

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3300/2013-ICCIFD

ATA/238/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 3 mars 2015

2^{ème} section

dans la cause

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

contre

Monsieur A_____

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
10 novembre 2014 (JTAPI/1241/2014)**

EN FAIT

- 1) Monsieur A_____, contribuable marié, était domicilié en 2010 en France voisine, mais exerçait une activité lucrative dans le canton de Genève.
- 2) En mars 2011, il a demandé à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) de bénéficier du statut de quasi-résident et de pouvoir déposer auprès de celle-ci une déclaration fiscale pour l'exercice 2010.
- 3) Dans celle-ci, déposée le 16 mai 2011, il a fait état d'un revenu brut de l'activité dépendante de CHF 106'118.- composé d'un montant de CHF 73'513.- de salaire brut, de CHF 22'054.- d'indemnités pour perte de salaire et de CHF 10'551.- d'autres indemnités liées à son travail.

Le certificat de salaire annexé à sa déclaration fiscale faisait état d'un salaire brut de CHF 84'064.- et d'un salaire net de CHF 75'650.- perçu par l'intéressé pour la période du 1^{er} janvier 2010 au 30 septembre 2010.

Dans sa déclaration fiscale, M. A_____ a mentionné dans la rubrique « autres déductions » un montant de CHF 12'950.- correspondant à des frais d'avocat, exposés en 2010, causés par un litige avec son employeur, selon une note d'honoraires du 24 novembre 2010 qu'il a produite.

- 4) Le 22 juin 2011, l'AFC-GE a notifié au contribuable son bordereau 2010 pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC). L'impôt sur le revenu s'élevait à CHF 4'167.- fondé sur un revenu imposable de CHF 65'287.- réduit pour le taux à CHF 56'652.-.

De même, l'AFC-GE lui a notifié le même jour un bordereau 2010 pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) d'un montant de CHF 983.90 fondé sur un revenu imposable de CHF 73'500.- au taux de CHF 75'300.-.

Dans la feuille annexée audit bordereau, elle n'avait pas admis, tant pour l'ICC que pour l'IFD, la déduction des honoraires d'avocat de CHF 12'950.- dont le contribuable avait fait état dans sa déclaration.

- 5) Le 28 juin 2011, M. A_____ a formé une réclamation contre ces deux bordereaux, laquelle portait sur le refus de prendre en considération les frais d'avocat qu'il avait déclarés. Ces derniers concernaient des travaux effectués et facturés en 2010 par son ex-avocat pour des prétentions contre son ex-employeur nées en 2010. Le montant d'honoraires à déduire concernait l'activité déployée par l'avocat en 2010 pour des prétentions liées à cet exercice fiscal. Si la demande en justice n'avait été déposée qu'en 2011, c'était parce que son mandataire avait tardé à déposer la requête. Ses prétentions au 31 décembre 2010 avaient pour

objet le versement d'indemnités journalières pour cause de maladie des 30 et 31 décembre 2010 ; le solde de son salaire pour la période allant du 8 juin au 30 septembre 2010 ; le solde de ses vacances pour la période du 8 juin au 30 septembre 2010, sa prime payable en 2010 sur sa production de l'année 2009, une indemnité pour licenciement abusif et injustifié, une indemnité pour tort moral et la délivrance d'un certificat de travail correspondant à la réalité de ses prestations.

D'autres notes d'honoraires avaient été établies par son avocat actuel en 2011, mais celles-ci seraient déductibles en 2011 en rapport avec les indemnités journalières pour cause de maladie qu'il réclamait dès le 31 janvier 2011.

La note d'honoraires litigieuse avait été établie par l'avocat le 24 novembre 2010 et couvrait selon son détail des activités qui s'étaient échelonnées entre le 21 juin 2010 et le 29 octobre 2010. Elle incluait la rédaction d'un projet de demande en paiement.

