

GE_GERICHTE ATA/301/2014 vom 29. April 2014

GE Cour de justice, 2014-04-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_301_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/301/2014 du 29 avril 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/301/2014 del 29 aprile 2014

Regeste

Résumé: Il n'est pas possible de déduire de l'impôt le remplacement d'une piscine existante par une piscine plus efficace énergétiquement. Le remplacement, par son ampleur, est assimilé à une nouvelle construction. En outre, un tel remplacement n'entre pas dans le champ de l'art. 1 OURE. Il n'est pas non plus possible de le déduire comme des frais d'entretien usuels.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Les contribuables revendiquent une déduction de CHF 212'576.-, à titre de frais d'entretien de leur immeuble pour la période fiscale 2009 tant en matière d'IFD que d'ICC.

- 5/10 - A/1597/2011 3)

Le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques.

La LIPP s'applique dès la période fiscale 2010. Les périodes antérieures sont régies par l'ancien droit (art. 72 al. 1 LIPP).

En l'espèce, le recours concerne la période 2009. Dès lors, la présente cause est régie par l'ancien droit pour ce qui concerne l'ICC 2009. 4)

Le 1er janvier 2010 est aussi entré en vigueur la nouvelle teneur de l'art. 32 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11). Elle ne s'applique qu'à partir de la période fiscale 2010. C'est l'ancienne version de cet article qui s'applique aux périodes antérieures.

En l'espèce, la précision de la notion d'immeuble « acquis récemment » dans la version actuelle de l'art. 32 al. 2 LIFD ne change en tout état rien à la cause, les contribuables occupant la maison depuis le 1er décembre 1970. 5)

Sont déduits du revenu les frais nécessaires à l'entretien des immeubles privés que possède le contribuable, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers (art. 32 al. 2 LIFD et art. 6 al. 4 de l'ancienne loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 - aLIPP-V).

L'art. 6 al. 4 aLIPP-V est identique à l'art. 32 al. 2 LIFD dans sa teneur antérieure au 1er janvier 2010, en application du principe d'harmonisation verticale (MGC 2000/IV 22 p.

3571). 6) a. Sont réputés investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement les frais encourus en vue de rationaliser la consommation d'énergie ou de recourir aux énergies renouvelables. Ces investissements concernent le remplacement d'éléments de construction ou d'installations vétustes et l'adjonction d'éléments de construction ou d'installations dans des bâtiments existants (art. 5 de l'ordonnance sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés dans le cadre de l'impôt fédéral direct du 24 août 1992 - OFRI - RS 642.116).

b. En dérogation au principe que seuls les frais d'entretien immobilier sont déductibles du revenu imposable (art. 32 al. 2 LIFD et art. 6 al. 4 aLIPP-V), les investissements qui ont pour but d'économiser de l'énergie et à ménager l'environnement sont déductibles (Nicolas MERLINO, in Danièle YERSIN/Yves NOËL, Commentaire romand de la LIFD, 2008, n. 13 ad. art. 32). De telles dépenses doivent concerner des bâtiments existants (Thierry DE MITRI, Les frais d'entretien d'immeubles privés en droit fiscal, in Droit de la construction, 2004,

- 6/10 - A/1597/2011 pp. 141-142). La déduction n'est pas admise non plus si ces dépenses sont encourues dans le cadre d'une nouvelle construction, ou d'une rénovation analogue à une nouvelle construction (Nicolas MERLINO, op. cit., n. 79 ad. art. 32). Ces investissements ne doivent pas principalement servir à d'autres fins, comme l'augmentation du confort (RJJ 2011 p. 77 consid. 5.2 ; RFJ 2009 p. 177 consid. 2c ; Felix RICHNER/Walter FREI/Stefan KAUFMANN/Hans Ulrich MEUTER, Handkommentar zum DGB, 2ème éd., notes 121 ss).

Tant au niveau fédéral que cantonal, le département fédéral des finances détermine dans quelle mesure les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés aux frais d'entretien (art. 32 al. 2 LIFD et art. 6 al. 4 aLIPP-V). Dès lors, les principes définis par le département fédéral des finances dans ce domaine s'appliquent également en droit cantonal. 7)

L'article 1er de l'ordonnance du département fédéral des finances sur les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables (OURE - RS 642.16.1) énumère les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie et du recours aux énergies renouvelables, soit :

a. les mesures tendant à réduire les déperditions énergétiques de l'enveloppe du bâtiment, par exemple :

- isolation thermique des sols, murs, toits et plafonds jouxtant l'extérieur, des locaux non chauffés ou le terrain,
- remplacement des fenêtres par des modèles améliorés sur le plan énergétique,
- pose de colmatages,
- installation de sas non chauffés,
- renouvellement de jalousies ou de volets à rouleau ;

b. les mesures en faveur de l'utilisation rationnelle de l'énergie dans les installations du bâtiment, par exemple :

- renouvellement du générateur de chaleur, à l'exception de son renouvellement par des chauffages électriques fixes à résistances,

- remplacement des chauffe-eau (à l'exception du remplacement des chauffe-eau à circulation par des chauffe-eau centraux),
- raccordement à un réseau de chauffage à distance,
- pose de pompes à chaleur, d'installations à couplage chaleur-force et d'équipements alimentés aux énergies renouvelables,
- 7/10 - A/1597/2011
- pose et renouvellement d'installations servant avant tout à l'utilisation rationnelle de l'énergie, notamment :
 - dispositif de réglage, vannes thermostatiques de radiateurs, pompes de recirculation, ventilateur,
 - isolation thermique des conduites, de la robinetterie ou de la chaudière,
 - dispositifs de mesure servant à l'enregistrement de la consommation et l'optimisation du fonctionnement,
 - appareils liés au décompte individuel des frais de chauffage et d'eau chaude,
 - assainissement de cheminée lié au renouvellement d'un générateur de chaleur,
 - mesures de récupération de la chaleur, par exemple dans des installations de ventilation et de climatisation ;
- c. les analyses énergétiques et les plans directeurs de l'énergie ;
- d. le renouvellement d'appareils ménagers gros consommateurs d'énergie, tels que cuisinières, fours, réfrigérateurs, congélateurs, lave-vaisselle, lave-linge, équipements d'éclairage, etc., qui font partie de la valeur de l'immeuble.

La liste de mesures de l'art. 1 OURE est exemplative. D'autres mesures sont susceptibles de déduction du revenu imposable, à condition qu'elles soient adoptées en vue de rationaliser la consommation d'énergie, ou de recourir aux énergies renouvelables (Nicolas MERLINO, op. cit, n. 78 ad. art. 32). L'ensemble des mesures de l'art. 1 OURE concerne les bâtiments d'habitation, que ce soit des mesures d'isolation, d'économie d'énergie ou de rationalisation pour les installations du bâtiment. Le but de ces mesures est donc avant tout énergétique et se concentre sur le lieu de vie.

Les mesures autres qui entreraient dans le champ de l'art. 1 OURE se doivent de respecter ces principes. 8)

En l'espèce, la construction du bassin naturel qui a remplacé l'ancienne piscine dépasse le cadre une rénovation. Ces travaux, par leur ampleur et par le type d'infrastructure qu'ils créent, totalement nouveau, constituent une nouvelle construction, ou tout du moins une rénovation analogue à une nouvelle construction. De plus, même s'ils améliorent le bilan environnemental et énergétique de la piscine, ils ne concernent pas le bâtiment d'habitation. La construction de ce bassin augmente le confort de la propriété, comme le démontrent les différentes photos présentées. Contrairement aux affirmations des contribuables, ce surplus de confort est déterminant. Ainsi, les frais de

- 8/10 - A/1597/2011 construction du bassin n'entrent pas dans le champ des déductions pour des investissements qui ont pour but d'économiser de l'énergie et de ménager l'environnement.

Le recours sera rejeté sur ce point. 9)

Les recourants invoquent également le fait que les frais d'édification du bassin naturel doivent être déductibles du revenu imposable, dès lors qu'il s'agissait de remplacer une construction existante, et ce conformément à l'information de l'AFC n.2/2007 du 30 janvier 2007 – Déductibilité des charges et frais d'entretien des immeubles (ci-après: l'information) et à la notice de l'AFC du 1er février 2007 n.1/2007 – Déductibilité des charges et frais d'entretien des immeubles (ci-après : la notice).

a. Les frais nécessaires à l'entretien de l'immeuble sont déductibles du revenu imposable (art. 6 al. 4 aLIPP-V) au contraire des frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune (art. 9 let. d aLIPP-V).

L'information et la notice précisent l'application de l'art. 6 al. 4 aLIPP-V. Les frais de réparation et de remplacement d'une piscine sont déductibles du revenu imposable. L'installation d'une nouvelle piscine ne l'est pas.

b. D'après la jurisprudence, afin d'assurer l'application uniforme de certaines dispositions légales, l'administration peut expliciter l'interprétation qu'elle leur donne dans des directives. Celles-ci n'ont pas force de loi et ne lient ni les administrés, ni les tribunaux, ni même l'administration. Elles ne dispensent pas cette dernière de se prononcer à la lumière des circonstances du cas d'espèce. Par ailleurs, elles ne peuvent sortir du cadre fixé par la norme supérieure qu'elles sont censées concrétiser. En d'autres termes, à défaut de lacune, elles ne peuvent prévoir autre chose que ce qui découle de la législation ou de la jurisprudence (ATF 133 II 305 consid. 8.1 et les références citées ; Arrêts du Tribunal fédéral 9C_477/2011 du 13 juillet 2012 consid. 4.1.3 ; 2C_132/2010 du 17 août 2010 ; ATA/233/2014 du 8 avril 2014 consid. 5a ; ATA/291/2013 du 7 mai 2013 ; ATA/625/2011 du 4 octobre 2011 ; ATA/611/2010 du 1er septembre 2010 consid. 4). 10) En l'espèce, le raisonnement précédent sur la notion de nouvelle construction et de rénovation assimilable à une nouvelle construction est applicable par analogie. Le bassin naturel doit être considéré comme une construction nouvelle, en tout cas y être assimilé. En outre, les travaux annexes nécessaires à cette édification ne peuvent pas être détachés du sort de la piscine pour ce qui est de leur déductibilité, ainsi que le soulignent les recourant eux-mêmes.

Ce grief sera également écarté.

- 9/10 - A/1597/2011 11) Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émoulement de CHF 1'000.- sera mis à la charge des époux A_____, qui succombent, et il ne leur sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 LPA).

* * * * *

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