

FR_GERICHTE 604 2018 110 vom 11. Juni 2019

FR Kantonsgericht, 2019-06-11, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2018_110

FR: FR_GERICHTE 604 2018 110 du 11 juin 2019

IT: FR_GERICHTE 604 2018 110 del 11 giugno 2019

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 4

x 2 x 18km x 0.74 707.- Total 3'770.- Par taxation ordinaire du 17 mai 2018, le Service cantonal des contributions a admis les frais revendiqués sous les codes 2.130 et 2.140. En revanche, il n'a pas tenu compte des CHF 3'770.- précités. L'impôt cantonal sur le revenu dû par A. _____ a été fixé à CHF 7'851.45, sur la base d'un revenu imposable de CHF 78'224.- et son impôt fédéral direct à CHF 1'752.- pour un revenu imposable de CHF 83'034.-. Aucun impôt sur la fortune n'a été prélevé. B. Le 28 mai 2018, A. _____ a formé réclamation aux fins d'obtenir la déduction des CHF 3'770.- revendiqués. Il a expliqué ce qui suit : "lorsque j'ai imprimé ma déclaration pour archivage, j'ai remarqué que certaines pages scannées [pdf], ressortaient blanches à l'impression. Je vous ai donc envoyé un mail via le formulaire de contact de votre site du SCC, en vous demandant de me recontacter si vous aviez rencontré le même problème. Ce courriel est resté à ce jour, sans réponses. Cependant, et comme demandé, vous trouverez en annexe les pièces justificatives de mes différents cours. Ainsi, je vous demande, de réviser ma déclaration 2017, et de prendre en considération ces pièces justificatives en y incluant naturellement les divers frais (frais de transport, etc.) décrits dans ma déclarations que je mets à titre rappel dans les annexes". Par décision du 1er octobre 2018, le Service cantonal des contributions a rejeté cette réclamation. Après avoir constaté qu'une part des frais en cause (y compris les dépenses de transport et de logement) avaient été engagés dans le domaine du développement personnel (deux stages d'éveil et de meilleure connaissance de soi) et qu'une autre part avait servi principalement à la santé de A. _____ et à son bien-être personnel (honoraires pour thérapie individuelle auprès d'un cabinet de kinésiologie, raison des quatre consultations : troubles), il a retenu que ces dépenses ne constituaient pas des frais de formation ou de perfectionnement déductibles et qu'aucun élément figurant au dossier ne permettait de conclure que A. _____ avait suivi cette formation dans le but d'exercer une certaine profession et de gagner sa vie. C. Le 29 octobre 2018 (date du sceau postal), A. _____ a interjeté recours à l'encontre du refus de la déduction requise en exposant que les deux stages "E. _____" et le processus entrepris auprès d'un kinésologue en 2017 visaient au maintien et à l'élargissement des compétences en rapport direct avec son activité de formateur d'adultes. Il précise, pour enlever Tribunal cantonal TC Page 3 de 10 604 2018 110/111 toute ambiguïté, que le terme "trouble", [souligné dans la rubrique "troubles/maladie"] est utilisé par défaut par son kinésologue à l'intention des assurances maladie de ses patients, et que les montants facturés ont toutefois été à sa charge dans la

mesure où il n'a aucune assurance complémentaire pour leur remboursement. Il conclut à ce que : "1. L'ensemble des frais que j'avais demandé en déduction soient reconnus comme frais de formation et de perfectionnement pour la période fiscale 2017. 2. Le SCC reconnaisse à l'avenir tous mes frais de formation continue en lien avec mes nombreuses activités et responsabilités professionnelles actuelles : non seulement techniques et administratives mais également physiques (en tant qu'assistant de F._____, mon employeur exige un examen médical régulier), relationnelles (autant dans ma fonction de G._____ que dans mon rôle de collaborateur civil subordonné à une hiérarchie militaire), pédagogiques (formateur) et psychologiques (accompagnement d'adultes) et mes frais de reconversion que j'envisage régulièrement". L'avance de frais fixée à CHF 500.- par ordonnance du 18 juin 2018 a été déposée dans le délai imparti. Dans ses observations du 19 décembre 2018, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours. Il expose pour l'essentiel que, selon le descriptif de l'activité de kinésologue, les séances suivies s'inscrivent davantage dans le cadre de la médecine alternative que dans celui d'une formation de développement professionnel. Quant aux stages, il considère, également sur la base d'une description figurant sur le site internet dédié à ces ateliers qu'ils relèvent essentiellement du domaine thérapeutique car il s'agit en quelque sorte d'une reprise en main personnelle. C'est pourquoi il est d'avis que les dépenses en cause ne peuvent pas être considérées comme des frais professionnels déductibles. L'Administration fédérale des contributions a renoncé à se déterminer sur le recours. Une copie de la détermination du Service cantonal des contributions du 5 septembre 2018 a été communiquée pour information au recourant le 9 janvier 2019. Les arguments détaillés des parties des parties seront repris dans les considérants en droit pour autant que cela soit utile à la solution du litige. en droit Procédure 1. 1.1. Le recours, posté le 29 octobre 2018 contre la décision du 1er octobre 2018, a été déposé dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi fribourgeoise du

E. 4.1

Sur le vu de ce qui précède, le recours formé en droit fédéral est rejeté.

E. 4.2

En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté; lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du Tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative: RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, compte tenu de l'admission partielle du recours, il se justifie de fixer les frais à CHF 250.-. Impôt cantonal (604 2018 111) 5. 5.1. Comme en matière d'impôt fédéral direct, l'art. 34 al. 1 let. j LICD dispose que sont déduits du revenu les frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, frais de reconversion compris, jusqu'à concurrence de CHF 12'000.-, si le contribuable remplit l'une des conditions suivantes : 1. il est titulaire d'un diplôme du degré secondaire II; 2. il a atteint l'âge de 20 ans et suit une formation visant à l'obtention d'un diplôme autre qu'un premier diplôme du degré secondaire II. 5.2. Même si le droit cantonal ne reprend pas l'expression "formation

continue" prévue en droit fédéral et conserve le terme "perfectionnement", les développements concernant le droit fédéral (voir ci-dessus consid. 3) sont également valables en droit cantonal dans la mesure où il s'agit de droit harmonisé (9 al. 2 let. o LHID). 5.3. Il résulte de ce qui précède que, pour le calcul de l'impôt cantonal également, les dépenses pour les stages et séances litigieux ne peuvent pas être admis en déduction du revenu imposable du recourant (voir ci-dessus consid. 3.3).

E. 6

juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) ainsi que 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). De plus, l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, le recours est recevable tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal. Tribunal cantonal TC Page 4 de 10 604 2018 110/111 1.2. La conclusion tendant à la déduction à l'avenir de tous les frais en lien avec les activités du recourant doit être déclarée irrecevable dans la mesure où seule la période fiscale 2017 fait l'objet de la décision attaquée. A noter que la formation de formateur engagée lors de la période fiscale suivante pourra donner lieu le cas échéant à la déduction prévue par l'art. 33 al. 1 let. j LIFD s'il est démontré que ce cursus a bien été engagé. Impôt fédéral direct (604 2018 110) 2. 2.1. Sous le titre "Section 5. Déductions générales", l'art. 33 al. 1 let. j LIFD (entré en vigueur le 1er janvier 2016 et donc applicable en l'espèce), prévoit que sont déduits du revenu les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles, frais de reconversion compris, jusqu'à concurrence de CHF 12'000.- pour autant que le contribuable remplisse l'une des conditions suivantes : 1. il est titulaire d'un diplôme du degré secondaire II, 2. il a atteint l'âge de 20 ans et suit une formation visant à l'obtention d'un diplôme autre qu'un premier diplôme du degré secondaire II. 2.2. 2.2.1. Sont visés par cette déduction - qui n'est pas une déduction pour les frais d'acquisition du revenu mais une déduction générale - les frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles (berufsorientierte Aus- und Weiterbildung). En introduisant la nouvelle déduction de l'art. 33 al. 1 let. j LIFD, le législateur entendait élargir le droit à la déduction des frais de perfectionnement puisque ceux-ci sont désormais déductibles sans égard à la profession exercée (Message relatif à la loi fédérale sur l'imposition des frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles du 4 mars 2011 in FF 2011 2429 ss, 2430; ci-après : le Message). L'apprentissage pour lequel les frais de formation et de perfectionnement sont engagés doit servir à l'exercice (actuel ou futur) d'une activité professionnelle. C'est le cas lorsque la formation suivie est utile pour la profession exercée selon l'expérience ordinaire de la vie et le cours ordinaire des choses et que les connaissances acquises peuvent être utilisées concrètement dans le travail. Que la formation ou le perfectionnement à des fins professionnelles conduise à une activité indépendante ou salariée importe peu, tout comme le fait que la formation ou le perfectionnement soit en lien direct ou non avec l'obtention du revenu du travail actuel. Les frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles sont aussi déductibles si le contribuable n'exerce pas, après sa formation ou son perfectionnement, une profession liée au domaine dans lequel il a acquis les connaissances. Exemples : un boulanger peut déduire ses frais de formation de maître de plongée car il serait théoriquement en mesure de gagner sa vie en exerçant ce métier. Il peut effectuer cette déduction même s'il n'exerce jamais la profession de maître de plongée. Une juriste peut déduire les frais d'une formation de masseuse sportive même si elle continue de travailler comme juriste (voir le Message p. 2446 s., ch. 1.3.1). 2.2.2. Les cours de formation qui servent aux loisirs ou à l'épanouissement personnel ne sont pas déductibles, car ils ne sont pas suivis à des fins

professionnelles. Pour distinguer les cours relevant des loisirs ou de l'épanouissement personnel, il faut commencer par déterminer les cours qui servent à des fins professionnelles. Tribunal cantonal TC Page 5 de 10 604 2018 110/111 Les cours de formation conduisant à une qualification professionnelle sont déductibles comme frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, même s'il n'est pas prouvé que le contribuable exerce effectivement la nouvelle activité professionnelle. Une formation est considérée comme un loisir si elle ne mène à aucune qualification professionnelle et qu'elle n'est pas effectuée à des fins professionnelles. Il y a qualification professionnelle si le contribuable est en mesure d'atteindre l'indépendance financière en cas d'engagement à temps complet, sur la base de la formation qu'il a suivie et des connaissances acquises pendant cette formation. En d'autres termes, il serait théoriquement en mesure de gagner sa vie grâce à cette formation. Le contribuable doit en apporter la preuve. Le contribuable qui veut suivre tous les degrés d'une filière de formation professionnelle pendant plusieurs périodes fiscales devra fournir la preuve qu'il veut suivre tous ces degrés jusqu'à l'obtention des qualifications professionnelles correspondantes. Exemples: un assistant social ne peut pas déduire le coût de ses cours de salsa, car ces cours ne lui donnent aucune qualification professionnelle (professeur de danse) et doivent par conséquent être qualifiés de hobby. Les cours d'informatique font en principe partie des frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles déductibles. Les cours de langue qui n'ont pas au moins un lointain rapport avec l'activité professionnelle sont considérés comme des loisirs. Ce serait sans doute le cas d'un employé de l'administration fédérale qui désire apprendre le russe parce qu'il veut passer ses prochaines vacances en Russie (Message, p. 2450 s., ch. 1.3.3). 2.2.3. Suite à l'introduction de la loi fédérale du 20 juin 2014 sur la formation continue (LFCo; RS 419.1) - qui vise à renforcer la formation continue, en tant que partie intégrante de l'apprentissage tout au long de la vie, au sein de l'espace suisse de formation (art. 1) -, le terme "perfectionnement" a été remplacé par "formation continue" dans le texte de l'art. 33 al. 1 let. j LIFD en date du 1er janvier 2017. 2.3. 2.3.1. A son ch. "4.4 Formation et formation continue à des fins professionnelles après l'obtention d'un diplôme de degré secondaire II", la circulaire no 42 de l'Administration fédérale des contributions relative au traitement fiscal des frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du 30 novembre 2017 (ci-après : la Circulaire AFC no 42) précise que la formation et la formation continue à des fins professionnelles visent, par un apprentissage organisé, à mettre à jour, à approfondir ou à compléter des compétences professionnelles, ou à acquérir de nouvelles compétences professionnelles et ainsi à encourager la flexibilité professionnelle. Le fait que le contribuable suive la formation ou la formation continue à des fins professionnelles dans l'intention d'exercer une activité lucrative indépendante ou dans l'intention d'exercer une activité lucrative dépendante n'est pas déterminant. N'est pas non plus déterminant le fait de savoir si la formation ou la formation continue à des fins professionnelles est en lien direct avec la réalisation du revenu actuel de l'activité lucrative. Cependant, pour que le critère de la finalité professionnelle exigé par la LIFD soit réalisé, le cours de formation ou de formation continue doit répondre à un certain niveau de qualité en matière pédagogique et méthodologique. Il n'est pas nécessaire que le cours de formation soit achevé pour que les frais de formation ou de formation continue à des fins professionnelles donnent droit à la déduction. Lorsque les conditions pour admettre la finalité professionnelle sont réunies, il suffit que le contribuable ait supporté des frais. Sont notamment considérés comme étant des formations ou des formations continues à des fins professionnelles donnant droit à déduction les "cours,

séminaires, congrès et autres manifestations à caractère scientifique ou didactique qui ont un rapport direct avec la profession actuelle exercée ou qui sont suivis dans l'intention d'exercer une certaine profession à l'avenir". Tribunal cantonal TC Page 6 de 10 604 2018 110/111 2.3.2. De plus, sous le ch. "4.5 Formation et formation continue à des fins non professionnelles, la Circulaire AFC no 42 précise qu'une formation ou une formation continue ont une finalité professionnelle lorsque leur objectif principal est la transmission de connaissances professionnelles au sens du ch. 4.4. Il s'agit donc de faire une distinction entre les formations et les formations continues à des fins professionnelles, d'un côté, et les formations dont le but principal n'est pas la transmission de connaissances professionnelles, de l'autre. Ainsi, contrairement à la formation et à la formation continue à des fins professionnelles, la prestation de conseil ne se limite pas à chercher à transmettre du savoir. L'objectif principal est plutôt de trouver une solution à un problème concret. Souvent, la prestation de conseil se compose tout à la fois d'éléments de formation et d'éléments de conseil. Pour déterminer si l'on a affaire à une prestation de formation ou de conseil, on se fonde sur le contrat. Si le caractère de conseil prédomine, les coûts de la prestation ne peuvent pas être considérés comme des frais de formation ou de formation continue à des fins professionnelles au sens de l'art. 33, al. 1, let. j, LIFD. On a notamment affaire à une prestation de conseil ne revêtant pas les caractéristiques d'une formation ou d'une formation continue à des fins professionnelles lorsque l'énoncé du contrat se réfère spécifiquement au mandant, se fonde sur une analyse préalable de la situation du mandant et consiste à élaborer (voire à mettre en œuvre) des solutions concrètes. C'est pourquoi l'orientation professionnelle, l'orientation scolaire, le conseil en gestion de carrière, le coaching et le training (l'entraînement) ne constituent pas, en général, des activités de formation ou de formation continue à des fins professionnelles (ch. 4.5.1). Il en va de même des événements relevant du divertissement, du récréatif, du loisir, du social ou de la détente, ainsi que l'exercice en commun d'une activité, le sport etc. [qui] ne constituent pas des activités de formation ou de formation continue à des fins professionnelles au sens de l'art. 33, al. 1, let. j, LIFD même s'ils contiennent certains éléments (mineurs) de formation. À titre d'exemples, on peut citer : les cours, exposés, conférences, séminaires, symposiums, congrès, ateliers et autres événements qui relèvent essentiellement du loisir, comme les cours de travaux manuels, de jardinage, d'artisanat, d'astrologie, de Feng-Shui, de dégustation de vin, de rafting, les vacances actives (peinture, équitation, randonnée, etc.), les tours guidés en montagne, à ski ou à vélo, les activités destinées à renforcer l'esprit d'équipe, les cours de saut en parachute, de plongée, de sport (tennis, karaté, équitation, plongée, etc.), les baptêmes de l'air, les cours de gymnastique, d'aérobic, de body pump, de (nordic) walking, de yoga, de bodybuilding, de musculation, etc., mais aussi les cours de conduite, de premiers secours, de sauveteur ou de réanimation, etc., ainsi que tous les cours de sport ne servant pas en premier lieu à la formation, mais surtout à la santé, à l'entraînement, à la dépense physique, à se mettre en mouvement et, enfin, les cours d'instruction ciblés sur les loisirs, etc. (ch. 4.5.2).

2.4. Le 10 décembre 2010, la Cour fiscale s'était prononcée sur la déductibilité au titre de frais de perfectionnement de dépenses concernant un cours en ressources humaines et communication (formation aux outils avancés des sciences cognitives, de l'hypnose conversationnelle et du développement personnel) suivis par une collaboratrice administrative responsable de l'accueil auprès d'un établissement de l'Etat (arrêt TA FR 604 2009 146/147 du 10 décembre 2010 non publié). Elle avait pris acte du fait que l'autorité intimée, qui estimait que les cours en cause servaient essentiellement le développement de la personne, avait néanmoins proposé

d'admettre la moitié de la déduction revendiquée parce que ces cours avaient été recommandés par l'employeur et en raison du lien qu'une partie d'entre eux présentait avec la profession exercée. Elle avait ainsi admis partiellement le recours. Tribunal cantonal TC Page 7 de 10 604 2018 110/111 3. 3.1. En l'espèce, le recourant explique que son parcours professionnel démontre un besoin de changement et d'évolution professionnelle permanent. C'est ainsi qu'il a suivi une année de formation (sur 3) avec succès à l'école d'ingénieur de Fribourg en filière électronique avant de suivre la formation de contrôleur de la circulation H._____ durant 3 ans jusqu'à la réussite des examens de "contrôleur I._____", puis une formation de garde-frontière pour exercer sa profession actuelle d'électronicien en J._____. Il a également accompli un stage d'ambulancier 3 jours en 2013 auprès du service des ambulances SAS et a débuté en juin 2018 la formation de formateur d'adultes en cours d'emploi auprès de l'Ecole K._____ de L._____. Il a joint à son recours une copie d'un paiement pour le cours "Certificat FSEA formateur/trice d'adultes FFA BF-M1 (cours 1K_180168)" du 25 mai 2018 au 24 novembre 2019, en exposant qu'il envisage de postuler à l'interne pour un poste dans le domaine de la formation des adultes au sein de la future M._____, et de se réorienter professionnellement de plus en plus vers le domaine "enseignement : formation, coaching, accompagnement des collaborateurs, etc.". Le recourant est d'avis que les stages et le processus dans le domaine du développement personnel dont il requiert la déduction des frais sont en lien direct avec son activité actuelle et future de formateur d'adultes puisqu'ils correspondent aux qualités requises pour cette profession selon le site www.orientation.ch : "aptitudes pédagogiques, esprit d'initiative, esprit de synthèse, facilité d'expression, facilité de contact", et lui permettent de développer les trois compétences clés que sont travailler en équipe, encadrer et communiquer. 3.2. 3.2.1. Le descriptif du poste occupé par le recourant précise que la fonction exercée est celle de spécialiste système J._____. Au nombre des aptitudes particulières requises, figure notamment l'aptitude à suivre une formation continue et à donner de l'instruction technique ou encore l'aptitude à travailler en équipe. Outre la maintenance J._____ et le service N._____ qui représente ensemble 95% du temps de son de travail, deux des huit tâches particulières requises sont notamment les suivantes : "Fonctionne comme moniteur O._____ et TA à l'instruction technique auprès des professionnels de P._____ et de la troupe" et "Est G._____ auprès de la cp support TA 1". L' "Attestation pour l'obtention du Certificat FSEA, Niveau 1" de l'employeur du recourant produite à l'appui du recours indique à cet égard que ce dernier enseigne à P._____ de Q._____ depuis le 7 janvier 2008 et dispense des cours à des groupes d'adultes dans les domaines J._____ et électronique sur les systèmes R._____ et S._____ à raison de 240 heures par an. 3.2.2. La profession de formateur d'adultes décrite sur le site www.orientation.ch est la suivante : "Le formateur ou la formatrice d'adultes accompagnent le public cible (personnes qui souhaitent se réorienter, employés ayant différents niveaux d'expérience, femmes au foyer, chômeurs, personnes âgées, etc.) dans leur processus d'apprentissage et favorisent ainsi l'acquisition des connaissances ou savoir-faire qui permettent de développer des compétences professionnelles, personnelles, culturelles ou sociales pour se perfectionner. Ces formations sont, la plupart du temps, organisées soit directement en entreprise, soit au sein d'un centre de formation dont l'offre de cours est souvent très variée (informatique, art, langues, cours commerciaux, etc.)". Au nombre de leurs principales activités figure notamment l'animation de différentes séances et l'accompagnement de la transmission des connaissances au moyen de méthodes pédagogiques adaptées (jeux de rôles, exercices Tribunaux cantonaux TC Page 8 de 10 604 2018 110/111 pratiques, etc.), l'accompagnement et

le conseil des personnes, individuellement ou en groupe, dans leur démarche d'apprentissage, l'observation du fonctionnement du groupe en formation et l'intervention lors de conflits. La formation de formateur/trice d'adultes peut s'acquérir par des cours menant à l'obtention d'un certificat FSEA (niveau 1) puis d'un brevet fédéral (niveau 2). L'admission aux examens de certificat a lieu aux conditions suivantes : minimum 150 h d'expérience pratique comme formateur- trice avec des adultes répartie sur 2 ans au moins. Le site de la Formation des formatrices et formateurs d'adultes (www.alice.ch) auquel renvoie le site orientation.ch précise, s'agissant du certificat FSEA, que pour acquérir le certificat FSEA formateur/trice d'adultes, il faut suivre le premier module "Animer des sessions de formation pour adultes" dans une institution de formation continue suisse ainsi que fournir une attestation d'expérience pratique". Le recourant a joint à son recours le descriptif des différents modules composant le cursus de la formation de formateur d'adultes initiée en mai 2018 auprès de l'Ecole-club Migros.

3.2.3. Les stages en développement personnel "E. _____" suivis en France à raison de deux fois trois jours en septembre et décembre 2017 proposent notamment, selon le site internet www.E._____.com (consulté à la date de l'arrêt) également cité dans les observations sur le recours, de "retrouver une connexion sensible, profonde et puissante avec soi". Le stage 1 poursuit les buts suivants : "Identifier nos mécanismes de défense, les expérimenter, c'est-à-dire les ressentir, pour être en mesure de les assouplir, puis de le dépasser. Accueillir dans une présence bienveillante les blessures de l'être que protègent nos résistances. Reprendre la responsabilité de nos blessures « victimes » pour les transformer en qualités. Réhabiliter notre sensibilité en retrouvant une confiance intérieure. Nous offrir des actes de guérisons". Le stage 2 a pour but de : "1. cibler spécifiquement les parties du corps qui continuent à entretenir inconsciemment les résistances. 2. aller visiter, ressentir, accueillir des émotions de fond que sont la peur, la honte, éventuellement s'il y en a encore la rage. La honte de soi est une part importante de non amour de soi. Bien tapie dans l'ombre, émotion non aimée par excellence, elle participe fortement à la coupure d'avec soi. Réintégrer dans la présence et avec le cœur ces parts d'ombre, nous redonne accès à notre essence et confiance de base. (...). 3 nous continuons à apporter de nouvelles ressources à l'ensemble de notre être (physique, émotionnel et mental). Ceci est possible grâce à vos prises de risques et aussi comme vous l'avez déjà expérimenté au stage 1 grâce à la solidarité bienveillante du groupe (...). Quant aux séances suivies chez un kinésologue, elles visent, comme l'indique le site www.orientation.ch à propos de cette profession, à aider "à retrouver son potentiel énergétique perturbé par diverses situations de stress". Les kinésologues "ne posent pas de diagnostic mais interrogent le corps au moyen de tests musculaires de précision puisant leur origine dans la médecine chinoise (la santé par le toucher). En relation avec un objectif fixé avec la personne, ils utilisent différentes techniques de rééquilibration – ou correction – permettant de cerner les difficultés d'apprentissage, de libérer les stress émotionnels passés et présents".

3.3. En l'occurrence, les stages "E. _____" et les séances de kinésologie suivis par le recourant ne constituent pas à proprement parler des "cours, séminaires, congrès et autres manifestations à caractère scientifique ou didactique" et ne s'inscrivent pas dans le cadre d'une formation professionnelle. En tant que tels, ils ne procurent aucune qualification professionnelle supplémentaire avec laquelle le recourant pourrait gagner sa vie. Au vu notamment de la Circulaire AFC no 42 qui exclut par exemple les cours de coaching ou encore de yoga du champ Tribunal cantonal TC Page 9 de 10 604 2018 110/111 d'application de l'art. 33 al. 1 let. j LIFD, ils ne peuvent pas être déduits. S'agissant en particulier des séances de

kinésiologie, dès lors que le recourant aurait pu éviter de les avoir à sa charge s'il avait conclu une assurance maladie "complémentaire en médecines alternatives" comme il l'a indiqué dans son recours, l'on se trouve bien en présence d'une forme de thérapie. Dans l'affaire 604 2009 146/147 précitée (voir consid. 2.4.), les cours en ressources humaines et communication avaient été admis pour moitié en déduction parce qu'ils répondaient en partie à l'exigence du lien avec l'activité professionnelle prévue par l'ancien art. 26 al. 1 let. d LIFD. Il en va différemment des stages et séances suivis par le recourant qui, pour être déductibles, doivent désormais répondre à la définition de formation et formation continue du nouvel art. 33 al. 1 let. j LIFD. Or, ceux-ci n'ont aucun rapport avec une quelconque formation professionnelle. Par conséquent c'est à juste titre que leur déduction a été refusée par l'autorité intimée. 4.

E. 6.1

Le recours formé en droit cantonal est rejeté lui aussi Tribunal cantonal TC Page 10 de 10
604 2018 110/111

E. 6.2

Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Si elle n'est que partiellement déboutée, les frais sont réduits en proportion. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, il se justifie de mettre à la charge du recourant un émolument réduit de CHF 250.-. la Cour arrête : I. Impôt fédéral direct (604 2018 110)

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