

## **GE\_GERICHTE ATA/855/2018 vom 21. August 2018**

GE Cour de justice, 2018-08-21, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_855\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_855_2018)

FR: GE\_GERICHTE ATA/855/2018 du 21 août 2018

IT: GE\_GERICHTE ATA/855/2018 del 21 agosto 2018

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

- 9/14 - A/2975/2016 2) a. Le litige concerne les périodes fiscales 2010 et 2011, tant en matière d'ICC que d'IFD, de sorte qu'il convient au préalable d'examiner le droit matériel applicable.

b. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (ATA/379/2018 du 24 avril 2018 et les références citées). Ainsi, la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), entrée en vigueur le 1er janvier 2010, trouve application, de même que la LIFD et la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du

#### **E. 14**

décembre 1990 (LHID - RS 642.14), dans leur teneur lors des périodes fiscales en cause.

c. Par ailleurs, la question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme l'admet la jurisprudence (ATA/379/2018 précité et les références citées). 3) a. Au niveau fédéral, l'art. 32 al. 2 LIFD 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. Le département fédéral des finances (ci-après : DFF) détermine dans quelle mesure les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés aux frais d'entretien.

b. 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 concernant 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'IFD du 24 août 1992 - ordonnance sur les frais relatifs aux immeubles - RS 642.116). Une déduction n'est pas admise si ces dépenses sont encourues dans le cadre d'une nouvelle construction ou d'une rénovation analogue à une nouvelle construction (ATA/301/2014 du 29 avril 2014 et les références citées ; Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], Impôt fédéral direct, commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2e édition, 2017, ad art. 32 LIFD, p. 697 n.

95).

c. Sont en particulier déductibles au titre des frais d'entretien les dépenses dues aux réparations ou aux rénovations, si elles n'entraînent pas une augmentation de la valeur de l'immeuble (art. 1 al. 1 let. a de l'ordonnance de l'AFC-CH 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).

- 10/14 - A/2975/2016

Il s'agit en définitive des dépenses du contribuable pour les réparations et les rénovations du bien immobilier, représentant des charges et non des investissements (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_434/2017 du 4 avril 2018 consid. 4.2).

d. Ne peuvent en revanche être déduits les autres frais et dépenses, en particulier les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune au sens de l'art. 34 let. d LIFD. Il s'agit de dépenses d'investissement immobilier ayant pour effet d'apporter une plus-value à l'immeuble. Ils se démarquent donc des frais d'entretien en ce 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, de même qu'à maintenir l'état d'entretien originel du bien, de sorte à conserver la source du revenu que représente le bien immobilier pour le contribuable (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1003/2017 du 21 juin 2018 consid. 5.1 et les références citées).

Les moins-values immobilières ne sont pas non plus déductibles du revenu, quels que soient leur nature et leur mode de réalisation. Par conséquent, les dépenses qui visent à compenser de telles moins-values et qui ne constituent pas des frais d'entretien au sens de l'art. 32 al. 2 LIFD ne sont pas déductibles non plus. Ainsi en va-t-il, par exemple, des frais de reconstruction d'un immeuble détruit par un incendie, même si ces frais n'ont pas été totalement couverts par l'assurance (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_1003/2017 précité consid. 5.2 ; 2A.52/1998 du 30 mars 1999). En effet, pour que les dépenses liées à l'incendie soient déductibles, il faut qu'il s'agisse du même immeuble qui est réparé et rénové, sans modification de l'affectation des volumes, tant au niveau de l'aspect extérieur que de la répartition intérieure des pièces, et non d'un immeuble nouveau qui est construit (Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], op. cit., ad art. 32 LIFD, p. 696 n° 90).

4) a. Aux termes de 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 outre, les cantons peuvent prévoir des déductions pour la protection de l'environnement, les mesures d'économie d'énergie et la restauration des monuments historiques. L'art. 9 al. 3 let. a LHID précise que le DFF détermine, en collaboration avec les cantons, quels investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés à des frais d'entretien.

b. À Genève, l'art. 34 let. d LIPP prévoit que 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

- 11/14 - A/2975/2016 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).

c. 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), détaillée par la notice n° 1/2011, précise quels frais engagés par le propriétaire sur un bien immobilier appartenant à sa fortune privée peuvent être déduits. Elle prévoit que les frais engagés par le propriétaire pour maintenir la valeur de l'immeuble dans l'état dans lequel il se trouvait au moment de son acquisition sont des dépenses de réparation et de rénovation, l'engagement de ces frais, considérés comme frais d'entretien, permettant de compenser l'usure normale de l'immeuble due à son usage et à l'écoulement du temps (ch. 2.1.1.1 de l'information). Les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement sont déductibles, malgré le fait qu'ils occasionnent une augmentation de la valeur fiscale de l'immeuble. Tel est le cas des frais encourus en vue de rationaliser la consommation d'énergie ou de recourir aux énergies renouvelables qui 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. En cas de construction nouvelle, ces investissements font partie du coût de construction et ne sont, à ce titre, pas déductibles (ch. 2.1.4 de l'information). Ne sont notamment pas déductibles les travaux qui visent à long terme du rendement immobilier ou la transformation totale ou partielle d'un immeuble, par exemple l'aménagement des combles (ch. 3.1 de l'information). Par ailleurs, les frais sont déductibles pour l'année fiscale correspondant à la date de la facture (ch. 4 de l'information).

d. 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/88/2018 du 30 janvier 2018), 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). 5)

En l'espèce, il n'est pas contesté que l'immeuble a été entièrement détruit lors de l'incendie survenu le 9 avril 2010 et qu'il a été reconstruit dans sa totalité.

Les recourants soutiennent que les frais liés à cette reconstruction étaient des frais d'entretien, et non d'investissement, comme l'alléguait l'autorité intimée. Ils ne sauraient toutefois être suivis sur ce point. Outre le fait que la reconstruction de l'immeuble a entraîné une modification de l'affectation des volumes au niveau de la répartition intérieure des pièces, il ressort de la jurisprudence, encore récemment confirmée par le Tribunal fédéral, que les frais de reconstruction d'un immeuble détruit par un incendie, même s'ils n'ont pas été totalement couverts

- 12/14 - A/2975/2016 par l'assurance, comme en l'espèce, ne constituent pas des frais d'entretien déductibles. La jurisprudence citée par les recourants en matière de gains immobiliers n'a dès lors aucune portée, puisqu'elle concerne une problématique différente de la leur.

Les recourants ne peuvent pas non plus être suivis lorsqu'ils allèguent que les frais d'économie d'énergie engagés lors de la reconstruction de l'immeuble devaient subir le même traitement fiscal que s'ils avaient été accomplis si le bâtiment n'avait pas été ravagé

par le feu. Ils perdent ainsi de vue que ces frais ne sont déductibles que pour les bâtiments existants, et non pas pour une nouvelle construction ou une rénovation analogue à une nouvelle construction, comme l'immeuble des recourants, qui a, suite à l'incendie, été reconstruit dans sa totalité. Contrairement à ce qu'ils affirment, il n'en résulte aucune inégalité de traitement, en l'absence de situations similaires, étant précisé que les recourants ont réalisé les travaux d'amélioration énergétique en même temps que la reconstruction de l'immeuble, ce qui est le cas pour la plupart des nouvelles constructions.

C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée puis le TAPI n'ont pas admis la déduction des frais relatifs aux travaux réalisés par les recourants sur leur immeuble suite à l'incendie, tant au titre de frais d'entretien que de dépenses d'investissement destinées à économiser l'énergie.

Dans ces circonstances, la question de l'étalement dans le temps des frais en cause devient sans objet, de sorte que c'est également à bon droit que le TAPI s'est dispensé d'examiner l'application de l'information n° 4/1993.

Bien que les recourants aient repris les mêmes conclusions que celles formulées par-devant le TAPI, leur acte de recours ne contient aucune motivation s'agissant des factures des SIG. Le jugement entrepris, pour les mêmes motifs, sera dès lors également confirmé en tant qu'il a admis leur déductibilité par CHF 759.10 pour l'année fiscale 2010. 6)

Il s'ensuit que le recours sera rejeté. 7)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants, pris solidairement, qui succombent (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

- 13/14 - A/2975/2016

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