

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C_937/2013

2C_938/2013

{T 0/2}

Arrêt du 6 juin 2014

Ile Cour de droit public

Composition
MM. les Juges fédéraux Zünd, Président,
Donzallaz et Stadelmann.
Greffier: M. Tissot-Daguet.

Participants à la procédure

1. A.X._____,
2. B.X._____,
tous deux représentés par Me Damien Bonvallat, avocat,
recourants,

contre

Administration fiscale cantonale genevoise.

Objet

Impôt fédéral direct et impôts cantonal et communal 2009 (frais indispensables à l'exercice de la profession),

recours contre l'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 2ème section, du 27 août 2013.

Faits:

A.
B.X._____ et A.X._____ sont domiciliés à Z._____, dans le canton de Genève. En 2009, A.X._____ exerçait la profession d'inspecteur d'assurances.

Par décisions sur réclamation du 10 novembre 2010, l'Administration fiscale cantonale genevoise (ci-après: Administration fiscale cantonale) a taxé les intéressés en matière d'impôt fédéral direct (ci-après: IFD) et d'impôts cantonal et communal (ci-après: ICC) pour l'année 2009. Elle a arrêté le revenu imposable à 185'500 fr. pour l'IFD et à 206'449 fr. pour l'ICC. L'Administration fiscale cantonale a notamment admis une déduction forfaitaire pour autres frais professionnels de 43'159 fr. fondée sur une attestation d'une association professionnelle.

Le 23 février 2011, les contribuables ont recouru auprès du Tribunal administratif de première instance de la République et canton de Genève (ci-après: Tribunal administratif de première instance) contre les décisions du 10 novembre 2010. Ils ont conclu à la déduction de 57'392 fr., au titre d'autres frais professionnels effectifs. Par jugement du 14 mai 2012, le Tribunal administratif de première instance a rejeté le recours. Il a considéré qu'il appartenait aux intéressés de justifier l'intégralité des dépenses engagées. Les frais pour l'usage des locaux professionnels étaient admis à concurrence de 10'882 fr. pour le loyer, le chauffage et l'électricité, de même que les frais de location annuelle d'une place de parking, soit 600 fr., ainsi que les frais de téléphone du raccordement du bureau de 1'824,84 fr. et 60% des frais de téléphone portable à concurrence de 203 fr. Etaient en revanche écartés les frais de location des trois autres places de parking, de restaurants, de sortie de bureau, de train pour séminaires, faute de justification par pièces ou de démonstration d'un lien de nécessité ou de causalité avec l'exercice de l'activité professionnelle. Enfin, n'étant pas indépendant,

A.X. _____ ne pouvait déduire les charges salariales de la personne qu'il employait. Le Tribunal administratif de première instance a encore relevé que le total des frais effectifs admissibles, soit 25'555,54 fr., était inférieur au montant forfaitaire admis par l'Administration fiscale cantonale et que la déduction du montant de 12'646 fr. au titre de commissions versées à des tiers n'était pas litigieuse.

Les contribuables ont contesté ce prononcé, le 25 juin 2012, auprès de la Chambre administrative de la Cour de justice de la République et canton de Genève (ci-après: la Cour de justice). Ils ont conclu à la déduction de 53'654 fr. au titre de frais professionnels effectifs, tant en matière d'IFD que d'ICC pour la période 2009. Ils ont en particulier demandé l'audition en tant que témoins de la collaboratrice de l'intéressé et d'un représentant de l'employeur de celui-ci.

B.

Par arrêt du 27 août 2013, la Cour de justice a rejeté le recours. En procédant à une appréciation anticipée des preuves, elle a refusé l'audition des deux témoins. Elle a considéré que le contribuable n'avait produit aucune pièce permettant de retenir que l'utilisation de locaux professionnels et le recours à une collaboratrice à temps partiel n'étaient pas seulement utiles mais imposés par l'exercice de l'activité d'inspecteur d'assurances, et, dans cette hypothèse, que l'employeur de A.X. _____ ne prenait pas en charge les frais en découlant, étant rappelé qu'aux termes de l'art. 327a CO, l'employeur doit rembourser au travailleur tous les frais nécessaires pour l'exécution de son travail. La Cour de justice a donc retenu que le Tribunal administratif de première instance n'aurait pas dû admettre une partie des frais de locaux, de parking et de téléphone comme déductions, mais que cela ne modifiait toutefois pas l'issue du litige puisque l'exclusion du seul salaire de la collaboratrice du contribuable suffisait à ramener les frais effectifs allégués en-dessous des frais forfaitaires admis par l'Administration fiscale cantonale.

C.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, B.X. _____ et A.X. _____ demandent au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du 27 août 2013 en tant qu'il concerne l'IFD 2009 et l'ICC 2009 et de renvoyer la cause à l'Administration fiscale cantonale pour nouvelles décisions dans le sens des considérants. Ils se plaignent d'une violation de leur droit d'être entendus et de la violation des art. 26 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 9 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14).

L'Administration fiscale cantonale et l'Administration fédérale des contributions concluent au rejet du recours. La Cour de justice a fait parvenir sa détermination au Tribunal fédéral tardivement. Dans des observations finales, les contribuables confirment leurs conclusions.

Considérant en droit:

1.

1.1. L'arrêt attaqué constitue une décision finale (art. 90 LTF) rendue dans une cause de droit public par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) qui concerne à la fois l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal harmonisé, ce qui est admissible, dès lors que la question juridique à trancher est réglée de la même façon en droit fédéral et dans le droit cantonal harmonisé. Dans ces circonstances, on ne peut reprocher aux recourants d'avoir formé les mêmes griefs et pris des conclusions valant pour les deux catégories d'impôts dans un seul acte de recours, puisqu'il ressort clairement de leur mémoire qu'ils s'en prennent aux deux catégories d'impôts (cf. ATF 135 II 260 ss).

Par souci d'unification par rapport à d'autres cantons dans lesquels deux décisions sont rendues lorsque l'IFD et l'ICC sont en jeu, la Cour de céans a toutefois ouvert deux dossiers (causes 2C_937/2013 et 2C_938/2013). Comme l'état de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les causes seront néanmoins jointes et il sera statué dans un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 al. 1 de la loi de procédure civile fédérale du 4 décembre 1947 [PCF; RS 273]).

1.2. Au surplus, déposé en temps utile par les destinataires de l'arrêt attaqué, qui ont un intérêt digne de protection à l'annulation ou à la modification de celui-ci, le présent recours en matière de droit public est en principe recevable en vertu des art. 82 ss LTF, 146 LIFD et 73 al. 1 LHID.

1.3. Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF) sans être lié ni par les motifs de l'autorité précédente, ni par les moyens des parties; il peut donc admettre le recours en se fondant sur d'autres arguments que ceux invoqués par le recourant, comme il peut le rejeter en opérant une substitution de motifs (ATF 133 III 545 consid. 2.2).

2.

Les recourants se plaignent de la violation de leur droit d'être entendus en ce que la Cour de justice a refusé d'administrer les moyens de preuve proposés. Il convient d'examiner en premier lieu ce grief d'ordre formel (ATF 132 V 387 consid. 5.1 p. 390).

2.1. Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. comprend notamment le droit pour l'intéressé de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 135 I 279 consid. 2.3 p. 282). L'autorité peut cependant renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 137 III 208 consid. 2.2 p. 210; 134 I 140 consid. 5.2 p. 147 s.; 130 II 425 consid. 2.1 p. 429).

En droit fiscal, le principe de l'art. 8 CC s'exprime dans le sens où il appartient à l'autorité 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 (cf. ATF 133 II 153 consid. 4.3 p. 158; arrêt 2C_649/2012 du 23 octobre 2012 consid. 5.2, in SJ 2013 I p. 199).

2.2. En l'espèce, les recourants demandaient l'audition de l'employée de A.X._____ et d'un représentant de l'employeur de celui-ci. Ils voulaient démontrer qu'une collaboratrice était nécessaire à la pratique de la profession d'inspecteur d'assurance et que les frais en découlant n'étaient pas pris en charge par la compagnie d'assurance pour laquelle travaillait B.X._____. La Cour de justice a considéré que les recourants ne prétendaient pas que les auditions sollicitées auraient apporté des éléments factuels nouveaux et pertinents et a renoncé à auditionner les témoins proposés. Elle a rejeté le recours des époux X._____ en considérant que ceux-ci n'avaient produit aucune pièce permettant de retenir que l'organisation de l'activité professionnelle du recourant 1, c'est-à-dire l'utilisation de locaux professionnels et le recours aux services d'une employée, n'était pas seulement utile mais imposée par l'exercice de son activité d'inspecteur d'assurance, et, dans cette hypothèse, que son employeur ne prenait pas en charge les frais en découlant. La Cour de justice a en outre rappelé que selon l'art. 327a CO, l'employeur doit rembourser au travailleur tous les frais nécessaires pour l'exécution de son travail.

2.3. Comme le fait à prouver est un fait qui a pour conséquence de réduire l'obligation fiscale des recourants, c'est à ces derniers qu'il appartient d'en apporter la preuve (cf. consid. 2.1 ci-dessus). Ceux-ci ont valablement proposé l'audition de deux témoins. Dire, comme le fait la Cour de justice, que les recourants n'ont pas prétendu que les auditions seraient pertinentes pour l'issue du litige et qu'elles ne feraient que confirmer des faits déjà connus est en contradiction avec la motivation conduisant au rejet du recours. L'audition de l'employée du recourant 1 aurait permis à la Cour de justice de statuer en ayant exactement connaissance des tâches effectuées par cette collaboratrice. Les juges cantonaux auraient en particulier pu juger du caractère nécessaire de ces tâches. Par ailleurs, l'audition de l'employeur du recourant 1 aurait quant à elle donné la possibilité à la Cour de justice de savoir précisément dans quelle mesure les frais imposés par l'exécution du travail de A.X._____ étaient remboursés, cas échéant, si le surplus de frais devait être considéré comme nécessaire. Ces éléments sont importants et il n'est pas possible de les ignorer lors de l'établissement des faits. La Cour de justice aurait dû les prendre en compte lorsqu'elle a statué sur le caractère nécessaire des dépenses annoncées par les recourants. Certes, elle cite l'art. 327a CO. Cette disposition n'institue toutefois qu'une présomption qu'il est possible de renverser (cf. arrêt 2C_326/2008 du 23 septembre 2008 consid. 4.2; Philip Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach Schweizerischem Einkommenssteuerrecht, 1989, p. 80). En refusant de manière anticipée de tels moyens au motif qu'ils n'étaient pas susceptibles de modifier le résultat de l'administration des preuves, la Cour de justice est tombée dans l'arbitraire du moment qu'aucun autre moyen de preuve n'est disponible pour statuer sur le caractère nécessaire

des frais professionnels du recourant 1.

2.4. En résumé, la Cour de justice ne pouvait tout à la fois retenir une présomption de fait contre les recourants, mettre à leur charge la preuve du fait consistant à établir que les frais professionnels effectifs du recourant 1 étaient plus élevés que la déduction forfaitaire accordée et les priver de tout moyen de preuve pour établir leur situation réelle. Ce faisant, la Cour de justice a violé le droit d'être entendus des recourants en ce qu'il confère le droit de faire administrer des preuves pertinentes et prohibe l'arbitraire dans l'appréciation anticipée des preuves. Ces vices ne peuvent pas être guéris devant le Tribunal fédéral. Le recours, tant en matière d'IFD que d'ICC, est par conséquent admis pour ce motif, sans qu'il soit nécessaire d'examiner les autres griefs soulevés par les recourants.

3.

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours en matière de droit public et à l'annulation de l'arrêt attaqué. La cause est renvoyée à la Cour de justice pour nouvelle décision au sens des considérants. Il n'est pas perçu de frais pour la procédure devant le Tribunal fédéral (art. 66 al. 4 LTF). Ayant obtenu gain de cause avec l'aide d'un mandataire professionnel, les recourants ont droit à des dépens (art. 68 al. 1 et 2 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

1.

Les causes 2C_937/2013 et 2C_938/2013 sont jointes.

2.

Le recours est admis en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct. L'arrêt attaqué est annulé et la cause renvoyée à la Cour de justice pour nouvelle décision au sens des considérants.

3.

Le recours est admis en tant qu'il concerne les impôts cantonal et communal. L'arrêt attaqué est annulé et la cause renvoyée à la Cour de justice pour nouvelle décision au sens des considérants.

4.

Il n'est pas perçu de frais judiciaire.

5.

Une indemnité de dépens, arrêtée à 3'000 fr., est allouée aux recourants à la charge de la République et canton de Genève.

6.

Le présent arrêt est communiqué au mandataire des recourants, à l'Administration fiscale cantonale genevoise, à la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, 2ème section, et à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 6 juin 2014

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président: Zünd

Le Greffier: Tissot-Daguette