

BGer 9C 37/2025 vom 1. Juli 2025

Bundesgericht, 2025-07-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_37_2025

FR: TF 9C 37/2025 du 1 juillet 2025

IT: TF 9C 37/2025 del 1 luglio 2025

Regeste

Impôt cantonaux et communaux du canton de Genève, période fiscale 2020 | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1.1

La décision attaquée doit être assimilée à une décision finale car le renvoi vise uniquement le nouveau calcul de l'impôt (art. 90 LTF). Elle a été rendue par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF), dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF), ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions de l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est partant ouverte (cf. aussi art. 73 al. 1 LHID [RS 642.14]).

E. 1.2

Le recours a été déposé en temps utile et dans les formes requises par le recourant qui, destinataire de l'arrêt attaqué, a qualité pour recourir (cf. art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière.

E. 2.1

D'après l' art. 106 al. 1 LTF , le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en pratique par les instances cantonales aux dispositions de la LHID (cf. ATF 150 II 346 consid. 1.5.2; arrêt 2C_826/2015 du 5 janvier 2017 consid. 2, non publié in ATF 143 I 73). Tel est le cas en l'espèce, puisqu'est en cause la question de la déduction de frais d'entretien d'immeubles (cf. arrêt 9C_218/2023 du 6 février 2024 consid. 2.1 et la référence).

E. 2.2

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits constatés par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), hormis dans les cas prévus à l' art. 105 al. 2 LTF . Selon l' art. 97 al. 1 LTF , le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire (art. 9 Cst.) - ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (ATF 150 II 346 consid. 1.6 et les références).

E. 3

Le litige porte sur l'imposition du recourant pour l'ICC de la période fiscale 2020 dû dans le canton de Genève. Il porte en particulier sur le point de savoir si c'est à bon droit que la Cour de justice a nié que les frais supportés par le contribuable et liés à une procédure

pénale pour faux dans les titres et escroquerie, de même que ceux liés à une procédure civile en dommages-intérêts contre l'entreprise de plâtrerie-peinture et contre l'architecte, n'étaient pas déductibles en tant que frais d'entretien ou d'administration d'immeubles.

E. 4

La Cour de justice a tout d'abord considéré que les frais liés à la procédure en contestation de l'hypothèque légale sur l'immeuble du recourant devaient être admis en déduction. En effet, l'inscription d'une telle hypothèque légale pouvait conduire à la perte de propriété de l'immeuble, de sorte que la contestation de l'inscription d'un tel droit de gage en faisait partie, étant précisé que ce point n'est plus litigieux en instance fédérale. En revanche, les frais liés à la procédure pénale pour faux dans les titres et escroquerie au procès n'étaient pas déductibles. Pour la juridiction cantonale, cette procédure ne se trouvait en effet pas en lien de connexité directe avec la procédure en contestation de l'hypothèque légale et la possible perte de valeur de l'immeuble du recourant, car l'inscription de l'hypothèque légale en cause pouvait être contestée sans nécessairement qu'une plainte pénale fût déposée contre l'entrepreneur et sans que le recourant ne dût nécessairement se constituer partie plaignante. Quant aux frais relatifs à la procédure civile en dommages-intérêts contre l'entreprise de plâtrerie-peinture et l'architecte, ils n'étaient pas davantage déductibles. En effet, il n'était pas contesté que le litige en cause portait sur divers défauts concernant des travaux à caractère mixte, dont les coûts étaient déductibles fiscalement ou non en fonction du type de travaux effectués dans l'immeuble. Cela étant, la note d'honoraires de l'avocat du 9 juillet 2020 relative à l'activité dans cette affaire, de même que les pièces du dossier relatives à cette procédure devant le Tribunal civil ne permettaient ni de différencier spécifiquement l'activité déployée par l'avocat en lien avec frais déductibles fiscalement, ni surtout de savoir quels griefs concernaient effectivement des défauts relatifs avec la partie des travaux dédiée aux économies d'énergie (isolation thermique) et à l'entretien (et donc en principe déductibles fiscalement). Pour la cour cantonale, il n'était donc pas possible de procéder, comme le voulait le recourant, à une répartition des frais litigieux entre l'appartement n° 1 (qu'il considérait comme frais déductibles) et l'appartement n° 2 (en lien avec des frais relatifs à sa création, soit une dépense d'investissement que le recourant considérait comme non déductible). En effet, pour la Cour de justice, en l'absence de suffisamment d'éléments pour distinguer la part des frais de justice et d'avocat déductibles de ceux ne l'étant pas, les frais en cause devaient être considérés comme non déductibles dans leur ensemble. Par ailleurs, le principe d'étanchéité des périodes fiscales ne permettait pas de considérer que les frais en cause étaient déductibles pour la période fiscale litigieuse du seul fait que l'intimée avait adopté une approche différente lors d'années fiscales antérieures, si celle-ci se révélait infondée.

