

## **GE\_GERICHTE ATA/381/2013 vom 18. Juni 2013**

GE Cour de justice, 2013-06-18, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_381\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_381_2013)

FR: GE\_GERICHTE ATA/381/2013 du 18 juin 2013

IT: GE\_GERICHTE ATA/381/2013 del 18 giugno 2013

### **Regeste**

Résumé: Le juge assesseur, ancien collaborateur de l'étude mandataire du recourant, était en droit de siéger dans le cadre de la délibération devant le TAPI. Le TAPI n'ayant pas examiné les conclusions subsidiaires, il a commis un déni de justice. Toutefois, le vice de procédure a été guéri lors de la procédure de recours devant la chambre administrative et l'économie de procédure commande de ne pas renvoyer le dossier au TAPI. La question de l'irrecevabilité des nouvelles conclusions déposées devant le TAPI peut rester ouverte dans la mesure où la chambre administrative doit en tout état traiter la problématique de ces conclusions. Sur le fond, le contribuable ne remplit pas les conditions pour pouvoir bénéficier de la déduction de 10 % sur les gains accessoires liés à ses activités d'administrateur depuis son domicile. Les conditions du « ruling » n'ont pas été respectées par le contribuable et il se justifie de taxer, en Suisse, les éléments de revenu et de fortune de la société mise en place à Guernesey. C'est à tort que l'AFC a taxé les gains de conversion dans la mesure où il résulte du « Grand livre » de la société que les bénéfices ou pertes de conversion sont enregistrés en USD, soit la monnaie de présentation, et à la date du bouclage de l'exercice comptable, soit au 31 décembre 2002. Ces opérations ne concernant pas des transactions commerciales effectuées dans d'autres monnaies que la monnaie fonctionnelle, il ne s'agit ainsi pas de gains de conversions imposables.

### **Erwägungen**

#### **E. 19**

novembre 2010 ; 5A\_279/2010 du 24 juin 2010 consid. 3.3 et les arrêts cités ; 2C\_601/2010 du 21 décembre 2010 publié in RDAF 2011 II 163 ss), notamment si elle ne traite pas d'un grief relevant de sa compétence, motivé de façon suffisante et pertinent pour l'issue du litige (SJ 2007 I 472 p. 473-474 ;

- 15/24 - A/1181/2011 T. TANQUEREL, Manuel de droit administratif, Genève-Zurich-Bâle 2011, p. 501 n. 1'499).

c. La réparation d'un vice de procédure en instance de recours et, notamment, du droit d'être entendu, est possible lorsque l'autorité dispose du même pouvoir d'examen que l'autorité inférieure (ATA/304/2013 du 14 mai 2013 consid. 4c ; ATA/452/2008 du 2 septembre 2008 ; ATA/430/2008 du 27 août 2008 ; P. MOOR, Droit administratif, Les actes administratifs et leur contrôle, vol. 2, 2ème éd., Berne 2002, ch. 2.2.7.4 p. 283). En outre, la possibilité de recourir doit être propre à effacer les conséquences de cette violation. Autrement dit, la partie lésée doit avoir le loisir de faire valoir ses arguments en cours de procédure contentieuse aussi efficacement qu'elle aurait dû pouvoir le faire avant le prononcé de la décision litigieuse (ATA/126/2013 du 26 février 2013 ; ATA/301/2012 du 15 mai 2012 ; ATA/525/2011 du 30 août 2011 ; ATA/452/2008 précité).

d. En l'espèce, le TAPI s'est limité à examiner si les conditions du « ruling » avaient été respectées par M. M\_\_\_\_\_ sans statuer sur les conclusions subsidiaires ayant pour objet les conséquences fiscales de l'inapplication de ce « ruling ». Ce faisant, il a commis un déni de justice.

e. La procédure fiscale genevoise prévoit l'existence de deux degrés de juridiction (art. 7 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 – LPFisc - D 3 17), et certaines situations exigent que la cause soit retournée à l'instance précédente pour instruction nouvelle ou complémentaire (cf. ATA/332/2013 du 28 mai 2013 consid. 10 ; ATA/419/2010 du 22 juin 2010 consid. 7). Cela n'implique toutefois pas un droit inconditionnel à ce que chaque argument soit examiné par deux instances judiciaires. Un droit au double degré de juridiction en matière fiscale – hors contentieux de nature pénale – n'est pas non plus garanti par le droit fédéral, constitutionnel ou conventionnel. La création d'une seconde instance judiciaire cantonale est au contraire facultative (art. 145 al. 1 LIFD ; 50 al. 3 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14), voire dans certains cas exclue (art. 54 et 56 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé, du 13 octobre 1965 - LIA - RS 642.21). Le double degré de juridiction n'est en effet garanti en matière administrative qu'en ce sens que lorsque la loi institue deux instances de recours, l'autorité supérieure ne peut se saisir d'un litige avant que l'autorité inférieure ne l'ait tranché (ATF 106 II 106 consid. 1a ; 99 Ia 322 consid. 4a).

f. En l'espèce, le vice de procédure a été guéri lors de la procédure de recours. Il serait ainsi contraire au principe de l'économie de procédure de renvoyer la présente cause au TAPI pour qu'il se prononce sur ce point, le recourant ayant pu exprimer à au moins deux reprises son point de vue sur la question et produire les pièces qu'il estimait pertinentes, la chambre de céans disposant de tous les

- 16/24 - A/1181/2011 éléments pour statuer et jouissant du même pouvoir de cognition que le TAPI, conformément à l'art. 61 al. 1 et 2 LPA. 5) a. Dans un troisième grief, il reproche au TAPI d'avoir déclaré irrecevable son complément au recours déposé le 14 février 2011 ayant pour objet la problématique de la déduction pour activité salariale à domicile. Selon M. M\_\_\_\_\_, cette conclusion accessoire était couverte par la conclusion principale formulée dans son acte de recours du 4 avril 2012 ayant pour finalité l'annulation de la décision sur réclamation du 2 mars 2011 dans son ensemble.

b. Selon l'art. 65 al. 1 LPA, l'acte de recours contient, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant. En outre, il doit contenir l'exposé des motifs ainsi que l'indication des moyens de preuve. Les pièces dont dispose le recourant doivent être jointes. A défaut, un bref délai pour satisfaire à ces exigences est fixé au recourant, sous peine d'irrecevabilité (art. 65 al. 2 LPA).

L'absence de conclusions au sens de ce qui précède ne peut être réparée que dans le délai de recours (ATA/133/2012 du 13 mars 2012 ; ATA/12/2012 du 10 janvier 2012 ; ATA/19/2006 du 17 janvier 2006). Hors ce délai, le fait d'être autorisé à compléter une écriture de recours ne permet pas de suppléer au défaut de conclusions (art. 65 al. 3 LPA ; ATA/12/2012 précité ; ATA/118/2006 du 7 mars 2006 ; SJ 1997 II 42).

c. En l'espèce, il est douteux d'affirmer que la conclusion formulée dans le complément au recours du 14 février 2012 soit couverte par la conclusion générale du recours du 4 avril 2011 dans la mesure où ce point n'est nullement discuté dans l'acte de recours du 4 avril 2011. Toutefois, la question peut souffrir de demeurer indécise, dans la mesure où la

problématique de la déduction pour activité salariale à domicile, doit en tout état être traitée par la chambre administrative en application de l'art. 54 al. 2 LPFisc, selon lequel la chambre de céans peut à nouveau se déterminer sur tous les éléments imposables.

Le grief sera dès lors déclaré sans objet. 6)

S'agissant du fond et du droit applicable, 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 1er avril 2013 consid. 8 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/197/2013 du 26 mars 2013 ; ATA/724/2012 du 30 octobre 2012 ; ATA/505/2008 du 30 septembre 2008 ; ATA/93/2005 du 1er mars 2005 ; ATA/877/2004 du 9 novembre 2004).

En l'espèce, l'IFD est soumis à la LIFD, entrée en vigueur le 1er janvier 1995.

