

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2352/2016-ICCIFD

ATA/88/2018

**COUR DE JUSTICE**

**Chambre administrative**

**Arrêt du 30 janvier 2018**

**4<sup>ème</sup> section**

dans la cause

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

contre

**Monsieur A\_\_\_\_\_**

et

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

---

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du  
23 janvier 2017 (JTAPI/91/2017)**

---

## EN FAIT

- 1) Monsieur A\_\_\_\_\_ (ci-après : M. A\_\_\_\_\_), né en 1933, est domicilié à B\_\_\_\_\_ et donc contribuable dans le canton de Genève.
- 2) Avec son frère, Monsieur C\_\_\_\_\_, il compose l'hoirie de feu leur père Monsieur D\_\_\_\_\_ (ci-après : l'hoirie). L'hoirie est propriétaire de la parcelle n° 1\_\_\_\_\_, feuille \_\_\_\_\_ de la commune cadastrale de Genève-E\_\_\_\_\_, sise à l'adresse, chemin F\_\_\_\_\_, sur laquelle est érigée une maison de deux niveaux hors sol.  
  
Cette parcelle est en retrait de la rue G\_\_\_\_\_, et contiguë aux parcelles n° 2\_\_\_\_\_ et 3\_\_\_\_\_, propriété de Madame H\_\_\_\_\_. Elle est voisine de la parcelle n° 4\_\_\_\_\_, également en retrait de la rue G\_\_\_\_\_, sur laquelle est construite une maison de trois niveaux hors sol, laquelle se trouve entre la parcelle de l'hoirie et un terrain de tennis.
- 3) Toutes ces parcelles sont situées en zone de développement 3.
- 4) Le 22 novembre 2006, le Conseil d'Etat a approuvé le plan localisé de quartier (ci-après : PLQ) n° 5\_\_\_\_\_. Ce PLQ, qui vise les parcelles n° 6\_\_\_\_\_, 2\_\_\_\_\_, 3\_\_\_\_\_, 7\_\_\_\_\_ et, partiellement, la parcelle n° 8\_\_\_\_\_, prévoit la réalisation de trois bâtiments, l'un situé le long de la rue G\_\_\_\_\_, à l'angle avec le chemin F\_\_\_\_\_, d'un gabarit rez + 5 étages + attique (bâtiment A), et les deux autres situés entre le chemin I\_\_\_\_\_ et le chemin F\_\_\_\_\_, d'un gabarit rez + 5 étages + attique pour le premier (bâtiment B), et rez + 2 étages + attique pour le second (bâtiment C), situé plus en retrait de la rue G\_\_\_\_\_, soit à l'emplacement du terrain de tennis. Selon le PLQ, au moins les deux tiers de la surface affectée au logement doivent être mis au bénéfice de la loi générale sur le logement et la protection des locataires du 4 décembre 1977 (LGL - I 4 05).
- 5) Le 15 avril 2008, le Tribunal administratif, devenu depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011 la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) a rejeté un recours interjeté contre ce PLQ et confirmé la validité de celui-ci (ATA/176/2008 du 15 avril 2008). L'hoirie était au nombre des recourants, et s'est vu notifier l'arrêt en cause. Ce dernier est entré en force suite au rejet du recours interjeté par-devant le Tribunal fédéral par les parties déboutées (Arrêt du Tribunal fédéral 1C\_248/2008 du 25 septembre 2008).
- 6) Le 31 juillet 2009, le J\_\_\_\_\_ S.A. (ci-après : le J\_\_\_\_\_) a déposé auprès du département des constructions et des technologies de l'information (ci-après : DCTI ou le département), devenu entretemps, le département de l'aménagement, du logement et de l'environnement (ci-après : DALE ou le département), une

requête en autorisation de construire trois immeubles de logements et de commerces, garages souterrains et sondes thermiques sur les parcelles n<sup>os</sup> 6\_\_\_\_\_, 2\_\_\_\_\_, 3\_\_\_\_\_ et 7\_\_\_\_\_ ainsi qu'une requête de démolition de bâtiments et de garage sur les mêmes parcelles (requêtes n<sup>os</sup> 9\_\_\_\_\_ et 10\_\_\_\_\_).

- 7) Le 24 septembre 2010, le Grand Conseil a adopté la loi 11\_\_\_\_\_ déclarant d'utilité publique le PLQ du 22 novembre 2006, dont 60 % au moins des surfaces brutes de plancher (ci-après : SBP) réalisables étaient destinées à l'édification de logements d'utilité publique (ci-après : LUP) au sens des art. 15 ss LGL.
- 8) La loi 11\_\_\_\_\_ a été promulguée par arrêté du Conseil d'Etat du 17 novembre 2010. Elle est entrée en vigueur le 23 novembre 2010.
- 9) Le 3 juin 2011, le DCTI a délivré au J\_\_\_\_\_ une autorisation de construire cinq (*sic*) immeubles de logements et commerces, garages souterrains et installation de sondes géothermiques sur les parcelles n<sup>os</sup> 6\_\_\_\_\_, 2\_\_\_\_\_, 3\_\_\_\_\_ et 7\_\_\_\_\_ (autorisation DD 12\_\_\_\_\_) ainsi qu'une autorisation de démolir (M 13\_\_\_\_\_).
- 10) Le 7 juillet 2011, l'hoirie a recouru contre ces trois autorisations auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant à leur annulation.  
  
À titre préalable, l'hoirie a conclu à la restitution de l'effet suspensif au recours.
- 11) Le 8 juillet 2011, K\_\_\_\_\_ a également interjeté recours auprès du TAPI contre les autorisations précitées.
- 12) Par décision du 28 juillet 2011, le TAPI a rejeté la demande de restitution de l'effet suspensif, tout en réservant la suite de la procédure et le sort des frais de celle-ci.
- 13) Le 8 août 2011, l'hoirie a interjeté recours contre la décision susmentionnée auprès de la chambre administrative. Elle a conclu à la restitution de l'effet suspensif à l'autorisation DD 14\_\_\_\_\_ (*recte* : au recours interjeté contre cette autorisation), sous suite de dépens.
- 14) Le 8 novembre 2011, la chambre administrative a rejeté le recours de l'hoirie contre la décision du TAPI du 28 juillet 2011 (ATA/687/2011).

L'hoirie ne lui avait pas adressé d'écriture de réplique malgré la prolongation du délai pour ce faire ; en réalité, une réplique lui avait bien été adressée, mais avait été classée dans un autre dossier concernant les mêmes parties.

15) Le 19 décembre 2011, l'hoirie a recouru auprès du Tribunal fédéral contre l'arrêt précité, concluant à l'annulation de l'arrêt entrepris (cause 1C\_568/2011).

Son droit d'être entendu avait été violé, d'une part en raison d'un défaut de motivation, et d'autre part parce que la chambre administrative avait purement et simplement ignoré sa réplique du 28 octobre 2011.

16) Le 4 janvier 2012, Mme H\_\_\_\_\_, L\_\_\_\_\_ et le J\_\_\_\_\_ ont introduit une demande en révision de l'arrêt de la chambre administrative du 8 novembre 2011, concluant à son admission et à ce que la chambre administrative, statuant à nouveau, rejette le recours de l'hoirie contre la décision du TAPI du 28 juillet 2011 et leur octroie une indemnité de procédure.

17) Par arrêt du 8 février 2012 (ATA/79/2012), la chambre administrative a rejeté le recours interjeté par l'hoirie dans la cause A/2011/2011 en matière d'expropriation.

18) Le 13 février 2012, le Tribunal fédéral a rendu son arrêt dans la cause 1C\_568/2011. Le recours était admis et la cause renvoyée à la chambre administrative afin que celle-ci rende à brève échéance une nouvelle décision prenant en considération la réplique de l'hoirie.

Le droit d'être entendu de celle-ci avait en effet été violé du fait que la chambre administrative n'avait pas pris en compte l'écriture de réplique du 28 octobre 2011.

19) Le 28 février 2012, la chambre administrative a déclaré la demande de révision irrecevable (ATA/114/2012), car devenue sans objet vu l'annulation de l'ATA/687/2011 par le Tribunal fédéral.

20) Par arrêt du 3 avril 2012 (ATA/191/2012), la chambre administrative a rejeté le recours déposé dans la présente cause contre la décision du TAPI du 28 juillet 2011, sur la base d'une motivation similaire à celle de l'ATA/687/2011.

21) Le 15 mai 2012, l'hoirie a interjeté recours par-devant le Tribunal fédéral (cause 1C\_254/2012) contre l'arrêt précité.

22) Par arrêt du 21 mai 2012 dans la cause 1C\_254/2012, le Tribunal fédéral a déclaré le recours irrecevable pour cause de tardiveté.

23) Par arrêt du 26 juin 2012, le Tribunal fédéral a partiellement admis le recours en matière de droit public interjeté par l'hoirie contre l'ATA/79/2012. On ne pouvait exclure toute dépréciation de la parcelle de l'hoirie sans examiner plus avant la situation.

- 24) Le 2 juillet 2012, l'hoirie a déposé auprès du TAPI une requête de mesures provisionnelles visant notamment à ce que les travaux soient arrêtés.
- 25) Le 4 juillet 2012, le TAPI a rejeté cette requête.
- 26) Le 9 juillet 2012, l'hoirie a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre la décision précitée.
- 27) Le 11 septembre 2012, le TAPI a rejeté le recours au fond dans la cause A/2089/2011.
- 28) Par acte posté le 12 octobre 2012, l'hoirie a introduit auprès du TAPI une demande de révision à l'encontre du jugement précité, concluant à son annulation et à l'admission du recours dans la cause A/2089/2011. Cette demande a été enregistrée sous numéro de cause A/3110/2012.
- 29) Par acte posté le 12 octobre 2012, l'hoirie a introduit auprès du TAPI une demande de révision à l'encontre du jugement précité, concluant à son annulation et à l'admission du recours dans la cause A/2089/2011. Cette demande a été enregistrée sous numéro de cause A/3110/2012.
- 30) Le 15 octobre 2012, K\_\_\_\_\_ a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement précité, concluant à son annulation ainsi qu'à celle des autorisations de démolir et de construire.
- 31) Le 15 octobre 2012, l'hoirie a également interjeté recours contre le jugement du TAPI du 11 septembre 2012, concluant à titre principal à la constatation de sa nullité et à l'annulation des autorisations de démolir et de construire.
- 32) Le 18 octobre 2012, le juge délégué a rayé du rôle la cause concernant le recours contre la décision du TAPI sur mesures provisionnelles du 4 juillet 2012, celle-ci étant devenue sans objet vu le prononcé par cette juridiction de son jugement au fond.
- 33) Le 19 novembre 2012, la présidente de la chambre administrative a refusé la restitution de l'effet suspensif au recours dans la cause A/2089/2011 (ATA/781/2012).
- 34) Par acte posté le 19 décembre 2012, l'hoirie a interjeté recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral contre la décision du 19 novembre 2012 de refus de restitution de l'effet suspensif.
- 35) Le 15 janvier 2013, le TAPI a déclaré la demande de révision (cause A/3110/2012) irrecevable. Au surplus, elle était infondée, les deux procédures en cause ne portant pas sur les mêmes faits, et les parties n'étant en outre pas les mêmes.

36) Par acte posté le 20 février 2013, l'hoirie a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement précité.

37) Par arrêt du 7 mai 2013, la chambre administrative a rejeté le recours déposé dans la cause A/2011/2011, a autorisé Mme H\_\_\_\_\_ et L\_\_\_\_\_ SA à prendre possession anticipée de la servitude de restriction de bâtir grevant la parcelle n° 6\_\_\_\_\_ au profit de la parcelle n° 1\_\_\_\_\_, et a dit qu'aucune indemnité d'expropriation n'était due à l'hoirie.

Sur la base d'un rapport d'expertise rendu par l'architecte qu'elle avait commis à ces fins, la chambre administrative a notamment retenu que la différence de valeur de la servitude avant et après l'expropriation était nulle.

38) Par arrêt du 3 septembre 2013 (ATA/578/2013), la chambre administrative a rejeté le recours déposé dans la cause A/3110/2012.

39) Du point de vue fiscal, dans sa déclaration d'impôts 2013, signée le 3 août 2014, M. A\_\_\_\_\_ a fait valoir une déduction de CHF 64'088.- au titre de frais d'entretien de la parcelle n° 1\_\_\_\_\_.-, tandis que les loyers encaissés relatifs à la dite parcelle s'élevaient à CHF 15'180.-.

Il a joint des notes d'honoraires d'avocat et des factures d'émoluments judiciaires à la charge de l'hoirie pour un montant total de CHF 113'834.45, avec un tableau récapitulatif.

40) Par bordereaux du 18 février 2015, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a taxé M. A\_\_\_\_\_ pour l'année 2013. Elle n'admettait les frais d'entretien de la parcelle n° 1\_\_\_\_\_ qu'à hauteur de CHF 7'172.-. Les montants liés aux frais d'avocat et aux émoluments judiciaires n'étaient pas déductibles en tant que charges d'entretien de l'immeuble.

41) Le 18 mars 2015, M. A\_\_\_\_\_ a formé réclamation contre les décisions de taxation précitées.

Les honoraires d'avocat correspondaient à des dépenses engagées en vue de conserver son patrimoine et de maintenir sa valeur, à la suite d'autorisations de construire sur le fonds voisin qui avaient dévalué son immeuble. Ces coûts étaient donc déductibles.

42) Par décisions du 11 juin 2015, l'AFC-GE a rejeté la réclamation. Les frais d'entretien devaient être limités à ceux résultant de la détérioration ou de l'usure du bien immobilier.

43) Suite à un échange de correspondance entre M. A\_\_\_\_\_ et l'AFC-GE, celle-ci a rendu deux nouvelles décisions sur réclamation le 9 juin 2016, en reprenant le dispositif et la motivation de celles rendues le 11 juin 2015.

- 44) Le 7 juillet 2016, M. A\_\_\_\_\_ a interjeté recours auprès du TAPI contre les décisions sur réclamation précitées, concluant à leur annulation et à l'octroi de la déduction des honoraires d'avocat et frais de justice.
- 45) Par jugement du 23 janvier 2017, le TAPI a admis le recours et a renvoyé le dossier à l'AFC-GE pour nouvelles décisions de taxation dans le sens des considérants.

Selon l'information n° 1/2011 du 1<sup>er</sup> février 2011 émise par l'AFC-GE, les honoraires d'avocat étaient déductibles s'ils étaient liés à l'acquisition du revenu.

En contestant le PLQ, l'expropriation de la servitude de non-bâtir dont bénéficiait sa parcelle et les autorisations de construire, M. A\_\_\_\_\_ avait pris des mesures visant à conserver le montant des loyers de son bien immobilier à leur niveau actuel, soit à conserver son revenu imposable.

Les honoraires d'avocat et les frais judiciaires encourus devaient dès lors être considérés comme des dépenses en vue de conserver la valeur de rendement de l'immeuble, et constituaient donc des frais d'entretien déductibles.

- 46) Par acte posté le 23 février 2017, l'AFC-GE a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement précité, concluant à son annulation, et à la confirmation des décisions sur réclamation du 9 juin 2016.

Les frais d'entretien au sens étroit étaient essentiellement compris comme étant ceux encourus pour des travaux destinés à compenser l'usure normale de la chose due à son usage et à l'écoulement du temps, et à maintenir l'état d'entretien originel du bien. Ainsi, il s'agissait de maintenir la source de revenu, qu'il s'agisse du loyer ou de la valeur locative. Toute mesure juridique prise pour conserver la valeur de l'immeuble était comprise dans cette notion ; il en allait ainsi par exemple de la contestation d'un déclassement de zone susceptible de provoquer une moins-value.

La déduction des frais en lien avec des mesures juridiques n'était toutefois pas absolue. En l'espèce, deux des trois immeubles (bâtiments B et C) n'influençaient la jouissance de la parcelle de M. A\_\_\_\_\_ que de manière très restreinte, et le troisième (bâtiment A) à peine davantage. Les loyers tirés de la parcelle n° 1\_\_\_\_\_ n'avaient pas baissé entre 2011 et 2015, et les locataires n'avaient demandé aucune baisse de loyer suite à la construction effective des immeubles, ce qui montrait qu'ils avaient considéré que ceux-ci n'avaient pas d'influence négative sur la jouissance du bien.

Les cantons disposaient d'une certaine liberté d'appréciation s'agissant de la déduction pour frais d'entretien. L'AFC-GE avait choisi une approche stricte dans ce genre de cas, le simple fait que le contribuable pensât qu'une diminution

potentielle de son revenu devait s'envisager n'étant pas suffisant. Le TAPI avait interprété la loi de manière trop extensive.

47) Le 13 mars 2017, le TAPI a communiqué son dossier sans formuler d'observations.

48) Le 6 avril 2017, M. A\_\_\_\_\_ a répondu au recours sans prendre de conclusions formelles mais en disant maintenir sa position.

L'argumentaire de l'AFC-GE était contraire à la sécurité du droit, dès lors que dans son information n° 1/2011, elle indiquait simplement que les honoraires d'avocat étaient déductibles s'ils étaient liés à l'acquisition du revenu. Se limiter aux seuls frais résultant de la détérioration naturelle ou de l'usure d'un bien immobilier était abusivement restrictif.

L'AFC-GE minimisait, de manière légère et subjective, les effets négatifs de l'impact direct du bâtiment A, limitrophe de la parcelle n° 1\_\_\_\_\_. Il joignait à son écriture des vues aériennes prises avant et après la construction.

Les locataires n'avaient pas demandé de baisse de loyer parce que celui-ci était déjà nettement inférieur au prix du marché (CHF 2'530.- par mois pour une villa de 5 pièces et demie en ville). C'était à raison que le TAPI avait jugé l'absence de diminution du loyer comme un fait non pertinent.

Il fallait prendre en compte non seulement la valeur actuelle du bien, mais aussi sa valeur future.

49) Le 4 mai 2017, le juge délégué a fixé aux parties un délai au 9 juin 2017 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, après quoi la cause serait gardée à juger.

50) Le 8 juin 2017, M. A\_\_\_\_\_ a persisté dans sa position.

La surface bâtie sur les parcelles du PLQ avait plus que doublé suite à la construction des immeubles concernés. Il existait un rapport entre l'augmentation du rendement des parcelles en cause et la diminution de rendement du bien immobilier de l'hoirie. L'« approche stricte » dont se prévalait l'AFC-GE équivalait à une violation du principe de la légalité.

Les procédures judiciaires engagées par l'hoirie l'avaient bien été pour préserver la valeur de rendement potentiel à long terme de son bien immobilier.

51) Le 9 juin 2017, l'AFC-GE a persisté dans les termes de son recours.

Le rapport d'expertise précisait que les questions liées à l'ensoleillement, à l'éventuelle gêne visuelle ressentie ou encore à une éventuelle perte de luminosité n'étaient pas possibles physiquement et ne pouvaient dès lors être prises en



compte. Les trois nouvelles constructions n'avaient dès lors pas eu un impact suffisant sur le bien immobilier du contribuable pour permettre de conclure à une diminution de son rendement ou de sa valeur.

Dans un arrêt récent, le Tribunal fédéral avait rejeté une demande de déduction de frais d'avocat dans le cadre d'une opposition à de nouvelles constructions.

- 52) Sur ce, 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).
- 2) Le litige porte sur la période fiscale 2013 et sur la déductibilité, au titre de frais d'entretien d'immeubles, d'honoraires d'avocat et de frais de justice supportés pour moitié par le contribuable.
- 3)
  - a. Les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_835/2012 du 1<sup>er</sup> avril 2013 consid. 8 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/1154/2017 du 2 août 2017 consid. 2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 2 et les références citées).
  - b. L'imposition concerne l'exercice fiscal 2013. Sont ainsi applicables : en matière d'IFD, les dispositions de la LIFD, et en matière d'ICC, celles de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) et de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08).
  - c. 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 cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 1 ; 2C\_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 ; ATA/1419/2017 du 17 octobre 2017 consid 2b ; ATA/1417/2017 du 17 octobre 2017 consid. 2b).
- 4)
  - a. 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 (art. 32 al. 1 1<sup>ère</sup> phrase LIFD).

Sont en particulier déductibles les frais d'administration, soit les frais de port, de téléphone, d'annonces, d'imprimés, de poursuite, de procès et les rétributions au gérant, etc. (seulement les dépenses effectives; les indemnités pour le travail effectué par le propriétaire ne sont pas déductibles) (art. 1 al. 1 let. c de l'ordonnance de l'AFC-CH sur les frais relatifs aux immeubles privés déductibles dans le cadre de l'IFD du 24 août 1992 – RS 642.116.2).

b. Des règles similaires existent en matière d'ICC (art. 9 al. 3 1<sup>ère</sup> phr. LHID et art. 34 let. d LIPP), étant précisé que 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 et les références citées ; ATF 130 II 65 consid. 3.1 et 3.2).

5) Le guide fiscal 2013 remis à tous les contribuables par l'AFC-GE se réfère (p. 42) à l'information n° 1/2011 ainsi qu'à la notice n° 1/2011 « Déductibilité des frais d'entretien des immeubles privés ». Au point 10.4.1 de ladite notice, il est indiqué que constituent des frais d'entretien (déductibles) les frais d'avocat liés à l'acquisition du revenu, mais non d'autres frais d'avocat comme les frais de conciliation ou d'évacuation d'un immeuble.

6) a. Le Tribunal fédéral a jugé en 2017 une affaire portant sur une question semblable.

Il a considéré que c'était à juste titre que l'instance cantonale avait retenu que les frais engagés en vue du maintien de la valeur d'une parcelle étaient en principe déductible. Ainsi, la pratique admet la déduction des frais d'avocat et de justice dans la mesure où l'objet du litige concerne l'utilisation ou le maintien de la valeur d'une parcelle (ce qui inclut notamment la lutte contre des immissions excessives). Le caractère déductible desdits frais ne dépend pas du point de savoir si les contribuables peuvent obtenir gain de cause sur l'ensemble de leurs conclusions ; il faut néanmoins que la démarche juridique engagée ne soit pas manifestement dénuée de chances de succès (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_690/2016 du 2 février 2017 consid. 2.2 et les références citées).

En l'espèce, les recourants avaient contesté des mesures d'aménagement. Dans l'un des arrêts rendus par le Tribunal fédéral au sujet du projet contesté, il avait été nié que les recourants fussent spécialement touchés et qu'ils eussent la qualité pour recourir. Dès lors, l'instance cantonale pouvait sans difficulté aboutir à la conclusion que les recourants n'encouraient aucune perte substantielle de valeur de leur bien-fonds en raison d'immissions excessives. Cela était d'autant plus vrai qu'en droit fiscal, il incombait aux contribuables de prouver tout fait propre à diminuer la charge fiscale, ce qu'ils n'avaient pas réussi à faire.

b. Certaines juridictions cantonales avaient, déjà auparavant, admis que les frais d'avocat étaient déductibles, dans la seule mesure toutefois où ils étaient

nécessaires au maintien en l'état de l'immeuble, notamment au maintien de ses possibilités d'utilisation (ce qui était le cas s'ils étaient destinés par exemple à éviter un changement de zone provoquant une diminution de valeur), et qu'ils n'en augmentaient pas la valeur ni ne lui apportaient une amélioration (Tribunal administratif fribourgeois, arrêt du 12 mai 2000 in StE 2000 B 25.6 n. 41, consid. 6a).

- 7) En l'espèce, le recourant n'a pas apporté la preuve que la parcelle de l'hoirie risquait réellement une moins-value pour sa parcelle – sise en zone de développement – de par la construction des trois immeubles et l'expropriation de sa servitude de non-bâtir. Dans le combat judiciaire qu'elle a mené, l'hoirie n'a obtenu des succès que sur des questions de forme ou liées à l'instruction des causes, mais jamais sur le fond. À cet égard, l'expertise suggérée par le Tribunal fédéral a été mise en œuvre, et le rapport d'expertise conclut à l'absence de toute valeur de la servitude de non-bâtir, l'expert relevant notamment que la perte d'ensoleillement de la parcelle n'était pas confirmée par la projection des ombres portées aux équinoxes et au solstice d'été, que la luminosité n'était pas affectée par les nouvelles constructions, et qu'il n'y avait pas de différence de valeur de la parcelle avant et après la construction des trois bâtiments, étant précisé que la parcelle étant située en zone de développement, elle était potentiellement soumise au contrôle de la valeur du terrain, avant comme après la construction des immeubles du PLQ.

L'hoirie a par ailleurs tenté de faire valoir des griefs irrecevables, comme tirés de la loi sur les démolitions, transformations et rénovations de maisons d'habitation (mesures de soutien en faveur des locataires et de l'emploi) du 25 janvier 1996 (LDTR - L 5 20) (ATA/578/2013 du 3 septembre 2013 consid. 2). S'agissant de la contestation des autorisations de construire, ses moyens ont été rejetés, la chambre de céans constatant notamment que tous les préavis recueillis étaient favorables (ATA/578/2013 précité consid. 14).

Enfin et partant, la chambre de céans considère que le fait qu'aucune demande de baisse de loyer n'ait été faite tend à démontrer que les démarches juridiques entreprises par l'hoirie ne l'ont pas été pour préserver le revenu tiré de la parcelle par le recourant et son frère, ce que le fait, invoqué par le recourant, que le loyer ne pouvait guère baisser une fois les immeubles construits puisqu'il était déjà en-deçà du prix du marché, tend à confirmer.

À cela s'ajoute la très forte disproportion entre le montant engagé par l'hoirie en frais d'avocat et en frais judiciaires (CHF 113'834.45 pour 2013 uniquement) et le montant annuel du loyer tiré de la parcelle (CHF 30'360.-).

On doit dès lors admettre que les démarches de l'hoirie étaient manifestement dénuées de chances de succès, au sens de la jurisprudence précitée du Tribunal fédéral, et surtout que le recourant n'a pas réussi à démontrer qu'elles

visaient réellement le maintien de la valeur de l'immeuble ou du revenu de ce dernier.

- 8) Il découle de ce qui précède que le TAPI n'aurait pas dû admettre le recours du contribuable, les honoraires d'avocat et les frais judiciaires considérés ne pouvant être admis en déduction au titre de frais d'entretien d'immeubles.
- 9) Le recours de l'AFC-GE sera dès lors admis, le jugement attaqué annulé et les décisions sur réclamation du 9 juin 2016 – dont le dispositif, sinon la motivation, est conforme au droit – rétablies.
- 10) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'intimé, qui succombe et a pris matériellement des conclusions tendant au rejet du recours (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 23 février 2017 par l'administration fiscale cantonale contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 23 janvier 2017 ;

**au fond :**

l'admet ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance du 23 janvier 2017 ;

rétablit les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 9 juin 2016 ;

met à la charge de Monsieur A\_\_\_\_\_ un émolument de CHF 1'000.- ;

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 l'administration fiscale cantonale, à Monsieur A\_\_\_\_\_, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Junod, présidente, MM. Pagan et Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

S. Hüsler Enz

la présidente siégeant :

Ch. Junod

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :