

GE_GERICHTE ATA/306/2014 vom 29. April 2014

GE Cour de justice, 2014-04-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_306_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/306/2014 du 29 avril 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/306/2014 del 29 aprile 2014

Regeste

Résumé: Déductibilité admise d'une perte subie dans la comptabilité de l'activité indépendante (étude d'avocat), liée à des frais exposés en relation avec l'exercice de l'activité dépendante (expert de la commission de la concurrence). Bien que l'activité d'expert au sein de la COMCO soit formellement "salarisée", l'absence de toute relation hiérarchique et géographique avec l'employeur, et l'absence de mise à disposition d'un secrétariat, rend les dépenses nécessaires et la déduction des frais correspondants justifiée.

Erwägungen

E. 12

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

Le litige concerne les taxations IFD et ICC de l'année 2009. 3)

Pour la détermination de l'IFD, sont applicables les dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et sa réglementation d'application.

Pour l'ICC, ce sont, outre les dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du

E. 14

décembre 1990 (LHID - RS 642.14), celles de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16) en vigueur au moment des faits pertinents. 4)

Selon l'art. 25 LIFD, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a LIFD.

Les articles précités se rapportent, s'agissant des déductions liées à l'exercice d'une activité lucrative, à deux types d'activité : les déductions admises en cas d'activité dépendante (art. 26 LIFD) et celles applicables à une activité indépendante (art. 27 à 31 LIFD). 5)

Concernant les premières, les frais professionnels qui peuvent être déduits sont, selon l'art. 26 LIFD :

- 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 ;

d. les frais de perfectionnement et de reconversion professionnels en rapport avec l'activité exercée. 6)

De son côté, l'art. 27 al. 1 LIFD dispose que les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel.

- 5/7 - A/1986/2011 7)

En l'espèce, la recourante exerce plusieurs activités, dont certaines sont rémunérées par un « salaire », d'autres par des honoraires. L'important n'est pas de savoir à quelle « catégorie » (activité dépendante ou indépendante) il faut « affecter » ces différentes activités, en particulier celle exercée en qualité d'expert au sein de la COMCO, dont le statut juridique est sujet à discussion. D'un point de vue fiscal, il importe en premier lieu de savoir s'il existe un lien de connexité entre les frais allégués et l'acquisition du revenu. Cette question est au cœur de la ratio legis de l'art. 25 LIFD, réexprimée tant à l'art. 26 qu'à l'art. 27 LIFD. Celle-ci se fonde notamment sur le principe de la capacité contributive, qui exige que l'impôt ne frappe que le revenu global net, soit les recettes économiques dont le contribuable peut librement disposer pour couvrir ses besoins privés (Klaus TIPKE/Joachim LANG, *Steuerrecht*, 20ème éd., 2010, p. 465 ; Xavier OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 4ème éd., 2012, p. 39 n. 28). Il découle plus largement de l'interdiction de l'arbitraire et des principes de l'égalité et de la proportionnalité, qui gouvernent le droit administratif.

La jurisprudence a encore récemment affirmé que les salariés, tels les enseignants, ne pouvaient déduire les frais relatifs à l'affectation d'une pièce de leur logement à leur activité ou encore les frais d'achat d'un ordinateur, alors même que ceux-ci seraient effectivement liés à l'acquisition du revenu, car ces dépenses ne sont pas « nécessaires » mais relèvent de la convenance personnelle. La jurisprudence a également relevé qu'il n'appartenait pas au droit fiscal de palier les éventuels manques d'infrastructures fournies aux travailleurs par l'employeur.

La situation d'un enseignant n'est toutefois pas comparable à celle de la recourante. En effet, celle-ci exerce auprès de la COMCO une activité d'expert indépendant (art. 18 al. 2 de la loi fédérale sur les cartels et autres restrictions à la concurrence du 6 octobre 1995 - LCart - RS 251). Sa relation avec l'administration fédérale est essentiellement financière, dépourvue de tout lien hiérarchique ou géographique avec celle-ci. 8)

Le TAPI tient ces faits pour acquis. Il rejette néanmoins tout rapport de connexité entre les revenus qui découlent de cette activité et les frais allégués. Il relève que la recourante « (n'a pas démontré) que, dans le cadre de cette activité dépendante, elle avait besoin d'un secrétariat et d'un bureau ».

Le rôle d'expert de la COMCO comprend, notamment, la rédaction de rapports, d'avis, de préavis, ainsi que la gestion et l'archivage de documents. Le recours au service d'une secrétaire pour effectuer ces tâches administratives se justifie pleinement de ce point de vue.

Les frais dont la déduction est litigieuse correspondent par ailleurs à l'activité déployée (secrétaire à 50 %, puis à 40 % pour des mandats de la COMCO correspondant à une rétribution de CHF 45'120.- et pour des honoraires de la commission des loteries et paris, de CHF 12'180.-).

- 6/7 - A/1986/2011

L'argument du TAPI selon lequel les frais encourus et, en particulier, l'utilisation d'une secrétaire, relèverait de l'usage personnel du revenu et de la fortune privés apparaît choquant dans ce contexte.

La déduction doit ainsi être admise. 9)

Celle-ci conduit à une perte de résultat de CHF 35'167.- qui doit être intégralement déduite du total des revenus imposables en application de l'art. 25 LIFD. 10) Impôts cantonal et communal :

Le droit applicable est constitué de la aLIPP-V, en vigueur au moment des faits.

Cette loi ayant la même teneur que la LIFD, les arguments développés ci-dessus valent également pour l'ICC (art. 1 et 3 LIPP-V). 11) Le recours sera ainsi admis et la cause renvoyée à l'AFC-GE pour qu'elle procède à une nouvelle taxation 2009, après déduction des frais litigieux et de la perte qui en découle. 12) L'AFC-GE ne pouvant, sauf cas particuliers, être condamnée à un émolument de procédure, il y sera renoncé (art. 87 al. 1, 2ème phrase, LPA). Il ne sera pas alloué d'indemnité aux recourants, qui n'en ont pas demandée et qui n'ont pas allégué avoir exposé de frais pour leur défense (art. 87 al. 2 LPA).

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