

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

**POUVOIR JUDICIAIRE**

**A/1149/2013-ICCIFD**

**ATA/961/2014**

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 2 décembre 2014**

**1<sup>ère</sup> section**

dans la cause

**Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_**

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

et

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

\_\_\_\_\_

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du  
20 janvier 2014 (JTAPI/68/2014)**

---

## EN FAIT

1) a. Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_ ont leur domicile comprenant un garage dans le bâtiment n° 1\_\_\_\_\_ situé au chemin B\_\_\_\_\_ à C\_\_\_\_\_ et faisant partie d'un ensemble de constructions portant les n°s 2\_\_\_\_\_ et 3\_\_\_\_\_, un garage ; n° 4\_\_\_\_\_, une habitation louée à des tiers ; n° 2\_\_\_\_\_, un garage-atelier ; n° 5\_\_\_\_\_, une dépendance, et n° 3\_\_\_\_\_, un garage annexe, érigées sur la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ d'une surface de 4'317 m<sup>2</sup>, feuille 7\_\_\_\_\_ de la commune C\_\_\_\_\_.

b. Aux termes du testament de son père, feu Monsieur D\_\_\_\_\_ décédé le \_\_\_\_\_ 1989, M. A\_\_\_\_\_ est propriétaire indivis de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_, aux côtés de la quatrième épouse du défunt ainsi que de ses deux sœurs, chacun ayant droit à 1/4 de la succession.

Les biens de la succession comprennent également la parcelle n° 8\_\_\_\_\_ d'une surface de 1'251 m<sup>2</sup>, feuille 7\_\_\_\_\_ de la commune C\_\_\_\_\_ sur laquelle sont construits les bâtiments n° 9\_\_\_\_\_ servant de garage privé, n° 10\_\_\_\_\_, une habitation constituée d'un logement, et n° 11\_\_\_\_\_ servant également de garage privé. Un autre bien immobilier est situé sur la commune E\_\_\_\_\_, dans le canton de Vaud.

c. M. A\_\_\_\_\_ a exploité un garage dans les bâtiments n°s 2\_\_\_\_\_ et 3\_\_\_\_\_.

2) Par décision du 22 avril 1999, devenue définitive en l'absence de recours, l'ancienne commission cantonale de recours en matière d'impôts a ordonné à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) de procéder à une estimation de la valeur de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_.

3) Le 30 octobre 2000, Monsieur F\_\_\_\_\_ a rendu un rapport d'expertise estimant la valeur de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ et des bâtiments qui y sont érigés à CHF 582'000.-.

4) Le 6 novembre 2000, le service immobilier de l'AFC-GE a, par courrier, confirmé aux époux A\_\_\_\_\_ la valeur globale de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ à hauteur de CHF 582'000.-.

5) Par arrêt du 14 septembre 2001 (ACJC/12\_\_\_\_\_), la chambre civile de la Cour de justice (ci-après : la chambre civile) a arrêté à CHF 244'335.- la valeur de la parcelle n° 8\_\_\_\_\_, dans le cadre du partage successoral.

6) Le 15 juillet 2002, un expert immobilier a estimé, à la demande de l'AFC-GE, la valeur de la parcelle n° 8\_\_\_\_\_ à CHF 360'000.-.

- 
- 7) Par arrêt du 10 septembre 2002 (ATA/539/2002), l'ancien Tribunal administratif (ci-après : TA), remplacé dès le 1<sup>er</sup> janvier 2011 par la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), a retenu la valeur de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ et des bâtiments qui y sont construits à hauteur de CHF 582'000.-. Elle a confirmé cette valeur dans un arrêt du 17 décembre 2002 (ATA/814/2002), suite à une demande de révision de l'arrêt du 10 septembre 2002 déposée par M. A\_\_\_\_\_.
- 8) Par arrêt du 4 septembre 2007 (ATA/442/2007) entré en force, le TA a décidé du principe de la prise en considération de la valeur locative du logement des époux A\_\_\_\_\_ et des éléments permettant de la déterminer pour l'imposition de leur fortune.
- 9) Dans leur déclaration fiscale pour l'année 2005, établie le 30 juillet 2006, les époux A\_\_\_\_\_ ont indiqué que M. A\_\_\_\_\_ était un associé dans la société en nom collectif garage B\_\_\_\_\_ (ci-après : garage B\_\_\_\_\_) dont les comptes faisaient ressortir un total d'actifs de CHF 205'303,75 constitué d'un compte privé de CHF 58'999,10, d'une hypothèque de CHF 35'000.-, d'un capital de CHF 44'783,40 et du bénéfice de l'exercice de CHF 66'521,25.
- Le bénéfice était réparti, après imputation du loyer des boxes hors du garage B\_\_\_\_\_ à raison de CHF 2'161,25 en faveur de M. A\_\_\_\_\_ et de CHF 52'000.- en faveur d'un autre associé.
- 10) Dans leur déclaration fiscale pour l'année 2006, établie le 2 juillet 2007, les époux A\_\_\_\_\_ ont fait état des comptes du garage B\_\_\_\_\_ faisant ressortir un total d'actifs de CHF 301'746,25 composé d'un compte privé de CHF 148'695,90, d'une hypothèque de CHF 35'000.- et d'un capital de CHF 118'050,35. La perte de l'exercice était de CHF 35'550,15.
- 11) Par décision n° DCCR/13\_\_\_\_\_ du 25 août 2008, l'ancienne commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA), remplacée dès le 1<sup>er</sup> janvier 2011 par le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), a considéré que seule la part destinée à l'habitation des époux A\_\_\_\_\_, terrains compris, pouvait bénéficier d'un abattement de 4 % par an pour une durée d'occupation continue et a arrêté cette part à CHF 282'925.- en se fondant sur l'expertise du 30 octobre 2000. N'ayant pas fait l'objet d'un recours, cette décision est entrée en force.
- 12) Par bordereaux du 4 juin 2009, l'AFC-GE a imposé les époux A\_\_\_\_\_ à hauteur de CHF 10'197,75 au titre de l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2005 et de CHF 1'293.- au titre de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2005.

La fortune immobilière des époux A\_\_\_\_\_ comprenait leur logement d'une valeur de CHF 169'756.-, des immeubles locatifs ou loués d'une valeur globale de CHF 559'154.-. Des fonds propres de CHF 40'137.- étaient également taxés au titre de part de M. A\_\_\_\_\_ dans le garage B\_\_\_\_\_. L'hypothèque de CHF 35'000.-, considérée comme une valeur fictive, n'était pas admise en déduction. L'immeuble sis à E\_\_\_\_\_, évalué à CHF 350'000.-, était attribué au canton de Vaud.

13) Le 6 juillet 2009, les époux A\_\_\_\_\_ ont élevé réclamation contre ces bordereaux pour l'ICC et l'IFD 2005, contestant différents éléments du revenu et de la fortune.

14) Par bordereau du 3 août 2009, l'AFC-GE a imposé les époux A\_\_\_\_\_ à hauteur de CHF 3'578,05 au titre de l'ICC 2006 et de CHF 135.- au titre de l'IFD 2006.

La fortune commerciale des époux A\_\_\_\_\_ comprenait des actifs commerciaux bruts de CHF 302'921.- et une déduction de CHF 183'696.- au titre de passifs commerciaux. L'immeuble sis à E\_\_\_\_\_, évalué à CHF 350'000.-, était attribué au canton de Vaud. D'après la répartition intercantonale annexée à la taxation, il était imposé dans ce canton à un taux de 26,80 % et de 73,20 % dans le canton de Genève.

15) Le 31 août 2009, les époux A\_\_\_\_\_ ont élevé réclamation contre ces bordereaux 2006.

16) Par arrêt du 3 juillet 2012 (ATA/413/2012), la chambre administrative a confirmé la valeur vénale de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ à CHF 582'000.-, celle de la parcelle n° 8\_\_\_\_\_ à CHF 360'000.-, et le principe de l'abattement sur le seul logement des époux A\_\_\_\_\_.

17) Par décisions du 4 mars 2013, l'AFC-GE a admis partiellement les réclamations et a émis des bordereaux rectificatifs pour les périodes fiscales 2005 et 2006.

L'ICC 2005 était porté à CHF 6'033,50, l'IFD 2005 à CHF 797.-. Les revenus immobiliers relatifs à la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ avaient été supprimés, car ils avaient été pris en considération dans le chiffre d'affaires du garage B\_\_\_\_\_. Aucun revenu n'avait été retenu pour la parcelle n° 8\_\_\_\_\_.

