

## **GE\_GERICHTE ATA/238/2015 vom 3. März 2015**

GE Cour de justice, 2015-03-03, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_238\\_2015](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_238_2015)

FR: GE\_GERICHTE ATA/238/2015 du 3 mars 2015

IT: GE\_GERICHTE ATA/238/2015 del 3 marzo 2015

### **Erwägungen**

#### **E. 12**

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Le litige concernant la période fiscale 2010, lui sont applicables, pour l'IFD les dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) dans sa version en vigueur au 31 décembre 2010 (dispositions qui seront citées aLIFD si, à ce jour, elles ont été abrogées ou modifiées) et, pour l'ICC, celles de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) entrée en vigueur le 1er janvier 2010. 3)

Concernant l'IFD, par renvoi de l'art. 212 al. 2 aLIFD, abrogé le 1er janvier 2014, l'art. 25 LIFD prévoit que le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 ss LIFD. Pour les contribuables exerçant une activité dépendant, le revenu est défini à l'art. 17 al. 1 LIFD comme constituant la somme de tous les types de revenus, énoncés dans cette disposition légale, provenant d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail. À teneur de l'ordonnance du département fédéral des finances du 10 février 1993 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (Ordonnance sur les frais professionnels - RS 842.118.1), le contribuable peut déduire les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité direct avec lui. Sont en particulier déductibles au titre de déductions organiques, les autres frais indispensables à l'exercice de la profession, dépenses qui doivent être liées à l'acquisition du revenu de l'activité dépendante (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 168, n. 267).

Selon la jurisprudence, la clause générale de l'art. 25 LIFD concernant les déductions organiques autorise la déduction des frais d'acquisition du revenu, y compris pour des revenus pour lesquels une déduction n'est pas explicitement mentionnée dans les art. 26 et suivants LIFD (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_681/2008 consid. 3.3 et 2C\_682/2008 du 12 décembre 2008). Constituent de tels frais, des dépenses que le contribuable ne peut raisonnablement éviter et qui sont essentiellement occasionnées par la réalisation du revenu. En d'autres termes, il suffit que la dépense soit économiquement nécessaire à l'obtention du revenu et que l'on ne puisse exiger du contribuable qu'il s'en abstienne (ATF 124 II 29 consid. 3a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.2 et jurisprudence citée ; ATA/541/2012 du 21 août 2012 consid. 5).

4)

Le TAPI a admis le droit pour le contribuable de déduire le 47% des frais d'avocat qui lui ont été facturés en 2010. Dans son jugement, il oublie cependant de justifier les raisons pour lesquelles il admet qu'un tel pourcentage est lié à

- 9/12 - A/3300/2013 l'acquisition d'un revenu de l'activité dépendante, alors que cela ne ressort pas des pièces produites, que ce pourcentage est articulé par le seul contribuable et que l'application d'un tel pourcentage est contestée par l'AFC-GE. Ainsi que le souligne la jurisprudence du Tribunal fédéral précitée, la question à examiner en premier lieu est de savoir si les déductions alléguées par un contribuable exerçant une activité dépendante peuvent être mises en relation avec un revenu au sens de l'art. 17 al. 1 LIFD. Le TAPI ne l'a pas traitée, passant immédiatement à l'examen de la seconde condition en rapport avec le caractère nécessaire des frais engagés en critiquant la trop grande rigueur de la jurisprudence de la chambre administrative en matière d'admission des honoraires d'avocat au titre de frais d'acquisition du revenu. Or les trois arrêts rappelés par le TAPI, qui portent principalement sur le caractère nécessaire des frais engagés sont dans la ligne du principe admis par le Tribunal fédéral dans les arrêts précités s'agissant de la nécessité d'un lien de causalité entre l'acquisition du revenu et l'engagement des frais d'avocat.

L'ATA/271/2008 n'exclut pas le principe de la déduction possible des honoraires d'avocat mais confirme que ceux-ci doivent être en lien avec l'acquisition d'un revenu de l'activité dépendante. Si ladite déduction avait été refusée par la juridiction de recours, c'est parce qu'elle était déniée à l'intervention de l'avocat – de manière certes rigide – un caractère nécessaire vu la gratuité de la procédure et l'application de la maxime d'office.

L'ATA/541/2012 ne concernait pas une problématique de déduction fiscale d'honoraires d'un avocat engendrés par un conflit de travail, mais de la déduction de tels frais dans le cadre d'un contentieux relatif à la fixation du montant d'une pension alimentaire. Dans ce cas d'espèce, si la déduction de la totalité de ceux-ci a pu être admise, c'est parce qu'il s'agissait pour la contribuable d'obtenir le paiement d'un revenu auquel elle avait un droit en vertu de la loi, mais qu'elle avait la nécessité de faire reconnaître judiciairement pour le percevoir.