- 6) Le 9 septembre 2013, à la demande de l'AFC-GE, le contribuable a fourni diverses informations complémentaires au sujet de la nature des frais avocats engagés et de l'issue du litige qui l'avait opposé à son employeur. Il transmettait à l'AFC-GE, une copie du jugement du Tribunal des prud'hommes du 6 août 2013. Contre toute attente, il avait été débouté de la quasi-totalité de ses prétentions. Seul son droit au versement de ses primes de production pour les années 2009 et 2010, lui avait été reconnu, à concurrence de CHF 3'885.60 plus CHF 406.10 d'intérêts moratoires. Son droit à l'établissement d'un nouveau certificat de travail avait été également reconnu. Dès lors, la taxation ICC et IFD 2010 devaient être rectifiés en tenant compte d'un revenu complémentaire brut pour 2010 de CHF 3'885.60, d'une déduction sur le revenu brut précité de CHF 244.60 et d'un montant de CHF 42'396.18 d'honoraires d'avocat.

À ce courrier étaient annexés, outre le jugement précité, onze notes d'honoraires d'avocat couvrant la période allant du 16 juin 2010 au 13 mars 2013 pour un montant total de CHF 42'396.-, la première de celle-ci représentant la note d'honoraires de CHF 12'950.- qu'il avait déclarée au fisc en 2011.

Il ressortait de la décision du Tribunal des Prud'hommes du 6 août 2013 transmise par le contribuable à l'AFC-GE, M. A_____ avait déposé le 20 mai 2011, une demande en paiement de CHF 200'866.20, dont il avait réduit le montant à CHF 150'459.-, se décomposant ainsi :

- CHF 3'885.60 à titre de prime de production 2009 et 2010 ;
- CHF 65'673.40 à titre de paiement d'indemnité perte de gain pour la période allant du 30 décembre 2010 au 25 septembre 2011 ;
- CHF 55'900.- à titre d'indemnité pour résiliation abusive ;

- CHF 25'000.- à titre d'indemnité pour tort moral.

Parmi les faits retenus par la juridiction prud'homale, le contribuable s'était trouvé dans l'incapacité totale de travailler dès le 9 avril 2010. Le 16 juillet 2010, l'employeur avait résilié les rapports de travail avec effet au 30 septembre 2010, soit à la première échéance possible, passé le délai de protection accordée par la loi. L'employeur avait contracté une assurance perte de gains en faveur de ses employés. Selon la lettre de licenciement, il appartenait à l'employé de contacter l'assurance perte de gain au sujet de la prolongation de la couverture d'assurance au-delà de l'échéance du contrat de travail. Suite à réception de ce courrier, le contribuable avait avisé l'employeur que si l'assurance perte de gain refusait de continuer ses versements au-delà de la fin du contrat de travail, pour la maladie survenue pendant les rapports de travail, l'employeur devrait en supporter les conséquences. Dans sa réponse, l'employeur avait admis le versement de la somme brute de CHF 3'885.60 et contesté toutes ses autres prétentions.

Selon le Tribunal des prud'hommes, il n'y avait pas lieu d'appeler en cause l'assureur perte de gain. Sur le fond, le licenciement du contribuable était conforme au droit. Celui-ci était débouté de ses prétentions en l'indemnité pour tort moral et pour licenciement abusif. Les prétentions du travailleur liées au versement d'indemnités pour perte de gain après la fin des rapports de travail, devaient être traitées comme une demande d'indemnisation du préjudice subi en raison de l'absence de couverture de l'assurance perte de gain au-delà du mois de décembre 2009. Ces prétentions devaient être rejetées car le régime de l'assurance perte de gain mis en place par l'employeur respectait les critères de la jurisprudence fédérale. La couverture de l'assurance pendant sept cent vingt jours ne valait que pour les collaborateurs de la société. Le versement des indemnités par l'assurance perte de gain était garanti pour autant que l'employé soit au bénéfice d'un contrat de travail non venu à échéance. Aucune convention contraire ne prévoyait l'obligation de payer le salaire au-delà de l'extinction des rapports de travail.

