

GE_GERICHTE ATA/1419/2024 vom 3. Dezember 2024

GE Cour de justice, 2024-12-03, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1419_2024

FR: GE_GERICHTE ATA/1419/2024 du 3 décembre 2024

IT: GE_GERICHTE ATA/1419/2024 del 3 dicembre 2024

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 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

E. 2

Le litige porte sur la déductibilité des frais d'avocat et de justice encourus par le recourant en 2020.

E. 2.1

En matière d'impôt communal et cantonal (ci-après : ICC), aux termes de l'art. 9 al. 3 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), 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.

E. 2.2

En ce qui concerne l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD), l'art. 32 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) prévoit que 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. Sont en particulier déductibles, au titre des frais d'administration, les frais de port, de téléphone, d'annonces, d'imprimés, de poursuite, de procès ou les rétributions au gérant (art. 1 let. c de l'ordonnance de l'administration fédérale des contributions sur les frais relatifs aux immeubles privés déductibles dans le cadre de l'impôt fédéral direct du 24 août 1992 - OFIP - RS 642.116.2).

- 9/15 - A/1396/2023 Ne peuvent toutefois être déduits notamment les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune (art. 34 let. d LIFD). Il s'agit de dépenses d'investissement immobilier ayant pour effet d'apporter une plus-value à l'immeuble, qui se démarquent des frais d'entretien en ce sens que ces derniers 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, de sorte à conserver la source du revenu que représente le bien immobilier pour le contribuable (arrêt du Tribunal fédéral 2C_434/2017 du 4 avril 2018 consid. 4.2). Font partie des dépenses d'investissement, non déductibles, les frais juridiques encourus par le contribuable, notamment certains frais d'avocat, par exemple ceux encourus pour empêcher ou prévenir la perte de la propriété des valeurs immobilières, comme en cas de contestation

de la qualité d'héritier de ces valeurs. Tel n'est toutefois pas le cas des frais d'avocat encourus en raison d'un déclassement de zones sur un terrain, qui sont déductibles du revenu au titre de frais d'entretien, puisqu'il s'agit de maintenir le rendement d'un bien appartenant déjà au contribuable (Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], Impôt fédéral direct - commentaire romand, 2e édition, 2017, n. 137 ad art. 32 LIFD). Les frais d'avocat et de justice peuvent être déduits lorsque le litige a pour objet l'utilisation ou le maintien de la valeur d'usage d'un bien immobilier (comme par exemple la prévention d'immissions excessives). Le caractère déductible desdits frais ne dépend toutefois pas du point de savoir si le contribuable peut obtenir gain de cause sur l'ensemble de ses conclusions ; il faut néanmoins que la démarche engagée ne soit pas manifestement dénuée de chances de succès (arrêts du Tribunal fédéral 2C_603/2020 du 11 février 2021 consid. 5.1 = RDAF 2022 II 83 et les références citées ; 2C_690/2016 du 2 février 2017 consid. 2.2).

E. 2.3

L'art. 32 al. 1 LIFD prévoit quant à lui que le contribuable qui possède une fortune mobilière privée peut déduire les frais d'administration par des tiers et les impôts à la source étrangers qui ne peuvent être ni remboursés ni imputés. Selon la jurisprudence, la déduction des frais de gestion de la fortune privée mobilière prévue à l'art. 32 al. 1 LIFD ne s'applique aux frais de justice que si la fortune dont la préservation est recherchée par la procédure judiciaire est liée en premier lieu – même si ce n'est qu'indirectement – à l'obtention de rendements imposables de la fortune privée (arrêt du Tribunal fédéral 2C_534/2018 du 27 septembre 2019 consid. 3.6.1).

E. 2.4

Dès lors que des règles similaires existent en matière d'ICC, la jurisprudence rendue en matière d'IFD est en principe également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes (ATF 140 II 88 consid. 10 ; ATA/604/2018 du 12 juin 2018 consid. 4a), étant précisé que les cantons disposent d'une certaine liberté d'appréciation s'agissant de la déductibilité fiscale des frais d'entretien, à condition de ne pas tomber dans l'arbitraire (arrêt du Tribunal fédéral 2C_878/2010 du 19 avril 2011 consid. 5.2).

- 10/15 - A/1396/2023

E. 2.5

Ainsi, selon l'art. 34 let. d de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), sont déduits du revenu les frais nécessaires à l'entretien des immeubles privés que possède le contribuable, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles, les frais d'administration par des tiers ainsi que les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement concernant les bâtiments existants. Ne peuvent toutefois être déduits notamment les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune, y compris les intérêts sur crédit de construction (art. 38 let. d LIPP).

E. 2.6

L'information fiscale n° 1/2011 « déductibilité des frais d'entretien des immeubles privés » établie par l'AFC-GE le 1er février 2011 (ci-après : l'information ; applicable pour la période 2020 dès lors que celle actuellement en vigueur, soit l'information n° 1/2021 n'est

valable que depuis le 1er janvier 2021) précise quels frais engagés par le propriétaire sur un bien immobilier appartenant à sa fortune privée peuvent être déduits. Elle prévoit que les frais d'administration par des tiers peuvent être déduits pour autant qu'ils soient liés directement à l'administration du bien immobilier et qu'il s'agisse de dépenses effectives. Il s'agit notamment des frais de port, de téléphone, d'annonces, d'imprimés, de poursuite, de procès et les rétributions du gérant et de frais de régie (ch. 2.1.3 de l'information). Ne sont en revanche pas déductibles les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune, tels que les frais de notaire (ch. 3.1 de l'information). La notice, annexée à l'information, qui, à son tour, détaille certaines dépenses prévues par celle-ci, prévoit que la déductibilité des honoraires d'avocat dépend de leur nature. Ils sont ainsi déductibles s'ils sont liés à l'acquisition du revenu mais pas s'il s'agit de frais de conciliation et d'évacuation, lesquels sont considérés comme des frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de la fortune non déductibles au sens de l'information (ch. 10.4 de la notice).

E. 2.7

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, pour que les frais d'avocat et de justice soient considérés comme des frais d'entretien ou d'administration d'immeubles déductibles, il faut que les dépenses servent au maintien de la propriété foncière ou des possibilités d'utilisation. Les frais d'avocat et de justice relatifs à des litiges ayant pour objet l'utilisation ou le maintien de la valeur d'usage d'un bien immobilier peuvent notamment comprendre les frais d'avocat et de justice relatifs à des procédures visant à éviter une réduction de l'indice d'utilisation qui porterait atteinte à la valeur du bien (arrêt du Tribunal fédéral 2C_456/2020 du 13 octobre 2020 consid. 4.1). Peuvent être déductibles les frais liés à une procédure de droit de la construction lorsque celle-ci est destinée à empêcher que soit érigé sur la parcelle voisine un immeuble dont les fenêtres et les vues ainsi possibles exposent le voisin recourant à des immissions idéales, de sorte que son terrain subit une perte de valeur, ceci

- 11/15 - A/1396/2023 pour autant que la cause ne soit pas vouée à l'échec (arrêt du Tribunal fédéral 2C_603/2020 du 11 février 2021 consid. 5).

E. 2.8

Selon le Tribunal administratif zurichois, des frais de justice et d'avocats en lien avec une procédure pénale engagée contre le propriétaire foncier, de même que les frais d'exécution forcée ne sont pas déductibles, faute de connexité directe avec le maintien de la valeur d'un bien-fonds (TA/ZH, arrêt du 23 mars 2021 in StE 2021 B 25.6 n. 81).

E. 2.9

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, on ne peut considérer que des frais d'avocat déboursés pour obtenir une contribution d'entretien puissent constituer des frais d'acquisition du revenu déductibles en application de l'art. 25 LIFD. Les procédures de droit matrimonial ont fréquemment pour spécificité de régler l'ensemble des questions soulevées par la fin de la vie commune et la variété des objets qui y sont traités empêche l'établissement d'un lien de connexité direct et étroit entre les frais d'avocat et la réalisation du revenu que représentent les contributions d'entretien. Dans de telles procédures, il est impossible de distinguer les frais afférents aux contributions d'entretien et ceux concernant des questions non pécuniaires (attribution du logement de famille, sort des enfants), respectivement des aspects pécuniaires qui ne sont pas appréhendés comme des revenus

sous l'angle du droit fiscal (liquidation du régime matrimonial, répartition des avoirs de prévoyance professionnelle). Rien ne justifie d'opérer une distinction et de traiter différemment sous l'angle de l'art. 25 LIFD les procédures de droit matrimonial au motif qu'elles se limitent aux pensions alimentaires et aux contributions d'entretien (ATF 149 II 19 consid. 6.4).

E. 2.10

La juridiction administrative chargée de statuer est liée par les conclusions des parties. Elle n'est en revanche pas liée par les motifs que les parties invoquent (art. 69 al. 1 LPA).

E. 2.11

En l'espèce, selon les termes mêmes employés par le recourant, les procédures judiciaires dont la déductibilité des frais y associés est en cause « visaient à contester l'inscription sur son immeuble d'une hypothèque légale des artisans et des entrepreneurs manifestement injustifiée, contester la créance à l'origine de l'inscription de l'hypothèque légale et faire prouver qu'elle n'était pas due ainsi que faire constater et pouvoir prouver devant le juge de l'hypothèque légale d'un titre faux par l'entreprise ayant requis l'inscription de l'hypothèque légale et d'une escroquerie au procès commise par ladite entreprise », et lui avaient permis d'obtenir une réduction considérable du montant du gage, qui était passé de CHF 72'477.30 à CHF 15'019.35. Le recourant a produit diverses notes d'honoraires. Certaines sont datées de 2019 et ne peuvent donc concerner la période fiscale concernée par le présent litige (notes d'honoraires des 10 mai, 4 juillet, 20 août, 29 août et 8 novembre 2019). D'autres couvrent à la fois l'année 2019 et 2020. Il en va ainsi d'une note d'honoraires du 9 juillet 2020, d'un montant de CHF 305'128.25, qui concerne une activité déployée entre le 12 avril 2019 et le 7 juillet 2020 dans une affaire simplement intitulée

- 12/15 - A/1396/2023 « / M. » ; le time-sheet laisse apparaître des démarches auprès de l'office des poursuites, la rédaction d'une demande en paiement (objet principal de l'activité), ainsi qu'un transport sur place pour visualiser les travaux réalisés. Une note d'honoraires du 12 novembre 2020, d'un montant de CHF 10'224.80 concerne une activité déployée entre le 21 novembre 2019 et le 5 novembre 2020 dans une affaire intitulée « / hypothèque légale », notamment auprès du tribunal de La Côte. Le TAPI a refusé d'admettre la déductibilité des frais avec les trois procédures décrites par le recourant. S'agissant des frais d'avocat et de justice se rapportant à la contestation de l'hypothèque légale, il n'était pas démontré que l'inscription de celle-ci au registre foncier pût avoir une influence directe sur la valeur locative ou sur la perception d'un loyer. Il en allait de même des honoraires d'avocats liés à la plainte du contribuable pour faux dans les titres ; le coût de cette procédure pénale n'était pas lié à l'acquisition d'un revenu immobilier, faute d'un lien de connexité suffisant. Enfin, s'agissant de la déductibilité des frais d'avocat et de justice liés à la procédure civile en dommages et intérêts contre l'entreprise de plâtrerie-peinture et l'architecte, en l'absence de données précises et détaillées mentionnées sur les factures d'honoraires d'avocat, il était particulièrement difficile voire impossible de déterminer quels étaient les frais d'avocats se rapportant à la réparation du dommage subi par le recourant en lien avec les travaux déductibles fiscalement ; dès lors, par analogie avec la jurisprudence fédérale refusant la déduction des honoraires d'avocat en droit de la famille, il y avait lieu, lorsque les honoraires d'avocat et frais de justice concernaient un litige se rapportant pour partie à des éléments déductibles fiscalement et pour partie à d'autres ne l'étant pas, de ne pas admettre la déduction. Le raisonnement des premiers juges concernant

la déductibilité des frais liés à la procédure en contestation de l'hypothèque légale ne peut être suivi. En effet, les frais déductibles ne concernent pas que les frais ayant une influence directe sur la valeur locative ou la perception d'un loyer. Le sont aussi, selon la jurisprudence citée plus haut, ceux en lien avec des procédures visant à maintenir la propriété sur l'immeuble. L'inscription d'une hypothèque légale pouvant conduire à la perte de propriété de l'immeuble, la contestation de l'inscription d'un tel droit de gage en fait donc partie. La note d'honoraires du 12 novembre 2020 apparaît exclusivement dédiée à cette procédure, qui n'était pas d'emblée vouée à l'échec ; en effet, même si le principe de l'inscription a finalement été maintenu par les juridictions civiles vaudoises, le montant du gage a été fortement réduit. Ces frais d'avocat sont ainsi, sur le principe, déductibles. Dans la mesure toutefois où le recourant a conclu à l'admission des charges et frais tels qu'ils les revendiquaient, et que dans son acte de recours il n'en revendique la déduction que pour moitié (ch. 46 du recours, p. 8), il n'y a lieu d'admettre une déduction qu'à hauteur de CHF 5'112.40, la chambre de céans étant liée par les conclusions des parties. S'agissant des frais liés à la procédure pénale pour faux dans les titres et escroquerie au procès, ladite procédure n'est pas en lien de connexité directe avec la possible

- 13/15 - A/1396/2023 perte de valeur de l'immeuble du recourant, l'hypothèque légale pouvant être contestée sans nécessairement déposer plainte pénale contre l'entrepreneur et se constituer partie plaignante. Dès lors, ces frais ne sont pas déductibles. Quant aux frais en lien avec la procédure civile en dommages et intérêts contre l'entreprise de plâtrerie-peinture et l'architecte, le raisonnement du TAPI n'est globalement pas critiquable. En effet, il n'est pas contesté que le litige portait sur divers défauts concernant des travaux à caractère mixte, dont les coûts sont déductibles fiscalement ou non en fonction du type de travaux effectués dans l'immeuble. Cela étant, la note d'honoraires du 9 juillet 2020 relative à l'activité dans l'affaire « / M. », de même que les pièces du dossier relatives à cette procédure, ne permettent ni de différencier l'activité déployée par l'avocat qui serait spécifique aux frais déductibles fiscalement, ni surtout de savoir quels griefs concernaient des défauts en lien avec la partie des travaux dédiée aux économies d'énergie (isolation thermique) et à l'entretien (peintures). Il n'est ainsi pas possible de procéder, comme le propose le recourant, en admettant une proportion des frais de justice et d'avocat en fonction d'une clef de répartition de 68% pour l'appartement 1 et de 32% pour l'appartement 2 (qui concernerait la création d'un nouvel appartement et serait donc une dépense d'investissement), comme accepté lors des exercices fiscaux 2018 et 2019 – à ce dernier égard, le principe d'étanchéité des exercices ne permet pas de se référer à l'acceptation d'une manière de faire lors d'exercices précédents si celle-ci se révèle infondée. Enfin, la lecture du dossier ne permet pas de comprendre l'utilité d'un montant d'honoraires supérieur à CHF 300'000.- dans un litige portant sur des travaux devisés au total à CHF 140'000.-. Dès lors, 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, on doit considérer ces frais comme non déductibles dans leur ensemble. Il ne s'agit pas là à proprement parler d'une application analogique de l'ATF 149 II 19, qui concerne la (non-)déductibilité des frais d'avocat en droit de la famille, mais d'une considération logique qui se trouve avoir été employée par le Tribunal fédéral à titre d'argument pour adopter la jurisprudence précitée. Il résulte de ce qui précède que le recours sera très partiellement admis, la cause devant être renvoyée à l'intimée afin qu'elle édite de nouveaux bordereaux prenant en compte une déduction de CHF 5'112.40.

E. 3

Vu l'issue du litige, un émolument – réduit – de CHF 700.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe dans une large part (art. 87 al. 1 LPA), et une indemnité de procédure de CHF 700.- lui sera allouée, à la charge de l'État de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

- 14/15 - A/1396/2023

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