- 17/24 - A/1181/2011

Quant à l'ICC, le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) dont l'art. 69 abroge les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP I-V). L'art. 72 al. 1 LIPP prévoit que cette loi 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 l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

Le recours concernant la période fiscale 2002, le droit dans sa teneur à cette date est applicable (aLIPP I-V). 7) a. M. M\_\_\_\_\_ soutient qu'il aurait droit à la déduction de 10 % sur les gains accessoires liés à ses activités d'administrateur depuis son domicile.

b. Selon la pratique de l'AFC-GE, le contribuable peut faire valoir une déduction de 10 % du revenu professionnel brut provenant du travail effectué à domicile, lorsque les conditions cumulatives suivantes sont réunies : – le contribuable doit être obligé, à titre principal et régulier, de travailler à la maison, parce que l'employeur ne peut pas mettre à sa disposition une place de travail idoine ; – il dispose d'une chambre dans son appartement privé réservée principalement à des fins professionnelles ; – il ne doit en aucun cas s'agir de « de convenance personnelle ou être un moyen de rendre le travail plus facile et plus agréable » (RDAF 1993 p. 115 et 167).

c. En l'espèce, force est de constater que la première de ces conditions cumulatives n'est en l'espèce pas réalisée, rien ne permettant d'affirmer que les mandants de M. M\_\_\_\_\_ ne pouvaient pas lui mettre à disposition une place de travail. Les photos jointes à l'appui de son recours représentent certes un bureau mais ne suffisent à elles seules pas à prouver qu'il réservait en 2002 cette pièce spécialement à son activité d'administrateur.

C'est donc à juste titre que l'AFC-GE n'a pas accordé à M. M\_\_\_\_\_ la déduction de 10 % sur les gains accessoires. 8)

Le litige porte par ailleurs sur le refus de l'AFC-GE de prendre en considération le « ruling » renvoyé par celle-ci le 23 mars 2001 au recourant tamponné « Bon pour accord ».

Comme le veut la jurisprudence, les deux impôts seront abordés séparément (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1).

- 18/24 - A/1181/2011 Impôt fédéral direct 9)

Selon l'art. 3 al. 1 LIFD, les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse. Une personne a son domicile en Suisse au regard du droit fiscal lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'y établir durablement ou lorsqu'elle y a un domicile légal spécial en vertu du droit fédéral (art. 3 al. 2 LIFD).

L'art. 6 al. 1 LIFD précise que 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.

Cette exemption est inconditionnelle. Elle existe indépendamment de l'imposition effective ou non de l'entreprise, de l'établissement ou de l'immeuble à l'étranger (X. OBERSON, Précis de droit fiscal international, 3e éd., Berne 2009, p. 86 n. 271). 10) Les personnes physiques domiciliées en Suisse sont en principe imposables sur tous leurs revenus de source étrangère, dès l'instant où elles sont domiciliées (ou en séjour) en Suisse. En conséquence, en absence d'une convention de double imposition, les revenus de l'activité indépendante exercée à l'étranger sont pleinement imposables en Suisse. Il en va de même des revenus de l'activité indépendante effectuée à l'étranger, pour autant que celle-ci ne se déploie pas dans le cadre d'une entreprise ou d'un établissement stable dans l'autre Etat. Toujours en l'absence d'une convention de double imposition, les éventuels impôts étrangers à la source sur les dividendes, intérêts et redevances peuvent être déduits de la base imposable (art. 32 al. 1 LIFD) (X. OBERSON, op. cit., p. 87 n. 274).

Les notions d'entreprise, d'établissement stable et d'immeuble sont en principe les mêmes que celles auxquelles recourt l'art. 4 LIFD (J.-B. PASCHOUD, Commentaire romand - Impôt fédéral direct - Commentaire sur la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008, ad art. 6 n. 8).

Il faut entendre par « entreprise » une activité entrepreneuriale, une participation active, reconnaissable pour des tiers, à la vie économique, en utilisant capital et travail. Cette notion comprend les professions libérales (J.-B. PASCHOUD, op. cit., ad art. 4 n. 12 à 14). 11) La LIFD ne contient pas de base légale autorisant des arrangements entre le contribuable et le fisc, de sorte que de tels accords sont en principe interdits. Sont exceptionnellement admis les accords portant sur des éléments de fait de la taxation lorsque leur détermination nécessiterait des efforts considérables. Une telle convention ne doit pas être contraire au droit matériel. Il est évident qu'elle ne doit pas contredire non plus la réalité. Même lorsque l'accord est nul, il n'est

- 19/24 - A/1181/2011 pas exclu que le contribuable puisse invoquer sa bonne foi si les conditions en sont remplies - à défaut de l'accord - pour exiger du fisc qu'il respecte les engagements pris (D. YERSIN, Commentaire romand - Impôt fédéral direct - Commentaire sur la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008, ad art. 4 n. 89). 12) En l'espèce, l'accord conclu entre M. M\_\_\_\_\_ 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 téléfax, et emploierait du personnel sur les lieux. Il stipulait également que M. M\_\_\_\_\_ serait régulièrement présent à Guernesey où il entreprendrait son activité de conseil en faveur des sociétés clientes.

Or, comme l'a relevé à juste titre le TAPI, la démonstration d'une infrastructure réunissant des bureaux et du personnel à Guernesey fait défaut. Les faibles coûts relatifs aux

honoraires de comptabilité (USD 2'350.-) et aux honoraires d'administration (USD 4'724.-) pour l'année 2002 ne font que renforcer l'idée de l'absence de toute structure à Guernsey. M. M\_\_\_\_\_ n'a par ailleurs produit aucun contrat de bail attestant de la location de bureaux ou des contrats de travail attestant que du personnel avait été engagé à Guernsey conformément au « ruling ». Enfin, le rapport d'activité de M. M\_\_\_\_\_ pour le « Partnership » en 2002 ne fait état d'aucune visite à Guernsey pour ses activités de conseil, contrairement à ce qui avait été avancé dans le « ruling ». Ainsi, les conditions de fait posées à l'octroi du « ruling » n'ont pas été respectées par M. M\_\_\_\_\_ et l'AFC-GE était légitimée, sans violer le principe de la bonne foi, à imposer en Suisse les éléments de revenus et de fortune du « Partnership ». 13) Reste à déterminer les conséquences fiscales de l'imposition en Suisse des éléments de revenu et de fortune du « Partnership ». 14) M. M\_\_\_\_\_ ne conteste pas les éléments de revenus provenant de ses honoraires de consultant (CHF 1'046'750.-), ni les intérêts bancaires de CHF 16'077.-. Il conteste en revanche la prise en compte à titre de revenu des frais de voyage d'un montant de CHF 9'000.-, des gains de changes de CHF 497'205,80 (USD 319'617.- au cours moyen 2002 de 1,55563) ainsi que des 486'923 options de G\_\_\_\_\_ valant CHF 379'800.- soumises à « vesting ». 15) S'agissant des frais de voyage, il ressort du « Grand livre » 2002 du « Partnership » qu'un montant de CHF 52'690,10 a été comptabilisé comme produit. Or, le « Partnership » a comptabilisé une charge afférente aux frais de voyage de CHF 43'690,10. La différence est dès lors imposable, soit CHF 9'000.-. Les explications de M. M\_\_\_\_\_ sur l'absence de mise à jour du poste charges ne sont pas convaincantes, ni d'ailleurs attestées par des factures permettant d'expliquer la différence entre les deux montants.

- 20/24 - A/1181/2011 16) S'agissant des gains de conversions de CHF 497'205,80 (USD 319'617.- au cours moyen 2002 de 1,55563), il ressort des extraits des comptes bancaires au Crédit suisse du « Partnership » que ceux-ci étaient tenus pour l'essentiel en francs suisses ; toutefois, la comptabilité du « Partnership » était tenue en dollars américains. Le montant de USD 319'617.- se trouve en tant que produit dans le compte de résultat 2002 du « Partnership », sous la rubrique « Profit on foreign exchange ». Il n'en est pas fait état dans le bilan.

L'annexe aux comptes 2002 indique que les avoirs monétaires et les passifs libellés en monnaie étrangère sont convertis en dollars américains au taux de change en vigueur à la date du bilan ; que les transactions en monnaie étrangère sont enregistrées au taux de change en vigueur à la date de la transaction ; et que toutes les différences sont enregistrées dans le compte de résultat.

Le « Grand livre » a quant à lui enregistré toutes les entrées de « profit on revaluation » ou « loss on revaluation » seulement dans la colonne « Base value », qui correspond à des dollars américains, et à la date du 31 décembre 2002. 17) a. Les écarts de conversion, dits aussi écarts de change, résultent du passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation. Ils constituent ainsi des opérations comptables d'ajustement de valeurs qui sont destinées à enregistrer des probabilités. Les écarts de conversion doivent être distingués des opérations de change qui se rapportent, pour leur part, à des opérations commerciales qui sont effectuées dans une monnaie différente de la monnaie fonctionnelle de l'entreprise et qui donnent lieu à des pertes et à des gains effectifs. Les écarts de conversion ou de change n'ont donc rien à voir avec l'activité de l'entreprise, mais sont seulement la conséquence de l'opération comptable consistant à convertir les comptes établis en monnaie fonctionnelle étrangère dans la monnaie suisse de présentation, comme

l'exige l'art. 960 al. 1 de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations (CO - RS 220). Ils dépendent du taux de la monnaie fonctionnelle de référence par rapport à la monnaie suisse. Ils n'apparaissent donc que dans les comptes présentés en francs suisses (ATF 136 II 188 consid. 4.2, arrêt confirmant l'ATA/562/2008 du 4 novembre 2008).

b. Les normes IFRS (International Financial Reporting Standards), applicables à cette problématique même pour une taxation visant l'année 2002, commandent de ne pas faire figurer les écarts de conversion ou de change dans le compte de profits et pertes (compte de résultat), mais seulement au bilan (ATF 136 II 188 consid. 4.3).

c. Ne provenant que de la transposition des comptes établis dans une monnaie fonctionnelle étrangère en monnaie suisse, les écarts de conversion ne traduisent ni un appauvrissement ni un enrichissement de la société qui se rapporterait à une transaction effective et qui influencerait sa capacité contributive, mais ils sont

- 21/24 - A/1181/2011 seulement le résultat d'une opération comptable. Les écarts de conversion ne peuvent, par définition, figurer dans les comptes de la société établis en monnaie fonctionnelle, car ils n'apparaissent que lors du transfert dans la monnaie nationale de présentation. En revanche, les opérations de change, qui induisent des gains et pertes de change, se rapportent à des opérations concrètes, lorsque des transactions commerciales sont effectuées dans d'autres monnaies que la monnaie fonctionnelle. Ils figurent donc dans les états financiers de la société exprimés en monnaie fonctionnelle et il est partant logique qu'ils se retrouvent dans le compte de profits et pertes exprimé en monnaie nationale (ATF 136 II 88 consid. 5.2). 18)

En l'occurrence, la comptabilité du « Partnership » a été tenue en USD, qui est donc en l'espèce la monnaie de présentation bien qu'il ne s'agisse pas de la monnaie ayant cours légal à Guernesey. La plupart des opérations commerciales ont été effectuées en francs suisses, l'essentiel des comptes bancaires du « Partnership » étant libellé dans cette monnaie ; les francs suisses ont donc été la monnaie fonctionnelle. On ne se trouve dès lors pas devant un cas d'application de l'art. 960 CO. De plus, les montants de conversion litigieux ont été, comme le relève l'intimée dans sa réponse, enregistrés au compte de résultat et non au bilan.

Si l'on considère en revanche les opérations figurant au « Grand livre », on peut s'apercevoir que les bénéfices ou pertes de conversion sont enregistrées en USD uniquement, soit en monnaie de présentation, et uniquement à la date de bouclage de l'exercice comptable, soit au 31 décembre 2002. Ces opérations ne concernent pas des transactions commerciales effectuées dans d'autres monnaies que la monnaie fonctionnelle.

Ces deux derniers éléments étant prépondérants, c'est donc à tort que l'AFC-GE soutient que le montant de CHF 497'205,80 (USD 319'617.- au cours moyen 2002 de 1,55563) est imposable. 19) Quant aux 486'923 options G\_\_\_\_\_ valant CHF 379'800.-, c'est à bon droit que M. M\_\_\_\_\_ soutient qu'elles ne sont pas imposables en 2002 dans la mesure où elles sont soumises à « vesting » dès le 8 avril 2005 ; l'AFC-GE a du reste admis ce point dans ses écritures.

Ainsi, il faut retenir à titre de revenu provenant du « Partnership » pour l'année 2002 un montant de CHF 1'071'827.- (CHF 1'046'750.- + CHF 16'077.- + CHF 9'000.-) et non plus un montant de CHF 1'932'688.- comme retenu dans le bordereau du 21 décembre 2007. 20)

S'agissant des éléments de fortune en lien avec l'activité du « Partnership », M. M\_\_\_\_\_ reconnaît le montant déficitaire de CHF 55.- du compte courant au Crédit Suisse, le montant de CHF 124'439.- du compte courant au Crédit Suisse ainsi que le dépôt fiduciaire d'un montant de CHF 2'400'000.- au Crédit Suisse. Il conteste en revanche la prise en considération des 205'000 options G\_\_\_\_\_ (CHF

- 22/24 - A/1181/2011 250'100.-) et des 486'923 options G\_\_\_\_\_ (CHF 379'800.-) soumises à « vesting », des 1'737 actions A\_\_\_\_\_ (CHF 51'000.-) et des 3'113 actions B\_\_\_\_\_ (EUR 150'000.- = CHF 217'995.- au cours de 1,4533 au 31 décembre 2002).

a. Les 205'000 options G\_\_\_\_\_ (CHF 250'100.-) étant soumises à « vesting » dès le 2 avril 2004 et les 486'923 options G\_\_\_\_\_ (CHF 379'800.-) étant soumises à « vesting » dès le 8 avril 2005, elles ne sont pas imposables pour la période fiscale 2002.

b. Selon M. M\_\_\_\_\_, les 1'737 actions de A\_\_\_\_\_ (CHF 51'000.-) n'avaient pas de valeur fiscale, dans la mesure où A\_\_\_\_\_ était une start-up non cotée en bourse et qui essuyait des pertes importantes. En l'espèce, rien dans le dossier ne permet d'attester de l'absence de valeur de ces actions. De plus, dans la rubrique investissement du « Grand livre » 2002 du « Partnership », il est fait mention de ces actions au même titre que les 205'000 options G\_\_\_\_\_ et les 486'923 options G\_\_\_\_\_. La valeur de ces actions est dès lors imposable.

c. Enfin, s'agissant des 3'113 actions B\_\_\_\_\_ (CHF 217'995.-), aucune pièce figurant au dossier ne permet de conclure à ce que B\_\_\_\_\_ a été en 2001 dans une telle situation de crise que sa valeur comptable ne correspondrait pas à sa réelle valeur économique. La valeur de ces actions est dès lors imposable.

d. Ainsi, il faut retenir à titre de fortune provenant du « Partnership » pour l'année 2002 un montant de CHF 2'793'379.- (CHF 124'439.- + CHF 2'400'000.- + CHF 51'000.- + CHF 217'995.- - CHF 55.-) et non plus un montant de CHF 3'356'447.-. Impôt cantonal et communal 21) Les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles sont domiciliées ou séjournent dans le canton (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 hors du canton (art. 5 al. 1 aLIPP-I qui a la même teneur que l'art. 6 al. 1 LIFD). 22) En l'espèce, les règles légales et principes jurisprudentiels applicables étant semblables à ceux prévalant en matière d'IFD, les considérations émises ci-dessus pour l'IFD 2002 sont, mutatis mutandis, applicables à l'ICC 2002. 23) Compte tenu de tout ce qui précède, le recours sera partiellement admis. Le jugement entrepris sera toutefois confirmé dans la mesure où il a uniquement examiné la problématique du « ruling ». La décision sur réclamation du 2 mars 2011 sera quant à elle partiellement annulée, puisqu'elle s'est limitée à rectifier les bordereaux ICC et IFD, tant au niveau de l'impôt sur le revenu que de l'impôt sur

- 23/24 - A/1181/2011 la fortune, en ce qui concerne les options « Y\_\_\_\_\_ ». Le dossier sera renvoyé à l'AFC-GE pour que de nouveaux bordereaux IFD et ICC 2002 soient notifiés, lesquels retiendront à titre d'« autres revenus et fortune » un revenu de CHF 1'071'827.- et une fortune de CHF 2'793'379.- en lien avec l'activité du « Partnership ». 24) Vu l'issue du litige, un émolument - réduit - de CHF 500.- sera mis à la charge de M. M\_\_\_\_\_, qui succombe en partie (art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 1'500.- lui sera allouée, à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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