

GE_GERICHTE ATA/830/2013 vom 17. Dezember 2013

GE Cour de justice, 2013-12-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_830_2013

FR: GE_GERICHTE ATA/830/2013 du 17 décembre 2013

IT: GE_GERICHTE ATA/830/2013 del 17 dicembre 2013

Erwägungen

E. 12

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

La recourante sollicite un transport sur place à son domicile actuel. Elle entend prouver, par cette mesure d'instruction, qu'une pièce de son appartement est effectivement dévolue à un usage professionnel.

Selon la jurisprudence fondée sur l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend pour l'intéressé celui d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 132 II 485 consid. 3.2 ; 127 I 54 consid. 2b ; 127 III 576 consid. 2c ; Arrêt du Tribunal fédéral 1C_424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2). Le Tribunal fédéral retient en outre que le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant

- 6/11 - A/4135/2011 du dossier (ATF 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3 ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_58/2010 du 19 mai 2010 consid. 4.3 ; 4A_15/2010 du 15 mars 2010 consid. 3.2 et les arrêts cités ; ATA/432/2008 du 27 août 2008).

En l'espèce, les faits dont la recourante souhaite apporter la preuve ne sont pas pertinents, ainsi qu'il sera démontré ci-après. En effet, même établis, ils ne modifieraient pas la solution apportée au litige.

Il sera dès lors renoncé aux mesures d'instruction sollicitées. 3)

Le litige concerne exclusivement la taxation ICC et IFD 2010.

Parmi les déductions demandées, ne demeure litigieuse que celle correspondant à la part locative du bureau situé au domicile de la recourante. 4)

En droit fédéral, les frais professionnels qui peuvent être déduits dans le cadre d'une activité dépendante sont, notamment, certains frais de déplacement et de repas, ainsi que « les autres frais indispensables à l'exercice de la profession » (art. 26 al. 1 let. c LIFD).

Ces frais professionnels sont estimés forfaitairement par l'administration fédérale mais le contribuable « peut justifier des frais plus élevés ». 5)

Selon l'art. 7 al. 1 de l'ordonnance sur les frais professionnels, sont réputés autres frais professionnels pouvant faire l'objet d'une déduction forfaitaire au sens de l'art. 3, les

dépenses indispensables à l'exercice de la profession, soit l'outillage professionnel (y compris le matériel informatique et les logiciels), les ouvrages professionnels, l'utilisation d'une chambre de travail privée, les vêtements professionnels, l'usure exceptionnelle des chaussures et des vêtements, l'exécution de travaux pénibles, etc. 6)

Aux termes de l'art. 9 al. 1 LHID, les dépenses « nécessaires à l'acquisition du revenu » sont défalquées de l'ensemble des revenus imposables. Selon la jurisprudence, cette notion est définie clairement par la LHID en dépit de son caractère général et s'impose aux cantons (ATF 133 II 287 consid. 2.2 ; 128 II 66 consid. 4b ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_989/2012 du 21 mars 2013 consid. 2.4). 7)

Conformément à l'art. 29 LIPP, intitulé « déductions liées à l'exercice d'une activité lucrative dépendante », sont déduits du revenu « les frais professionnels », qui sont fixés forfaitairement. La justification de frais effectifs plus élevés demeure cependant réservée. 8)

La loi n'indique pas quel lien de connexité doit exister entre la dépense et l'acquisition du revenu.

- 7/11 - A/4135/2011 9)

Les notions de « frais indispensables à l'exercice de la profession » (art. 26 LIFD) et de « frais nécessaires à l'acquisition du revenu » (art. 9 al. 1 LHID) supposent non seulement qu'il existe un lien étroit et direct entre la dépense et le revenu, mais que la dépense soit nécessaire. Est nécessaire, selon la neuvième édition du dictionnaire de l'Académie française, ce « dont on ne peut se passer, dont on a absolument besoin pour quelque fin » (l'acquisition du revenu en l'espèce).

Selon le Tribunal fédéral, si cette nécessité doit être établie, elle n'implique pas que la contribuable ne puisse pas acquérir le revenu du travail sans les dépenses professionnelles ni qu'il existe une obligation légale de payer la charge correspondante ; il suffit que les dépenses puissent économiquement être considérées comme étant nécessaires pour l'obtention du revenu, soit que l'on ne puisse raisonnablement exiger du contribuable qu'il y renonce. Il faut ainsi considérer comme frais généraux toutes les dépenses nécessaires à l'obtention du revenu et qui, selon les conceptions courantes, peuvent y être englobées habituellement (ATF 124 II 29 consid. 3a p. 32 et les nombreuses références citées ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_288/2008 du 1er octobre 2008 consid. 4.3 ; 2C_260/2008 du 6 août 2008 consid. 2.2). 10) La nécessité professionnelle d'acquérir un ordinateur personnel a été reconnue par la jurisprudence pour les enseignants en charge de cours d'informatique ou tenus d'utiliser l'informatique comme moyen d'enseignement pour une autre matière, à la condition que l'école ne dispose pas d'une infrastructure informatique suffisante (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_260/2008 déjà cité consid. 3.4 et les références citées).

Dans un autre arrêt, le Tribunal fédéral a admis partiellement cette déduction en faveur d'un professeur qui n'avait pas d'ordinateur à disposition sur son lieu de travail (ATF 2A.60/1998 du 27 mai 1999 in RDAF 2000 II p. 412-416 consid. 3a).

La chambre administrative a pour sa part refusé la déduction des frais d'achat d'un ordinateur et d'une imprimante personnels à une enseignante d'allemand au motif principal que le DIP, employeur de l'intéressée, avait équipé les collègues genevois d'une infrastructure suffisante (ATA/300/2010 du 4 mai 2010). 11) S'agissant de l'utilisation d'une pièce comme bureau, le Tribunal fédéral a jugé que le contribuable qui, pour des raisons de convenance personnelle, préférerait s'acquitter de tâches professionnelles à la maison alors

qu'il pouvait utiliser un local à sa place de travail, n'avait aucun droit à la déduction pour une pièce de travail privée (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_326/2008 du 23 septembre 2008, consid. 4.4). Plus généralement, pour pouvoir bénéficier d'une déduction y relative, il faut que le contribuable soit obligé d'accomplir une partie importante

- 8/11 - A/4135/2011 de son travail à la maison, ce alors que son employeur ne lui met pas à disposition un environnement adéquat sur le lieu de travail, et qu'une pièce particulière du domicile serve de manière prépondérante à ces fins professionnelles, et non à des fins privées (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_681/2008 du 12 décembre 2008 consid. 3.5.1, et les arrêts cités). 12) En l'espèce, la création d'un bureau au domicile du contribuable constituent des dépenses qui ne sont pas nécessaires au sens de la jurisprudence précitée.

En effet, il ressort des pièces du dossier que le DIP permet aux enseignants du collège d'Y_____ d'effectuer leur temps de travail à domicile, en dehors de leurs heures d'enseignement ou d'événements particuliers (réunions, etc.). Cette possibilité qui est offerte à ceux-ci – peu fréquente dans le cadre d'une activité dépendante – leur apporte une grande liberté et souplesse dans l'organisation de leur travail.

La liberté de choix, en tout temps, du lieu dans lequel l'enseignant veut accomplir son travail personnel, implique pour l'administration de maintenir un nombre d'infrastructures suffisant pour accueillir ceux qui souhaitent travailler dans l'établissement. Elle induit, pour des impératifs de gestion des deniers publics, une baisse de confort dans les structures offertes, qui est un corollaire de cette liberté (espaces collectifs, nombre de places inférieur au nombre d'enseignants, etc). Cela ne signifie pas que la recourante, qui partage quarante-quatre places de travail et quatorze ordinateurs fixes avec quatre-vingts collègues, dont plusieurs travaillent à temps partiel et à domicile comme elle, est dans l'impossibilité d'effectuer son travail dans l'établissement, avec les outils à sa disposition.

Même si tel était le cas, l'Etat est tenu de mettre à disposition de ses fonctionnaires les moyens nécessaires à l'accomplissement de leurs fonctions. L'évaluation des besoins en infrastructures liée à la liberté de choix des enseignants d'accomplir une partie de leur travail à domicile ou dans l'établissement est du ressort du département. Les éventuels manquements résultant de cette évaluation (manque de rayonnages disponibles, places insuffisantes, horaires d'ouverture du collège trop restreints, etc.) ne sauraient être comblés par un élargissement jurisprudentiel de la notion fiscale de nécessité de la dépense dans l'acquisition du revenu, au sens des art. 29 LIPP, 26 LIFD et 9 LHID. Cet instrument légal n'est pas apte à pallier ce manque et n'est pas conçu pour remplir cette fonction. Il appartient cas échéant au département – qui fait partie de l'administration cantonale au même titre que l'AFC-GE – soit de remédier directement à ces manquements, soit de négocier un forfait avec l'AFC-GE, soit de clarifier ses besoins et ceux de ses enseignants par le biais de conventions de travail à domicile, soit encore de proposer une modification de la LIPP.

- 9/11 - A/4135/2011

Au surplus, la recourante, quand bien même il est établi qu'elle utilise son bureau à des fins professionnelles, ne démontre nullement que celles-ci seraient prépondérantes par rapport à l'utilisation privée qu'elle en fait nécessairement aussi. 13) La recourante invoque enfin une inégalité de traitement des enseignants par rapport aux avocats, auxquels l'AFC-GE octroierait de manière systématique – par le biais d'une ordonnance administrative – le bénéfice d'une déduction pour utilisation d'une pièce à domicile. 14) Une décision viole le droit à l'égalité de traitement garanti à l'art. 8 Cst. lorsqu'elle établit des distinctions

juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à régler ou lorsqu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances (ATF 131 V 107 consid. 3.4.2 ; 129 I 113 consid. 5.1 ; Arrêt du Tribunal fédéral 2D_7/2013 du 30 mai 2013 consid. 6.1). Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante. Les situations comparées ne doivent pas nécessairement être identiques en tous points, mais leur similitude doit être établie en ce qui concerne les éléments de fait pertinents pour la décision à prendre (Arrêt du Tribunal fédéral 1C_169/2012 du 19 mars 2013 consid. 7.1 et les arrêts cités). 15) Le droit fiscal règle de manière fondamentalement différente la situation des indépendants – dont font partie les avocats visés par la notice 1/2004 de l'AFC-GE produite par la recourante – et celle des personnes exerçant une activité lucrative dépendante. C'est en particulier le cas pour les déductions en matière d'impôt sur le revenu (pour les personnes exerçant une activité lucrative dépendante : art. 26 LIFD et 29 LIPP ; pour les indépendants : art. 27 LIFD et 30 LIPP).

La situation d'un enseignant salarié par l'Etat et d'un avocat indépendant ne sont donc a priori pas comparables en matière de déductions fiscales, si bien que le grief ne peut qu'être écarté. 16) Le recours sera en conséquence rejeté.

Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA). Cette dernière succombant, il ne lui sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

- 10/11 - A/4135/2011

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