L'employeur s'étant entre-temps déjà acquitté du montant de CHF 3'885.60, le Tribunal des prud'hommes a condamné l'employeur à verser à M. A_____ un montant de CHF 406.10 d'intérêts moratoires sur cette somme. La requête en modification du certificat de travail était admise au sens des considérants.

- 7) Le 7 octobre 2013, l'AFC-GE a admis partiellement la réclamation du contribuable et lui a transmis un bordereau rectificatif. Elle admettait une déduction pour frais d'avocat à concurrence d'un montant de CHF 3'885.60 équivalents aux primes de production que son ancien employeur aurait dû lui verser, qui concernaient l'exercice fiscal 2010. Elle refusait toute autre déduction, dans la mesure où la procédure auprès des Prud'hommes visait essentiellement à obtenir des indemnités diverses et non pas à garantir des prestations de salaires.

Les frais d'avocat étaient de ce fait liés de manière fortement prépondérante à l'obtention de gains nouveaux et ne pouvaient être admis en déduction.

A cette décision était annexé un bordereau rectificatif ramenant le revenu imposable à CHF 57'287.- au taux de CHF 56'652.- et réduisant le montant de l'impôt dû pour l'ICC à CHF 3'656.80.

- 8) Le même jour, l'AFC-GE a notifié à M. A_____ une décision concernant sa réclamation relative à l'IFD. Celle-ci était admise partiellement à concurrence du même montant que pour l'ICC, ce qui réduisait le montant du revenu imposable à CHF 73'400.- et réduisait le montant du bordereau d'impôt de CHF 3.95.
- 9) Par acte posté le 11 octobre 2013, le contribuable a interjeté recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre les deux décisions sur réclamation de l'AFC-GE précitée, concluant à leur annulation et à la prise en compte à titre de déduction de ses revenus, de la totalité de la note d'honoraires établie par ses avocats, d'un montant de CHF 42'396.- couvrant l'activité qu'ils avaient déployée pendant la période du 24 novembre 2010 au 13 mars 2013, à ce que le montant de son revenu imposable soit diminué du montant de CHF 244.60 pour tenir compte des déductions sociales à imputer du revenu supplémentaire de l'activité lucrative dépendante de CHF 3'885.60 que son employeur lui avait versé en 2012.

Lorsqu'il avait été licencié le 16 juillet pour le 30 septembre 2010, il se trouvait en arrêt de travail pour cause de maladie depuis le 18 avril 2010. Selon le règlement d'entreprise de son employeur, il avait droit à 80 % de son salaire durant sept cent vingt jours d'incapacité de travail. Toutefois, il n'avait perçu ses indemnités que jusqu'au 29 décembre 2010. Son employeur avait en effet cessé ses versements à cette dernière date en arguant avoir été trompé par son assureur perte de gains. Le recourant avait alors actionné son employeur pour le montant des indemnités qu'il lui devait contractuellement après la fin des rapports de service. Les montants qu'il avait réclamés concernaient les rapports de travail, à l'exception de l'indemnité pour tort moral et d'un montant de CHF 1'000.- correspondant à la valeur de la délivrance d'un certificat de travail conforme la loi. Si le Tribunal des prud'hommes lui avait alloué le plein de ses conclusions en rapport avec ses prétentions salariales, l'AFC-GE l'aurait alors imposé sur la totalité des montants perçus. Au surplus, la déduction des frais d'acquisition du revenu était imputable de l'ensemble des revenus et non seulement de ceux obtenus moyennant l'engagement desdits frais.

- 10) Le 20 juin 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours, si ce n'est qu'elle admettait de défalquer du montant de CHF 3'885.-, une déduction de CHF 245.- liée aux charges sociales afférent au montant de revenu précité.

