

GE_GERICHTE ATA/976/2015 vom 22. September 2015

GE Cour de justice, 2015-09-22, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_976_2015

FR: GE_GERICHTE ATA/976/2015 du 22 septembre 2015

IT: GE_GERICHTE ATA/976/2015 del 22 settembre 2015

Regeste

Résumé: Recours déposé par un couple de contribuables dont l'époux, inspecteur d'assurances, entend notamment déduire de son revenu les frais des locaux professionnels qu'il loue et le salaire qu'il verse à la secrétaire qu'il a engagée. Dans la mesure où ces frais étaient liés à une organisation de l'activité professionnelle du contribuable qui n'était pas imposée par l'exercice de son activité d'inspecteur d'assurances et que son employeur mettait à son disposition les infrastructures nécessaires, de tels frais ne peuvent se substituer aux déductions forfaitaires prévues pour cette profession. Le recours est rejeté.

Erwägungen

E. 12

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

Le litige concerne l'exercice fiscal 2009 et porte sur le refus de l'AFC d'admettre la déduction de frais au titre de frais professionnels effectifs en lieu et place de la déduction forfaitaire usuelle de la branche.

a. 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.

b. Pour l'ICC, ce sont, outre les dispositions de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14), celles de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP- I - D 3 11), de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLIPP-II - D 3 12), de la loi sur l'imposition des personnes physiques - Impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14), 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) et de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLITPP II - D 3 12), en vigueur au moment des faits pertinents.

- 10/14 - A/697/2011 3) a. En matière d'IFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD) y compris les prestations en nature (art. 16 al. 2 LIFD). Sont imposables à ce titre tous les revenus provenant d'une activité dépendante, soit d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail, inclus les revenus accessoires, soit les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, primes, gratifications, pourboires, tantièmes et autres avantages appréciables en argent (art. 17 al. 1 LIFD). Sont également taxables à ce titre les dividendes, parts de bénéfice provenant de participations de tous genres (art. 20 al. 1 let. c

LIFD).

b. Des règles similaires se retrouvent en matière d'ICC (art. 1 al. 1 aLIPP-I ; art. 2 aLIPP-IV pour les revenus de l'activité lucrative dépendante ; art. 6 let. c aLIPP-IV pour les dividendes ou parts de bénéfice et autres avantages appréciables en argent provenant de participations). 4) a. Pour la fixation de l'IFD, 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 (art. 25 LIFD).

Le contribuable qui exerce une activité lucrative dépendante peut déduire uniquement les frais professionnels énoncés à l'art. 26 LIFD, parmi lesquels figurent les frais indispensables à l'exercice de la profession (art. 26 al. 1 let. c LIFD). Ces derniers sont estimés forfaitairement, sauf si le contribuable peut justifier de frais plus élevés (art. 26 al. 2 LIFD). À teneur de l'art. 1 al. 1 de l'ordonnance du 10 février 1993 du département fédéral des finances sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1), sont déductibles « les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité directe avec lui ». Il ne s'agit pas seulement de dépenses effectuées dans le but de réaliser le revenu (critère de finalité), mais également de celles causées directement par l'activité lucrative en question (critère de causalité). Il doit s'agir dans ce dernier cas de dépenses involontaires consécutives à la réalisation d'un risque inhérent à l'exercice de l'activité lucrative et qui ne peuvent être évitées sans autre mesure (Jean-Blaise ECKERT in Danielle YERSIN/Yves NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, n. 2 ss ad art. 26 LIFD et références citées).

b. Des principes similaires s'appliquent en matière d'ICC (art. 3 al. 1 a-LIPP-V). 5)

Dans certaines catégories professionnelles, des déductions forfaitaires pour frais professionnels peuvent résulter d'un accord avec les autorités de taxation. Ce mode de faire est justifié lorsque les frais se composent de très nombreux éléments et qu'il serait peu indiqué d'en vouloir exiger les justificatifs détaillés, alors qu'il est possible d'estimer de manière uniforme leur montant total, compte

- 11/14 - A/697/2011 tenu des expériences faites par les membres souvent nombreux dans la profession. Il s'ensuit que seuls les contribuables appartenant aux groupes professionnels pour lesquels des déductions forfaitaires ont été négociées avec l'administration peuvent se prévaloir d'un forfait sans avoir à justifier leurs dépenses par pièces (ATA/96/2008 du 4 mars 2008 et les références citées). 6)

Selon un principe général, il incombe au fisc de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve (ATF 121 II 257 consid. 4 c/aa p. 266 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.262/2006 du 6 novembre 2006 in RDAF 2006 chiffre II p. 430 ss ; Revues fiscales 60/2005 p. 618 consid. 4.1). 7)

En l'espèce, il est établi qu'en sa qualité d'inspecteur d'assurances, le contribuable appartient à un groupe professionnel au bénéfice d'un accord avec les autorités fiscales lui permettant de déduire forfaitairement un montant de frais professionnels déterminé par tranches de revenu.

Dans leur déclaration fiscale 2009, les contribuables ont produit l'attestation de l'AGAP leur permettant de bénéficier de déductions forfaitaires. Les rubriques y relatives étaient remplies. L'AFC pouvait dès lors présumer qu'ils entendaient se prévaloir de ce système et se fonder sur cette pièce pour procéder à la taxation rectificative des intéressés, en écartant à ce stade le montant dépassant la somme des déductions forfaitaires. Ce d'autant que seul un décompte des frais de bureau 2009 était joint à la déclaration fiscale 2009. Les autres pièces n'ont été produites, pour une part, qu'en annexes au recours devant le TAPI, puis, pour une autre part, suite à l'audience de comparution personnelle des parties et d'enquêtes du 27 novembre 2014, audience au cours de laquelle les témoins que les recourants souhaitaient faire auditionner ont été entendus par le juge délégué.

Le contribuable, qui exerce une activité salariée dépendante, a organisé son activité professionnelle en utilisant des locaux professionnels et en recourant aux services d'une collaboratrice à temps partiel. Si lors de son audition du 27 novembre 2014, l'agent général de la compagnie a bien confirmé qu'en 2009 le recourant déployait son activité d'agent dans ses propres locaux, il a précisé qu'il était, à sa connaissance, le seul à Genève à travailler de cette manière. Au surplus, l'agent général a souligné que le recourant, à l'instar de tous les collaborateurs de la compagnie, avait la possibilité de travailler à l'agence générale et de bénéficier ainsi de l'appui des collaborateurs administratifs qui y travaillaient. Il a ajouté qu'il ignorait pourquoi le recourant avait choisi une autre solution. De son côté, l'employée du recourant a décrit, lors de son audition, les tâches qu'elle effectuait lorsqu'elle travaillait pour lui. Il s'agissait de tâches courantes de secrétariat qui pouvaient à l'évidence être prises en charge par l'agence générale. Le recourant ne démontre ni même ne prétend le contraire.

- 12/14 - A/697/2011

Toujours lors de son audition, l'agent général a expliqué que les collaborateurs externes qui, en Suisse, utilisaient des locaux autres que ceux de la compagnie recevaient un défraiement mensuel de l'ordre de CHF 200.- à CHF 300.-. Tel a bien été le cas du recourant puisqu'à teneur de sa fiche de salaire 2009 il a reçu de son employeur CHF 3'900.- au titre de « forfait de bureau externe » (chiffre 13.2.3), montant d'ailleurs prévu par son contrat de travail. Toujours selon sa fiche de paye 2009, il a en outre reçu CHF 300.- pour le « branchement internet » et CHF 17'842.- pour les frais forfaitaires de représentation (chiffre 13.2).

S'agissant enfin de la nécessité d'ouvrir une agence sur le territoire de la commune, le courrier signé par un conseiller administratif et versé à la procédure par le recourant date de 1994 et ne dit rien sur la situation qui prévalait en 2009, année de la taxation litigieuse. L'agent général, qui n'était pas au courant de la pratique instaurée par la commune, a en outre expliqué au juge délégué qu'il assurait lui-même des communes et ce depuis l'agence générale, sans que cela ne lui pose de problème. Selon lui, si le fait de disposer d'une agence sur la commune n'était pas une mauvaise chose, cela n'était commercialement pas une condition sine qua non. D'ailleurs, sur les trente collaborateurs externes que comptait alors la compagnie, les résultats obtenus par le recourant se situaient entre la dixième et la quinzième place.

Au vu de ce qui précède, il y a donc lieu de constater que l'employeur du recourant mettait à sa disposition les infrastructures suffisantes pour lui permettre d'exercer son activité professionnelle et qu'il prenait en charge les frais contractuellement prévus. Si

l'organisation que le recourant avait mise en place lui a peut-être été utile, l'agent général n'a pas compris pourquoi le recourant n'avait pas choisi de bénéficier de l'infrastructure mise à sa disposition. Cette organisation n'était quoi qu'il en soit en rien imposée par l'exercice de son activité d'inspecteur d'assurances puisqu'il était le seul, à Genève, à avoir choisi ce mode de faire, ses résultats se situant au surplus dans la moyenne de ceux obtenus par les autres collaborateurs externes. Dans ces circonstances, le TAPI n'aurait donc pas dû admettre une partie des frais de locaux, de parking et de téléphone comme déductions. Cela ne modifie toutefois pas l'issue du litige puisque l'exclusion du seul salaire de sa collaboratrice, dont le travail aurait pu être effectué par le personnel administratif de la compagnie, suffit à ramener les frais effectifs allégués en-dessous des frais forfaitaires admis par l'AFC. 8)

Dès lors qu'il ne se justifie pas de substituer des déductions pour frais professionnels effectifs aux déductions forfaitaires, le recours sera rejeté. 9)

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des contribuables, pris conjointement et solidairement, et aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 LPA).

- 13/14 - A/697/2011

* * * * *

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