

# **GE\_GERICHTE A/740/2002 vom 13. Januar 2004**

GE Cour de justice, 2004-01-13, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_740\\_2002](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_740_2002)

FR: GE\_GERICHTE A/740/2002 du 13 janvier 2004

IT: GE\_GERICHTE A/740/2002 del 13 gennaio 2004

## **Regeste**

LOGEMENT; FRAIS DE VOYAGE; FRAIS GENERAL; DEDUCTION; DEPENSE NECESSAIRE; FRAIS PROFESSIONNELS; FIN | Prise en compte des frais de déplacement pour un montant forfaitaire. Les frais de déplacement effectifs liés à l'utilisation d'un véhicule privé ne sont admis que lorsqu'il n'existe aucun autre moyen de locomotion. | LCP.21 litt.a; LCP.21 litt.o

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

### **E. 2**

De nouvelles normes fiscales sont entrées en vigueur le 1er janvier 2001, en application de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID ; RS 642.14). Elles ont abrogé, à partir de cette date, la plupart des dispositions de la LCP. Ces dispositions demeurent cependant applicables, notamment en ce qui concerne l'imposition des personnes physiques, pour les périodes fiscales antérieures à l'année 2001. L'adaptation de la législation fiscale genevoise aux exigences de la LHID est en effet dépourvue d'effet rétroactif, comme l'a relevé le Tribunal administratif selon une jurisprudence constante (ATA AFC c/ M. du 30 septembre 2003; C. du 1er avril 2003; ATA F. du 21 janvier 2003).

### **E. 3**

Le recourant ne saurait se prévaloir que lors des taxations 1995 à 1997, l'AFC a admis la totalité des frais professionnels dont il avait demandé la déduction, et cela pour deux motifs : premièrement, la taxation 1998 a donné lieu à une procédure de réclamation et de recours qui a abouti à une décision de la commission de recours dans laquelle celle-ci avait fait application des principes que l'AFC applique désormais. Cette décision est devenue définitive, de sorte que le recourant savait à quoi s'en tenir concernant les taxations ultérieures. Deuxièmement, de jurisprudence constante, l'AFC applique le principe de l'étanchéité des exercices, en ce sens qu'un contribuable ne peut opposer à l'autorité fiscale le fait qu'il a bénéficié à tort d'un avantage accordé précédemment. De ce fait, les décisions prises par l'administration les années antérieures ne lui sont pas opposables (ATA B. cause No 85.FC.479, résumé in Sem. jud. 1988 page 299).

### **E. 4**

a. L'établissement du revenu net imposable dépend de l'application de quatre dispositions de la LCP. L'article 16 énumère de manière non exhaustive tous les éléments entrant dans la composition du revenu brut. L'article 21 LCP donne une liste limitative des déductions admises sur les revenus bruts. L'article 21 A LCP dresse un catalogue également exhaustif des exonérations, tandis que l'article 23 LCP contient, lui aussi de manière limitative, les déductions qui ne sont pas admises sur le revenu brut. Le système ainsi adopté par le législateur permet à l'administration de considérer comme étant fiscalement des revenus tous produits de biens ou d'activités énumérés à l'article 16 LCP, ou offrant, moyennant une interprétation raisonnable, une analogie avec les exemples donnés en référence. Tandis que les exceptions ou les déductions sont limitativement déterminées par la loi (ATA du 29 mai 1996 en la cause R., No 1576/1995; du 12 mars 1986 en la cause E.). b. De l'ensemble des revenus bruts effectivement réalisés par les contribuables, sont déduits les dépenses nécessaires pour l'exercice de leur profession et de leur métier (art. 21 let. a LCP) Il faut entendre par là, les dépenses qui sont étroitement et logiquement liées par leur nature même à la réalisation du revenu taxé et non pas n'importe quelle dépense plus ou moins en corrélation avec l'exercice d'une profession lucrative. Les dépenses visées à l'article 21 lettre a LCP ne peuvent être des frais de convenance personnelle ou destinés à rendre le travail plus facile et plus agréable. En effet, dès lors que l'article 21 LCP énumère exhaustivement les exceptions à l'impôt sur le revenu, il convient d'interpréter restrictivement ce caractère d'exception quant à la nature et à l'étendue des déductions autorisées. Ces mêmes critères sont valables en matière de frais professionnels des salariés (RDAF 1971 p. 319; 1972 p. 39; 1975 p. 348 ss, 420 s; 1982 p. 40; Sem. jud. 1990 p. 540). Il appartient au contribuable de justifier de ses dépenses professionnelles et d'établir leur caractère de nécessité (art. 22 LCP) (RDAF 1971 p. 320; 1972 p. 34; 1975 p. 420; 1980 p. 402; 1982 p. 42). Toutefois, dans certaines professions, les frais se composent de très nombreux éléments; de même, la classification de la dépense consentie comme déductible est malaisée et peut donner lieu à des appréciations subjectives. C'est pourquoi, les déductions forfaitaires sont communément admises, soit dans les règlements, soit dans la pratique des autorisé de taxation. Elles permettent la détermination des frais professionnels effectifs d'une manière généralement proche de la réalité et évitent un travail inutile tant à l'administration qu'au contribuable. Ce dernier, lorsqu'il invoque des dépenses d'un montant correspondant au forfait, n'a pas besoin de les justifier par pièces; elles seront admises en déduction de son revenu brut. En revanche, celui qui entend invoquer des frais professionnels plus élevés renonce à se prévaloir du forfait et doit les justifier dans leur totalité (ATA du 11 décembre 1974 en la cause d.P.; du 19 avril 1978 en la cause L.; du 22 mai 1985 en la cause R.; J.-M. BARILIER, *Frais d'acquisition du revenu*, 1970, p. 39-43; J.-M. RIVIER, *Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune*, Neuchâtel 1980, p. 119).

## **E. 5**

Les frais dont la déduction est sollicitée sont des frais de déplacement entre le domicile à Genève du contribuable et son lieu de travail. En effet, M. C. a conservé son domicile à Genève; il ne s'en est pas créé un nouveau. En ce sens, les frais de déplacement sont ceux qui sont visés au titre de déductions autorisées à l'article 21 lettre o alinéa 2 LCP. L'alinéa 1 énonce des forfaits pour les personnes domiciliées et travaillant dans le même canton. L'alinéa 2 est ainsi libellé : "Toutefois, pour les personnes exerçant une activité lucrative dépendante hors du canton, ces frais sont déduits jusqu'à concurrence du montant de l'abonnement le moins onéreux par un moyen de transport public." Il s'agit là d'une nouvelle

teneur de la loi entrée en vigueur le 1er janvier 1973. Les travaux préparatoires ne fournissent aucune indication au sujet de ce texte (Mémorial des séances du Grand Conseil, 1972, p. 365). Il faut donc admettre que de tels frais peuvent être déduits d'une manière forfaitaire, référence étant faite à l'abonnement CFF, et cela même si ce moyen de transport n'est pas utilisé par le contribuable pour des raisons pratiques. La déduction forfaitaire prévaut pour d'autres types de frais, notamment pour les frais médicaux, que le contribuable ait eu à supporter une part supérieure à celle prévue par la loi ou non. Il en est ainsi également pour les déductions des cotisations à une assurance-vie, la déduction forfaitaire est donc un principe général, admis pour les raisons exposées ci-dessus.

#### **E. 6**

Admettre, comme le souhaiterait le recourant, la déduction de ses frais effectifs relatifs à ses trajets viendrait à considérer que lesdits frais sont nécessaires à l'acquisition du revenu, soit des frais professionnels, au sens de l'article 21 lettre a LCP, ce qui n'est pas le cas.

#### **E. 7**

Le recourant ne saurait tirer argument du fait qu'il doit, selon lui, utiliser son véhicule privé pour se rendre à Zollikofen vu l'heure matinale à laquelle il commence son travail. En effet, outre que les frais de déplacement effectifs liés à l'utilisation d'un véhicule privé sont admis exceptionnellement, notamment lorsqu'il n'existe aucun autre moyen de locomotion, le recourant utilise sa voiture personnelle pour des motifs de pure convenance personnelle. D'autres aménagements sont possibles, tels que l'utilisation d'un deux roues pour se rendre à la gare, par exemple.

#### **E. 8**

Le Tribunal relève que l'AFC s'est montrée particulièrement généreuse avec le recourant, puisqu'elle a admis la déduction de trois repas par jour, étant donné les explications du recourant selon lesquelles, notamment, il lui était interdit de cuisiner dans son logement.

#### **E. 9**

En tous points mal fondé, le recours sera ainsi rejeté. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge du recourant.