Enfin, l'arrêt vaudois auquel le TAPI se réfère, constitue également un cas d'application du principe rappelé précédemment, selon lequel la déduction des frais liés à l'intervention d'un avocat n'est possible, en rapport avec le revenu provenant de l'activité lucrative dépendante, que lorsque elle vise à garantir des prétentions de salaire. La juridiction vaudoise prend en effet la précaution de rappeler que de tels frais ne sont déductibles que lorsqu'ils sont liés à une procédure visant à garantir des prétentions salariales ou lorsque ils sont liés à un procès dans lequel le contribuable s'oppose à la diminution de son revenu professionnel (RF 2007 p. 926). 5)

En l'occurrence, l'examen du détail des prétentions en paiement de CHF 150'459.- auquel le contribuable a conclu en dernier lieu devant la juridiction des prud'hommes, fait apparaître que seul le montant de CHF 3'885.60, lié au versement de primes de production de 2009 et 2010, se rattache directement à des

- 10/12 - A/3300/2013 prétentions salariales découlant des rapports de travail existant. En effet, au-delà des conclusions en indemnisation pour licenciement abusif et pour tort moral - dont le contribuable ne conteste plus que les honoraires qui s'y rattachent ne peuvent faire l'objet de déductions - le solde de sa demande en justice, soit la condamnation par l'employeur à lui verser CHF 65'673.- motif pris de la cessation de l'intervention de l'assurance perte de gain imputable à celui-ci, a également le caractère d'une demande d'indemnisation pour un dommage postérieur aux rapports de travail et sort donc du cadre de l'art. 17 al. 1 LIFD.

Dans ce contexte, seuls les frais d'avocat engagés pour récupérer les primes de rendement réclamées se trouvaient être nécessaires et susceptibles d'être déduits au titre de frais d'acquisition du revenu au sens de l'art. 26 LIFD et de l'interprétation qui en est faite par le Tribunal fédéral. Partant, seuls les frais d'avocat engagés par le contribuable pour tenter de se voir reconnaître le droit à percevoir le montant de CHF 3'885.60, parce qu'ils sont en lien avec l'acquisition de ce revenu et qu'ils ont été nécessaires à celle-ci, sont déductibles des revenus imposables du contribuable, à l'exclusion de tous les autres. 6)

Pour l'exercice fiscal 2010, les parties admettent que la part de revenu supplémentaire imposable est de CHF 3'885.60. Il doit être retenu, en vertu du principe de réalisation, que le montant total des honoraires dus par le contribuable à la fin de l'exercice 2010 était de CHF 12'950.-, lequel constituait le montant maximal déductible. Pour fixer la part d'honoraires déductible en rapport avec l'exercice fiscal considéré, le TAPI, l'autorité fiscale et le recourant admettent raisonnablement de rapporter le montant total des créances alléguées par le contribuable vis-à-vis de son employeur pour lesquelles il a mandaté son avocat, soit CHF 150'459.-, et le montant de celles admises comme découlant des rapports de travail, soit CHF 3'885.60. Un tel rapport serait de 2,3%. Une certaine marge d'appréciation pouvant être laissée à l'AFC-GE, lorsque c'est en faveur des contribuables, notamment au regard des montants en jeu, la chambre admettra que dans le cas d'espèce, l'AFC-GE était, au vu de l'importance des honoraires d'avocats engagés, en droit de retenir un montant légèrement supérieur, équivalent, en l'occurrence, au montant perçu. 7)

La situation se présente de manière similaire en matière d'ICC. Le revenu de l'activité lucrative dépendante se définit à l'art. 18 al. 1 LIPP de manière similaire à l'art. 17 al. 1 LIFD. L'art. 28 LIPP est le pendant de l'art. 25 LIFD. Selon l'art. 29 al. 1 LIPP, les frais professionnels énoncés de manière exemplative, sont déductibles, à concurrence d'un pourcentage fixé par la loi mais avec un plafonnement à CHF 1'700.-. Toutefois la déduction de frais effectifs plus élevés est réservée moyennant la production de justificatifs.

En l'espèce, les principes énoncés ci-dessus en matière d'IFD sont applicable mutatis mutandis au volet du litige relatif à la déduction des frais professionnels admis dans la taxation cantonal.

- 11/12 - A/3300/2013 8)

Le recours de l'AFC-GE sera admis. Le jugement du TAPI du 10 novembre 2014 sera annulé. Il sera donné acte à la recourante qu'elle admet devoir encore déduire un montant de CHF 245.- de charges sociales du montant de revenu supplémentaire de CHF 3'885.60 retenu dans ses décisions sur réclamation du 7 octobre 2013. Lesdites décisions seront annulées dans ce sens et la cause renvoyée à l'AFC-GE pour l'émission de nouveaux bordereaux au sens des considérants. 9)

Un émolument de procédure de CHF 1'000.- sera mis à la charge du contribuable. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 1 et 2 LPA). \* \* \* \* \*

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