

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2052/2011-ICCIFD

ATA/1071/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 6 octobre 2015

2^{ème} section

dans la cause

Monsieur A_____

représenté par Me Jean-Blaise Eckert et Me Floran Ponce, avocats

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
28 octobre 2014 (JTAPI/1202/2014)**

EN FAIT

- 1) Le litige concerne l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2001 de Monsieur A_____ et de feu son épouse, domiciliés à Genève.

Pour la période concernée, M. A_____ a fait partie du conseil d'administration de plusieurs sociétés et a déployé des activités de conseil.

- 2) a. Le 22 février 2001, M. A_____ a soumis à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE), une demande d'accord fiscal particulier (ci-après : ruling) relatif à un projet d'implantation à Guernesey d'un « partnership », société simple dont il serait l'associé principal. Cette structure serait amenée à fournir des prestations de conseil en relation avec des investissements dans le domaine de la médecine et de la biotechnologie, destinées à des entreprises du monde entier, à l'exception d'entreprises sises en Suisse. La société disposerait d'infrastructures à Guernesey, y louerait des bureaux et y emploierait du personnel local. Elle remplirait les conditions requises d'une entreprise permanente située à l'étranger au sens de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11). Il estimait qu'un montant de CHF 150'000.- devait être attribué à la Suisse, les autres éléments de revenu et de fortune provenant du partnership devant être attribués à Guernesey.
- b. Le 23 mars 2001, l'AFC-GE a donné son accord au ruling.
- c. Le 4 avril 2001, le partnership précité, soit le « B _____ » a été officiellement enregistré à Guernesey.

- 3) Dans leur déclaration fiscale 2001, M. A_____ et son épouse, décédée en 2006, ont déclaré un revenu et une fortune imposables respectivement de CHF 389'538.- et CHF 6'857'502.- pour l'ICC et un revenu de CHF 383'029.- pour l'IFD.

M. A_____ a déclaré un revenu accessoire de CHF 172'000.- provenant de son activité d'administrateur et de consultant et requis une déduction de 10%, soit CHF 17'200.- pour l'utilisation d'un bureau à son domicile.

- 4) Le 24 janvier 2003, l'AFC-GE a établi les bordereaux ICC et IFD 2001.

L'ICC de CHF 275'706.60 était établi sur la base d'un revenu imposable de CHF 703'577.- et d'une fortune de CHF 8'805'096.-. L'IFD de CHF 80'240.- était fixé sur la base d'un revenu imposable de CHF 708'200.-. Le revenu accessoire du contribuable était fixé à CHF 551'895.-.

- 5) Le 17 février 2003, M. A_____ a élevé réclamation contre ces bordereaux, se prévalant du ruling du 23 mars 2001.
- 6) Entre août 2004 et avril 2006, l'AFC-GE a demandé des renseignements et différentes pièces complémentaires au contribuable ou à son mandataire, afin de compléter le dossier.
- 7) Le 22 mai 2006, l'AFC-GE a informé le contribuable qu'elle entendait rectifier la taxation en sa défaveur sur plusieurs points.
- 8) Le 7 juin 2006, dans le délai fixé par l'AFC-GE, le contribuable a fait valoir ses arguments contre la rectification infondée de la taxation.
- 9) Par décisions sur réclamation du 31 mai 2011, l'AFC-GE a modifié la taxation ICC et IFD 2001.

L'ICC 2001 était fixé à CHF 967'140.50 pour un revenu imposable de CHF 2'941'232.- et une fortune de CHF 9'573'685.-.

L'IFD 2001 était fixé à CHF 338'778.50 pour un revenu imposable de CHF 2'945'900.-.

Les deux décisions retenaient des revenus accessoires de CHF 551'840.-, dont CHF 379'895.- de C_____ ; CHF 71'945.- de D_____ ; CHF 25'000.- de E_____ ; CHF 75'000.- de F_____.

La déduction de 10% demandée sur les gains accessoires avait été supprimée, ne s'appliquant pas aux activités de consultant et d'administrateur.

Les montants relatifs au partnership avaient été rajoutés en plein à la taxation. Il s'agissait d'un revenu (profit net) de USD 1'316'539.-, au cours de 1.686646, soit CHF 2'220'535.- et, en ICC, d'une fortune (actif net) de USD 1'302'160.- au cours de 1.63, soit CHF 2'122'535.-.

