

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3948/2016-ICCIFD

ATA/122/2019

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 5 février 2019

4^{ème} section

dans la cause

Madame et Monsieur A_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
3 juillet 2017 (JTAPI/739/2017)**

EN FAIT

1. Madame et Monsieur A_____ sont domiciliés en France. Ils sont contribuables dans le canton de Genève, M. A_____ y exerçant une activité indépendante de consultant, Mme A_____ occupant un poste salarié d'assistante administrative et technique.
2. Pour la période fiscale 2015, les contribuables ont déposé une déclaration fiscale commune, Mme A_____ ayant demandé à être imposée en tant que quasi-résidente. Ils ont notamment fait valoir une déduction de CHF 10'069.- au titre de frais de déplacement effectifs, à raison de CHF 5'569.- de frais de trajets entre le domicile et le lieu de travail, CHF 4'200.- de frais de trajets professionnels avec le véhicule privé et CHF 300.- pour des trajets à midi entre le domicile et le lieu de travail.
3. Le 10 juin 2016, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a adressé aux contribuables un bordereau de taxation pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2015 et un bordereau de taxation pour les impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC) 2015.

Dans les deux cas, elle a admis une déduction de CHF 5'712.- pour frais de déplacement de la contribuable, compte tenu du nombre de kilomètres entre son domicile et son lieu de travail (dix-sept), du nombre de jours ouvrables (deux cent quarante) et du coût au kilomètre (CHF 0.70), à raison de deux trajets quotidiens. Elle a également admis une déduction de CHF 3'150.- pour frais de repas.
4. Le 29 juin 2016, les contribuables ont adressé à l'AFC-GE une réclamation contre les bordereaux IFD et ICC 2015 portant sur plusieurs éléments, dont la déduction des frais de déplacement est le seul point encore litigieux. Ils demandaient à ce que soit pris en compte au titre d'autres frais professionnels un montant de CHF 4'862.- correspondant aux taxes, assurances, amortissement ou factures d'entretien du véhicule de la contribuable pour les 7'000 km qu'elle parcourait pour et pendant son travail, en sus de 8'000 km de trajet entre domicile et lieu de travail. La contribuable percevait bien de son employeur une participation forfaitaire de CHF 3'015.- mais elle couvrait uniquement les frais d'essence, de parking, de lavage et petites dépenses diverses liées à son activité professionnelle.
5. Statuant par deux décisions du 26 octobre 2016, l'une pour l'IFD, l'autre pour l'ICC, l'AFC-GE a rejeté les réclamations sur les frais de déplacement de la contribuable, les frais effectifs supplémentaires ne pouvant être pris en compte selon les dispositions légales applicables.

6. Le 17 novembre 2016, les contribuables ont recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre les décisions précitées, concluant à ce que la déduction de CHF 4'862.- pour frais professionnels soit acceptée. Le refus de l'AFC-GE d'en tenir compte était contraire au droit.
7. Le 23 janvier 2017, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Les frais dont les contribuables demandaient la déduction n'étaient pas en corrélation avec l'activité professionnelle, mais avec les caractéristiques du véhicule. Rien n'indiquant que l'utilisation de celui-ci était limitée à un usage professionnel, ces frais supplémentaire ne pouvaient être déduits.
8. Les parties ont campé sur leurs positions à l'occasion d'un second échange d'écritures.
9. Par jugement du 3 juillet 2017, le TAPI a rejeté le recours des contribuables. Compte tenu de l'indemnité de CHF 3'015.- non comprise dans le salaire et non imposable, versée par l'employeur à la contribuable pour les trajets professionnels en voiture, d'une part et, d'autre part, de la déduction de CHF 5'712.- pour frais de déplacement admise par l'AFC, la différence par rapport au montant de CHF 10'069.- de frais professionnels figurant dans la déclaration fiscale 2015 des contribuables, se montait à CHF 1'252.-, alors même qu'ils prétendaient à une déduction supplémentaire supérieure à ce dernier montant. Les contribuables n'avaient en tout état pas démontré ni justifié l'usage du véhicule dans le cadre de l'activité professionnelle concernée.
10. Le 5 août 2017, les contribuables ont recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, concluant à son annulation et à l'acceptation de la déduction demandée. Les calculs du TAPI étaient erronés et il avait confondu deux déductions différentes, celle des frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail et celle des frais d'utilisation du véhicule privé pour et pendant le travail. Les montants n'avaient jamais été contestés par l'AFC-GE, seul le principe de l'admission de la déduction était en cause. Pour le surplus, ils reprenaient leur argumentation antérieure.
11. Le 14 août 2017, le TAPI a transmis son dossier, sans observations.
12. Le 6 septembre 2017, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours, aucun argument nouveau susceptible d'influer sur le sort du litige n'étant avancé, ni aucune nouvelle pièce déterminante, produite.
13. Les 5 et 22 octobre 2017, les contribuables ont exercé leur droit à la réplique, persistant dans leurs conclusions.
14. Le 30 octobre 2017, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 53 s. LPFisc ; art. 145 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. a. En matière fiscale pour l'IFD, le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a LIFD. Pour le contribuable exerçant une activité lucrative dépendante, les frais professionnels qui peuvent être déduits sont les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail jusqu'à concurrence de CHF 3'000.-, les frais supplémentaires, résultant des repas pris hors du domicile et du travail par équipes et les autres frais indispensables à l'exercice de la profession (art. 26 al. 1 let. a, b et c LIFD). Les deux dernières catégories de frais professionnels sont estimés forfaitairement, le contribuable pouvant toutefois justifier les autres frais indispensables à l'exercice de sa profession s'ils sont plus élevés (art. 26 al. 2 LIFD).

Selon l'ordonnance du département fédéral des finances sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'IFD (ordonnance sur les frais professionnels du 10 février 1993 – RS 642.118.1), au titre des dépenses professionnelles des personnes exerçant une activité lucrative dépendante, le contribuable peut déduire les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité direct avec lui (art. 1 al. 1 ordonnance sur les frais professionnels). Les frais que l'employeur ou qu'un tiers a pris à sa charge, les dépenses privées résultant de la situation professionnelle du contribuable (dépenses privées dites de représentation) et les frais d'entretien du contribuable et de sa famille ne sont pas déductibles (art. 1 al. 2 ordonnance sur les frais professionnels).

Sont réputés autres frais professionnels pouvant faire notamment l'objet d'une déduction forfaitaire, les dépenses indispensables à l'exercice de la profession, soit l'outillage professionnel, les ouvrages professionnels, l'utilisation d'une chambre de travail privée, les vêtements professionnels, l'usure exceptionnelle des chaussures et des vêtements, ainsi que l'exécution de travaux pénibles (art. 7 al. 1 ordonnance sur les frais professionnels). Si au lieu de ces déductions forfaitaires, le contribuable fait valoir des frais plus élevés, il doit justifier la totalité des dépenses effectives (art. 4 ordonnance sur les frais professionnels).

- b. Pour l'ICC, l'art. 29 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) dans sa teneur au 31 décembre 2015, prévoyait que sont déduits du revenu, provenant d'une activité lucrative

dépendante, les frais professionnels, soit notamment les frais de déplacement, les frais supplémentaires résultant des repas pris hors domicile, les frais de vêtements spéciaux, fixés à 3 % du revenu de chaque contribuable, à concurrence d'un montant minimum de CHF 600.- et d'un maximum de CHF 1'700.-, la justification de frais effectifs plus élevés demeurant réservée.

3. a. En matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter 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 et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 140 II 248 consid. 3.5 ; 133 II 153 consid. 4.3).
- b. En l'espèce, les contribuables ont demandé dans leur déclaration fiscale 2015 la déduction d'un montant de CHF 10'069.- au titre de frais de déplacement effectifs, comprenant les frais de trajet entre le domicile et le lieu de travail à concurrence de CHF 5'569.-, les frais pour les trajets professionnels avec le véhicule privé en CHF 4'200.- et des frais de CHF 300.- pour des trajets entre le domicile et le lieu de travail à midi.

L'AFC-GE a admis une déduction de CHF 5'712.- correspondant aux trajets entre le domicile et le lieu de travail, soit à CHF 167.- près, ce que les contribuables demandaient pour ces trajets. Elle n'a en revanche pas admis les trajets professionnels effectués avec le véhicule privé. Leur montant est passé à CHF 4'802.- dans la réclamation des contribuables, qui les ont qualifiés « d'autres frais professionnels ». Dans leur recours devant le TAPI, ils ont maintenu le montant, en précisant que la déduction de ces frais devait permettre de couvrir l'excédent non remboursé par l'employeur des frais occasionnés par l'utilisation obligatoire du véhicule privé pendant et pour le travail de la contribuable. Cela comprenait les frais d'assurance, de taxes, d'amortissement et d'entretien du véhicule.

Or, alors même qu'ils supportent le fardeau de la preuve des éléments leur permettant de diminuer leur charge fiscale, on ne trouve dans le dossier aucune pièce permettant d'admettre que les frais d'utilisation du véhicule privé de la contribuable dans le cadre de son activité professionnelle ne sont pas couverts par l'indemnité de CHF 3'015.- versée par l'employeur de celle-ci. Aucun justificatif n'est produit, qu'il se rapporte à la fréquence d'utilisation ou à son caractère nécessaire en regard de l'activité professionnelle en cause. Font également défaut les justificatifs de la répartition du kilométrage entre l'usage privé et l'usage professionnel allégué du véhicule. Il appartenait aux recourants de démontrer la réalité de ces dépenses allant au-delà des dépenses usuelles, ainsi que le fait qu'elles étaient nécessaires à l'acquisition du revenu et dans un rapport de

causalité direct avec lui. Ils ont échoué dans cette démonstration, étant relevé que les seules affirmations véhémentes sont inopérantes à pallier cette carence.

Au vu de ce qui précède, le recours, mal fondé, sera rejeté.

4. Vu cette issue, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants, pris solidairement (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne sera versée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 5 août 2017 par Madame et Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 3 juillet 2017 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge des recourants, solidairement, un émolument de CHF 1'000.- ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Madame et Monsieur A_____, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : M. Verniory, président, Mmes Junod et Payot Zen-Ruffinen, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :