

## **GE\_GERICHTE A/4609/2007 vom 24. November 2009**

GE Cour de justice, 2009-11-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_4609\\_2007](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_4609_2007)

FR: GE\_GERICHTE A/4609/2007 du 24 novembre 2009

IT: GE\_GERICHTE A/4609/2007 del 24 novembre 2009

### **Regeste**

; CALCUL DE L'IMPOT ; IMPÔT SUR LE REVENU ; FRAIS DE FORMATION ; FRAIS DE PERFECTIONNEMENT ; DÉDUCTION DU REVENU(DROIT FISCAL) | Déduction fiscale. Distinction entre les frais de perfectionnement - déductibles - et les frais de formation qui ne sont pas déductibles. | LIPP-V.3.al2 ; LIPP-V.9.letb

### **Erwägungen**

#### **E. 26**

du 22 septembre 1995 précitée, les frais engagés pour l'obtention de ce brevet devaient être déductibles car cette formation ne s'apparentait pas à un MBA ou à un Master conduisant à une ascension professionnelle. Par ailleurs, il avait pris contact avec "les différents contribuables genevois ayant pu déduire cette formation". Ceux-ci avaient préféré rester anonymes, ne désirant pas que leur taxation soit ouverte à nouveau. S'il n'obtenait pas gain de cause devant le tribunal de céans, M. L.\_\_\_\_\_ se réservait le droit de fournir au Tribunal fédéral les noms de ses collègues de cours, contribuables neuchâtelois et vaudois, ayant pu déduire leurs frais pour la formation suivie à Lausanne. 18. A la requête du juge délégué, l'AFC a produit le 2 novembre 2009 la décision de la CCRA n° 486/2009 du 25 mai 2009 ainsi que le texte intégral de la circulaire n° 26 du 22 septembre 1995. Elle a précisé que le recours de M. L.\_\_\_\_\_ contre la décision sur réclamation de l'AFC du 15 octobre 2007 relative à l'IFD n'avait pas encore été tranché par la CCRA. 19. Ces éléments ont été transmis pour information au recourant et la cause gardée à juger. EN DROIT 1. Le recours ayant été interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, il est recevable à cet égard (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a LPA). 2. Il s'agit en l'espèce de déterminer si le contribuable peut déduire de son revenu, dans le cadre de sa taxation ICC 2006, la somme de CHF 8'010.- au titre de frais de perfectionnement professionnel pour les cours suivis à Lausanne dans le but d'obtenir le brevet fédéral de spécialiste en finance et comptabilité. Cette somme correspond aux frais de transport, de matériel et de repas encourus par le recourant. 3. Selon l'art. 3 al. 2 de la LIPP - V, les frais de perfectionnement en rapport avec l'activité exercée sont déductibles à concurrence de CHF 5'000.- alors que, selon l'art. 9 let. b LIPP V, les frais de formation professionnelle ne peuvent pas l'être. Il est dans l'intérêt de l'harmonisation fiscale verticale que des dispositions identiques en matière cantonale et fédérale soient interprétées de la même façon (RDAF 2006 II 133 , 136 = RF 2006, 41 et les références jurisprudentielles citées). Selon l'art. 26 let. d LIFD, les frais de perfectionnement en rapport avec l'activité exercée peuvent être déduits. Cette disposition est ainsi identique à l'art. 3 al. 2 LIPP V. Aussi, la jurisprudence et la doctrine afférentes à l'art. 26 let. d LIFD s'appliquent mutatis mutandis à l'art. 3 al. 2 LIPP V. 4. Il y a lieu de faire une distinction entre les frais de perfectionnement, déductibles, et les frais de formation, qui ne le sont pas.

a. De manière générale, les frais de perfectionnement professionnel comprennent toutes les activités qui sont directement et objectivement en rapport avec la profession exercée ( ATA/505/2009 du 6 octobre 2009). Sont des frais de perfectionnement les frais encourus par le contribuable en vue de maintenir un certain niveau de connaissances dans le cadre de la profession exercée, d'élargir les connaissances acquises dans ce cadre et de satisfaire aux exigences croissantes ou nouvelles de sa profession. En d'autres termes, il y a perfectionnement lorsqu'il s'agit de maintenir l'état de ses connaissances et de les améliorer dans l'exercice de sa profession actuelle ( ATA/505/2009 précité ; X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3<sup>ème</sup> édition, 2007 p. 141 et les réf citées). b. En revanche, les frais de formation ne sont pas engagés dans le but de perfectionner ses connaissances pour la profession apprise et exercée, mais tendent à acquérir une nouvelle formation. Ils ne constituent dès lors pas des frais déductibles (ATF 113 Ib 120 , consid. 3a, Archives 57, 645 et RDAF 1990, p. 113). Il s'agit de "dépenses préparatoires", c'est-à-dire exposées en vue d'améliorer ou d'assurer des moyens d'acquisition du revenu et non pas le revenu lui-même ( ATA/505/2009 précité). Ces frais sont engagés afin de progresser dans une position professionnelle plus élevée qui se différencie sans équivoque de la profession actuelle ; de tels frais, qualifiés de frais d'ascension professionnelle, sont en définitive consentis en vue d'une nouvelle formation (RDAF 2006 II 133 , 136 = RF 2006, 41 et les références jurisprudentielles citées ; ATF 124 II 29 ; StE 2006 B 22.3 n. 86 ; RF 2004, 451 ; Archives 72, 473 = RDAF 2004 II 473 ). Enfin, ne sont pas déductibles les frais encourus dans le cadre d'une formation au terme de laquelle un titre propre est obtenu ( ATA/505/2009 précité).

5. En l'espèce, avant de suivre les cours en question, le recourant était comptable. S'il avait réussi ses examens, il aurait acquis le titre de "spécialiste en finance et comptabilité". Selon E\_\_\_\_\_ S.A., il aurait probablement obtenu une promotion en cas d'obtention dudit brevet s'il n'avait pas quitté la société le 31 décembre 2008. Durant l'année 2006, l'intéressé a suivi plus de 270 heures de cours, dispensés dans des domaines spécialisés. S'il avait obtenu ledit brevet, le recourant aurait pu assumer une fonction dirigeante dans tous les domaines de la finance et de la comptabilité d'entreprise. Par ailleurs, le recourant n'a jamais indiqué s'il avait obtenu son brevet de spécialiste en finance et en comptabilité au 31 décembre 2008, alors qu'il avait débuté les cours en janvier 2006 et que ces derniers étaient dispensés sur deux ans. De même, il n'a jamais mentionné le fait qu'il avait quitté son employeur le 31 décembre 2008. Les cours suivis par le recourant n'étaient pas uniquement destinés à maintenir ou élargir ses connaissances dans les domaines de la finance et de la comptabilité. Cette formation exigeante devait lui permettre, si elle était couronnée de succès, d'améliorer ses connaissances, d'obtenir vraisemblablement une promotion et de créer de nouvelles sources de revenu. Elle n'était pas destinée à lui permettre simplement de mieux répondre aux exigences de sa profession. De plus, les cours suivis lui auraient permis de passer du statut de comptable à celui de "spécialiste en finance et en comptabilité". Les dépenses consenties par le recourant dans le cadre de ces cours n'avaient ainsi pas pour but de maintenir son revenu, mais bien de créer de nouveaux moyens d'acquisition de revenu. Aussi, il n'existe aucun rapport direct et objectif entre les dépenses engagées par l'intéressé et l'activité professionnelle qu'il exerçait. Au vu de ces éléments, les frais de transport, de matériel et de repas engagés par le recourant sont des frais de formation. Partant, ils ne sont pas déductibles.

6. Comme mentionné ci-dessus, le recourant se prévaut d'une inégalité de traitement vis-à-vis de ses collègues de cours ayant suivi la même formation à Lausanne durant l'année 2006, pour l'obtention du brevet de spécialiste en finance et en comptabilité. Ils auraient pu déduire de

leur revenu les frais professionnels consentis dans le cadre de cette formation. a. Une décision ou un arrêté viole le principe de l'égalité de traitement garanti par l'art. 8 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou lorsqu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Cela suppose que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante. La question de savoir si une distinction juridique repose sur un motif raisonnable peut recevoir une réponse différente selon les époques et suivant les conceptions, idéologies et situations du moment (ATF 131 I 1 consid. 4.2 p. 6, 7 ; 129 I 346 consid. 6 p. 357 ss ; 129 I 113 consid. 5.1 p. 125 ; V. MARTENET, Géométrie de l'égalité, Zürich-Bâle-Genève 2003, p. 260 ss). b. Le recourant a refusé de produire les renseignements qui lui étaient demandés de sorte que rien ne permet de savoir si ces personnes se trouvaient dans une situation semblable à la sienne. En revanche, le recourant a ainsi été traité de la même manière que les contribuables faisant l'objet de la décision de la CCRA du 25 mai 2009 et ayant suivi les cours en vue de l'obtention du même brevet. 7. Le recours sera donc rejeté. Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant qui succombe (art. 87 LPA). \* \* \* \* \*

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