

# FR\_GERICHTE 604 2020 43 vom 6. Januar 2021

FR Kantonsgericht, 2021-01-06, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2020\\_43](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2020_43)

FR: FR\_GERICHTE 604 2020 43 du 6 janvier 2021

IT: FR\_GERICHTE 604 2020 43 del 6 gennaio 2021

## Regeste

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

## Erwägungen

### E. 7

Frais personnels : a) Repas d'affaires b) Repas personnels (instructions code 2.120) 3) 50 x 15 750 c) Consommations offertes à titre professionnel 4) d) Dons, cotisations, cadeaux 4) e) Publicité 4) f) Rétribution d'agents 5) g) Frais de bureau (ports, téléphones) 4) h) Frais de perfectionnement, chambre de travail (instructions code 2.130) i) Autres frais (à spécifier) 6) Voir décompte annexé pour frais professionnels 47'840

### E. 7.1

En présence de règles similaires (droit harmonisé), les considérants développés ci-dessus peuvent être transposés en droit cantonal. Pour les mêmes motifs que ceux invoqués en matière d'impôt fédéral direct, il se justifie de rejeter le recours déposé en matière d'impôt cantonal.

Tribunal cantonal TC Page 10 de 10 604 2020 43/44

### E. 7.2

Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. 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 fixer les frais à CHF 400.- et de compenser les frais avec l'avance de frais déposée. la Cour arrête : I. Impôt fédéral direct (604 2020 43)

### E. 8

Frais de transport professionnel a) voiture (sans distinction de la catégorie) 70 ct. jusqu'à 10'000 km 60 ct. pour les 10'000 km suivants (de 10'001 à 20'000 km) 50 ct. pour le surplus (dès 20'001 km) b) autres frais de transport (train, bus, autres)

### E. 9

Total (à reporter sous code 2.130 de la déclaration) 48'590 1) La qualité de conseiller en assurances doit être attestée par l'AFCA ou par l'agent général pour les non-affiliés. 2) Pour les repas d'affaires, il est vivement recommandé de joindre les factures importantes. 3) Pour les repas personnels (repas pris à l'extérieur sans relation d'affaires), le conseiller en assurances a droit seulement à une déduction partielle [par exemple : 50 repas à fr. 15.-, soit

fr. 750.- (instructions code 2.120)]. 4) Le conseiller en assurances doit joindre toutes les factures. A défaut, il a l'obligation de détailler chaque rubrique (a, c, d, e, g) sur une feuille séparée en justifiant de manière précise le montant indiqué sur la formule (nombre de repas d'affaires par semaine, prix moyen de l'invitation, nombre d'encarts publicitaires à sa charge, sociétés à but idéal en faveur desquelles il est appelé à cotiser, consommations courantes avec clients, prix moyen, etc.). En d'autres termes, l'administration fiscale doit être en mesure de procéder à une estimation Individuelle des frais sur la base des indications circonstanciées fournies par le contribuable. Si le contribuable ne motive pas une rubrique (par exemple : repas d'affaires), l'autorité fiscale se verra dans l'obligation de refuser la déduction demandée.

Tribunal cantonal TC Page 8 de 10 604 2020 43/44 5) La déduction est accordée si le contribuable indique l'adresse complète des personnes auxquelles il a versé des commissions. 6) Les autres frais éventuels doivent être détaillés de manière précise sur une feuille séparée. Cette attestation signée par le recourant le 18 novembre 2017 est un formulaire qui doit être complété par des contribuables exerçant une activité dépendante dès lors qu'elle renvoie aux codes 1.110 et 2.120 et suivants de la déclaration d'impôt. A cela s'ajoute le fait que le recourant n'a pas présenté de comptabilité - ou ce qui en tient lieu (voir art. 125 al. 2 LIFD) - et n'a pas démontré non plus qu'il s'était fait connaître de l'extérieur, d'une manière reconnaissable pour les tiers, comme disposant d'une organisation autonome. Quant aux extraits choisis du "Règlement relatif au commissionnement 01/2012" de la société d'assurances au sein de laquelle il exerce son activité et diverses annexes relatives aux ristournes de commissions, ces pièces ne permettent pas d'établir que le recourant exerce une activité indépendante comme il le prétend mais ne font que rappeler le risque pour celui-ci de devoir rembourser une partie des commissions perçues. La rémunération de l'activité de conseiller en prévoyance est constituée pour une part importante de commissions : CHF 62'784.- en 2015, CHF 91'325.- en 2016 et CHF 80'440.- en 2017 selon le tableau "Provisions sur commissions" produit au dossier. Il n'en demeure pas moins que dans la mesure où, au vu des circonstances du cas d'espèce, le recourant ne peut pas être qualifié de contribuable indépendant, cette rémunération doit être imposée conformément à l'art. 17 al. 1 LIFD. Cette disposition relative au produit de l'activité lucrative dépendante mentionne expressément les commissions au nombre des revenus qu'elle vise. 4.3. Si les commissions sont certes susceptibles d'être ristournées comme le prévoient les différents extraits réglementaires produits par le recourant, cela ne signifie pas qu'en pareil cas, il n'en serait pas tenu compte fiscalement. Il importe de rappeler en effet que la définition des frais professionnels de l'art. 26 LIFD n'englobe pas uniquement les dépenses effectuées dans le but de réaliser le revenu (critère de finalité) et qui sont en rapport de connexité direct avec celui-ci. Les dépenses causales (c'est-à-dire celles qui ne sont pas effectuées dans le but de réaliser un revenu, mais qui constituent une conséquence de l'activité lucrative) sont, selon les circonstances, également déductibles (critère de causalité). Ces dépenses doivent être directement occasionnées par l'activité lucrative (voir ECKERT, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 26 n. 7). Il s'agit de dépenses involontaires, consécutives à la réalisation d'un risque inhérent à l'exercice de l'activité lucrative et qui ne peut être évité sans autres mesures (arrêt TF 2C\_1176/2016 du 1er septembre 2017 consid. 5.1). Tel peut être notamment le cas d'un risque étroitement lié à l'activité professionnelle et qui entraîne des dommages-intérêts (ECKERT, art. 26 n. 43 in fine et référence aux arrêts TF 2C\_465/2011 du

## E. 10

février 2012 consid. 2.2 et les références citées, in RF 67/2012 p. 429, StE 2012 B 22.3 n. 106, RDAF 2012 II 313; 2C\_819/2009 du 28 septembre 2010 consid. 2.1, in RDAF 2010 II 605). Ainsi, les ristournes qui seraient dues par le recourant, en raison de la réalisation de l'un ou l'autre cas de figure prévus par la société d'assurances auprès de laquelle il exerce son activité, pourront être déduites au titre des "Autres frais professionnels" dès lors que leur justification sera apportée. L'autorité intimée a d'ailleurs indiqué dans ses observations sur le recours que "lors d'un remboursement de ristourne, ce montant sera pris en considération dans l'année où celui-ci aura

Tribunal cantonal TC Page 9 de 10 604 2020 43/44 lieu. A l'identique, en cas de cessation d'activité, le montant remboursé sera défalqué du revenu imposable du contribuable dans l'année de remboursement". 5. 5.1. Sur le vu de ce qui précède, le recourant exerce une activité lucrative dépendante pour laquelle il ne tient logiquement aucune comptabilité et qui ne justifie pas l'admission de provisions au titre de déduction sur le revenu qu'il perçoit. En conséquence, c'est à bon droit que l'autorité intimée a refusé de déduire de son revenu les provisions revendiquées. Le recours formé en droit fédéral, mal fondé, doit dès lors être rejeté. 5.2. En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe. 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, il se justifie de fixer les frais à CHF 400.- et de les compenser avec l'avance de frais. Impôt cantonal (604 2020 44) 6. 6.1. En droit cantonal, l'art. 17 al. 1 LICD prévoit aussi que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Quant aux art. 18 al. 1 et 19 al. 1 et 3 LICD (voir également art. 7 al. 1 et 8 al. LHID), ils ont un contenu identique aux art. 17 al. 1 et 18 al. 1 et 3 LIFD. 6.2 De même, l'art. 26 LICD dispose que le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés respectivement aux art. 27 à 34 LICD. Quant à l'art. 27 al. 1 LICD, il prévoit également que les frais professionnels qui peuvent être déduits du revenu de l'activité lucrative dépendante sont : a) les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail; b) les frais supplémentaires résultant des repas pris hors du domicile et du travail par équipes; c) les autres frais indispensables à l'exercice de la profession, l'art. 34 al. 1 let. j étant réservé. Les frais professionnels mentionnés à l'alinéa 1 let. a à c sont estimés forfaitairement par la Direction dont relèvent les impôts directs; dans les cas de l'alinéa 1 let. a et c, le contribuable peut justifier des frais plus élevés (art. 27 al. 2 LICD; voir aussi art. 9 al. 1 et 10 al. 1 let. b LHID). Et l'art. 28 LICD dispose aussi que les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel (al. 1) et qu'en font notamment partie les provisions au sens de l'art. 30 (al. 2 let. a). Les alinéas 1 et 2 de cette disposition ont une teneur identique à celles de l'art. 29 al. 1 et 2 LIFD. 7.

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