Pour le surplus, la taxation était confirmée. La valeur des biens immobiliers situés sur la commune C\_\_\_\_\_ était maintenue, et le taux d'effort ne pouvait pas être accordé aux époux A\_\_\_\_\_, les conditions d'octroi prévues par la législation en vigueur n'étant pas réunies.

L'ICC 2006 était maintenu à CHF 3'578,05, l'IFD 2006 à CHF 135.-. Pour le premier semestre 2006, le bénéfice pris en considération était de CHF 11'535,85 et une perte commerciale globale de CHF 64'235.- avait été retenue pour le second semestre. Un montant de CHF 5'140.- correspondant à la valeur locative professionnelle du garage-atelier à C\_\_\_\_\_ avait été ajouté aux produits et un amortissement de CHF 235.- déduit suite à l'achat d'un ordinateur. Seule une perte de CHF 17'699.- était comptabilisée.

Pour le surplus, la taxation était confirmée dans les mêmes termes que celle de 2005 en ce qui concernait la valeur des biens immobiliers situés sur la commune C\_\_\_\_\_ et le taux d'effort de 20 %.

- 18) Par acte posté le 4 avril 2013, les époux A\_\_\_\_\_ ont recouru contre les décisions du 4 mars 2013 de l'AFC-GE auprès du TAPI, concluant à leur annulation et subsidiairement à une taxation conforme à leur déclaration fiscale s'agissant de la fortune nette, et à l'annulation de la valeur locative de leur logement. Ils ont également conclu à la détermination de la valeur des biens immobiliers dépendant de la succession ainsi qu'à la fixation des parts des immeubles dévolus à chacun des héritiers.

L'AFC-GE avait mis plus de trois ans et demi avant de statuer sur leurs réclamations.

Ils ne contestaient pas les revenus retenus dans les taxations 2005 et 2006, mais uniquement la valeur de leur fortune mobilière et immobilière. L'AFC-GE n'avait pas expliqué la provenance des montants de CHF 40'137.- et de CHF 302'921.- considérés comme des fonds propres. La valeur de leur logement devait être fixée à CHF 138'908.- et non à CHF 169'756.-. Un abattement de 40 % devait lui être appliqué. L'estimation globale de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ avant abattement avait été confirmée par un courrier du 6 novembre 2000 du service immobilier de l'AFC-GE et était de CHF 582'000.-.

L'arrêt de la chambre civile du 14 septembre 2001 avait fixé à CHF 244'335.- la valeur de la parcelle n° 8\_\_\_\_\_, celle de CHF 360'000.- indiquée dans l'expertise du 15 juillet 2002 était erronée. Une augmentation de CHF 155'665.- en six mois n'était pas concevable. L'imposition de leur fortune aboutissait à un résultat illégal et arbitraire. Le bien immobilier se trouvant dans le canton de Vaud estimé à CHF 350'000.- avait été taxé par ce canton. Sa taxation par l'AFC-GE relevait d'une double imposition. La villa-chalet portant le n° 4\_\_\_\_\_ avait une valeur vénale de CHF 229'221.- et non de CHF 357'462.- et devait être imposée à concurrence d'1/3. La valeur de CHF 179'919.- des immeubles commerciaux et industriels n'était pas admissible en raison notamment de l'affectation de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ à une zone de développement qui les empêchait de procéder à d'autres aménagements. Pour la période fiscale 2006, un total des passifs commerciaux de CHF 183'696.- n'était pas admissible non plus.

L'AFC-GE devait fournir la clé de répartition de la taxation des parcelles n<sup>os</sup> 6\_\_\_\_\_ et 8\_\_\_\_\_.

- 19) Le même jour, les époux A\_\_\_\_\_ ont élevé réclamation contre les décisions de l'AFC-GE du 4 mars 2013.
- 20) Par courrier du 25 avril 2013, L'AFC-GE a refusé d'entrer en matière sur les réclamations des époux A\_\_\_\_\_ du 4 avril 2013.

Elle avait déjà statué sur leurs réclamations en date du 4 mars 2013. Par ailleurs, ils avaient déjà interjeté recours contre ses décisions auprès du TAPI.

- 21) Le 15 juillet 2013, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours des époux A\_\_\_\_\_ du 4 avril 2013.

La prescription du droit de taxer n'était pas acquise.

La valeur de la fortune commerciale retenue pour la période fiscale 2005 correspondait à la part de M. A\_\_\_\_\_ sur les fonds propres du garage B\_\_\_\_\_ dans la même proportion de 19,55 % retenue pour la répartition du bénéfice. Cette proportion avait été appliquée au montant de CHF 205'305,75 aboutissant à un résultat taxé de CHF 40'137.-.

Pour la période fiscale 2006, aux actifs commerciaux bruts déclarés par les époux A\_\_\_\_\_ s'ajoutait la valeur d'un ordinateur, après son amortissement au taux de 33,3 %. Les passifs commerciaux de CHF 183'696.- étaient constitués des comptes de produits, d'un compte privé de CHF 148'695,90 et d'une hypothèque de CHF 35'000.-.

Toutes les valeurs retenues pour les immeubles étaient conformes à celles avalisées par les instances de recours lors des périodes fiscales précédentes.

Elle avait procédé à une répartition intercantonale du bien immobilier situé dans le canton de Vaud.

- 22) Par jugement du 20 janvier 2014 (JTAPI/68/2014), le TAPI a rejeté le recours des époux A\_\_\_\_\_.

La prescription de cinq ans du droit de taxer, respectivement la prescription absolue, n'était pas atteinte. Le bâtiment n° 1\_\_\_\_\_ constituait le logement des époux A\_\_\_\_\_ et bénéficiait d'un abattement de 4 % par an. Il était estimé à CHF 282'925.- sur un ensemble de biens immobiliers évalués à CHF 582'000.-. Au vu d'une occupation continue de leur domicile pendant plus de dix ans, seuls 60 % de la bâtisse étaient imposables, soit CHF 169'755.-. Aucun élément nouveau ne permettait de contester ces chiffres déjà retenus dans des décisions judiciaires antérieures entrées en force ni de justifier une nouvelle expertise de la

parcelle n° 6 \_\_\_\_\_. La valeur de la parcelle n° 8 \_\_\_\_\_ était de CHF 360'000.-. L'arrêt de la chambre civile était antérieur à cette estimation. La part de M. A \_\_\_\_\_ sur celui-ci était d'1/4, soit CHF 90'000.-. Le bien immobilier se trouvant dans le canton de Vaud avait été pris en considération uniquement pour calculer le taux de l'impôt et n'avait pas fait l'objet d'une double imposition. Les époux A \_\_\_\_\_ ne contestaient pas occuper une partie de la parcelle n° 6 \_\_\_\_\_, une valeur locative devait dès lors être retenue pour leur logement.

- 23) Par acte expédié le 8 mars 2014, les époux A \_\_\_\_\_ ont recouru auprès de la chambre administrative contre le jugement du 20 janvier 2014 du TAPI (JTAPI/69/2014) concernant leur taxation 2007, cause enregistrée sous le numéro A/1061/2013.
- 24) Par acte posté le 10 mars 2014, les époux A \_\_\_\_\_ ont recouru contre le jugement du TAPI du 20 janvier 2014 (JTAPI/68/2014) auprès de la chambre administrative, concluant préalablement à la jonction de leur recours à celui formé le 8 mars 2014 dans la cause A/1061/2013. Sur le fond, ils ont conclu à son annulation et à celle de la valeur locative de CHF 595,20 par mois, au maintien de la valeur vénale de la parcelle n° 8 \_\_\_\_\_ établie par la chambre civile dans son arrêt du 14 septembre 2001, à ce que la valeur de la parcelle n° 6 \_\_\_\_\_ soit reconsidérée et à ce qu'il soit ordonné à l'AFC-GE d'établir pour l'ICC 2005 et 2006 le montant de la fortune brute immobilière pour chacun des copropriétaires de l'immeuble de la parcelle n° 6 \_\_\_\_\_ et celui de la fortune brute immobilière pour chaque héritier de la parcelle n° 8 \_\_\_\_\_. Ils ont aussi conclu à ce que l'exécuteur testamentaire soit sollicité pour établir un relevé des biens mobiliers et immobiliers de la succession y compris l'indemnité d'expropriation versée par l'État de Genève pour la parcelle n° 8 \_\_\_\_\_.

Leur recours était dirigé uniquement contre la valeur de la fortune mobilière et immobilière retenue à tort par le TAPI pour l'ICC et l'IFD 2005 et 2006.

Le secteur dans lequel étaient situées les parcelles n<sup>os</sup> 6 \_\_\_\_\_ et 8 \_\_\_\_\_ était traversé par une ligne électrique à haute tension, connaissait un changement d'affectation de la zone résidentielle en zone industrielle et rendait indispensable la construction d'un mur anti-bruit contre les nuisances autoroutières. Un procès-verbal de constat établi par un huissier judiciaire le 22 août 2006 confirmait cette réalité.

Pour le surplus, ils ont repris leurs arguments antérieurs.

- 25) Le 3 avril 2014, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.
- 26) Le 30 avril 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Les époux A\_\_\_\_\_ persistaient à substituer leur propre appréciation de la valeur de leurs biens immobiliers à la sienne, résultant pourtant d'expertises immobilières validées par les instances judiciaires. L'estimation des parcelles n<sup>os</sup> 6\_\_\_\_\_ et 8\_\_\_\_\_ ne pouvait pas être revue par-devant la chambre administrative, les époux A\_\_\_\_\_ n'ayant pas requis de procéder à une nouvelle expertise. Le constat du 22 août 2006 de l'huissier judiciaire versé à la procédure ne pouvait pas non plus se substituer à une estimation d'experts. Il était « un procès-verbal de constat » réalisé sur demande des époux A\_\_\_\_\_, qui souhaitaient mettre en sous-location un de leurs bâtiments. Aucune valeur estimative n'avait été arrêtée dans ce document.

- 27) Le 6 mai 2014, le juge délégué a accordé aux parties un délai au 13 juin 2014 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires.
- 28) Le 13 juin 2014, les époux A\_\_\_\_\_ ont persisté dans leurs conclusions en réitérant leurs arguments antérieurs.
- 29) Ensuite de quoi, la cause a été gardée à juger.

### **EN DROIT**

- 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 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 3 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).
- 2) Les recourants requièrent la jonction des causes A/1149/2013 et A/1061/2013.
  - a. À teneur de l'art. 70 al. 1 LPA, l'autorité peut, d'office ou sur requête, joindre en une même procédure des affaires qui se rapportent à une situation identique ou à une cause juridique commune.

Il n'y a pas lieu de procéder à une jonction de causes lorsque des procédures portant sur des décisions rendues par la même autorité et prises en vertu des dispositions de la même loi, visent un complexe de faits différent ou ne concernent pas les mêmes parties (ATA/702/2014 du 2 septembre 2014 ; ATA/294/2014 du 29 juillet 2014).

- b. En l'espèce, les complexes de faits sur lesquels reposent les causes A/1149/2013 et A/1061/2013 sont quelque peu différents, notamment en ce qui concerne les éléments constituant les revenus des recourants. Les parties ne sont pas non plus les mêmes, puisque dans la cause A/1149/2013, l'administration

fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) est également partie à la procédure, dans la mesure où l'IFD est contesté. Les deux causes, bien que faisant l'objet de jugements de la même autorité judiciaire, en l'occurrence le TAPI, ne présentent pas ainsi une connexité suffisante pour justifier leur jonction. Il n'y a dès lors pas lieu de faire droit à la requête des recourants.

- 3) Le litige porte sur l'ICC et l'IFD 2005 et 2006.
- 4) Les recourants soutiennent que la prescription du droit de taxer est acquise, l'AFC-GE ayant tardé à statuer sur leurs réclamations.
  - a. Selon l'art. 120 al. 1 de loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. La prescription ne court pas ou est suspendue pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision (art. 120 al. 2 let. a LIFD).
  - b. À teneur de l'art. 4 al. 4 LPA, lorsqu'une autorité mise en demeure refuse sans droit de statuer ou tarde à se prononcer, son silence est assimilé à une décision. L'art. 62 al. 6 LPA prévoit qu'une partie peut recourir en tout temps pour déni de justice ou retard non justifié si l'autorité concernée ne donne pas suite rapidement à la mise en demeure prévue à l'art. 4 al. 4 LPA.
  - c. Aux termes de l'art. 22 LPFisc, le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. La prescription ne court pas ou est suspendue pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision (art. 22 al. 2 let. a LPFisc). Un nouveau délai de prescription commence à courir lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt et en informe le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt (art. 22 al. 3 let. a LPFisc).
  - d. Un recourant ne peut pas se plaindre d'un retard injustifié à statuer, constitutif d'un déni de justice formel, lorsque les autorités cantonales compétentes se sont prononcées sur le fond au moment où ce grief est invoqué. En effet, dans un tel cas, l'intérêt actuel et pratique au recours fait défaut puisque l'interdiction du déni de justice formel a trait au droit de voir une cause jugée dans un délai raisonnable (arrêts du Tribunal fédéral 2P.180/2002 et 2A.396/2002 du 12 août 2003 consid. 3 ; ATA/413/2012 du 3 juillet 2012). Au demeurant, un retard à statuer, même constitutif d'un déni de justice, n'a pas d'effet sur la matérialité du droit invoqué, sauf disposition spéciale (ATA/413/2012 précité).
  - e. En l'espèce, les recourants se sont plaints du retard injustifié de l'AFC-GE à statuer sur leurs réclamations pour la première fois dans leur recours au TAPI. À ce moment, ils n'avaient plus aucun intérêt actuel et pratique à soulever ce grief, l'autorité cantonale s'étant déjà prononcée sur le fond de leurs réclamations. En

tout état, la prescription du droit de taxer prévue par la LIFD et la LPFisc n'est pas encore atteinte compte tenu notamment des procédures de réclamation, de recours au TAPI et par-devant la chambre administrative qui suspendent ce délai. En outre, aucune disposition spéciale ne prévoit que le temps mis à statuer aurait un effet sur le contenu de la taxation.

Le grief de retard injustifié pour statuer sera ainsi écarté.

- 5) En ce qui concerne l'IFD 2005 et 2006, les recourants reprochent au TAPI d'avoir intégré dans leurs revenus imposables la valeur locative de leur logement.

a. Aux termes de l'art. 16 al. 1 LIFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Sont aussi considérés comme revenu les prestations en nature de tout genre dont bénéficie le contribuable, notamment la pension et le logement, ainsi que les produits et marchandises qu'il prélève dans son exploitation et qui sont destinés à sa consommation personnelle ; ces prestations sont estimées à leur valeur marchande (art. 16 al. 2 LIFD).

À teneur de l'art. 21 al. 1 let. b LIFD et l'art. 7 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), est imposable le rendement de la fortune immobilière, en particulier la valeur locative des immeubles ou de parties d'immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété ou d'un droit de jouissance obtenu à titre gratuit. La valeur locative est déterminée compte tenu des conditions locales et de l'utilisation effective du logement au domicile du contribuable (art. 21 al. 2 LIFD).

b. En l'espèce, les recourants ont déclaré contester uniquement la valeur de la fortune mobilière et immobilière retenue par le TAPI pour l'IFD 2005 et 2006. Par ailleurs, ils ne nient pas faire usage du bâtiment n° 1\_\_\_\_\_ de la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ en qualité de leur logement. Une valeur locative sur leur logement leur est par conséquent imposable. Au surplus, l'AFC-GE a fixé le montant de cette valeur confirmé par le TAPI en respectant les éléments énoncés dans l'arrêt du TA du 4 septembre 2007 (ATA/442/2007).

Le grief des recourants sera ainsi écarté.

- 6) S'agissant de l'ICC 2005 et 2006, les recourants se plaignent de la fortune retenue par le TAPI pour confirmer l'impôt perçu sur les parcelles n° 6\_\_\_\_\_ et 8\_\_\_\_\_.

a. Selon l'art. 72 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, la LIPP s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010. Les

impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la LIPP.

b. En l'espèce, le recours concerne les périodes fiscales 2005 et 2006 l'ancienne loi sur l'imposition des personnes physiques, impôt sur la fortune, du 22 septembre 2000 (aLIPP-III - D 3 13) et l'ancienne loi sur l'imposition des personnes physiques, impôt sur le revenu, revenu imposable, du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14) sont ainsi applicables.

7) a. Selon l'art. 9 al. 2 aLIPP-III, l'évaluation des immeubles, autres que les immeubles locatifs, est faite par des commissions d'experts et vaut pour une période de dix ans. Lorsque, pendant cette période décennale, un immeuble est aliéné à titre onéreux ou à titre gratuit, ou dévolu pour cause de mort, la valeur d'aliénation ou la valeur de succession retenue par le département pour la perception des droits d'enregistrement et de succession se substitue à la valeur d'estimation pour le reste de la période (art. 9 al. 3 aLIPP-III). Le Conseil d'État, comme le contribuable, ont, en tout temps, la faculté de faire procéder à de nouvelles estimations si des changements importants dans la valeur des immeubles le justifient (art. 9 al. 5 aLIPP-III).

b. Le contribuable n'a pas la faculté de substituer sa propre appréciation à celle de l'administration ou de la commission d'experts (ATA/413/2012 précité ; ATA/422/2008 du 26 août 2008). Il doit au contraire, s'il considère que la valeur de son bien immobilier est mal estimée, former une demande de nouvelle estimation, conformément à l'art. 9 al. 5 aLIPP-III. 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/413/2012 précité ; ATA/422/2008 précité ; RDAF 2000 II p. 282).

c. Quant aux modalités de l'estimation, l'art. 7 al. 1 let. e aLIPP-III énonce que les autres immeubles, notamment les villas, parcs, jardins d'agrément, ainsi que les immeubles en copropriété par étages, sont estimés en tenant compte du coût de leur construction, de leur état de vétusté, de leur ancienneté, des nuisances éventuelles, de leur situation, des servitudes et autres charges foncières les grevant, de prix d'achats récents ou d'attribution ensuite de succession ou de donation et des prix obtenus pour d'autres propriétés de même nature qui se trouvent dans des conditions analogues, à l'exception des ventes effectuées à des prix de caractère spéculatif.

d. En l'espèce, la valeur retenue par le TAPI pour l'imposition de la parcelle n° 6 \_\_\_\_\_ a fait l'objet de deux arrêts en force du TA rendus respectivement le 10 septembre 2002 (ATA/539/2002 précité) et le 17 décembre 2002 (ATA/814/2002 précité), ainsi que d'un arrêt du 3 juillet 2012 (ATA/413/2012 précité) de la chambre de céans, également en force. En l'absence d'une quelconque demande de procéder à une nouvelle estimation présentée à l'AFC-GE conformément à l'art. 9 al. 5 aLIPP-III, celle-ci ne peut pas être revue dans le cadre de la présente procédure.

Une expertise demandée par l'AFC-GE en 2002 a estimé la valeur de la parcelle n° 8 \_\_\_\_\_ à CHF 360'000.-, un montant également confirmé par la chambre de céans (ATA/413/2012 précité). Cette estimation prend en compte l'état de vétusté des bâtiments, les nuisances subies sur la parcelle ainsi que les prix du marché en cas de cession à un tiers. Elle respecte les critères de l'art. 7 al. 1 let. e aLIPP-III.

Au demeurant, les recourants se contentent d'opposer à cette valeur celle retenue par la chambre civile dans son arrêt précité, sans remettre en cause le principe de l'estimation requise par l'AFC-GE en 2002, ni les modalités de l'expertise.

Le grief des recourants sera donc écarté.

- 8) Les recourants se prévalent aussi d'un abattement de 40 % sur la valeur fiscale de leur logement.

Selon l'art. 7 al. 2 aLIPP-III, l'estimation des immeubles est diminuée de 4 % par année d'occupation continue par le même propriétaire ou usufruitier, jusqu'à concurrence de 40 %.

En l'espèce, le principe de l'abattement sur le seul logement des recourants a fait l'objet de la décision n° DCCR/13 \_\_\_\_\_ du 25 août 2008 entrée en force (ATA/413/2012 précité). Pour le surplus, l'abattement de 40 % a été pris en compte par le TAPI. Les recourants n'ont dès lors aucun intérêt au recours s'agissant de ce grief, qui doit être déclaré irrecevable.

- 9) Les recourants reprochent en outre au TAPI d'avoir pris en considération une valeur locative mensuelle de CHF 595,20 de leur logement.

a. Aux termes de l'art. 7 al. 1. let. b aLIPP-IV, le rendement de la fortune immobilière est imposable, en particulier la valeur locative des immeubles ou de parties d'immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété ou d'un droit de jouissance obtenu à titre gratuit. La valeur locative est déterminée en tenant compte des conditions locales. Le loyer théorique des villas et des appartements en copropriété par étages 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. Le loyer théorique sera pondéré par la durée d'occupation continue de l'immeuble conformément au barème applicable en matière d'évaluation des immeubles situés dans le canton ; il ne saurait excéder un taux d'effort de 20 % des revenus bruts totaux. Ce taux d'effort est calculé sur les revenus bruts totaux mais au minimum sur le montant déterminant pour le calcul du rabais d'impôt. La valeur locative limitée à ce taux d'effort n'est toutefois prise en compte qu'à la condition que les intérêts sur le financement de l'immeuble ne soient pas supérieurs à son montant. Le loyer théorique pour déterminer la valeur locative ne saurait excéder un taux d'effort des revenus bruts totaux (art. 7 al. 2 aLIPP-IV).

À teneur de l'art. 2 de l'ancien règlement d'application de la aLIPP-IV, du 14 novembre 2001 (aRIPP-IV - D 3 14.01), la valeur locative du logement du contribuable dans sa propre maison doit être déterminée en fonction des loyers usuels pratiqués dans la localité pour des logements semblables. Lorsque certains locaux sont utilisés aussi bien à des fins commerciales que privées, par exemple dans l'hôtellerie, il est tenu compte d'une part appropriée à ces locaux communs (pièces d'habitation, cuisine, bain, WC).

b. En l'espèce, le principe de la prise en considération de la valeur locative du logement pour l'imposition des recourants et les éléments permettant de la déterminer ont fait l'objet d'un arrêt de la chambre de céans du 4 septembre 2007 entré en force (ATA/442/2007). Il n'y a pas lieu d'y revenir dans la présente procédure, les recourants ne se prévalant d'aucun fait nouveau à l'appui de leur grief.

Le grief des recourants sera ainsi écarté.

- 10) Les recourants reprochent aussi au TAPI d'avoir confirmé la double imposition de leur bien immobilier situé à E\_\_\_\_\_ dans le canton de Vaud.

D'après la répartition intercantonale du 3 août 2009 annexée à la taxation 2006, le bien immobilier E\_\_\_\_\_, intégré dans l'actif brut des recourants au titre d'immeuble locatif ou loué, a été imposé dans le canton de Vaud à un taux de 26,80 % et dans le canton de Genève à celui de 73,20 %.

Le grief des recourants sera ainsi écarté.

- 11) La chambre de céans ne se prononcera pas sur la conclusion des recourants ayant pour objet de solliciter l'exécuteur testamentaire afin qu'il établisse un inventaire des biens mobiliers et immobiliers de la succession, cette compétence relevant de la justice civile.
- 12) Ce qui précède conduit au rejet du recours.

- 13) Dans son arrêt du 3 juillet 2012 (ATA/413/2012 précité), la chambre de céans avait averti les recourants que s'ils recouraient une nouvelle fois contre des éléments qu'ils ont déjà soumis à l'appréciation de la juridiction administrative et qui sont entrés en force, ils s'exposaient à une amende pour téméraire plaideur (art. 88 LPA).

En l'espèce, les recourants soulèvent à nouveau des griefs portant sur l'estimation de leurs biens immobiliers, la valeur locative de leur logement et l'abattement sur celui-ci, qui font l'objet des arrêts susmentionnés entrés en force, sans apporter d'éléments nouveaux à l'appui de leur démarche. La chambre administrative leur ayant infligé une amende de CHF 500.- dans le cadre de la cause A/1061/2013, elle s'abstiendra de faire usage de sa prérogative dans la présente procédure et renoncera à prononcer une amende.

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

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 10 mars 2014 par Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 20 janvier 2014 ;

**au fond :**

le rejette ;

met un émoulement de CHF 1'000.- à la charge de Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_, pris conjointement et solidairement ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé

au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communiqué le présent arrêt à Madame et Monsieur A\_\_\_\_\_, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, M. Verniory, Mme Payot Zen-Ruffinen, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

M. Mazza

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :