RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2301/2020-ICCIFD **ATA/897/2021**

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 31 août 2021

4ème section

dans la cause

Monsieur A_____
représenté par Me Christian Petermann, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

_____

Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 8 mars 2021 (JTAPI/223/2021)

EN FAIT

1) Le litige concerne la taxation 2018 de Monsieur A_____, qui, durant l'année en cause, était propriétaire de deux villas (ci-après : villa 1 et villa 2) sises sur la parcelle n° 1_____ de la commune de C_____, au chemin de la B_____.

2) Dans sa déclaration fiscale 2018, l'intéressé a indiqué la valeur locative brute de ces biens pour des sommes respectives de CHF 14'593.- et CHF 12'825.- (soit au total CHF 27'418.-), en reportant les montants ressortant des questionnaires servant à la détermination de la valeur locative pour l'année 2018 (ci-après : questionnaires). Cependant, la valeur locative (totale) était réduite à CHF 13'214.-, compte tenu du calcul du taux d'effort prévu à l'art. 24 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08).

3) Par bordereaux datés du 4 juin 2019, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a arrêté la valeur locative nette des deux villas, après un abattement de 40 %, à respectivement CHF 21'026.- et à CHF 23'499.-, soit au total CHF 44'524.-.

4) Dans sa réclamation, M. A_____ a fait valoir qu'à la lecture de l'expertise réalisée le 21 février 2018 dans le cadre de sa procédure de divorce, il s'était aperçu que les surfaces habitables fiscalement déterminantes différaient fortement de celles mentionnées dans les questionnaires annexés à sa déclaration fiscale.

5) L'AFC-GE a fait part au contribuable de son intention de modifier la valeur locative de la villa 2 en sa défaveur. En se fondant sur l'expertise, il convenait de corriger les coefficients retenus dans le questionnaire sur les points suivants : aménagement de l'immeuble (service général d'eau chaude), vétusté, nuisances (hormis celle relative à l'aéroport) et situation générale. Après modification, la valeur locative nette totale des deux villas serait portée à CHF 37'335.-.

6) Le contribuable a contesté ce point de vue, à l'exception d'un élément concernant l'aménagement de l'immeuble (sanitaires) et un autre se rapportant aux nuisances (voie CFF et carrefour bruyant). La valeur locative imposable après calcul du taux d'effort ne devait pas dépasser CHF 22'118.-.

7) Par décisions du 29 juin 2020, l'AFC-GE a admis partiellement la réclamation et accepté de tenir compte de la nuisance relative à l'aéroport (valeur de planification, courbe verte, 0.9) pour les deux villas et fixé un coefficient de vétusté de 0.8 pour la villa 2. Pour le surplus, elle a modifié la valeur locative de ces deux biens sur les points déjà exposés.

Ainsi, la valeur locative nette de la villa 1 et 2 a été ramenée respectivement à CHF 17'369.- et à CHF 19'912.-, soit au total CHF 37'281.-.

8) Par acte du 31 juillet 2020, M. A_____ a recouru devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre ces décisions en concluant à ce que la valeur locative imposable des deux villas après taux d'effort n'excède pas CHF 22'118.-.

Il a demandé la correction des coefficients déterminants pour la fixation de la valeur locative. Ses villas ne disposaient pas d'un service général d'eau chaude (coefficient 0 au lieu de 1). Elles se trouvaient à seulement 270 m de la limite de la zone bleue correspondant aux valeurs limites d'immission (coefficient 0.8 au lieu de 0.9). Or, le bruit des avions avait été calculé il y avait plusieurs années, lorsque l'aéroport n'était pas surchargé par le trafic aérien. La station d'épuration du D_____ (ci-après : STEP), sise route du E_____ à C_____, était distante de 1 km et le stand de tir de C_____ de 1.5 km, ce qui justifiait l'octroi de deux coefficients de 0.9. Enfin, la parcelle offrait un bon ensoleillement, mais non une vue dégagée.

9) L'AFC-GE a conclu à l'admission du recours en ce sens qu'elle tiendrait compte de la réduction à CHF 20'068.- de la valeur locative en ICC après application du taux d'effort.

Pour le surplus, elle a conclu au rejet du recours, en se fondant sur le guide relatif au questionnaire 2018 (ci-après : guide), sur l'ordonnance sur la protection du bruit du 15 décembre 1986 (OPB - RS 814.41) et le système d'information du territoire de Genève (ci-après : SITG).

10) Par jugement du 8 mars 2021, le TAPI a partiellement admis le recours en ce qui concerne l'ICC et l'a rejeté en ce qui concerne l'IFD. L'admission partielle portait sur le point admis par l'AFC-GE.

Il était donné acte au fisc de sa volonté de tenir compte, pour l'ICC, d'un taux d'effort différent. Ce point n'étant prévu que par le droit cantonal (art. 24 al. 2 LIPP), le recours conservait un objet en tant qu'il concernait l'IFD.

Les coefficients relatifs aux nuisances subies sur la parcelle du fait de l'aéroport, de la STEP et du stand de tir avaient correctement été retenus par l'AFC-GE.

11) Par acte expédié le 12 avril 2021, M. A_____ a recouru contre ce jugement devant la chambre administrative de la Cour de justice. Il a conclu à ce que les coefficients du calcul de la valeur locative soient fixés en raison des nuisances liées à l'aéroport à 0.8, de celles de la STEP à 0.9 et de celles du stand de tir à 0.9.

Il a repris les arguments déjà développés. Les limites avec l'aéroport dont se prévalait l'AFC-GE dataient de plusieurs années. La trajectoire des avions pouvait être consultée sur le site www.F_____.com, publiquement accessible et, donc, notoire. Les relevés des 24 et 25 septembre 2020 tirés de ce site, produits en

annexe à son recours, démontraient que les trajectoires effectives des avions ne correspondaient pas aux corridors de valeur de planification. Il demandait ainsi qu'une expertise soit mise en œuvre afin de démontrer l'inexactitude du coefficient retenu par le fisc.

La STEP était située à 1 km de sa parcelle. Le fait qu'elle ne figure pas dans le guide n'était pas pertinent. Le stand de tir était situé à la limite de la distance de 1.5 km. La police s'y entraînait régulièrement avec de « gros calibres ». L'expertise à réaliser devait également porter sur ces points. La parcelle ne présentait pas une vue dégagée. Un transport sur place devait être organisé.

En écartant ses allégués sans procéder à des actes d'instruction, les premiers juges avaient violé son droit à la preuve. Les nuisances liées à l'aéroport justifiaient un traitement fiscal différencié, à défaut de quoi le principe de l'égalité de traitement entre les contribuables était violé.

12) L'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Le coefficient fixé pour tenir compte des nuisances dégagées par l'aéroport était déterminé par la zone VP dans laquelle la parcelle se trouvait. Les autres nuisances avaient correctement été établies et intégrées dans le calcul des coefficients respectifs. Il n'y avait donc pas lieu de procéder à des actes d'instruction. Compte tenu de la situation de la parcelle, l'application de coefficients différents violerait le principe de l'égalité de traitement.

13) Le recourant n'a pas répliqué dans le délai imparti à cet effet, de sorte que les parties ont été informées que la cause était 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).

2) Le recourant se plaint de la violation de son droit à la preuve, du fait que le TAPI n'a pas ordonné d'expertise portant sur les nuisances subies en raison du trafic aérien.

a. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 Cst., le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes et d'obtenir qu'il soit donné suite aux offres de preuve présentées en temps utile et dans les formes requises (ATF 132 II 485 consid. 3.2 ; 127 I 54 consid. 2b). Ce droit n'empêche cependant pas la juge de renoncer à l'administration de certaines

preuves et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, si elle acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 138 III 374 consid. 4.3.2 ; 131 I 153 consid. 3).

b. En l'espèce, il convient, en premier lieu, de relever que le recourant n'a pas requis d'actes d'instruction du TAPI. Il ne peut donc se plaindre de ce que son droit à faire administrer des preuves aurait été violé.

Par ailleurs, les éléments sur lesquels il souhaite faire porter, devant la chambre de céans, les expertises et le transport sur place ne nécessitent pas de procéder à ces actes d'instruction. En effet, la situation de la parcelle appartenant au recourant et comportant les deux villas ressort de sources d'information publiques, notamment du site du SITG sur lequel il sera revenu en détail ci-après (consid. 4).

Les éléments au dossier permettent ainsi de trancher le litige sans effectuer les actes d'instruction requis.

3) Sont litigieux les coefficients retenus pour tenir compte des nuisances engendrées par l'aéroport, la STEP et le stand de tir.

a. Selon l'art. 16 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD – RS 642.11), 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 valeur locative est imposable en vertu de l'art. 21 al. 1 let. b LIFD. L'art. 21 al. 2 LIFD prévoit que celle-ci est déterminée compte tenu des conditions locales et de l'utilisation effective du logement au domicile du contribuable. Selon cette disposition et la jurisprudence, la valeur locative doit être estimée à la valeur objective du marché (art. 16 al. 2 LIFD ; ATF 131 I 377 consid. 2.2), étant relevé qu'une certaine marge subsiste (arrêt du Tribunal fédéral 2C_843/2016 du 31 janvier 2019 consid. 2.1). Dans tous les cas, la valeur locative retenue par le canton en matière d'impôt fédéral direct ne doit pas se situer en deçà du 70 % de la valeur du marché (ATF 123 II 9 consid. 4b; arrêt du Tribunal fédéral 2C_843/2016 du 31 janvier 2019 consid. 2.1).

b. En droit cantonal, l'art. 24 al. 1 let. b de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) a une teneur similaire à celle de l'art. 21 al. 1 let. b LIFD. Selon l'art. 24 al. 2 LIPP, 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 leurs propriétaires 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 est 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.

c. 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 (ATF 141 II 338 consid. 6.1 ; ATA/287/2020 du 10 mars 2020 consid. 5 et la référence citée). En matière de détermination de la valeur locative, l'objectif poursuivi par l'adoption de circulaires est d'atteindre l'égalité de traitement entre tous les contribuables, soit entre contribuables occupant leur propre logement ou entre de tels contribuables et les contribuables propriétaires d'immeubles locatifs. Il est en principe impossible de s'écarter des règles énoncées dans ces directives, sauf pour les cas qui ne sont pas visés par celles-ci, sous peine de violer le principe de l'égalité de traitement (Nicolas MERLINO in Yves NOËL/ Florence AUBRY GIRARDIN, LIFD, Commentaire romand 2e éd. 2017, n. 109 ad art. 21 LIFD).

L'AFC-GE a édicté, le 28 juin 2007, l'information n° 5/2007 relative à la nouvelle détermination de la valeur locative genevoise (ci-après : l'information), exposant la façon dont était redéfinie la méthode de détermination de la valeur locative de base.

La valeur locative des biens immobiliers occupés par leurs propriétaires est calculée par l'AFC-GE, tant pour l'ICC que pour l'IFD, à partir des réponses données par les contribuables concernés au « questionnaire destiné aux propriétaires d'appartement et de villa ». Une valeur locative brute est déterminée d'après une valeur locative de base, qui est fonction de la surface habitable et du nombre de pièces. La valeur locative de base est ensuite multipliée par des coefficients pour tenir compte du type d'habitation, de l'aménagement, de la vétusté, des nuisances et de la situation. Le résultat est finalement adapté à l'indice genevois des loyers. La valeur locative brute obtenue fait ensuite l'objet de pondération en fonction de la durée d'occupation et du taux d'effort.

Le questionnaire précité prévoit sous « nuisances » les indications suivantes :

- Aéroport : « Valeur d'alarme (VA) » (courbe rouge) = 0.70
  « Valeur limite d'immissions (VLI) » (courbe bleue) = 0.80
  « Valeur de planification (VP) » (courbe verte) = 0.90

- Autoroute ou voie CFF (moins de 100 m. sans protection phonique) = 0.90
- Station d'épuration ou d'incinération, usine avec émanations (moins de 1.5 km) = 0.90
- Stand de tir (moins de 1.5 km sans obstacle naturel) = 0.90

Le guide accompagnant le questionnaire énumère les STEP et les stands de tir du canton pour lesquels les nuisances donnent droit à un coefficient réduit. Il précise que : « les stands de tir privés pour petits calibres et ceux de la police ne peuvent pas être pris en considération ». Enfin, le questionnaire prévoit expressément qu'une « expertise individuelle demeure réservée si le résultat de ce questionnaire ne correspond manifestement pas à la valeur du marché ».

Selon le Tribunal fédéral, l'information précitée est une ordonnance administrative destinée à fixer une pratique uniforme de l'administration dans l'application de la loi fiscale et donc à déployer des effets externes qui touchent la position juridique des contribuables en matière d'évaluation de la valeur locative (arrêt 2C_757/2015 du 8 décembre 2016 consid. 4.3). Dans la mesure où l'information permet une application correcte des dispositions légales dans un cas d'espèce, le juge doit en tenir compte (ATF 142 II 182 consid. 2.3.2).

L'application, pour l'ensemble du canton de Genève, de l'information et du questionnaire qui y est annexé permet également de garantir une certaine égalité de traitement entre contribuables. Cette information, qui est librement disponible à tous, permet de savoir relativement précisément quelle est la valeur locative devant être attendue, dans la mesure où des valeurs locatives de base sont prévues et que des coefficients y sont ajoutés, en fonction du type d'habitation, de l'aménagement, de la vétusté, des nuisances et de la situation générale, autant d'éléments qui servent à concrétiser la jurisprudence rendue en matière de détermination de la valeur locative. Néanmoins, le résultat obtenu à la suite de l'application de l'ensemble des critères figurant dans le questionnaire n'est pas obligatoirement définitif, en particulier si ce résultat ne respecte pas l'ensemble des conditions locales du lieu de situation de l'immeuble (arrêt du Tribunal fédéral 2C_22/2021 du 7 mai 2021 consid. 4.4).

4) a. En l'espèce, le TAPI s'est référé aux informations ressortant du site du SITG pour déterminer la nuisance subie par la parcelle du recourant. Ce site est librement accessible à chacun ; les informations en ressortant sont considérées comme des faits notoires (arrêt du Tribunal fédéral 2C_569/2018 du 27 mai 2019 consid. 3.2). Selon le site du SITG, la parcelle du recourant se situe dans la zone de VP. Conformément au guide 2018, le coefficient applicable à la zone VP est de 0.9.

Contrairement à ce que fait valoir le recourant, le fait que sa parcelle se situe à 270 m de la zone VLI n'est pas susceptible de modifier ce qui précède. En effet,

bien que cela relève d'un certain schématisme, les différentes délimitations de zone visent, notamment, à garantir l'égalité de traitement entre les propriétaires des parcelles sises dans les différents périmètres subissant des nuisances liées à la proximité de l'aéroport. Contrairement à ce qu'il soutient, le recourant est ainsi traité de la même manière que les autres propriétaires de parcelles sises dans la même zone que la sienne. En outre, aucun élément ne permet de retenir que les mesures du cadastre du bruit seraient inexactes, étant relevé que les informations figurant sur le site du SITG sont le fruit d'« un réseau de partenaires publics ayant pour but de coordonner, centraliser et diffuser largement les données relatives au territoire genevois. Les partenaires partageant entre eux et avec un large public les données géographiques produites dans le cadre de leurs missions » (https://ge.ch/sitg/le-sitg). Les relevés des trajectoires des avions des 24 et 25 septembre 2020 tirés du site de www.F_____.net auxquels le recourant se réfère ne sont pas de nature à douter des informations ressortant du site du SITG. En outre, le coefficient applicable à la zone VP reflète l'existence d'une nuisance liée à la proximité de l'aéroport.

Enfin et surtout, les allégations du recourant relatives à l'impact du trafic aérien sur sa parcelle sont contredites par l'expertise privée produite par ses soins : celle-ci qualifie, en effet, la nuisance liée aux avions de « relativement faible ».

Au vu de ce qui précède, l'AFC-GE n'a pas abusé de son pouvoir d'appréciation en retenant un coefficient de 0.9 lié aux nuisances subies par la parcelle dues à la proximité de l'aéroport.

b. La STEP dont le recourant se plaint des nuisances se situe, selon le SITG, à 2,2 km de la parcelle. Or, pour être prise en considération, elle devrait, à teneur du guide, se trouver à moins de 1,5 km, ce qui n'est pas le cas. Pour ce premier motif, il n'y a donc pas lieu d'en tenir compte. Par ailleurs, la STEP en question ne figure pas sur la liste des STEP admises comme source de nuisances, ce qui justifie également de ne pas en tenir compte.

Il en va de même du stand de tir. Celui-ci ne figure pas sur la liste des stands de tir cantonaux admis comme source de nuisances. Par ailleurs, cette liste exclut les nuisances liées au stands de tir utilisés par la police. En outre, comme l'a relevé le TAPI sans être critiqué sur ce point, le bois de Merdisel se trouve entre la parcelle du recourant et le stand de tir et constitue ainsi un obstacle naturel. Enfin, l'expertise privée produite par le recourant ne mentionne sous « nuisances » ni la STEP ni le stand de tir.

Au vu de l'ensemble de ces éléments, l'AFC-GE n'a pas violé la loi, notamment l'art. 21 al. 2 LIFD et l'art. 24 al. 2 LIPP, ni abusé de son pouvoir d'appréciation en constatant l'absence de nuisances, au sens des dispositions

précitées, liées à la STEP et au stand de tir. L'AFC-GE était donc fondée à ne pas retenir de facteur de correction y relatif.

c. L'expertise privée indique que la parcelle est située en zone agricole. Selon le SITG, aucune construction n'obstrue la vue du recourant, notamment en direction sud-est. Le recourant conteste ce constat, mais n'expose pas en quoi il serait erroné. Il n'y a ainsi pas lieu de s'écarter des indications ressortant du SITG, qui permettent de considérer que la parcelle jouit d'un bon ensoleillement et d'une vue dégagée, justifiant de retenir un coefficient de 1.05 à ce titre.

Ce faisant, l'AFC-GE n'a pas violé la loi ni abusé de son pouvoir d'appréciation.

Entièrement mal fondé, le recours sera rejeté.

5) Vu l'issue du litige, le recourant supportera l'émolument de CHF 1'000.- et ne peut se voir allouer une indemnité de procédure (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 12 avril 2021 par Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 8 mars 2021 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 1'000.- à la charge de Monsieur A_____ ;

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 ;

communique le présent arrêt à Me Christian Petermann, avocat du recourant, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance

Siégeant : Mme Krauskopf, présidente, M. Verniory, Mme Chappuis Bugnon, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :	la présidente siégeant :
F. Cichocki	F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le	la greffière :