être prolongés. Sont cependant réservés les cas de force majeure.

Tombent sous cette notion 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 et sans sa faute (SJ 1999 I 119 ; RDAF 1991 p. 45 ; ATA/1595/2017 du 12 décembre 2017 consid. 3 ; ATA/261/2016 du 22 mars 2016). Les conditions pour admettre un empêchement de procéder à temps sont très strictes. Celui-ci peut résulter d'une impossibilité objective ou subjective. L'empêchement doit être de nature telle que le respect des délais aurait impliqué la prise de dispositions que l'on ne peut raisonnablement attendre de la part d'une personne avisée (ATA/658/2018 du 26 juin 2018 consid. 3c ; ATA/1595/2017 précité consid. 3 et les références citées).

3.4 La sanction du non-respect d'un délai de procédure n'est pas constitutive de formalisme excessif, une stricte application des règles relatives aux délais étant justifiée par des motifs d'égalité de traitement et par un intérêt public lié à une bonne administration de la justice et à la sécurité du droit (ATF 142 V 152 consid. 4.2).

3.5 Aux termes de l'art. 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), les organes de l'État et les particuliers doivent agir conformément aux règles de la bonne foi. Cela implique notamment qu'ils s'abstiennent d'adopter un comportement contradictoire ou abusif (ATF 136 I 254 consid. 5.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_237/2023 du 3 avril 2024 consid. 4.1). De ce principe découle notamment le droit de toute personne à la protection de sa bonne foi dans ses relations avec l'État, consacré à l'art. 9 *in fine* Cst. (ATF 138 I 49 consid. 8.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_237/2023 du 3 avril 2024 consid. 4.1). L'art. 9 *in fine* Cst. protège le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration et qu'il a pris sur cette base des dispositions qu'il ne saurait modifier sans subir de préjudice (ATF 137 I 69 consid. 2.5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_626/2019 du 8 octobre 2020 consid. 3.1). Le principe de la confiance, découlant de celui de la bonne foi, commande également à l'administration d'adopter un comportement cohérent et dépourvu de contradiction (ATF 111 V 81 consid. 6 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_500/2020 du 11 mars 2021 consid. 3.4.1 ; ATA/259/2024 du 27 février 2024 consid. 5.1).

3.6 En l'espèce, dans leur courrier du 24 septembre 2025, les recourants ont expressément indiqué que le délai légal de réclamation contre les décisions sur réclamation du 9 juillet 2024 était expiré. L'acte déposé le 24 septembre 2025, pris

comme un recours, était manifestement tardif dès lors que le délai légal était de 30 jours. Les recourants n'allèguent aucun motif les ayant empêchés d'agir dans le délai légal de 30 jours dès réception des décisions sur réclamation du 9 juillet 2024.

Le TAPI était dès lors fondé à constater la tardiveté du recours. Contrairement à ce que soutiennent les recourants, une telle décision n'est pas constitutive de formalisme excessif, mais est justifiée par des motifs d'égalité de traitement et par un intérêt public lié à une bonne administration de la justice et à la sécurité du droit. Elle ne consacre, au demeurant, aucune violation du principe de la protection de la bonne foi. La proposition de transmettre un acte à l'autorité compétente ne constitue en aucun cas une assurance d'une issue favorable au litige.

4. Reste à examiner si les conditions permettant la révision des décisions de taxation de l'année fiscale 2021 étaient remplies.

4.1 À teneur des art. 147 al. 1 LIFD et 55 al. 1 LPFisc, qui institue un cas de reconsidération obligatoire, 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). La révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui (art. 147 al. 2 LIFD ; art. 55 al. 2 LPFisc). La jurisprudence se montre stricte dans l'obligation de diligence imposée au requérant (arrêts du Tribunal fédéral 2C_245/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.3 ; 2C_47/2016 du 22 août 2016 consid. 3.4 ; 2C_917/2015 du 29 octobre 2015 consid. 2.1 ; 2C_754/2015 du 14 septembre 2015 consid. 2.3 ; 2C_581/2011 du 27 mars 2012 consid. 3.1).

Constituent des faits nouveaux susceptibles d'entraîner une révision d'une décision selon les dispositions légales précitées, des faits qui n'étaient pas connus mais existaient déjà au moment de la décision, plus précisément à la date à laquelle ils pouvaient encore être allégués en procédure, mais dont l'auteur de la demande a été empêché, sans sa faute, de faire état dans la procédure précédente. Les faits nouveaux ne peuvent entraîner la révision que s'ils sont importants, c'est-à-dire de nature à influencer sur l'issue de la contestation, à savoir s'ils ont pour effet qu'à la lumière de l'état de fait modifié, l'appréciation juridique doit intervenir différemment que dans le cas de la précédente décision (ATA/923/2018 du 11 septembre 2018 consid. 3b ; ATA/207/2015 du 24 février 2015 consid. 6a).

4.2 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). La révision est exclue lorsque le requérant a invoqué des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui (al. 2).

4.3 Le droit d'être entendu implique aussi pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision. Selon la jurisprudence, il suffit qu'elle mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause (ATF 146 II 335 consid. 5.1 ; 143 III 65 consid. 5.2). L'autorité n'a pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués par les parties, mais peut au contraire se limiter à l'examen des questions décisives pour l'issue du litige (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 ; 137 II 266 consid. 3.2 ; 136 I 229 consid. 5.2 ; 134 I 83 consid. 4.1). Elle ne doit, à plus forte raison, pas se prononcer sur tous les arguments (arrêt du Tribunal fédéral 2C_286/2022 du 6 octobre 2022 consid. 6.3 et les arrêts cités). La motivation peut d'ailleurs être implicite et résulter des différents considérants de la décision (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_56/2019 du 14 octobre 2019 consid. 2.4.1 et les arrêts cités).

4.4 En l'espèce, on relèvera d'emblée que le moyen tiré d'une motivation insuffisante du jugement entrepris est infondé. La juridiction précédente a en effet clairement exposé les motifs pour lesquels les conditions d'une reconsidération – si tant est que leur courrier du 24 septembre 2025 devait être considéré comme une telle demande – n'étaient manifestement pas réunies *in casu*. Les recourants n'apportent, au demeurant, aucun élément permettant de s'écarter de l'appréciation des juges précédents sur ce point. Ils n'invoquent en particulier pas de faits importants ou de preuves découvertes après la décision de taxation. Ils ne font pas non plus valoir que l'autorité intimée aurait omis de tenir compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître ni qu'elle aurait violé de quelque autre manière l'une des règles essentielles de la procédure. Les seules critiques dirigées contre les décisions de taxation du 15 mars 2024 ne constituent pas des motifs de reconsidération, pas plus que les allégations selon lesquelles ils s'étaient fiés à leur fiduciaire, en raison de leur méconnaissance du système juridique suisse et de la langue française.

Il découle de ce qui précède que le recours doit être rejeté.

5. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 400.- sera mis à la charge solidaire 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 recevable le recours interjeté le 23 décembre 2025 par A_____ et B_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 24 novembre 2025 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 400.- à la charge solidaire d'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 A_____ et B_____, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Michèle PERNET, présidente, Jean-Marc VERNIORY, Eleanor McGREGOR, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

J. PASTEUR

la présidente siégeant :

M. PERNET

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :

