

GE_GERICHTE A/1360/2023 vom 1. April 2025

GE Cour de justice, 2025-04-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1360_2023

FR: GE_GERICHTE A/1360/2023 du 1 avril 2025

IT: GE_GERICHTE A/1360/2023 del 1 aprile 2025

Erwägungen

E. 4

Les recourants demandent à bénéficier de la déduction pour époux au bénéfice d'une rente AVS.

E. 4.1

Selon l'art. 40 al. 1 LIPP, les époux vivant en ménage commun dont l'un d'eux remplit les conditions exigées pour bénéficier d'une rente AVS ou d'une rente AI ont droit à une déduction d'un montant maximal de CHF 10'000.-. Cette déduction est portée à un montant maximal de CHF 11'500.- lorsque l'autre époux est également bénéficiaire de l'une de ces rentes. La déduction est octroyée pour autant que le revenu net, avant la déduction prévue à l'art. 37 LIPP (dons), n'excède pas CHF 92'000.-. Cette déduction n'est pas prévue par la LIFD.

E. 4.2

En l'espèce, la rente perçue par le recourant ne lui est pas servie par l'AVS mais, comme on l'a vu, par son ancien employeur, l'C_____. Si cette rente peut être assimilée à une rente de la prévoyance professionnelle et qu'elle joue le rôle aussi bien de premier que de deuxième pilier au sens du droit suisse, elle ne peut être assimilée à une rente AVS au sens de l'art. 40 LIPP. De plus, même en tenant compte des déductions désormais admises, notamment celle pour frais bancaires qui l'est en bonne partie, la limite de revenu net de CHF 92'000.- est dépassée, le revenu net retenu dans la taxation ICC du 16 février 2022, en y ajoutant les dons (versements bénévoles, rubrique 73.10) s'élevant à CHF 100'945.-. Le grief sera écarté.

E. 5

Les recourants contestent la valeur locative retenue pour leur bien immobilier de D_____.

E. 5.1

Selon l'art. 16 LIFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Sont aussi considérés comme revenus les prestations en nature de tout genre dont le contribuable bénéficie, notamment la pension et le logement. La notion de revenu est similaire en matière d'ICC, l'art. 17 LIPP prévoyant que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus, prestations et avantages du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en espèce ou en nature et quelle qu'en soit l'origine. Parmi les revenus soumis à imposition figure la valeur locative d'un bien immobilier, propriété du contribuable. Il s'agit d'un revenu en nature dont la valeur économique correspond au loyer que le contribuable aurait pu obtenir d'un tiers en louant son logement (ATF 131 I consid. 2.2 ; 112 I a 242 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 5^{ème} éd. 2021, p. 233 n. 233 ; Yves NOËL in Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de

la loi sur l'impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., 2017, n. 55 ad art. 16 LIFD).

E. 5.2

En matière d'imposition fédérale, la valeur locative d'un bien immobilier dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété ou d'un droit de jouissance obtenu à titre gratuit est imposable comme revenu au titre de rendement de la fortune immobilière (art. 21 al. 1 let. b LIFD). La valeur locative est déterminée compte tenu des conditions locales et de l'utilisation effective du logement ou du domicile du contribuable (art. 21 al. 2 LIFD).

E. 5.3

En matière d'imposition cantonale, la LHID, qui a pour objet de désigner les impôts directs que les cantons doivent prélever et fixer les principes selon lesquels la législation cantonale les établit (art. 1 al. 1 LHID), prévoit que l'impôt sur le revenu a notamment pour objet la valeur locative de l'habitation du contribuable dans son propre immeuble (art. 7 al. 1 LHID), sans donner d'autres détails. Sur cette base, le législateur cantonal a édicté l'art. 24 al. 1 let. b LIPP, lequel est d'une teneur similaire à celle de l'art. 21 al. 1 let. b LIFD. L'art. 24 al. 2 LIPP définit la notion de valeur locative de la manière suivante : « La valeur locative est déterminée en tenant compte des conditions locales. Le loyer théorique des villas et des appartements en copropriété par étage occupés par leur propriétaire est fixé en fonction notamment de la surface habitable, du nombre de pièces, de l'aménagement, de la vétusté, de l'ancienneté, des nuisances éventuelles et de la situation du logement [...] ».

E. 5.4

La jurisprudence du Tribunal fédéral précise que n'importe quel défaut n'est pas suffisamment grave pour ôter l'habitabilité du bien, et donc conduire à l'absence d'imposition de la valeur locative (arrêt du Tribunal fédéral 2C_509/2020 du 7 octobre 2020 consid. 4.5.2). Il faut pour cela que le bien ne soit, de manière démontrable et durable, plus utilisable de manière conforme à sa destination (arrêt du Tribunal fédéral 2C_197/2017 du 15 juin 2018 consid. 2.2.2). Un système défectueux de canalisations d'eau n'est ainsi pas suffisant pour déclarer une habitation inutilisable (arrêt du Tribunal fédéral 2C_830/2019 du 27 avril 2020 consid. 9.2.1). Dans un cas jugé en 2018, la chambre de céans a rejeté le recours d'une propriétaire qui estimait son habitation impropre à une mise en location. Or on ne pouvait admettre que la location de la maison était purement et simplement inenvisageable. Les problèmes constatés (soit notamment la nécessité de peindre en blanc toutes les pièces, de réparer les fuites dans la véranda et dans le petit salon, de réviser l'installation de chauffage, d'installer une ventilation dans la buanderie et de mettre en service la piscine) ne laissaient en effet pas présager le fait que l'immeuble se trouvait dans un état tel qu'il ne pouvait pas être offert à la location (ATA/1160/2018 précité consid. 13). Lorsqu'une maison est en travaux au point d'être inhabitable, aucune valeur locative n'y est associée (ATA/1104/2022 du 1^{er} novembre 2022 consid. 6).

E. 5.5

Selon une jurisprudence constante de la chambre de céans, confirmée par le Tribunal fédéral, en matière d'estimation des immeubles, le contribuable n'a pas la faculté de substituer sa propre appréciation à celle de l'administration ou de la commission d'experts (arrêts du Tribunal fédéral 2C_67/2019 du 31 janvier 2019 consid. 4.3 ; 2C_734/2008 du 29 janvier 2009 consid. 4 ; ATA/90/2025 du 21 janvier 2025 consid. 6.2 ; ATA/1401/2021 du 21 du décembre 2021 consid. 4 ; ATA/223/2019 du 5 mars 2019 consid. 6). S'il considère

que la valeur de son bien immobilier a été mal estimée, il doit former une demande de nouvelle estimation. Il est tenu de motiver sa requête et d'indiquer en quoi consistent le ou les changements survenus dans la valeur de sa propriété. Une expertise ne peut être requise pour la première fois devant la juridiction de recours, car la demande en ce sens doit être présentée préalablement à l'administration. De plus, pour avoir une incidence sur l'impôt d'une année déterminée, la demande d'expertise doit avoir été formée avant la date déterminante pour la situation du contribuable et la fixation de la matière imposable, en l'occurrence le 31 décembre de ladite année (ATA/45/2018 du 16 janvier 2018 consid. 4b ; ATA/960/2014 consid. 5b ; RDAF 2000 II p. 280). Le Tribunal fédéral a en outre jugé que le délai pour demander l'expertise d'un bien immobilier ne relevait pas du formalisme excessif (arrêt du Tribunal fédéral 2C_120/2022 du 10 juin 2022 consid. 4).

E. 5.6

En l'espèce, comme relevé à juste titre par le TAPI, la valeur locative retenue par l'intimée à ce jour est inférieure à celle déclarée initialement par les recourants. La plupart des questions que les recourants estiment « fondamentales » pour l'estimation de la valeur locative de leur bien ne le sont aucunement, à l'exception de celle ayant trait à l'habitabilité de l'immeuble. À cet égard, les recourants ont habité leur bien pendant les travaux, ce qui démontre sans nécessiter d'autre examen que l'immeuble est resté habitable malgré les désagréments subis. Une absence de valeur locative n'est donc pas envisageable, d'autant plus que les recourants ont bénéficié de l'abattement pour occupation continue, ce qui n'est pas compatible selon la jurisprudence avec l'absence de valeur locative pour cause d'inhabitabilité (ATA/1104/2022 du 1^{er} novembre 2022 consid. 6). Le coefficient de vétusté finalement retenu par l'intimée (0,8 correspondant à des réparations importantes) apparaît en outre approprié. Quant à la valeur fiscale de l'immeuble, c'est à juste titre que le TAPI a retenu, sur la base de la jurisprudence précitée, qu'il incombait aux recourants, s'ils entendaient la contester, de déposer une demande de nouvelle estimation avant le 31 décembre 2020 ou, au plus tard, dans la déclaration d'impôt pour cette année-là. Le grief sera écarté.