Pour le surplus, le recourant n'avait droit qu'à la déduction des frais nécessaires à l'acquisition de son revenu, soit des frais en lien direct ou indirect avec ce dernier. La déduction s'effectuait en rapport avec chaque catégorie de revenu brut. Elle ne pouvait donc dépasser le montant de revenu généré, soit le montant précité. Pour le surplus, en l'absence du jugement définitif intervenu, il n'était pas possible de déterminer plus précisément les prétentions admises par la justice. M. A_____ n'avait pas apporté la preuve du bien-fondé des déductions auxquelles il prétendait alors que le fardeau de celle-ci lui appartenait.

- 11) Le 29 janvier 2014, le recourant a répliqué. Contrairement à ce qu'affirmait l'AFC-GE, il avait versé à la procédure le jugement du Tribunal des Prud'hommes lié à la procédure, qui avait généré les honoraires d'avocat. Il renonçait à la déduction du 53% du montant des honoraires payés à ses avocats, en admettant qu'il n'y avait pas lieu à déductions pour la part de ses prétentions liées à l'indemnité pour licenciement abusif et tort moral. Le solde du montant réclamé représentant la récupération d'un revenu acquis, il avait droit en 2010 à la déduction du 47% de la totalité de ses honoraires, soit CHF 19'926.- (47% de CHF 42'396.10).
- 12) Par jugement du 10 novembre 2014, le TAPI a admis partiellement le recours. Il a donné acte à l'AFC-GE, dans les considérants de son jugement, de ce qu'elle admettait l'imputation d'un montant supplémentaire de charges sociales de CHF 245.- sur le complément de salaire imposé par le biais par ses bordereaux rectificatifs du 7 octobre 2013. En outre, le contribuable avait le droit de déduire le 47% de la somme de CHF 12'950.- d'honoraires d'avocats facturés en 2010, soit un montant de CHF 6'086.50.

La position de principe en matière de défalcation des honoraires d'avocat exprimée par la jurisprudence du Tribunal administratif devenu lors la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) dans un arrêt du 27 mai 2008 était trop restrictive. Elle avait été nuancée dans un arrêt du 21 août 2012 (ATA/541/2012 publié dans la RDAF 2013 / 254). L'AFC-GE avait admis au demeurant le principe de la déduction sollicitée mais elle avait limité au supplément de revenu effectivement taxé pendant la période fiscale considérée. Dans sa réplique le recourant avait proposé que seul le 47% des honoraires d'avocat soit admis en déduction, cette proportion correspondant à la part des conclusions émises devant le Tribunal des Prud'hommes en paiement de prétentions découlant de son contrat de travail. Cette réduction était justifiée dans la mesure où de telles prétentions étaient, quoiqu'il en soit, exonérées fiscalement en vertu de l'art. 24 let. g de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et de l'art. 27 let. h de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). En revanche, il n'y avait pas lieu de suivre l'AFC-GE lorsqu'elle avait plafonné le montant des honoraires déductibles au montant du revenu obtenu, soit CHF 3'885.- et il y avait

lieu de déduire la totalité des dépenses d'avocat échues pendant la période fiscale. Ainsi, en 2010 le contribuable avait dû payer des honoraires pour un montant total de CHF 12'950.- en raison de la note d'honoraires du 24 novembre 2010. Dès lors, le TAPI admettait que le 47% du montant précité, soit CHF 6'086.50, devait être déduit du revenu imposable à titre de frais liés à l'acquisition du revenu.

- 13) Par acte déposé le 5 décembre 2014, l'AFC-GE a interjeté recours auprès de la chambre administrative contre le jugement du TAPI précité reçu le 14 novembre 2014.

Elle a rappelé la définition de la notion de frais d'acquisition du revenu qu'elle avait déjà donnée devant le TAPI. La dépense devait être économiquement nécessaire à l'obtention de celui-ci. Même si le Tribunal fédéral n'exigeait pas la preuve que le revenu n'aurait pas été réalisé sans les dépenses considérées, les dépenses en question devaient, d'après l'expérience, apparaître comme favorables à son acquisition et qu'il ne puisse être exigé du contribuable qu'il y renonce.

Les frais d'avocat constituaient des frais d'acquisition lorsqu'il permettait au contribuable de maintenir la source de revenu, qu'il vise à garantir des prétentions de salaire ou à recouvrer un revenu acquis.

En l'espèce, au regard de la totalité des prétentions articulées par le recourant vis-à-vis de son employeur, seul un montant de CHF 3'885.60 constituait une prétention salariale échue, le solde de ce qu'il réclamait, soit CHF 65'673.40 représentant des prétentions postérieures à son licenciement qui sortaient du cadre du contrat de travail, étant en rapport avec la portée du contrat d'assurance perte de gain conclu par l'employeur. Or le Tribunal des Prud'hommes avait débouté le contribuable sur ce point. Le seul revenu supplémentaire obtenu en 2010 par le recourant ne dépassait pas CHF 3'885.-. Dès lors, seule une part des honoraires d'avocat liée à l'acquisition de ce revenu, à concurrence de celui-ci, pouvait être déduite.

- 14) Le contribuable a répondu le 17 décembre 2014 en concluant au rejet du recours. L'interprétation que l'AFC-GE faisait du règlement de son ex-employeur était erronée. Il développait à nouveau l'argumentation qu'il avait présentée dans son acte de recours à ce sujet. Le jugement du 6 août 2013 du Tribunal des Prud'hommes était arbitraire.
- 15) Sur ce, les parties ont été informées le 6 janvier 2015 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. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
- 2) Le litige concernant la période fiscale 2010, lui sont applicables, pour l'IFD les dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) dans sa version en vigueur au 31 décembre 2010 (dispositions qui seront citées aLIFD si, à ce jour, elles ont été abrogées ou modifiées) et, pour l'ICC, celles de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010.
- 3) Concernant l'IFD, par renvoi de l'art. 212 al. 2 aLIFD, abrogé le 1^{er} janvier 2014, l'art. 25 LIFD prévoit que le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 ss LIFD. Pour les contribuables exerçant une activité dépendant, le revenu est défini à l'art. 17 al. 1 LIFD comme constituant la somme de tous les types de revenus, énoncés dans cette disposition légale, provenant d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail. À teneur de l'ordonnance du département fédéral des finances du 10 février 1993 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (Ordonnance sur les frais professionnels - RS 842.118.1), le contribuable peut déduire les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité direct avec lui. Sont en particulier déductibles au titre de déductions organiques, les autres frais indispensables à l'exercice de la profession, dépenses qui doivent être liées à l'acquisition du revenu de l'activité dépendante (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 168, n. 267).

Selon la jurisprudence, la clause générale de l'art. 25 LIFD concernant les déductions organiques autorise la déduction des frais d'acquisition du revenu, y compris pour des revenus pour lesquels une déduction n'est pas explicitement mentionnée dans les art. 26 et suivants LIFD (arrêt du Tribunal fédéral 2C_681/2008 consid. 3.3 et 2C_682/2008 du 12 décembre 2008). Constituent de tels frais, des dépenses que le contribuable ne peut raisonnablement éviter et qui sont essentiellement occasionnées par la réalisation du revenu. En d'autres termes, il suffit que la dépense soit économiquement nécessaire à l'obtention du revenu et que l'on ne puisse exiger du contribuable qu'il s'en abstienne (ATF 124 II 29 consid. 3a ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.2 et jurisprudence citée ; ATA/541/2012 du 21 août 2012 consid. 5).
- 4) Le TAPI a admis le droit pour le contribuable de déduire le 47% des frais d'avocat qui lui ont été facturés en 2010. Dans son jugement, il oublie cependant de justifier les raisons pour lesquelles il admet qu'un tel pourcentage est lié à

l'acquisition d'un revenu de l'activité dépendante, alors que cela ne ressort pas des pièces produites, que ce pourcentage est articulé par le seul contribuable et que l'application d'un tel pourcentage est contestée par l'AFC-GE. Ainsi que le souligne la jurisprudence du Tribunal fédéral précitée, la question à examiner en premier lieu est de savoir si les déductions alléguées par un contribuable exerçant une activité dépendante peuvent être mises en relation avec un revenu au sens de l'art. 17 al. 1 LIFD. Le TAPI ne l'a pas traitée, passant immédiatement à l'examen de la seconde condition en rapport avec le caractère nécessaire des frais engagés en critiquant la trop grande rigueur de la jurisprudence de la chambre administrative en matière d'admission des honoraires d'avocat au titre de frais d'acquisition du revenu. Or les trois arrêts rappelés par le TAPI, qui portent principalement sur le caractère nécessaire des frais engagés sont dans la ligne du principe admis par le Tribunal fédéral dans les arrêts précités s'agissant de la nécessité d'un lien de causalité entre l'acquisition du revenu et l'engagement des frais d'avocat.

L'ATA/271/2008 n'exclut pas le principe de la déduction possible des honoraires d'avocat mais confirme que ceux-ci doivent être en lien avec l'acquisition d'un revenu de l'activité dépendante. Si ladite déduction avait été refusée par la juridiction de recours, c'est parce qu'elle était déniée à l'intervention de l'avocat – de manière certes rigide – un caractère nécessaire vu la gratuité de la procédure et l'application de la maxime d'office.

L'ATA/541/2012 ne concernait pas une problématique de déduction fiscale d'honoraires d'un avocat engendrés par un conflit de travail, mais de la déduction de tels frais dans le cadre d'un contentieux relatif à la fixation du montant d'une pension alimentaire. Dans ce cas d'espèce, si la déduction de la totalité de ceux-ci a pu être admise, c'est parce qu'il s'agissait pour la contribuable d'obtenir le paiement d'un revenu auquel elle avait un droit en vertu de la loi, mais qu'elle avait la nécessité de faire reconnaître judiciairement pour le percevoir.

Enfin, l'arrêt vaudois auquel le TAPI se réfère, constitue également un cas d'application du principe rappelé précédemment, selon lequel la déduction des frais liés à l'intervention d'un avocat n'est possible, en rapport avec le revenu provenant de l'activité lucrative dépendante, que lorsque elle vise à garantir des prétentions de salaire. La juridiction vaudoise prend en effet la précaution de rappeler que de tels frais ne sont déductibles que lorsqu'ils sont liés à une procédure visant à garantir des prétentions salariales ou lorsque ils sont liés à un procès dans lequel le contribuable s'oppose à la diminution de son revenu professionnel (RF 2007 p. 926).

- 5) En l'occurrence, l'examen du détail des prétentions en paiement de CHF 150'459.- auquel le contribuable a conclu en dernier lieu devant la juridiction des prud'hommes, fait apparaître que seul le montant de CHF 3'885.60, lié au versement de primes de production de 2009 et 2010, se rattache directement à des

prétentions salariales découlant des rapports de travail existant. En effet, au-delà des conclusions en indemnisation pour licenciement abusif et pour tort moral - dont le contribuable ne conteste plus que les honoraires qui s'y rattachent ne peuvent faire l'objet de déductions - le solde de sa demande en justice, soit la condamnation par l'employeur à lui verser CHF 65'673.- motif pris de la cessation de l'intervention de l'assurance perte de gain imputable à celui-ci, a également le caractère d'une demande d'indemnisation pour un dommage postérieur aux rapports de travail et sort donc du cadre de l'art. 17 al. 1 LIFD.

Dans ce contexte, seuls les frais d'avocat engagés pour récupérer les primes de rendement réclamées se trouvaient être nécessaires et susceptibles d'être déduits au titre de frais d'acquisition du revenu au sens de l'art. 26 LIFD et de l'interprétation qui en est faite par le Tribunal fédéral. Partant, seuls les frais d'avocat engagés par le contribuable pour tenter de se voir reconnaître le droit à percevoir le montant de CHF 3'885.60, parce qu'ils sont en lien avec l'acquisition de ce revenu et qu'ils ont été nécessaires à celle-ci, sont déductibles des revenus imposables du contribuable, à l'exclusion de tous les autres.

- 6) Pour l'exercice fiscal 2010, les parties admettent que la part de revenu supplémentaire imposable est de CHF 3'885.60. Il doit être retenu, en vertu du principe de réalisation, que le montant total des honoraires dus par le contribuable à la fin de l'exercice 2010 était de CHF 12'950.-, lequel constituait le montant maximal déductible. Pour fixer la part d'honoraires déductible en rapport avec l'exercice fiscal considéré, le TAPI, l'autorité fiscale et le recourant admettent raisonnablement de rapporter le montant total des créances alléguées par le contribuable vis-à-vis de son employeur pour lesquelles il a mandaté son avocat, soit CHF 150'459.-, et le montant de celles admises comme découlant des rapports de travail, soit CHF 3'885.60. Un tel rapport serait de 2,3%. Une certaine marge d'appréciation pouvant être laissée à l'AFC-GE, lorsque c'est en faveur des contribuables, notamment au regard des montants en jeu, la chambre admettra que dans le cas d'espèce, l'AFC-GE était, au vu de l'importance des honoraires d'avocats engagés, en droit de retenir un montant légèrement supérieur, équivalent, en l'occurrence, au montant perçu.
- 7) La situation se présente de manière similaire en matière d'ICC. Le revenu de l'activité lucrative dépendante se définit à l'art. 18 al. 1 LIPP de manière similaire à l'art. 17 al. 1 LIFD. L'art. 28 LIPP est le pendant de l'art. 25 LIFD. Selon l'art. 29 al. 1 LIPP, les frais professionnels énoncés de manière exemplative, sont déductibles, à concurrence d'un pourcentage fixé par la loi mais avec un plafonnement à CHF 1'700.-. Toutefois la déduction de frais effectifs plus élevés est réservée moyennant la production de justificatifs.

En l'espèce, les principes énoncés ci-dessus en matière d'IFD sont applicable mutatis mutandis au volet du litige relatif à la déduction des frais professionnels admis dans la taxation cantonal.

- 8) Le recours de l'AFC-GE sera admis. Le jugement du TAPI du 10 novembre 2014 sera annulé. Il sera donné acte à la recourante qu'elle admet devoir encore déduire un montant de CHF 245.- de charges sociales du montant de revenu supplémentaire de CHF 3'885.60 retenu dans ses décisions sur réclamation du 7 octobre 2013. Lesdites décisions seront annulées dans ce sens et la cause renvoyée à l'AFC-GE pour l'émission de nouveaux bordereaux au sens des considérants.
- 9) Un émolument de procédure de CHF 1'000.- sera mis à la charge du contribuable. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 1 et 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 5 décembre 2014 par l'administration fiscale cantonale contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 10 novembre 2014 ;

au fond :

l'admet ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance du 10 novembre 2014 ;

donne acte à l'administration fiscale cantonale de ce qu'elle admet devoir déduire un montant de CHF 245.- du revenu imposable de Monsieur A_____ ;

annule partiellement en ce sens les décisions sur opposition prises le 7 octobre 2013 par l'administration fiscale cantonale et les bordereaux de taxation du même jour pour l'impôt cantonal et communal et pour l'impôt fédéral direct, mais les confirme pour le surplus ;

retourne la procédure à l'administration fiscale cantonale pour nouveaux bordereaux de taxation au sens des considérants ;

met un émolument de procédure de CHF 1'000.- à la charge de Monsieur A_____ ;

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

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 ;

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

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

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :