

# **GE\_GERICHTE JTAPI/1118/2024 vom 11. November 2024**

GE Cour de justice, 2024-11-11, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_JTAPI\\_1118\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_JTAPI_1118_2024)

FR: GE\_GERICHTE JTAPI/1118/2024 du 11 novembre 2024

IT: GE\_GERICHTE JTAPI/1118/2024 del 11 novembre 2024

## **Erwägungen**

### **E. 7**

Dans ses avis de taxation ICC et IFD du 25 janvier 2023 relatifs aux périodes fiscales 2018, 2019 et 2020, l'AFC-GE a admis des déductions respectives de CHF 2'642.- (2018), CHF 2'653.- (2019) et CHF 2'307.- (2020) à titre de frais liés à un handicap. Elle a indiqué que les frais de déplacement avaient été admis selon la liste établie par le contribuable, à raison de 3'747 km en 2018, 3'789 km en 2019 et 3'295 km en 2020, « y compris les 1'040 km non détaillés par [ses] soins », multipliés par 0.70 centimes. Concernant la période fiscale 2020, l'AFC-GE a considéré que les frais liés au télétravail de la contribuable pendant la pandémie de covid-19 n'étaient pas déductibles car cette situation n'était pas considérée comme durable. Les frais de repas déclarés par la contribuable étaient en revanche admis à hauteur de CHF 1'600.- dans le cadre de l'ICC. Ses frais de déplacement étaient également admis à hauteur de CHF 500.-.

### **E. 8**

Par réclamations du 6 mars 2023 concernant les périodes fiscales 2018, 2019 et 2020, les contribuables, représentés par la fiduciaire TOUS-MANDATS.CH SÀRL, ont contesté que la situation de Mme B\_\_\_\_\_ n'ait pas eu un caractère durable. La précitée était en effet une personne « à risque » et avait télétravaillé pendant plus d'une année sans interruption. Elle avait à cette fin réquisitionné le studio (représentant 25% de la valeur locative) et l'avait transformé en bureau. S'agissant des frais de déplacement du contribuable, le domicile de ce dernier se situait à plus de 500 mètres à pied de l'arrêt de bus de sorte qu'il ne pouvait renoncer à l'utilisation d'un véhicule motorisé, ce qui était attesté par les certificats médicaux du Dr E\_\_\_\_\_ et de la Dresse C\_\_\_\_\_ du mois de mai 2021 versés au dossier. Le certificat de la Dresse C\_\_\_\_\_ avait en outre attesté de la nécessité d'une pratique régulière du fitness. La réclamation ne précisait pas que les contribuables faisaient élection de domicile auprès de TOUS-MANDATS.CH SÀRL.

### **E. 9**

Par courrier du 10 novembre 2023, TOUS-MANDATS.CH SÀRL a indiqué à l'AFC-GE que l'employeur de la contribuable, la banque F\_\_\_\_\_ & Cie,

- 4/16 - A/658/2024 n'établissait pas « ce genre d'attestation ». Il n'avait toutefois jamais été affirmé que la contribuable ne disposait pas d'une place de travail. Celle-ci était en revanche considérée comme une personne « à haut risque », raison pour laquelle elle avait travaillé à domicile sans interruption durant la pandémie de covid-19.

### **E. 10**

Par décisions datées du 12 janvier 2024 et expédiées sous pli simple, mentionnant le 23 janvier 2024 comme date de notification, l'AFC-GE a rejeté les réclamations