E. 6

Les recourants contestent les intérêts moratoires (CHF 18.- et CHF 2.50) et les intérêts compensatoires négatifs (CHF 550.80 et CHF 58.30).

E. 6.1

Durant la période fiscale, les impôts cantonaux et communaux annuels sur le revenu et la fortune des personnes physiques sont perçus à titre provisoire, sous forme d'acomptes (art. 4 al. 1 et 5 al. 1 de la loi relative à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales du 26 juin 2008 - LPGIP - D 3 18). Un intérêt moratoire est perçu sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie (art. 9 al. 1 LPGIP), lequel court dès l'expiration du délai de paiement de l'acompte concerné, jusqu'au paiement, respectivement et au plus tard jusqu'au terme général d'échéance (art. 9 al. 3 LPGIP).

E. 6.2

Selon l'art. 12 LPGIP, les impôts périodiques des personnes physiques sont échus le 31 mars de l'année civile qui suit l'année fiscale (al. 1), le terme général d'échéance étant maintenu si le contribuable n'a reçu, à cette date, aucune décision de taxation (al. 3). À teneur de l'art. 14 LPGIP, si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre

provisoire pour l'année ou la période fiscale sont insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, la différence est soumise à un impôt compensatoire (al. 1). Les intérêts compensatoires négatifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final (al. 2). En cas de versements volontaires ou de transferts de crédits postérieurs au terme général d'échéance, la différence est rectifiée et les intérêts courent, durant la période visée à l'al. 2, pro rata temporis (al. 3). Ils sont facturés au compte du contribuable lors de la notification du décompte final (art. 15 al. 2 du règlement relatif à la perception et aux garanties des impôts des personnes physiques et des personnes morales - RPGIP - D 3 18.01).

E. 6.3

Le principe de la bonne foi entre administration et administré, exprimé aux art. 9 et 5 al. 3 Cst. exige que l'une et l'autre se comportent réciproquement de manière loyale. En particulier, l'administration doit s'abstenir de toute attitude propre à tromper l'administré et elle ne saurait tirer aucun avantage des conséquences d'une incorrection ou insuffisance de sa part (ATF 138 I 49 consid. 8.3 ; 129 I 161 consid. 4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_227/2015 du 31 mai 2016 consid. 7 ; Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2e éd., 2018, n. 568). Le principe de la bonne foi 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 (ATF 141 V 530 consid. 6.2 ; 137 I 69 consid. 2.5.1).

E. 6.4

En mars 2020, le Conseil d'État (<https://www.ge.ch/document/covid-19-nouvelles-mesures-touchant-fiscalite-entreprises-droits-politiques-logement-agriculture>) et l'AFC-GE (<https://www.ge.ch/actualite/covid-19-adaptez-vos-acomptes-provisionnels-2020-votre-situation-23-03-2020>) ont émis des communiqués selon lesquels « en ligne avec la décision du Conseil fédéral, l'AFC-GE supprime tous les intérêts moratoires et compensatoires, à partir du 24 mars 2020 jusqu'au 31 décembre 2020, pour l'ensemble des impôts périodiques dus durant cette période ».

E. 6.5

En l'espèce, ni le TAPI, ni l'intimée dans son écriture de première instance à laquelle elle renvoie, n'ont abordé la question de la déclaration précitée et de la protection de la bonne foi y associée. Les calculs d'intérêt effectués ne semblent pas en tenir compte, ce qui constituerait, si avéré, un comportement contradictoire et par là même une violation du principe de la bonne foi. Le grief sera ainsi admis et la cause renvoyée à l'AFC-GE pour nouveau calcul d'éventuels intérêts tenant compte de l'absence d'intérêts moratoires et compensatoires pour la période du 24 mars 2020 au 31 décembre 2020.

E. 7

Les recourants se plaignent des frais administratifs qui leur ont été facturés, à savoir CHF 80.- au total à titre de frais d'envoi de la demande de renseignements de l'AFC-GE et de prolongation du délai de renvoi de leur déclaration fiscale.

E. 7.1

Aux termes de l'art. 1 du règlement fixant les émoluments de l'administration fiscale cantonale (REm AFC - D 3 19.03), le département des finances et des ressources humaines, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, perçoit les émoluments, les frais et le prix

des documents selon le tarif prévu à l'art. 2 REmAFC

E. 7.2

Selon l'art. 2 ch. 1 let. a REmAFC, les prolongations du délai pour le retour d'une déclaration (à compter du délai initial, soit le 31 mars de l'année fiscale concernée) sont facturées : CHF 20.- jusqu'à trois mois, CHF 40.- jusqu'à cinq mois et CHF 60.- au-delà de cinq mois. L'art. 2 ch. 1 let. c REmAFC, prévoit qu'un « rappel avec suivi d'envoi » est facturé CHF 40.-.

E. 7.3

Comme retenu à juste titre par le TAPI, les recourants ne contestent pas avoir demandé à deux reprises à l'AFC-GE une prolongation du délai pour retourner leur déclaration 2020. Les frais y relatifs de CHF 40.- sont donc justifiés. Il en va de même des frais du rappel recommandé de l'AFC-GE du 4 janvier 2022 dès lors que les recourants n'avaient donné aucune suite à sa demande de renseignements du 8 novembre 2021. Le jugement querellé (consid. 35) a pris en compte la suppression de CHF 40.-, mais les CHF 40.- restants sont justifiés et doivent être confirmés. Le grief sera écarté.

E. 8

Les recourants se plaignent que le TAPI n'a pas examiné certains de leurs griefs, à savoir « l'annulation de l'IIC de CHF 257.30 en raison de la vétusté de leur immeuble à D_____, d'ordonner à l'AFC-GE de leur verser des intérêts sur les montants retenus qu'elle aurait dû leur rembourser, soit CHF 2'862.90 et CHF 1'364.25 et de supprimer toutes les charges à titre de centimes additionnels, d'aide à domicile et de taxe personnelle dépourvues de base juridique ».

E. 8.1

L'objet du litige est principalement défini par l'objet de la contestation, les conclusions du recourant et, accessoirement, par les griefs ou motifs qu'il invoque. L'objet du litige correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible. La contestation ne peut excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou aurait dû se prononcer. L'objet d'une procédure administrative ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances, mais peut tout au plus se réduire dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés (ATF 142 I 455 consid. 4.4.2 et les références citées ; ATA/254/2025 du 13 mars 2025 consid. 2.1).

E. 8.2

En l'espèce, le TAPI a examiné la question d'éventuels intérêts rémunérateurs aux consid. 31 à 33 de son jugement, auxquels il peut être renvoyé. Les recourants ne peuvent être suivis lorsqu'ils prétendent n'avoir pas su avant la présente procédure qu'un montant avait été payé en trop en 2016, dès lors que cette information figurait nécessairement dans les décomptes qu'ils ont reçus en lien avec leur taxation 2016. Le TAPI a également retenu à juste titre que les conclusions des recourants visant la suppression de l'IIC 2020 et de toutes « les charges à titre des centimes additionnels, d'aide à domicile et de taxes personnelles » devaient être déclarées irrecevables puisqu'elles constituaient des conclusions nouvelles qui ne réduisaient pas l'objet du litige. En effet, les recourants n'avaient pas soulevé ces différents points dans leur réclamation, si bien que ces éléments étaient devenus exorbitants

à l'objet du litige. On notera au demeurant que ces griefs, outre qu'ils sont développés de manière extrêmement confuse, sont infondés. Si, comme déjà exposé, la valeur locative peut être supprimée lorsqu'un bien est objectivement inhabitable de manière provisoire, rien de tel ne prévaut en matière d'IIC. En outre, tant les centimes additionnels que la taxe personnelle se fondent sur des bases légales valables (art. 289 à 300A et 374 à 378 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 - LCP - D 3 05 ; loi sur les centimes additionnels cantonaux du 13 septembre 2019 - LCACant - D 3 07, en particulier son art. 2).

E. 9

Les recourants se plaignent enfin de l'émolument de jugement fixé par le TAPI à CHF 1'200.-.

E. 9.1

La juridiction administrative statue sur les frais de procédure, indemnités et émoluments dans les limites établies par règlement du Conseil d'État et conformément au principe de la proportionnalité (art. 87 al. 1 et 3 LPA). Selon l'art. 1 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les frais de procédure qui peuvent être mis à la charge de la partie comprennent l'émolument d'arrêté au sens de l'art. 2 et les débours au sens de l'art. 3. En règle générale, l'émolument d'arrêté n'excède pas CHF 10'000.- (art. 2 al. 1 RFPA) ; toutefois, dans les contestations de nature pécuniaire, l'émolument peut dépasser cette somme, sans excéder CHF 15'000.- (art. 2 al. 1 RFPA).

E. 9.2

Un principe général de procédure administrative veut que les frais soient supportés par la partie qui succombe et dans la mesure où elle succombe (René RHINOW et al., *Öffentliches Prozessrecht*, 3^{ème} éd., 2021, n. 971 ; Regina KIENER/Bernhard RÜTSCHÉ/Mathias KUHN, *Öffentliches Prozessrecht*, 3^{ème} éd., 2021, n. 1673 ; Benoît BOVAY, *Procédure administrative*, 2^{ème} éd., 2015, p. 642).

E. 9.3

La juridiction administrative dispose d'un large pouvoir d'appréciation quant à la quotité de l'émolument qu'elle met à charge de la partie qui succombe. Cela résulte notamment de l'art. 2 al. 1 RFPA dès lors que ce dernier se contente de plafonner – en principe – l'émolument d'arrêté à CHF 10'000.- (ATA/230/2022 du 1^{er} mars 2022 consid. 2b ; ATA/1185/2018 du 6 novembre 2018 consid. 2b).

E. 9.4

Il est de jurisprudence constante que la partie qui succombe doit supporter une partie des frais découlant du travail qu'elle a généré par sa saisine (ATA/182/2018 du 27 février 2018 consid. 2). Les frais de justice sont des contributions causales qui trouvent leur fondement dans la sollicitation d'une prestation étatique et, partant, dépendent des coûts occasionnés par le service rendu (ATA/92/2023 du 31 janvier 2023 consid. 2.5) ; à cet égard, les éléments à prendre en considération pour fixer l'émolument sont notamment la complexité de l'affaire, l'ampleur de la procédure et des moyens engagés ainsi que l'importance du travail impliqués tant par le jugement que par l'instruction qui le précède. Il est par ailleurs notoire que, en matière judiciaire, les émoluments encaissés par les tribunaux n'arrivent pas, et de loin, à couvrir leurs dépenses effectives (ATF 143 I 227 consid. 4.3.1 ; 141 I 105

consid. 3.3.2).

E. 9.5

En l'espèce, le TAPI a fixé l'émolument de jugement à CHF 1'200.-, en retenant que les recourants avaient succombé dans une très large mesure – ce qui n'est pas contesté – et en tenant compte, en particulier, du grand nombre de griefs soulevés par les recourants. Si, certes, la valeur litigieuse, soit le montant des impôts en jeu, n'est – comme le relèvent les recourants – pas très élevée, le travail occasionné par le recours devant le TAPI est, précisément, sans commune mesure avec cette valeur. En parlant du nombre de griefs soulevé, le TAPI fait référence au surcroît de travail occasionné par les écritures denses, vétilleuses et souvent confuses soumises par les recourants. Ceux-ci ne peuvent être suivis lorsqu'ils avancent que le TAPI aurait pu faire un jugement plus court et qu'il a « de son propre gré, fourni un essai sur la fiscalité, en particulier des intérêts ». Les 37 considérants de son jugement ne font que répondre aux griefs soulevés, qui abordent parfois des questions complexes mais sont souvent dénués de pertinence. Ainsi, l'émolument de CHF 1'200.-, s'il est sans doute plus élevé que celui fixé dans certains autres cas à faible valeur litigieuse, est justifié par l'importance du travail qu'il a engendré. Il se situe en outre vers le bas de la fourchette fixée dans le RFPA, si bien qu'il ne prête pas le flanc à la critique. Le grief sera écarté. Il découle de ce qui précède que le recours doit être très partiellement admis sur deux points, à savoir l'abattement de 20% sur les rentes de prévoyance professionnelle (pour l'IFD uniquement) et les intérêts moratoires et compensatoires qui doivent être recalculés. La cause sera dès lors renvoyée à l'AFC-GE pour nouveaux bordereaux de taxation dans le sens des considérants.

E. 10

Dans la mesure où les recourants n'obtiennent que très partiellement gain de cause, et au vu du travail important généré par leurs griefs et leurs écritures (cf. consid. 9.5 ci-dessus) devant la chambre de céans, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à leur charge solidaire (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne sera toutefois allouée, les recourants n'y ayant pas conclu et n'ayant pas exposé de frais pour la défense de leurs intérêts (art. 87 al. 2 LPA). * * * * *

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