- 10) Le 29 juin 2011, le contribuable a interjeté recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre les décisions sur réclamation du 31 mai 2011 en concluant principalement à leur annulation.

Il contestait le principe des reprises en lien avec le partnership, leur montant, ainsi que le refus de la déduction pour activité dépendante. À l'appui de son recours, le contribuable a déposé des pièces, dont le grand livre du partnership.

- 11) Le 25 mai 2012, l'AFC-GE a répondu au recours.

Au vu du grand livre du partnership, et des autres documents produits, elle acceptait de déduire le revenu de CHF 250'100.- correspondant aux stock-options de C_____, celles-ci n'étant pas imposables en 2001 car sujettes à des conditions

de vesting (en fr. acquisition) non réalisées. Elle acceptait également de prendre en considération un revenu net total de CHF 2'284'550.- en lieu et place du montant de CHF 2'772'375.-, le revenu afférent à l'activité du partnership s'élevant à CHF 1'982'811.-.

S'agissant de la fortune, celle concernant le partnership s'élevait à CHF 1'928'841.- telle que détaillée par le contribuable dans son recours. Là également, il n'y avait pas lieu de prendre en considération les 205'000 options C_____.

Elle concluait au rejet du recours pour le surplus.

12) Les 21 septembre 2012 et 30 octobre 2012, les parties ont répliqué et dupliqué, détaillant leur argumentation. Le contribuable a fait encore valoir des frais de voyage s'élevant à CHF 466'435.- et a produit des copies de factures de ces frais. L'AFC-GE a admis des frais de voyage, la reprise devant être fixée à CHF 24'079.- uniquement.

13) Le 28 octobre 2014, le TAPI a admis partiellement le recours.

a. S'agissant du ruling, compte tenu des décisions judiciaires rendues sur la même problématique et pour le même contribuable pour l'année fiscale 2002 (ATA/381/2013 du 18 juin 2013 confirmé par arrêt du Tribunal fédéral 2C_664/2013 et 2C_665/2013 du 28 avril 2014) dans un contexte identique à l'exception des montants en jeu, à l'instar de l'année 2002, le contribuable n'avait pas démontré la présence d'une infrastructure effective et opérationnelle du partnership à Guernesey. C'était à juste titre que l'AFC-GE avait repris les revenus et la fortune du partnership dans le revenu assujéti de façon illimitée en Suisse.

S'agissant des montants concernés, l'AFC-GE avait à juste titre admis la déduction du revenu de CHF 250'100.- correspondant aux stock options C_____. De même, le remboursement de frais de voyage s'élevaient à CHF 46'435.- de sorte qu'un montant de CHF 24'079.- devait être retenu parmi les éléments de revenu imposable.

Quant aux gains de change de CHF 114'184.-, au vu de la solution retenue dans l'arrêt de la chambre administrative du 18 mai 2013, à savoir que les francs suisses étaient la monnaie fonctionnelle du partnership et que les bénéfices ou pertes de conversion, enregistrées en dollars américains, monnaie de présentation, ne concernaient pas de transactions commerciales effectuées dans d'autres monnaies que la monnaie fonctionnelle. Ce montant ne pouvait ainsi pas être retenu comme revenu imposable.

Le revenu provenant de l'activité d'administrateur était contesté à tort, le contribuable ayant omis CHF 25'000.- versés par E_____.

Les revenus devaient être arrêtés à CHF 1'167'445.-.

b. Les parties s'accordaient à juste titre pour fixer la fortune du partnership à CHF 1'928'841.-.

c. La déduction de 10% ne pouvait être acceptée compte tenu des décisions judiciaires déjà rendues pour l'année fiscale 2002.

- 14) Par envoi mis à la poste le 1^{er} décembre 2014, le contribuable a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement du TAPI du 28 octobre 2014, reçu le 31 octobre 2014, en concluant préalablement à un transport sur place à son domicile pour confirmer l'utilisation de son bureau pour ses activités professionnelles ; principalement à l'annulation du jugement et à la reconnaissance de l'existence du partnership en tant qu'entreprise établie à l'étranger, à l'octroi de la déduction pour activité à domicile, à l'octroi de la déduction pour frais de représentation et à l'octroi de la déduction de la dette fiscale 2001 de la fortune taxable et la déduction des intérêts passifs réclamés durant l'année fiscale 2001. Subsidiairement, il concluait à l'annulation du jugement et à la correction des montants versés par C_____, à l'octroi de la déduction pour activité à domicile, de la déduction pour frais de représentation et à celle de la dette fiscale 2001 de la fortune taxable ainsi qu'à celle des intérêts passifs réclamés durant l'année fiscale 2001.

Le contribuable a produit deux photographies de son bureau à domicile ainsi que des attestations de D_____, C_____ et F_____, indiquant que ces entreprises n'avaient pas mis de place de travail à disposition dans leur locaux pour que le contribuable y exerce ses activités respectives d'administrateur président et président du conseil scientifique pour D_____, board member pour C_____, consultant et membre du scientific advisory board du fonds G_____ pour F_____.

a. Concernant le partnership, la situation était différente en 2001 qu'en 2002 car il s'était déplacé à Guernesey en 2001 pour des raisons professionnelles. Il produisait un procès-verbal d'une séance de travail tenue à Guernesey les 28 et 29 août 2001 en présence de MM. H_____, I_____ et J_____. Le partnership avait été constitué formellement en 2001 et la substance limitée à Guernesey, les services administratifs devaient s'apprécier au regard des circonstances concrètes. Il s'était à réitérées reprises rendu à l'étranger pour y exercer ses activités de conseils conformément au but statutaire du partnership. Le rapport d'activité 2001 documentait environ cinquante-deux séances de travail au Royaume-Uni, aux États-Unis, en France, en Allemagne, en Suède, aux Iles Cayman et aux Pays-Bas. Les conditions du ruling s'agissant de l'activité à l'étranger étaient ainsi respectées et la rémunération forfaitaire de CHF 150'000.- prévue devait constituer le seul revenu imposable en Suisse en lien avec le partnership.

- b. Les montants reçus de C_____ avaient été comptés à double au titre de rémunération d'administrateur et de consultant.
 - c. Une déduction pour activité à domicile ainsi que des frais de représentation devaient lui être accordés, que le ruling s'applique ou non.
 - d. La déduction de sa dette fiscale au 31 décembre 2001 devait être accordée, que le ruling s'applique ou non.
- 15) Le 19 janvier 2015, l'AFC-GE a répondu au recours en concluant à son rejet.
- a. Contrairement aux conditions sur la base desquelles le ruling avait été approuvé, le contribuable ne s'était pas rendu régulièrement à Guernesey. La lecture du compte de pertes et profits du partnership au 31 décembre 2001 faisait apparaître que la société ne louait pas de bureaux équipés de propres raccordements téléphoniques et télécopieur, ni n'employait de personnel. Il ne s'agissait de toute évidence que d'une simple domiciliation, soit d'un siège fictif, la société n'ayant manifestement pas de substance économique à Guernesey.
 - b. Les revenus nets liés à l'activité d'administrateur du contribuable s'élevaient pour l'année 2001 à CHF 301'739.- dont deux montants de CHF 58'582.- et CHF 71'212.- concernaient son activité pour C_____. Il ne ressortait pas des pièces que cette rémunération aurait été comptabilisée deux fois.
 - c. Les conditions cumulatives permettant de bénéficier d'une déduction pour travail à domicile n'étaient pas réunies. Il ne ressortait pas des faits que le contribuable avait un fort pouvoir de représentation.
 - d. L'année fiscale 2001 faisant l'objet d'un litige, la dette fiscale ne pouvait pas être arrêtée. Cet élément devait être renvoyé pour analyse à l'AFC-GE à l'issue de la procédure pour nouvelle décision.
- 16) Le 4 mars 2015, le contribuable a répliqué.
- Les honoraires versés par C_____ figuraient dans les revenus de l'activité d'administrateur et dans ceux de consultants. Ils avaient donc été comptabilisés deux fois.
- Il maintenait en outre son argumentation concernant les déductions pour activité à domicile et pour frais de représentation.
- 17) Le 10 avril 2015, l'AFC-GE a dupliqué en maintenant sa position.
- 18) Le 28 avril 2015, le contribuable a encore déposé des observations, persistant dans ses conclusions.

Son argumentation ainsi que celle de l'AFC-GE de même que le détail des pièces figurant au dossier, seront repris, en tant que de besoin, dans la partie en droit du présent arrêt.

- 19) Suite à quoi, la cause a été gardée à juger, ce dont les parties ont été informées les 16 avril et 12 mai 2015.

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. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) Le recourant sollicite un transport sur place.

Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes (arrêts du Tribunal fédéral 2C_545/2014 du 9 janvier 2015 consid. 3.1 ; 2D_5/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3), 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 138 I 154 consid. 2.3.3 p. 157 ; 138 V 125 consid. 2.1 p. 127 ; 137 II 266 consid. 3.2 p. 270 ; 137 I 195 consid. 2.3.1 p. 190 ; 136 I 265 consid. 3.2 ; 135 II 286 consid. 5.1 p. 293 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_544/2014 du 1^{er} avril 2015 consid. 3.1 ; 1C_582/2012 du 9 juillet 2013 consid. 2.1 et les arrêts cités). Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 p. 236 ; 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3 p. 158 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C_119/2015 du 16 juin 2015 consid. 2.1 ; 2C_481/2013 du 30 mai 2013 consid. 2.1 ; 4A_108/2012 du 11 juin 2012 consid. 3.2 ; 8C_799/2011 du 20 juin 2012 consid. 6.1 et les arrêts cités ; ATA/695/2015 du 30 juin 2015 consid. 2a et les arrêts cités). Le droit d'être entendu ne contient pas non plus d'obligation de discuter tous les griefs et moyens de preuve du recourant ; il suffit que le juge discute ceux qui sont pertinents pour l'issue du litige (ATF 138 I 232 consid. 5.1 p. 237 ; 138 IV 81 consid. 2.2 p. 84 ; 134 I 83 consid. 4.1 p. 88 et les arrêts cités ; 133 II 235 consid. 5.2 p. 248 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2014 du

22 janvier 2015 consid. 3.1 ; 1C_148/2012 du 26 juin 2012 consid. 3.1 ; 1C_424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2).

En l'espèce, le recourant vise à établir qu'il utilise une pièce de son domicile uniquement pour y exercer ses activités d'administrateur, les sociétés pour lesquels il a déployé celles-ci ne lui en ayant pas mis à disposition.

Outre le fait que les photographies produites permettent de constater exactement les mêmes faits qu'un transport sur place, la réponse à la question qui se pose ne dépend pas des constatations qui pourraient être faites lors d'un transport sur place, comme cela sera développé ci-dessous. Il n'y dès lors pas lieu de procéder à cette mesure d'instruction.

- 3) Les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 du 1^{er} avril 2013 consid. 8 ; ATA/197/2013 du 26 mars 2013 ; ATA/724/2012 du 30 octobre 2012).

En l'espèce, l'IFD est soumis à la LIFD et l'ICC aux anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP I-V) dans leur teneur en 2001, l'art. 72 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP D 3 08) qui les abroge, prévoyant à son art. 72 al. 1 qu'elle s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010 et que les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régies par les dispositions de l'ancien droit, même après son entrée en vigueur.

- 4) S'agissant des questions à résoudre, les dispositions de l'IFD et de l'aLIPP I-V) ont des contenus similaires, raison pour laquelle le raisonnement tenu ci-dessous vaut pour les deux impôts.

- 5) Le recourant fait grief à l'AFC-GE de ne pas prendre en compte le ruling, le partnership devant être considéré comme une entreprise à l'étranger.

a. Les dispositions applicables tant sur le plan fédéral que cantonal prévoit que les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles sont domiciliées ou séjournent dans le canton, respectivement le pays (art. 3 al. 1 LIFD ; art. 2 al. 1 aLIPP-I). L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité ; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés à l'étranger (art. 6 al 1 LIFD ; art. 5 al. 1 aLIPP-I).

b. Les notions d'entreprise, d'établissement stable et d'immeuble sont en principe les mêmes que celles auxquelles recourt l'art. 4 LIFD. L'entreprise se définit comme une activité entrepreneuriale, une participation active, reconnaissable pour des tiers, à la vie économique, en utilisant capital et travail

(Jean-Blaise PACHOUD, in Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Loi sur l'impôt fédéral direct – commentaire romand, 2008, n. 6 et 12 ad art. 4).

c. Le ruling se distingue d'un accord ou arrangement fiscale qui sont en principe interdits (arrêt du Tribunal fédéral 2C_296/2009 consid. 3.1). Il constitue une approbation anticipée par l'autorité fiscale compétente d'un traitement proposé par le contribuable en référence à une opération envisagée à l'avenir. Il s'agit d'une procédure informelle qui n'a pas de base légale en matière d'impôts directs. L'état de fait décrit dans la demande de ruling revêt une importance particulière puisque le fisc ne sera tenu par un ruling, lors de la taxation, que si l'état de fait anticipé correspond à ce qui est effectivement réalisé par la suite (arrêt du Tribunal fédéral 2C_664/2013 et 2C_665/2014 du 28 avril 2014 consid. 4.2 et les références citées).

- 6) En l'espèce, l'accord conclu entre le contribuable et l'AFC-GE prévoyait notamment que le partnership maintiendrait une infrastructure à Guernesey afin d'assurer le développement de ses activités. Ainsi le partnership louerait des bureaux, équipés de propres raccordements téléphoniques et télécopieur, et emploierait du personnel sur les lieux. Il stipulait également que le contribuable serait régulièrement présent à Guernesey où il entreprendrait son activité de conseil en faveur des sociétés clientes.

Comme l'a jugé la chambre de céans s'agissant de l'année fiscale suivante, confirmée par le Tribunal fédéral (ATA/381/2013 précité et arrêt du Tribunal fédéral 2C_664/2013 et 2C_665/2014 précités), les conditions énoncées dans l'accord n'étaient pas remplies, notamment par l'absence de bail attestant de la location de bureaux ou de contrats de travail attestant que du personnel avait été engagé à Guernesey ainsi que par les faibles coûts relatifs aux honoraires de comptabilité et d'administration. En l'espèce, la situation n'est pas différente pour l'année 2001, s'agissant notamment des coûts qui sont même inférieurs à ceux de 2002 (USD 1'637.- et USD 4'622.- respectivement). L'unique déplacement à Guernesey du contribuable et la production d'un procès-verbal ne suffisent pas à attester de l'existence d'une infrastructure opérationnelle à Guernesey et le partnership est manifestement dépourvu de toute substance économique.

Le grief sera donc écarté.

- 7) Le Tribunal fédéral a déjà reconnu le défaut de personnalité juridique du partnership. Les revenus et la fortune de ce dernier doivent donc être ajoutés à ceux du recourant assujetti (arrêt du Tribunal fédéral 2C_664/2013 et 2C_665/2014 précité consid. 5.2 et 6.4) ce que l'AFC-GE et le TAPI ont fait dans leurs décisions.

À cet égard, le contribuable conteste la prise en compte de ses honoraires C_____, qui seraient pris en compte à double.

Dans le dossier, figurent deux attestations de C_____, datées du 9 avril 2002 et du 18 octobre 2004, indiquant que la rémunération globale pour 2001 était de CHF 400'100.- dont CHF 150'000.- d'honoraires, soumis aux charges sociales de CHF 20'205.-, soit un total net de CHF 379'895.-. Si l'on déduit de ce montant les options, l'on obtient CHF 129'795.- d'honoraires nets. L'attestation du 18 octobre 2004 indique que la rémunération est payée pour les activités de consultant incluant l'activité d'administrateur. L'entier du montant étant soumis aux charges sociales. Il ressort des comptes du partnership que le montant net a été payé en deux versements de CHF 58'582.50 et CHF 71'212.50.

Il est vrai que l'AFC-GE dans sa décision sur recours, puis le TAPI, ont tenu compte dans le revenu provenant de l'activité d'administrateur de ces montants et qu'ils sont également inclus dans le revenu provenant de l'activité de consultant telle qu'elle ressort des comptes du partnership. La comptabilisation de ces montants dans les comptes du partnership, alors qu'il s'agissait en partie de la rémunération de l'activité d'administrateur, apparaît comme plausible, les pièces étant concordantes, les montants identiques et aucun autre élément du dossier ne laissent croire que ces montants ont été versés deux fois.

En conséquence, il se justifie de déduire du revenu le montant de CHF 129'795.- compté deux fois.

Le recours sera admis sur ce point.

- 8) Le recourant fait grief à l'AFC-GE de ne pas lui avoir accordé une déduction pour son activité à domicile.

En l'espèce, les activités déployées en 2001 par le recourant ne diffèrent pas en substance de celles examinées par la chambre de céans et par le Tribunal fédéral dans le litige portant sur l'année fiscale 2002. Le recourant n'allègue d'ailleurs pas d'élément nouveau à cet égard, qui n'aurait pas été pris en compte dans les arrêts déjà mentionnés.

En revanche il produit des attestations des sociétés dans lesquelles il a exercé l'activité d'administrateur desquelles il ressort que ces sociétés n'ont pas mis à disposition de bureau ou de place de travail au recourant durant l'exercice de son mandat.

Le recourant perd toutefois de vue qu'il lui revenait d'établir que les sociétés n'étaient pas en mesure de mettre à sa disposition de bureau, ce qu'il échoue à faire. En conséquence, la première condition de la pratique de l'AFC-GE pour admettre une déduction de 10% pour l'utilisation d'une chambre de travail privée n'est donc pas remplie et il n'y a pas lieu d'examiner les autres conditions.

Le grief du recourant sera écarté.

- 9) Le recourant fait valoir une déduction forfaitaire de son revenu imposable au titre de frais de représentation se fondant sur une ancienne pratique de l'AFC-GE.

S'agissant des frais liés à l'exercice d'une activité dépendante, les frais de représentation ne sont généralement pas déductibles, dans la mesure où ils reflètent plutôt la situation personnelle du contribuable (Archives 41, 26 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 2012, p. 170).

La pratique de l'AFC-GE, détaillée dans son information n° 6/2005, prévoit que les frais engagés par un employé dans le cadre de son activité professionnelle, remboursés par son employeur, ne sont pas pris en compte dans le revenu imposable car ne constituant pas un réel revenu. Ces frais, même payés forfaitairement, sont ainsi admis en déduction du revenu pour autant qu'il s'agisse de frais effectifs de représentation engagés par des employés ayant un fort devoir de représentation. Par souci de simplification et dès lors que le devoir de représentation est avéré et démontré à l'administration, cette allocation forfaitaire ne fait pas partie du revenu imposable dans certaines limites fixées par la directive.

Outre le fait que le contribuable n'a pas fait état d'une telle déduction dans sa déclaration d'impôt ni devant le TAPI, il n'expose pas en quoi il aurait un fort devoir de représentation s'agissant des quatre sociétés pour lesquelles il exerce une activité d'administrateur. Comme l'expose le contribuable lui-même, ses compétences, sa reconnaissance dans son domaine d'activité et sa renommée internationale ont motivé les mandats d'administrateur qui lui ont été confiés. En revanche, ils ne motivent pas, sans autre, un fort devoir de représentation, comme l'affirme le contribuable, à qui il revenait de prouver cet élément. De plus, ses frais effectifs de voyage ont déjà été pris en compte.

Ce grief sera donc écarté.

- 10) Finalement, le recourant requiert la déduction de sa dette fiscale au 31 décembre 2001.

L'AFC-GE a admis dans ses écritures que cet élément ne pouvant être déterminé, une nouvelle décision serait prise à l'issue du litige portant sur l'année fiscale concernée.

La question ne peut donc être examinée en l'état en l'absence de décision.

- 11) En conséquence, le recours sera partiellement admis tant en ICC qu'en IFD s'agissant de la prise en compte à double d'un revenu de CHF 129'795.- et sera rejeté pour le surplus.

- 12) Vu l'issue du litige, un émoulement réduit de CHF 750.- sera mis à la charge du recourant qui succombe en partie (art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 750.- lui sera allouée, à la charge de l'État de Genève, (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 1^{er} décembre 2014 par Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 28 octobre 2014 ;

au fond :

l'admet partiellement ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance concernant la prise en compte dans le revenu imposable d'un montant de CHF 129'795.- ;

confirme le jugement du Tribunal administratif de première instance pour le surplus ;

renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale pour nouvelles taxations IFD et ICC 2001 dans le sens des considérants ;

met à la charge de Monsieur A_____ un émoulement de CHF 750.- ;

alloue à Monsieur A_____ une indemnité de procédure de CHF 750.-, à la charge de l'État de Genève ;

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 Me Jean-Blaise Eckert et Me Floran Ponce, avocats du recourant, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, Mme Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

M. Mazza

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :