

GE_GERICHTE ATA/110/2011 vom 15. Februar 2011

GE Cour de justice, 2011-02-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_110_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/110/2011 du 15 février 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/110/2011 del 15 febbraio 2011

Regeste

Résumé: La chambre administrative a jugé que les frais encourus dans le cadre d'une formation d'expert-comptable par un comptable, titulaire du brevet fédéral d'agent fiduciaire, ayant continué d'exercer la profession de réviseur-comptable après l'obtention de l'expertise, étaient des frais de perfectionnement déductibles en IFD et ICC

Erwägungen

E. 1

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative de la Cour de justice, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 131 et 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

E. 2

Interjeté en temps utile devant la juridiction alors compétente, le recours est recevable (art. 56A de l'ancienne loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre

- 6/10 - A/792/2009 1941 - aLOJ ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans sa teneur au 31 décembre 2010.

En principe, le défaut de signature, même s'il est réparé hors du délai de recours, a pour conséquence l'irrecevabilité du recours. En l'espèce, le recours doit être toutefois déclaré recevable en vertu du principe de la bonne foi.

E. 3

Le litige porte sur la question de savoir si les frais encourus en relation avec la formation d'expert-comptable suivie par le contribuable sont déductibles.

E. 4

Selon l'art. 26 al. 1 let. d LIFD les frais professionnels qui peuvent être déduits sont les frais de perfectionnement et de reconversion professionnels en rapport avec l'activité exercée.

E. 5

La nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) et est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. Elle unifie les cinq lois issues de l'adaptation de la

législation fiscale genevoise sur l'imposition des personnes physiques aux exigences de la LHID. Elle s'applique pour la première fois aux impôts de la période fiscale 2010 (art. 72 al. 1 LIPP). Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

Le litige concernant la période fiscale 2007 doit ainsi être examiné, pour ce qui est de l'ICC, au regard de l'aLIPP-V.

E. 6

Les frais de perfectionnement en rapport avec l'activité exercée et les frais de reconversion professionnelle sont déduits à concurrence de CHF 5'200.- (art. 3 al. 2 aLIPP-V ; art. 3 al. 3 du règlement relatif à l'adaptation du renchérissement des déductions sur le revenu des personnes physiques et des montants déterminants pour le rabais d'impôt - RARDR - D 3.16.03). « Sont notamment considérés comme frais de reconversion, les études ou cours suivis par une mère ou un père de famille en vue de reprendre une activité professionnelle, après une interruption pour des raisons familiales ».

E. 7

Ne peuvent en revanche être déduits les frais de formation professionnelle (34 let. b LIFD, art. 9 let. b aLIPP-V).

E. 8

Il convient donc d'opérer une distinction entre les frais de perfectionnement (et de reconversion) déductibles fiscalement et les frais de formation, qui ne peuvent pas être déduits.

E. 9

Sont considérés comme des frais de perfectionnement ceux que le contribuable engage pour maintenir son niveau de connaissances et ceux qui lui permettent d'élargir ses connaissances afin de satisfaire aux exigences croissantes ou nouvelles de sa profession (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3e édition, 2007

- 7/10 - A/792/2009 p. 141 et les références citées). Dans ces deux hypothèses, les cours suivis doivent être directement et objectivement en rapport avec la profession exercée. Une telle relation n'est pas établie lorsque la formation n'est entreprise que dans un but culturel ou d'enrichissement personnel (ATF 113 Ib 117 consid. 3b). En outre, les frais de perfectionnement destinés à obtenir une promotion professionnelle peuvent également être déduits s'ils permettent au contribuable de mieux exercer sa profession actuelle ou de mieux répondre aux exigences de celle-ci (J.- B. ECKERT, Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008, no 49 ad art. 26). Le perfectionnement englobe ainsi toute formation que le contribuable doit entreprendre pour maintenir à jour ses connaissances ou en acquérir de nouvelles qui sont nécessaires à sa profession. La consolidation de son bagage professionnel doit donc lui permettre d'assurer sa situation professionnelle même si cela n'apparaît pas absolument indispensable (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_70/2010 du 26 août 2010 consid. 3.2 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_750/2009 du 26 mai 2009 et les jurisprudences citées ; J.-M. RIVIER, Droit fiscal suisse, l'Imposition du revenu et de la fortune, 2ème édition, Lausanne 1998, p. 378; B. KNÜSEL, Kommentar zum schweizerischem Steuerrecht, 1/2a, Bundesgericht über die direkte Bundesteuer, 2e édition, Bâle 2008, n° 8 ss ad art. 26 LIFD; P. LOCHER, Kommentar zum DGB, Bâle 2001, n° 60 ss ad art. 26 LIFD et n° 16 ss art. 34 LIFD).

E. 10

A l'inverse, les frais de formation engagés pour une première activité professionnelle ou pour une nouvelle activité se différenciant clairement de la profession exercée ne sont pas déductibles du revenu. Dans ce sens, les frais d'une formation continue engagée en vue d'une ascension professionnelle ou qui ont permis ou favorisé un tel élan sont assimilés à ceux consentis dans le cadre d'une nouvelle formation (J.-B. ECKERT, op. cit., nos 49 et 50 ad art. 26 et la jurisprudence citée). Un tel avancement professionnel se traduit généralement par l'obtention d'un poste hiérarchique supérieur, comprenant des responsabilités plus étendues et une rémunération plus élevée (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_70/2010 du 26 août 2010 consid. 3.2).

E. 11

Les frais de formation visant à l'obtention du titre d'expert fiscal diplômé sont déductibles au titre de frais de perfectionnement (Arrêt du Tribunal fédéral du 14 décembre 1992 non publié et mentionné par J.-B. ECKERT in Commentaire romand Impôt fédéral direct, Bâle 2008 ad. art. 26 LIFD n. 52).

E. 12

Il résulte des faits établis qu'avant d'entreprendre les cours d'expertise comptable, l'intimé avait acquis une formation de base d'agent fiduciaire sanctionnée par un brevet et que c'est bien cette dernière ainsi que son activité professionnelle auprès de I_____ AG qui lui avaient permis de s'inscrire à la formation dispensée par l'académie suisse d'expertise comptable. Celle-ci lui a servi à consolider son bagage professionnel préexistant.

- 8/10 - A/792/2009

Les cours en cause reprennent les mêmes matières que celles dispensées par la formation du brevet d'agent fiduciaire en les approfondissant. Aussi, cette formation lui a permis d'élargir ses connaissances afin de satisfaire aux exigences croissantes et nouvelles de sa profession. Or, de telles exigences, sont précisément celles posées par la jurisprudence précitée.

Ainsi, cette formation destinée aux professionnels de la comptabilité, est manifestement en rapport avec la profession de l'intimé qu'il exerçait à Bâle et exerce encore à Genève. Elle ne lui a donc pas permis de se lancer dans une activité nouvelle, pas plus qu'elle ne lui a apporté de nouvelles perspectives de gains, en ce sens que la différence de salaire entre Bâle et Genève est minime et relève de la prise en compte de la différence du coût de la vie entre ces deux villes. Cette formation a toutefois atteint l'objectif premier et unique que poursuivait le contribuable, à savoir, consolider ses acquis professionnels, assurer sa situation professionnelle, et répondre aux nouvelles attentes des clients de la fiduciaire dont il est employé.

E. 13

Il résulte de ce qui précède que la formation litigieuse consiste en des frais de perfectionnement déductibles, tels que définis par le Tribunal fédéral, en application des articles 3 al. 2 aLIPP-V, 9 LHID, et art. 26 al. 1 let. d LIFD.

Le raisonnement de la commission quant à une prise en considération totale du montant de CHF 17'836.40 au niveau cantonal est correct malgré le plafonnement instauré à l'art. 3 al. 2 aLIPP-V, car selon la jurisprudence cantonale, il ne saurait être tenu, à propos du même problème concernant le même contribuable pour la même période fiscale, un raisonnement

différent selon que la juridiction saisie soit amenée à appliquer des dispositions de même teneur relevant du droit fédéral ou cantonal. De surcroît, les exigences découlant de l'harmonisation fiscale telles qu'elles résultent de la LHID imposent de tenir un raisonnement identique pour les deux types d'impôt (ATA/321/2006 du 13 juin 2006).

E. 14

Il s'ensuit que le recours est rejeté et la décision de la commission confirmée.

Le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE pour l'établissement de nouveaux bordereaux ICC et IFD dans le sens des considérants.

E. 15

L'AFC-GE est dispensée du paiement d'un émolument (art. 11 al. 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 - RFPA - E 5 10.03). Aucune indemnité de procédure ne sera allouée à l'intimé, qui comparait en personne et n'allègue pas avoir exposé des frais pour sa défense (art. 87 LPA).

- 9/10 - A/792/2009 * * * * *

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