susmentionnées dans la mesure où elles portaient sur les frais d'utilisation du studio (période fiscale 2020) et les frais liés à un handicap (périodes fiscales 2018, 2019 et 2020). La taxation 2020 était maintenue en ce qui concernait les frais liés au télétravail de la contribuable. Le télétravail se définissait comme l'occupation durable d'une pièce uniquement dédiée à l'activité professionnelle lorsque l'employeur ne mettait aucune place de travail à disposition. Il ne pouvait être considéré comme durable lorsqu'il était dû à des restrictions sanitaires temporaires ou lorsque l'employeur mettait une place à la disposition de son collaborateur et offrait en parallèle à ce dernier la liberté de télétravailler pour des motifs de convenance personnelle ou de santé (personne à risque). La contribuable n'avait d'ailleurs pas été en mesure de fournir à l'AFC-GE une attestation de son employeur selon laquelle aucune place de travail ne lui était mise à disposition. Les taxations étaient également maintenues en ce qui concernait les frais liés au handicap du contribuable. Selon les jugements du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal) du 13 août 2015 (JTAPI/963/2015) et du 7 mars 2022 (JTAPI/215/2022) portant sur les taxations 2011 et 2016 des contribuables, seuls étaient déductibles les frais étroitement liés à un handicap, soit les frais de déplacement du contribuable auprès de ses médecins, orthopédiste et physiothérapeute. Les autres frais de déplacement du précité ne constituaient pas des frais déductibles selon la circulaire no 11 de l'administration fédérale des contributions du 31 août 2015 (cf. ch. 4.3.6 « Frais de transport et de véhicule » ; ci-après : la circulaire de l'AFC-CH), dont l'interprétation était très restrictive. Le contribuable ne pouvait pas non plus bénéficier d'une déduction forfaitaire annuelle pour impotence étant donné qu'il ne percevait aucune allocation pour impotent.

#### **E. 11**

Par actes expédiés le 23 février 2024, les contribuables ont recouru auprès du tribunal contre les décisions sur réclamation « du 23 janvier 2024 » (recte : du

#### **E. 12**

Les recours susmentionnés, enregistrés sous les causes A/658/2024 (période fiscale 2020), A/660/2024 (période fiscale 2019) et A/661/2024 (période fiscale 2018), comportaient la signature électronique du mandataire des contribuables.

#### **E. 13**

Par plis recommandés du 27 février 2024, le tribunal a imparti aux contribuables un délai au 13 mars 2024 pour lui transmettre des exemplaires des recours munis de la signature manuscrite originale de leur mandataire, sous peine d'irrecevabilité.

#### **E. 14**

Par courrier du 6 mars 2024, le mandataire des contribuables a transmis au tribunal trois exemplaires des recours portant sa signature manuscrite, sans toutefois mentionner les numéros de procédure auxquels ils se référaient.

#### **E. 15**

Par jugements JTAPI/376/2024 et JTAPI/377/2024 du 23 avril 2024, rendus dans les causes A/660/2024 et A/661/2024, le tribunal a déclaré irrecevables les recours portant sur les périodes fiscales 2018 et 2019, faute de comporter une signature olographe.

#### **E. 16**

Les contribuables ont recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre les jugements précités, concluant à leur annulation et au renvoi de la cause au tribunal pour examen au fond. Ils avaient adressé au tribunal une seule enveloppe qui contenait les trois recours signés manuscritement. Le greffe du tribunal, pensant qu'il s'agissait de trois exemplaires similaires dans la même cause, les avait tous les trois classés dans la procédure A/658/2024, et ce à tort, les deux autres recours ayant ainsi été déclarés irrecevables. La présidente du tribunal en charge de ces procédures avait confirmé l'erreur de son greffe mais avait expliqué que pour des raisons de compétence, il convenait de déposer un recours auprès de la chambre de céans.

#### **E. 17**

Le tribunal a confirmé ces faits.

- 6/16 - A/658/2024

#### **E. 18**

Par arrêts ATA/703/2024 et ATA/704/2024 du 10 juin 2024, la chambre administrative a admis les recours formés par les contribuables, annulé les jugements entrepris et renvoyé les causes A/660/2024 et A/661/2024 au tribunal pour examen des autres conditions de recevabilité et, le cas échéant, du fond du litige.

#### **E. 19**

Dans ses réponses du 22 avril 2024 concernant les causes A/658/2024, A/660/2024 et A/661/2024, l'AFC-GE a conclu au rejet des recours et à la confirmation des décisions sur réclamation du 12 janvier 2024. Il convenait de s'en tenir au jugement JTAPI/215/2022 rendu le 7 mars 2022 qui concernait les mêmes parties et portait sur les mêmes faits. Conformément à ce jugement, le contribuable pouvait uniquement déduire ses frais de déplacement auprès de ses médecins, orthopédiste et physiothérapeute, à l'exclusion de ceux destinés à l'accomplissement de ses tâches quotidiennes, récréatives ou sociales, lesquels n'avaient pas été occasionnés, stricto sensu, par son handicap. Le contribuable n'avait pas non plus établi que, pour ces autres déplacements, il aurait emprunté exclusivement les transports publics s'il n'avait pas été handicapé. Aucune déduction ne pouvait enfin être admise pour les trajets au fitness dès lors que le contribuable n'avait pas démontré que cette activité était étroitement liée à son handicap.

#### **E. 20**

Selon le Guide fiscal 2020 édité par l'AFC-GE, le télétravail se définit, sous l'angle fiscal, comme l'occupation durable d'une pièce uniquement dédiée à l'activité professionnelle lorsqu'aucune place de travail n'est mise à disposition par l'employeur pour l'exercice de l'activité de son employé. Dans le contexte spécifique du covid-19, le télétravail rendu nécessaire en raison de la pandémie n'est pas considéré comme une activité durable. Certains auteurs considèrent toutefois que les employés ayant travaillé à domicile pendant la crise du covid-19 peuvent prétendre, selon les circonstances, à déduire de leur revenu imposable les frais d'une chambre de travail privée. Si le télétravail a été pratiqué pendant la pandémie, une partie importante du travail a en effet été effectuée à domicile au sens de la jurisprudence. Le Conseil fédéral ayant en outre appelé la population à travailler si possible à domicile en raison du risque de contamination du covid-19, l'impossibilité d'exiger raisonnablement l'utilisation d'une pièce de travail sur le lieu de travail devrait également être considérée comme établie (Branko BALABAN, Markus METZGER,

Coronavirus: conséquences de la pandémie sur l'imposition des personnes physiques, Expertfocus 10/20 p. 749, 751).

- 14/16 - A/658/2024

### **E. 21**

Le tribunal de céans ne s'est, à ce jour, pas prononcé sur la possibilité pour le contribuable de déduire de ses revenus les frais d'utilisation d'une place de travail privée durant la période de pandémie de covid-19. Il a en revanche été jugé, dans une décision du 21 août 2023, que la contribuable qui avait renoncé aux déductions forfaitaires et se prévalait de frais effectifs au sens des art. 26 LIFD et 29 LIPP, en l'occurrence des frais d'utilisation d'un bureau privé se trouvant dans la maison appartenant à son concubin, était tenue de démontrer l'existence des frais en question. Il lui incombait ainsi d'établir qu'elle avait versé un loyer à son concubin durant la période litigieuse, de manière à prouver qu'elle avait effectivement supporté de tels coûts dans l'exercice de son activité lucrative. Dans le cas contraire, elle était réputée avoir bénéficié gratuitement du logement appartenant à son compagnon et ne pouvait prétendre à aucune déduction fiscale à ce titre. Le fait que son compagnon ait été imposé sur la totalité de la valeur locative de son bien était irrelevante (JTAPI/886/2023 du 21 août 2023 consid. 9).

### **E. 22**

En l'espèce, la recourante n'a produit, dans le cadre du recours formé contre sa taxation 2020, aucune pièce susceptible de justifier la déduction qu'elle invoque. Elle n'a ainsi démontré, ni qu'elle avait effectivement travaillé à domicile sans interruption du 12 mars au 31 décembre 2020, ni qu'elle avait utilisé à cette fin le studio attenant à son domicile et appartenant à son époux, ni non plus que cette pièce représentait 25% de la valeur locative du bien immobilier concerné. Elle n'a enfin allégué à aucun moment qu'elle aurait versé un loyer à son époux en contrepartie de la mise à disposition de cette pièce et qu'elle aurait ainsi encouru des frais dans le cadre de l'exercice de son activité lucrative dépendante. Conformément aux règles régissant le fardeau de la preuve en matière fiscale, elle ne saurait dès lors prétendre à la déduction sollicitée. Le recours s'avère dès lors mal fondé sur ce point.

### **E. 23**

À supposer que les faits mentionnés ci-dessus puissent être considérés comme établis, l'issue du litige n'en serait pas modifiée. La recourante a en effet admis, dans le courrier que sa mandataire a adressé le 10 novembre 2023 à l'AFC-GE, qu'elle disposait d'une place de travail dans les locaux de son employeuse durant l'année fiscale 2020. Partant, elle n'était pas fondée à déduire de son revenu les frais d'utilisation d'une pièce privée au motif que son employeuse ne lui mettait pas de bureau à disposition. L'on pourrait certes se demander si les frais précités pourraient être considérés comme des dépenses nécessaires à l'obtention du revenu, au motif qu'il ne pouvait être raisonnablement exigé de la recourante qu'elle travaille « en présentiel » entre le 12 mars et le 31 décembre 2020, en raison de la pandémie de covid-19 et de son éventuel statut de personne vulnérable. Ce point peut toutefois rester indéterminé. Conformément à l'opinion doctrinale exprimée ci-dessus – et indépendamment du bien-fondé de la position exprimée par l'AFC-GE dans son Guide fiscal 2020 –, la nécessité d'engager les frais

- 15/16 - A/658/2024 susmentionnés ne pourrait être admise, selon l'interprétation la plus favorable à la recourante, que pendant les périodes durant lesquelles le télétravail a été rendu obligatoire ou encouragé par les autorités dans le cadre des restrictions sanitaires mises en œuvre pour endiguer la propagation du covid-19. Durant l'année 2020, tel a été le cas du 13 mars 2020 au 22 juin 2020 ainsi que du 18 octobre 2020 au 31 décembre 2020, soit durant 177 jours (cf. « Coronavirus: décisions importantes du Conseil fédéral », disponible en ligne à l'adresse <https://www.uvek.admin.ch/uvek/fr/home/detec/coronavirus/decisions-importantes.html>). Il s'ensuit que les frais effectifs que la recourante pourrait déduire de ses revenus dans le cadre de l'ICC 2020 s'élèveraient, dans le meilleur des cas, à CHF 1'193.-, correspondant à la valeur locative alléguée du studio (CHF 2'460.-) multipliée par un facteur 177/365 jours. En ajoutant à ce montant les frais de repas (CHF 400.-) et les frais de déplacement (CHF 125.-) invoqués par la recourante, c'est un montant total de CHF 1'718.- que la précitée aurait été en droit de déduire de ses revenus de l'année 2020 à titre de frais professionnels effectifs. Or, ce montant est inférieur aux déductions totales admises par l'AFC-GE dans le cadre de l'ICC 2020, à savoir CHF 2'100.-. Partant, la recourante ne dispose, en toute hypothèse, d'aucun intérêt à solliciter la modification de sa taxation sur ce point. Dans le cadre de l'IFD 2020, la recourante s'est limitée à solliciter la déduction forfaitaire pour frais professionnels et n'a pas réclamé la prise en compte de ses frais effectifs. Elle ne saurait dès lors prétendre à ce que le tribunal examine la déductibilité des frais d'utilisation du studio au titre de l'IFD 2020. Au vu de ce qui précède, le recours sera également rejeté sur ce point.

#### **E. 24**

En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent, sont condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 900.-, lequel est couvert par les avances de frais versées à la suite du dépôt des recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

- 16/16 - A/658/2024

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