E. 5

Le recourant reproche à la Cour de justice une violation des art. 9 al. 3 LHID et 34 let. d de la loi genevoise du 27 septembre 2009 sur l'imposition des personnes physiques (LIPP; rs/GE D 3 08). Il fait valoir que la procédure pénale était "nécessaire à la procédure d'hypothèque légale", car il aurait été impératif de faire constater l'utilisation d'un faux devis par l'entreprise de plâtrerie-peinture qui demandait l'inscription d'une hypothèque légale pour "pouvoir ensuite utiliser cette preuve dans le cadre de la procédure civile". À cet égard, le recourant se réfère à un arrêt de la cour d'appel pénale du Tribunal cantonal du canton de Vaud, dans lequel cette instance avait retenu l'existence d'un document "objectivement faux [...] produit devant le juge civil". S'agissant de la procédure civile en dommages-intérêts, le

recourant reproche à la cour cantonale d'avoir rejeté "en bloc" la déduction des dépenses qu'il revendiquait. Pour lui, il serait possible de "ventiler objectivement les frais réclamés" entre les frais déductibles et ceux qui ne le sont pas, soit les coûts liés à des dépenses d'investissement consentis pour la création d'un nouvel appartement (soit l'appartement n° 2), et ce d'autant plus que cette manière de procéder avait été acceptée par l'intimée durant les périodes fiscales 2018 et 2019. Au sujet de l'argumentation de la Cour de justice relative à l'absence d'éléments suffisants pour distinguer la part des frais de justice et d'avocat déductibles de ceux qui ne l'étaient pas, le recourant allègue ne jamais avoir reçu de demande de "précision[...] sur les notes d'honoraires et autres avances de frais judiciaires [...], lesquelles auraient pu être fournies si celles-ci devaient s'avérer nécessaires pour distinguer la part des frais déductibles".

E. 6.1

Selon l' art. 9 al. 3 LHID , "le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers (...) ". En droit genevois, l' art. 34 let . d LIPP a une teneur similaire. Selon la jurisprudence, pour les immeubles occupés en propre, seuls sont déductibles les frais d'entretien qui sont en rapport immédiat avec la valeur locative (imposable). De manière similaire à la distinction effectuée entre loyers et frais accessoires, lorsqu'un immeuble est loué à des tiers, seuls les frais d'entretien que le propriétaire doit supporter lui-même en louant son immeuble à des tiers constituent des frais d'entretien déductibles en cas d'utilisation personnelle. Il s'agit en définitive des dépenses du contribuable pour les rénovations du bien immobilier, représentant des charges et non pas des investissements (arrêt 2C_434/2017 du 4 avril 2018 consid. 4.2). Ne peuvent en revanche être déduites les dépenses d'investissement immobilier ayant pour effet d'apporter une plus-value à l'immeuble. Ce genre de frais se démarque en effet des frais d'entretien en ce qu'ils sont essentiellement encourus pour des travaux destinés à compenser l'usure normale de la chose due à son usage et à l'écoulement du temps, et à maintenir l'état d'entretien original du bien (arrêt 2C_434/2017 du 4 avril 2018 consid. 4.2 et 6).

E. 6.2

Les frais d'avocat et de justice peuvent également représenter des frais d'entretien ou d'administration d'immeubles déductibles. Pour qu'ils le soient, il faut toutefois que ces dépenses aient été engagées pour assurer le maintien de la propriété, respectivement du droit de jouissance sur l'immeuble (cf. arrêt 2C_603/2020 du 11 février 2021 consid. 5.1 et les références). La déductibilité de frais de procédure comme frais d'administration de fortune ne dépend en principe pas du fait que le contribuable soit susceptible d'obtenir gain de cause sur ses conclusions dans la procédure judiciaire en cause. On exige cependant que cette procédure ne paraisse pas d'emblée dénuée de chances de succès (cf. arrêt 2C_603/2020 précité consid. 5.1 et les références).

E. 7.1

S'agissant en premier lieu des frais engagés par le recourant dans le contexte de la procédure pénale pour faux dans les titres, il ne démontre pas que le raisonnement de la cour cantonale sur cet aspect du litige serait contraire au droit fédéral. En effet, on ne saurait le suivre lorsqu'il voit un "lien de connexité direct et étroit", ainsi que "la nécessité d'engager et poursuivre la procédure pénale en rapport avec la procédure d'hypothèque légale" parce que

"sans la procédure pénale, [il] ne serait pas en mesure de démontrer dans le cadre d'une éventuelle demande de révision de la dernière décision rendue dans la procédure d'hypothèque légale que les travaux de l'entreprise de plâtrerie-peinture [...] ne correspondraient en réalité pas au vrai devis signé". Par son argumentation, le recourant se limite en effet à présenter des conjectures en lien avec une "éventuelle demande de révision" de la procédure relative à l'hypothèque légale, de sorte que, faute de lien de connexité existant concrètement entre les deux procédures judiciaires précitées, les frais engagés par le contribuable pour la procédure pénale ne l'ont pas été pour assurer le maintien de la propriété, respectivement du droit de jouissance sur l'immeuble, au sens de l'art. 9 al. 3 LHID .

E. 7.2

Quant aux frais engagés par le recourant en lien avec la procédure en dommages-intérêts dirigée à l'encontre de l'entreprise de peinture-plâtrerie, le recourant se limite en substance à alléguer qu'il serait "possible de ventiler les frais d'avocat et de justice [à raison de] 68 % pour l'appartement n° 1 et 32 % pour l'appartement n° 2". Or par cette argumentation, il ne met pas en exergue en quoi le raisonnement des juges cantonaux, qui ont considéré que ni la note d'honoraire litigieuse ni les pièces au dossier ne permettaient de différencier quelle part de l'activité de l'avocat serait spécifique aux frais déductibles fiscalement et de savoir quels griefs étaient en lien avec la partie des travaux dédiés aux économies d'énergie et à l'entretien, serait contraire au droit. Il n'y a d'ailleurs rien à ajouter à leur raisonnement sur ce point. Le recourant ne saurait davantage être suivi lorsqu'il affirme que la Cour de justice lui aurait reproché à tort de ne pas avoir apporté d'éléments concrets pour distinguer la part des frais de justice et d'avocat déductibles de ceux ne l'étant pas, car selon lui l'intimée ne lui aurait jamais demandé de fournir de précisions à cet égard. On constate en effet que le TAPI a précisément traité de cette question au consid. 23 de son jugement du 29 janvier 2024, de sorte que le recourant avait tout le loisir de présenter les éléments factuels qu'il estimait nécessaires pour prouver la déductibilité des frais en cause à l'occasion du dépôt de son recours devant la Cour de justice, ce qu'il ne prétend d'ailleurs pas avoir fait. Son grief tombe donc à faux. Enfin, contrairement à ce que prétend le recourant, le fait pour la juridiction cantonale d'avoir considéré qu'un traitement fiscal accordé par l'intimée à l'occasion des procédures de taxation des périodes fiscales 2018 et 2019 n'était pas pertinent pour l'année 2020 échappe à toute critique. En effet, le principe d'étanchéité des périodes fiscales a pour conséquence que le fisc procède à la taxation pour chaque année fiscale et peut, d'une période à l'autre, revoir entièrement la situation initiale, modifier son appréciation et corriger des erreurs commises lors de taxations précédentes (arrêt 2C_461/2021 du 19 janvier 2022 consid. 5.1 et les références). Le grief est donc mal fondé.

E. 8

Privé de fondement, le recours doit être rejeté.

E. 9

Succombant, le recourant doit supporter les frais de la procédure fédérale (art. 66 al. 1). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 68 al.1 et 3 LTF).