

## **GE\_GERICHTE ATA/17/2016 vom 12. Januar 2016**

GE Cour de justice, 2016-01-12, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_17\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_17_2016)

FR: GE\_GERICHTE ATA/17/2016 du 12 janvier 2016

IT: GE\_GERICHTE ATA/17/2016 del 12 gennaio 2016

### **Regeste**

Résumé: Contestation relative à diverses reprises effectuées par l'administration fiscale cantonale (AFC-GE) en lien avec des dépenses de sociétés non justifiées commercialement par un contribuable indépendant contrôlant ces sociétés. Annulation de certaines de ces reprises par le Tribunal administratif de première instance (TAPI), au motif que l'AFC-GE n'avait apporté aucun indice visant à démontrer que les sommes reprises représentaient des prestations appréciables en argent accordées au contribuable. Problématique du fardeau de la preuve : il appartient au principe à l'autorité fiscale de prouver que des prestations appréciables en argent ont été faites par la société sans contre-prestation à ses actionnaires. Toutefois, dans la mesure où l'on est en présence de sociétés contrôlées par le contribuable et son épouse et que nombre de ces dépenses sont inexplicables, il convient de considérer que toutes les charges de ces sociétés non justifiées commercialement sont des prestations appréciables en argent à l'actionnaire. Recours de l'AFC-GE majoritairement admis, recours du contribuable partiellement admis.

### **Erwägungen**

#### **E. 19**

décembre 1998 et le 12 janvier 2001. Il avait ensuite cédé sa participation et son épouse l'avait remplacé comme administratrice. En décembre 2003, son épouse avait également cédé ses actions et quitté la société. Il était alors redevenu administrateur, ne possédant qu'une seule action. Son épouse n'avait par ailleurs jamais été actionnaire, ni administratrice de K\_\_\_\_\_ ou de M\_\_\_\_\_.

S'agissant de l'activité cinématographique de H\_\_\_\_\_, il était pour le moins contradictoire que l'AFC-GE ait taxé cette société en 2001 et 2002 pour les recettes d'un précédent film (« AO\_\_\_\_\_»), alors qu'elle niait la nature commerciale des investissements effectués par la même société pendant les mêmes périodes pour un nouveau projet.

Contrairement à ce que soutenait l'AFC-GE, les règles sur le fardeau de la preuve n'avaient pas été violées par le TAPI. S'il était exact qu'une société ou un indépendant devait démontrer les charges de son activité, qui venaient en diminution de son bénéfice imposable, ce principe ne permettait pas de renverser le fardeau de la preuve lorsqu'il s'agissait d'une prestation appréciable en argent à l'actionnaire. Par ailleurs, le fait qu'une charge invoquée par une société n'ait pas été considérée comme justifiée par l'usage commercial ne signifiait pas pour autant qu'elle devait automatiquement être considérée comme une prestation appréciable en argent à l'actionnaire. Pour ce faire, il fallait que l'actionnaire bénéficie d'un avantage économique. Ainsi, des montants versés à des tiers ne pouvaient pas sans autre être repris au titre de prestations appréciables en argent à l'actionnaire.

Ainsi, l'AFC-GE n'avait à aucun moment démontré que M. A\_\_\_\_\_ aurait bénéficié des montants de CHF 43'586.79, CHF 6'508.80 et CHF 4'547.01. C'était dès lors à juste titre que le TAPI avait annulé ces reprises.

S'agissant de la reprise de CHF 24'000.-, l'AFC-GE n'avait pas démontré que M. Y\_\_\_\_\_ serait un proche de M. A\_\_\_\_\_. Il avait effectivement une relation d'affaires avec H\_\_\_\_\_, ce que le TAPI avait correctement retenu. Ainsi, même si ces factures ne devaient pas être admises en déduction du bénéfice imposable de la société, elles ne constituaient pas pour autant une prestation appréciable en argent en faveur de M. A\_\_\_\_\_.

- 18/35 - A/151/2013

Enfin, l'AFC-GE n'avait à nouveau pas démontré que M. A\_\_\_\_\_ aurait bénéficié des montants de CHF 36'789.55, CHF 5'800.-, CHF 42'324.70 et CHF 4'140.03. Le TAPI avait dès lors correctement procédé en annulant ces reprises. 33) Parallèlement, par arrêt du 1er septembre 2015 (causes 2C\_109/2015 et 2C\_110/2015), le Tribunal fédéral a admis le recours de K\_\_\_\_\_, au motif d'une violation du droit d'être entendu de la recourante. La chambre administrative avait rejeté une demande d'audition de témoin formée par cette dernière sans s'être expressément prononcée quant à cette audition par une appréciation anticipée des preuves, et alors que le fardeau de la preuve incombait à la recourante. La cause a été renvoyée à la chambre administrative pour nouvelle décision dans le sens des considérants. 34) La cause est actuellement toujours pendante devant la chambre de céans. 35) Invités par la chambre administrative à formuler toutes requêtes ou observations complémentaires et à produire toutes autres pièces d'ici au 30 octobre 2015, l'AFC-GE et M. A\_\_\_\_\_ ont réagi dans le délai qui leur avait été imparti. Tous deux ont persisté dans leurs conclusions. 36) Selon l'AFC-GE, indépendamment de l'organisation formelle mise en place par les époux A\_\_\_\_\_, la réalité économique du dossier justifiait d'appréhender et d'exposer la situation patrimoniale de manière globale. Par ailleurs, contrairement à ce que soutenait M. A\_\_\_\_\_, dès lors qu'une charge n'était pas justifiée par l'usage commercial pour une société, en application de la théorie du triangle, la prestation appréciable en argent qui en découlait profitait à l'actionnaire. 37) M. A\_\_\_\_\_ a complété son argumentation et produit diverses pièces visant à justifier les dépenses non retenues par le TAPI.

S'agissant du chèque de CHF 5'000.-, il a joint à son écriture un courrier d'AA\_\_\_\_\_, indiquant que celle-ci n'avait pas pu retrouver l'identité du bénéficiaire dudit chèque, cette opération ayant été effectuée il y avait plus de dix ans.

Quant au forfait relatif aux frais de déplacement (CHF 3'000.- par an), il n'était pas déterminant que M. A\_\_\_\_\_ n'ait pas demandé la déduction de frais de déplacement de Genève à Q\_\_\_\_\_ : il n'était pas autorisé à le faire, puisque les transports avaient été remboursés forfaitairement. Par ailleurs, ce n'était pas lui-même, mais H\_\_\_\_\_ qui exploitait un cabinet à Q\_\_\_\_\_. Il était donc normal que cette société ait remboursé l'équivalent de onze déplacements annuels de Genève à Q\_\_\_\_\_.

- 19/35 - A/151/2013

M. A\_\_\_\_\_ a également produit un relevé de frais de déplacement relatif à la reprise de CHF 14'972.75, qui avait été confirmée par le TAPI en raison de l'absence de justificatifs probants. Cette somme se rapportait à des frais de déplacement à Istanbul de CHF 11'372.74 et à une note de frais de voyage de CHF 3'600.-, liés au projet de film « X\_\_\_\_\_ », qui avait nécessité de nombreuses réunions préparatoires. Cette note de frais de CHF 3'600.-,

datée du 10 janvier 2001 mais se rapportant à un voyage à Istanbul effectué du 24 octobre au 4 novembre 2000, concernait aussi une collaboration avec un médecin-dentiste d'Istanbul, effectuée pour le compte de H\_\_\_\_\_.

S'agissant du projet immobilier, une activité importante avait été déployée en 2001 et 2002 pour avancer l'élaboration concrète du projet « AH\_\_\_\_\_ », contrairement à ce qui avait été retenu par le TAPI. Étaient ainsi intervenus M. Y\_\_\_\_\_, en tant que designer architectural chargé d'élaborer le projet, Monsieur AG\_\_\_\_\_, propriétaire de l'un des terrains sur lequel le projet devait être réalisé, Monsieur S\_\_\_\_\_, partenaire du projet, et Monsieur Z\_\_\_\_\_, maître de l'ouvrage délégué pour le projet, et administrateur de H\_\_\_\_\_ de mai 2001 à décembre 2003. Tous les frais listés sous « frais immo » (compte 461'000) dans la comptabilité pour l'année 2001 de H\_\_\_\_\_ étaient liés à ces personnes : – le libellé « Visa 580 Rouen » de CHF 163.45 se rapportait à une réunion à Rouen avec M. Z\_\_\_\_\_ ; – le libellé « Visa 580 Rest S\_\_\_\_\_ » de CHF 181.50 avait trait à une réunion de travail avec M. S\_\_\_\_\_ ; – le libellé « Visa 580 Rest T\_\_\_\_\_ » de CHF 310.- se rapportait à une réunion avec MM. AG\_\_\_\_\_ et Z\_\_\_\_\_ ; – le libellé « Frais PA-ROUEN » de CHF 3'352.- concernait une note de frais payée à M. Y\_\_\_\_\_ en tant que designer architectural, que l'on retrouvait dans les pièces produites par l'AFC-GE (pièces 70 et 70c) ; – le libellé « Frais Nice M. S\_\_\_\_\_ » de CHF 4'776.90 se rapportait à une note de frais de M. Y\_\_\_\_\_ pour des réunions avec M. S\_\_\_\_\_ (pièce 71 AFC-GE) ; – le libellé « U\_\_\_\_\_, act. cinema + immo » CHF 14'368.- avait trait à un montant versé à M. Y\_\_\_\_\_ par l'intermédiaire de Monsieur U\_\_\_\_\_. M. A\_\_\_\_\_ a produit une nouvelle pièce justificative relative à cette dépense, à savoir un récépissé manuscrit écrit par M. Y\_\_\_\_\_, attestant de ce qu'il avait reçu à Istanbul la somme de CHF 14'368.- de la part de M. U\_\_\_\_\_, concernant son travail de designer pour le projet « AH\_\_\_\_\_ » ;

- 20/35 - A/151/2013 – le libellé « Visa 580 Rest V\_\_\_\_\_ » de CHF 254.- n'était pas expliqué. Rien n'indiquait toutefois que le recourant ait bénéficié de ce montant ; – enfin, le libellé « Viremt cpt 118 :461 » de CHF 12'531.76 s'établissait comme suit (les pièces étaient numérotées selon le bordereau produit par l'AFC-GE devant le TAPI) : ■ une reprise sur l'année 2000 de CHF 2'784.- (pas de pièce justificative) ; ■ une facture de restaurant en décembre 2000 de CHF 246.- avec Monsieur AI\_\_\_\_\_, graphiste (pièce 72) ; ■ des copies Fastfoto pour CHF 7.- (pas de pièce justificative) ; ■ une facture de restaurant en février 2001 de CHF 173.- avec M. Z\_\_\_\_\_ (pièce 72a) ; ■ une facture de taxi parisien en février 2001 de CHF 26.- (pièce 72a) ; ■ des frais de voyage en février 2001 de CHF 4.40 (pièce 72a) ; ■ des frais de restaurant en février 2001 de CHF 90.- avec M. S\_\_\_\_\_ (pièce 72b) ; ■ des frais versés à Madame AJ\_\_\_\_\_ de CHF 40.- (pas de pièce justificative) ; ■ des frais de restaurant en mars 2001 de CHF 212.50 avec M. AG\_\_\_\_\_ (pièce 72c) ; ■ des frais de restaurant en mars 2001 de CHF 472.50 avec MM. S\_\_\_\_\_ et Z\_\_\_\_\_ (pièce 72c) ; ■ des frais de restaurant en août 2001 de CHF 248.- avec Mme et M. AG\_\_\_\_\_ (pièce 72d) ; ■ des copies Fastfoto pour CHF 6.- (pas de pièce justificative) ; ■ des frais de restaurant en décembre 2001 de CHF 184.- avec M. AG\_\_\_\_\_ (pièce 72e) ; ■ des frais de restaurant en décembre 2001 de CHF 139.- avec M. AG\_\_\_\_\_ (pièce 72f) ; ■ des frais de notaire versés en décembre 2001 de CHF 7'500.- (pièce 72g – la quittance ayant été égarée, la collaboratrice de M. A\_\_\_\_\_ avait établi une attestation manuscrite du versement effectué. Par ailleurs, les actes notariés, datés de mars 2000 et novembre 2000, avaient été produits par-devant le TAPI – pièces 17 et 18 de M. A\_\_\_\_\_ ) ; ■ une facture de CHF 400.- pour un dessin au crayon du projet, payée en décembre 2000 (pièce 72h).

- 21/35 - A/151/2013

Pour l'année 2002, les frais listés sous « frais immo » (compte 461'000) dans la comptabilité de H\_\_\_\_\_ étaient les suivants : – Visa B : Rst. Z\_\_\_\_\_ Immo : CHF 111.40 – Rest. Z\_\_\_\_\_ – Immo : CHF 139.- – El Meditsol P.L. Z\_\_\_\_\_ : CHF 50.- – Fast Foto Z\_\_\_\_\_ : CHF 219.80 – Fast Foto Immo : CHF 24.70 – A\_\_\_\_\_, divers AH\_\_\_\_\_ : CHF 2'266.-.

Ces frais étaient majoritairement liés à des réunions avec M. Z\_\_\_\_\_, maître d'ouvrage délégué selon la convention conclue le 7 juillet 1998, et produite en pièce 23 nouvelle. Enfin, le libellé « Fast Foto Immo » correspondait à des copies pour le projet immobilier, et le libellé « A\_\_\_\_\_, divers AH\_\_\_\_\_ » avait trait au remboursement d'une nouvelle note de frais. Ces frais n'étaient pas justifiés par pièces.

Quant aux frais de déplacement et de véhicule, repris par l'AFC-GE et confirmés par le TAPI, le contribuable n'avait pas été en mesure de trouver des pièces complémentaires à celles qui avaient déjà été présentées aux contrôleurs et qui avaient été versées à la procédure par l'AFC-GE. 38) Sur quoi, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1)

Interjetés en temps utile devant la juridiction compétente, les recours sont recevables (art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2011 - LPFisc - D 3 17 ; 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)

L'objet du litige est la légitimité des diverses reprises effectuées par l'AFC-GE dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt pour les années 2001 et 2002. Il s'agit en d'autres termes de déterminer si les frais comptabilisés par H\_\_\_\_\_, notamment sous les rubriques déplacements, voyages, formation, frais de véhicule, frais immobiliers et frais de film, sont justifiés commercialement ou s'il s'agit de prestations servies à l'actionnaire. Les autres questions considérées en première instance (bien-fondé du rappel d'impôt et absence de prise en compte de la fortune et des rendements de la fortune de l'épouse de M. A\_\_\_\_\_ dans la taxation de ce dernier) ne sont pas litigieuses devant la chambre de céans.

- 22/35 - A/151/2013

La question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 et 2C\_60/2013 du 14 août 2013 consid. 1 ; ATA/204/2014 du 1er avril 2014 consid. 3). 3) a. Les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors 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/594/2015 du 9 juin 2015 consid. 2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 2 et les références citées).

b. 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 à 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 régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la nouvelle loi.

En l'espèce, s'agissant de l'ICC, le recours concerne les périodes fiscales 2001 à 2003. Il s'ensuit que la présente cause est régie sur ce point par les dispositions de la loi sur l'imposition des personnes physiques - impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV) et la loi sur l'imposition des personnes physiques - Détermination du revenu net - Calcul de l'impôt et rabais d'impôt - Compensation des effets de la progression à froid du

## **E. 22**

septembre 2000 (aLIPP-V), dans leur état lors des périodes fiscales en cause.

c. En ce qui concerne l'IFD, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1er janvier 1995, est applicable, dans sa teneur lors des périodes fiscales en cause (2001 à 2003). 4) a. L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Sont aussi considérés comme revenus les prestations en nature de tout genre dont bénéficie le contribuable (art. 16 al. 1 et 2 LIFD ; art. 1 aLIPP-IV). Sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes et les autres avantages appréciables en argent (art. 17 al. 1 LIFD ; art. 2 aLIPP-IV). De même, sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante (art. 18

- 23/35 - A/151/2013 al. 1 LIFD ; art. 3 al. 1 aLIPP-IV). Enfin, sont taxables les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (art. 20 al. 1 let. c LIFD ; art. 6 let. c aLIPP-IV).

b. Font partie des avantages appréciables en argent au sens de ces dispositions les distributions dissimulées de bénéfice (art. 58 al. 1 let. b LIFD ; art. 12 let. h de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 - LIPM - D 3 15), soit des attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne correspondent aucune contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante et qui ne seraient pas effectuées ou dans une moindre mesure en faveur d'un tiers non participant (ATF 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014 et 2C\_606/2014 du 25 février 2015 consid. 6 ; 2C\_1023/2013 du 8 juillet 2014 consid. 3.4.1 ; 2C\_644/2013 du 21 octobre 2013 consid. 3.1).

c. De jurisprudence constante, il y a avantage appréciable en argent si la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante, que cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près, qu'elle n'aurait pas été accordée à de telles conditions à un tiers et que la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que les organes de la société savaient ou auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; 131 II 593 consid. 5.1 ; 119 Ib 116 consid. 2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014 et 2C\_606/2014 précités consid. 6 ; 2C\_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 4.2 ; 2C\_589/2013 et 2C\_590/2013 du 17 janvier 2014 consid. 7.2). L'évaluation de la prestation se mesure par comparaison avec une transaction qui aurait été effectuée entre

des parties non liées entre elles et en tenant compte de toutes les circonstances concrètes du cas d'espèce, soit si elle a respecté le principe de pleine concurrence (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 545 consid. 3.2 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014 et 2C\_606/2014 précités consid. 6 ; 2C\_927/2013 et 2C\_928/2013 du 21 mai 2014 consid. 5.1).

d. Les formes d'apparition des prestations appréciables en argent sont multiples : elles peuvent être réalisées par un accroissement injustifié des frais généraux (salaire excessif, paiement d'intérêts disproportionnés pour un prêt de l'actionnaire, rémunération trop importante d'un service rendu par l'actionnaire), ou par une comptabilisation insuffisante d'un produit (la société n'exige pas une contre-prestation appropriée pour un service rendu à l'actionnaire). Elles peuvent également apparaître sous la forme d'une diminution exagérée d'actifs (acquisition d'actifs sans valeur, octroi d'un prêt dont le remboursement n'est pas concevable, renonciation à une créance) ou d'un accroissement de passifs

- 24/35 - A/151/2013 (la société se reconnaît débitrice pour une prestation qu'elle n'a jamais reçue ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 236). 5)

En pratique, il arrive fréquemment que le bénéficiaire d'une prestation appréciable en argent ne soit pas directement l'actionnaire de la société, mais un proche de celui-ci. Dans un cas de ce genre, la question se pose de savoir qui est le bénéficiaire de la prestation, l'actionnaire ou le proche. Selon la théorie du triangle, une prestation ne peut être accordée qu'à l'actionnaire qui en gratifie ensuite le proche. Suivant cette conception, la prestation appréciable en argent passe donc nécessairement dans un premier temps à l'actionnaire. Le proche la reçoit ensuite par le truchement de l'actionnaire. Le Tribunal fédéral a à plusieurs reprises confirmé l'applicabilité de la théorie du triangle en matière d'IFD (ATF 119 Ib 116 consid. 2 ; Xavier OBERSON, op. cit., pp. 239-240). 6) a. En procédure de taxation, la maxime inquisitoire prévaut : l'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable. Si des indices paraissent mettre en doute l'exactitude de la déclaration, l'administration, après investigation, pourra s'en écarter et modifier les éléments du revenu en faveur ou en défaveur de ce dernier (Xavier OBERSON, op. cit., p. 513 ss ; Isabelle ALTHAUS-HOURIET, in Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, p. 1196 ss).

b. En droit fiscal, le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique. L'autorité forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation doit s'exercer dans le cadre de la loi, et est notamment limitée par l'interdiction de l'arbitraire (Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6ème éd., 2002, p. 403 ; Jean-Marc RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2ème éd., 1998, p. 139). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité. Il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_63/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.1 ; 2C\_986/2013 et 2C\_987/2013 du 15 septembre 2014 consid. 5.1.2 ; ATA/995/2014 précité consid. 6b ; ATA/95/2012 du 21 février 2012 consid. 5b ; Martin ZWEIFEL, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, 1989, consid. 4.3 p. 109).

c. En matière fiscale, les règles sur le fardeau de la preuve impliquent que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_111/2012 du

## **E. 25**

juillet 2012 consid. 4.6 ; ATA/778/2011 du 20 décembre 2011 ; ATA/747/2011 du 6 décembre 2011 ; Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER,

- 25/35 - A/151/2013 op. cit., p. 416 et les nombreuses références citées). Par ailleurs, le contribuable doit prouver l'exactitude de sa déclaration d'impôt et de ses explications ultérieures. On ne peut en principe pas, en revanche, lui demander de prouver un fait négatif et de démontrer, par exemple, qu'il n'a pas d'autres revenus que ceux annoncés (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_63/2014 précité consid. 3.1 ; 2C\_986/2013 et 2C\_987/2013 précités consid. 5.1.4 ; ATA/138/2015 du 3 février 2015 consid. 3d ; Jean-Marc RIVIER, op. cit., p. 138). Il incombe en effet à l'autorité fiscale d'apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables non déclarés. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'informations révélant l'existence de tels éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_63/2014 précité consid. 3.1 ; ATA/303/2013 du 14 mai 2013 consid. 4). L'omission ou l'échec de ces preuves contraires peut être considéré comme un indice suffisant de la véracité des allégations de la partie adverse si ces dernières paraissent vraisemblables (arrêt du Tribunal fédéral 2A.347/2002 du 2 juin 2003 consid. 2.1 et les références citées ; ATA/303/2013 précité consid. 4 ; ATA/607/2008 du 2 décembre 2008 consid. 7a).

d. En ce qui concerne les prestations appréciables en argent faites par la société sans contre-prestation à ses actionnaires, il appartient en principe à l'autorité fiscale de les prouver, de sorte que le contribuable n'a pas à supporter les conséquences d'un manque de preuves, à moins qu'une violation de ses devoirs de collaboration puisse lui être reprochée (ATF 138 II 57 consid. 7.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014 et 2C\_606/2014 précités consid. 6 ; 2C\_589/2013 et 2C\_590/2013 précités consid. 7.2 ; 2C\_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 ; ATA/1104/2015 du 13 octobre 2015 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013). En présence d'une prestation à caractère insolite, la preuve directe que le bénéficiaire en est un actionnaire ou une personne proche de la société contribuable n'est pas nécessaire ; il suffit qu'une autre explication du déroulement de l'opération ne puisse être trouvée (ATF 119 Ib 431 consid. 3b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.2 in RDAF 2009 II 566). Dans la mesure où l'autorité fiscale a pu prouver qu'une prestation de la société est effectuée sans contrepartie correspondante, il appartient au contribuable de renverser cette présomption et de prouver le fondement de la charge invoquée (Xavier OBERSON, op. cit., p. 238).

e. Dans la taxation des sociétés, s'agissant de charges représentant des prestations insolites, il appartient à la société contribuable d'établir leur caractère de charge justifiée par l'usage commercial, afin que les autorités fiscales puissent s'assurer que seules des raisons commerciales et non les étroites relations personnelles et économiques entre la société et le bénéficiaire de la prestation, ont conduit à la prestation insolite (ATF 119 Ib 431 consid. 2c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_275/2010 du 24 août 2010 et 2A.355/2004 du 20 juin 2005 ; ATA/995/2014 précité consid. 6d).

- 26/35 - A/151/2013

f. Dans le cas d'un indépendant, seuls les frais effectivement exposés, naturellement et logiquement liés à la réalisation du revenu taxé, sont déductibles du revenu brut ; il ne peut s'agir ni de dépenses plus ou moins en corrélation avec l'exercice d'une profession lucrative ni de frais de convenance personnelle ou destinés à rendre le travail plus facile et plus agréable, tout en étant plus ou moins en rapport avec l'activité exercée (ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 ; ATA/378/2007 du 7 août 2007 ; ATA/169/2007 du 3 avril 2007). Des explications générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause. En effet, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombe au contribuable d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées est en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires. Il ne suffit pas d'en tenir une liste. Pour des frais de restaurant ainsi que pour les autres dépenses, le contribuable doit produire les factures correspondantes et préciser quels sont les clients et relations d'affaires qui ont bénéficié de ses invitations ou de ses cadeaux (arrêt du Tribunal fédéral 2A.461/2001 du 21 février 2002 consid. 3.1 ; ATA/562/2015 du 2 juin 2015 consid. 9b ; ATA/201/2014 du 1er avril 2014). 7)

En l'espèce, l'AFC-GE conteste la répartition du fardeau de la preuve effectuée par le TAPI : l'autorité intimée a annulé bon nombre de reprises au motif que l'AFC-GE n'avait apporté aucun indice visant à démontrer que les sommes reprises représentaient des prestations appréciables en argent accordées au contribuable. Or, selon l'AFC-GE, dans la mesure où, dans le contexte d'un ensemble de sociétés contrôlées par les époux A\_\_\_\_\_, l'existence de prestations appréciables en argent avait été confirmée tant par le TAPI que par la chambre de céans, il appartenait au contribuable d'établir les éléments susceptibles de réduire sa charge fiscale. En effet, en présence de charges représentant des prestations insolites, il incombait à la société contribuable d'établir leur caractère de charge justifiée par l'usage commercial. 8)

Selon la jurisprudence susmentionnée, il appartient en principe à l'autorité fiscale de prouver les prestations appréciables en argent faites par la société sans contre-prestation à ses actionnaires. Or, si ce fait est aisément démontrable dans les cas d'un prêt accordé à un taux préférentiel à l'actionnaire ou d'une renonciation par la société à une créance contre l'actionnaire, la preuve peut être difficile, voire impossible à apporter dans d'autres cas de figure, comme en l'espèce. Dans la mesure où l'on est en présence de sociétés contrôlées par le contribuable et son épouse, et que nombre de dépenses sont inexplicables, il convient de considérer – comme l'a fait la chambre de céans dans l'ATA/995/2014 précité en appliquant la condition selon laquelle aucune autre explication ne soit vraisemblable – que toutes les charges de ces sociétés non justifiées commercialement sont des prestations appréciables en argent à l'actionnaire. Étant donné le devoir de collaboration du contribuable, il appartient ainsi à M. A\_\_\_\_\_ de prouver que les frais de ses sociétés sont justifiés

- 27/35 - A/151/2013 commercialement. À défaut de l'apport de cette preuve, il conviendra de considérer toute prestation insolite comme une prestation appréciable en argent venant augmenter ses revenus. 9) a. Dans son recours, l'AFC-GE conteste l'annulation des reprises liées aux prétendus frais de production du film « X\_\_\_\_\_ ». Considérant que ce film avait effectivement été produit par K\_\_\_\_\_, le TAPI a automatiquement admis l'ensemble des frais donnant l'apparence d'un lien avec le film comme étant justifié commercialement. Se référant à d'autres sources internet que celles citées par le TAPI, l'AFC-GE met tout d'abord en doute que ce film ait effectivement été produit par ladite société : deux autres

sources indiquent que le producteur est soit AC\_\_\_\_\_, soit la société AK\_\_\_\_\_. Par ailleurs, la chambre de céans, dans son ATA/995/2014 précité, avait estimé que rien, mis à part les allégués de K\_\_\_\_\_, ne permettait de rattacher ce film à cette société.

En l'état, dans la mesure où le nom de K\_\_\_\_\_ comme producteur apparaît tant sur le DVD produit par le recourant que sur le site « international movie database » (www.imdb.com), et où une autre source cite AC\_\_\_\_\_ (soit l'un des pseudonymes de M. A\_\_\_\_\_) comme producteur, l'on ne peut exclure que K\_\_\_\_\_ ait au moins participé à la production de ce film. Il convient donc de déterminer si les dépenses présentées par ladite société sont justifiées commercialement.

b. La reprise de CHF 43'586.79, annulée par le TAPI, se rapporte à diverses dépenses, listées dans la pièce 89 figurant au dossier de l'AFC-GE, et en partie appuyée par des pièces. Deux de ces montants, de CHF 2'380.- et CHF 1'750.-, ne sont justifiés par aucune pièce. D'autres sommes (CHF 3'158.60, CHF 764.50, CHF 2'062.80) se rapportent à des prétendues dépenses de voyages d'affaires effectués par M. A\_\_\_\_\_, mais les seules pièces justificatives qu'il produit à leur appui sont des simples « notes de dépenses » remplies à la main par le contribuable et appuyées par aucune pièce probante. Un autre montant, de CHF 1'588.40, se rapporte à une facture VISA d'août 2001, au nom de M. A\_\_\_\_\_, qui met en évidence la nature privée des dépenses (restaurant, magasin d'alimentation, hôtel, etc.). Une autre somme, de CHF 1'820.-, n'est appuyée par aucun justificatif probant, et l'on peine à comprendre la nature de cette dépense. Les montants restants se réfèrent tous à des paiements en espèces effectués en mains de M. Y\_\_\_\_\_, qui, selon un accord conclu le 19 mai 2000 (pièce 46 dossier AFC-GE), aurait été mandaté par H\_\_\_\_\_ pour développer des contacts en Turquie en vue de la production de plusieurs films par H\_\_\_\_\_. Cet accord prévoyait que les dépenses et frais encourus par M. Y\_\_\_\_\_ seraient payés par H\_\_\_\_\_ à la condition qu'ils aient été préalablement approuvés par H\_\_\_\_\_ sur la base d'un budget déterminé par les deux parties. Or, aucune des quittances signées par M. Y\_\_\_\_\_, n'est accompagnée d'un budget approuvé par les parties. Par ailleurs, aucuns des frais qu'il aurait encourus (traduction, acquisition de

- 28/35 - A/151/2013 droits d'auteurs, « dépenses diverse », etc.) n'est démontré par des pièces probantes. Enfin, tous les paiements ayant prétendument été effectués en espèces, y compris pour des sommes de plusieurs milliers de francs, il n'y a aucune trace de paiement autre que les quittances signées à la main par M. Y\_\_\_\_\_. Cette manière de procéder, pour une société, est pour le moins surprenante. Au vu de ce qui précède, la reprise de CHF 43'586.79, annulée par le TAPI, sera confirmée, et le jugement du TAPI réformé sur ce point.

c. S'agissant des reprises de CHF 6'508.80 et CHF 4'547.01, ces montants ne sont appuyés par aucune pièce probante. Selon la comptabilité de H\_\_\_\_\_ (pièce 37a AFC-GE), le montant de CHF 4'574.01, débité le 31 décembre 2001, a été recrédité le même jour dans le compte « 1\_\_\_\_\_ - X\_\_\_\_\_ ». Il en est de même du montant de CHF 6'508.80, qui a été recrédité le jour de son débit (le 31 décembre 2001) dans le compte « 2\_\_\_\_\_ - AL\_\_\_\_\_ ».

Dans sa réponse au recours de l'AFC-GE, le contribuable ne cherche aucunement à justifier ces dépenses, et se contente de dire que même si par impossible H\_\_\_\_\_ avait engagé des dépenses non reconnues fiscalement pour la production d'un film en 2001, ce seul fait ne suffirait pas à justifier que M. A\_\_\_\_\_ serait bénéficiaire d'une prestation appréciable en

argent. Ce faisant, il viole son devoir de collaboration.

Par conséquent, ces deux reprises, annulées, par le TAPI, seront confirmées.

d. Enfin, la reprise de CHF 24'000.- a été annulée par le TAPI au motif qu'il s'agirait d'un remboursement de frais versés à un tiers indépendant, M. Y\_\_\_\_\_, qui se fonde sur l'accord du 19 mai 2000 ou du 4 septembre 2001. Comme précédemment mentionné, le premier de ces accords prévoyait que les dépenses et frais encourus par M. Y\_\_\_\_\_ seraient payés par H\_\_\_\_\_ à la condition qu'ils aient été préalablement approuvés par H\_\_\_\_\_ sur la base d'un budget déterminé par les deux parties. Le deuxième (pièce 46a AFC-GE) prévoyait que M. Y\_\_\_\_\_ devait recevoir, pour son activité, une somme mensuelle de CHF 3'400.-, ainsi qu'un pourcentage de 35 % sur les bénéfices de H\_\_\_\_\_ pour toute production achevée par ses soins.

Le détail des sommes versées à M. Y\_\_\_\_\_ figure en pièce 49 AFC-GE. Le montant total est de CHF 19'100.- et non CHF 24'000.-. Or, seules trois de ces sommes sont justifiées : deux montants de CHF 3'400.-, correspondant au salaire mensuel versé à M. Y\_\_\_\_\_ sur la base du deuxième accord conclu avec H\_\_\_\_\_, et une somme de CHF 3'600.-, se rapportant à une avance pour un voyage à Los Angeles qui avait été budgétisé au préalable (pièce 48h AFC-GE), et durant lequel M. Y\_\_\_\_\_ semble effectivement avoir effectué du travail pour le compte de H\_\_\_\_\_ (un rapport détaillé de son activité figure en pièce 48 AFC-GE). Le reste de ces dépenses est injustifié, se fondant uniquement sur des quittances manuscrites faites par M. Y\_\_\_\_\_, et se rapportant à des prétendus

- 29/35 - A/151/2013 frais et « dépenses générales » qui ne sont appuyés par aucune autre pièce. On relèvera qu'à nouveau, M. A\_\_\_\_\_ se contente d'indiquer, dans sa réponse au recours de l'AFC-GE, que quand bien même ces factures ne devraient pas être admises en déduction du bénéfice imposable, elles ne constituaient pas pour autant une prestation appréciable en argent en sa faveur. Il ne cherche ainsi aucunement à justifier ces frais.

Au vu de ce qui précède, la reprise de CHF 24'000.-, intégralement annulée par le TAPI, sera rétablie à hauteur de CHF 13'600.-. Quant à la somme de CHF 10'400.- (soit CHF 3'400.- + CHF 3'400.- + CHF 3'600.-), au vu des pièces susmentionnées, il semble plus probable qu'elle ait été employée pour rémunérer M. Y\_\_\_\_\_ pour son activité que par M. A\_\_\_\_\_ pour se procurer un avantage appréciable en argent.

e. Pour l'année 2002, le TAPI a annulé une reprise de CHF 36'789.55, correspondant au solde du compte « X\_\_\_\_\_ - 1\_\_\_\_\_ », au motif qu'à la lecture du libellé des écritures dudit compte, il s'agirait de dépenses de nature commerciale se rapportant à l'activité cinématographique de L\_\_\_\_\_. Or, seule une partie des dépenses listées dans ce compte (pièce 60a AFC-GE) est appuyée par pièces. Par ailleurs, ces pièces représentent pour certaines des décomptes manuscrits établis par M. A\_\_\_\_\_, censés se rapporter à des dépenses de voyages d'affaires qui ne sont étayées par aucun autre document, ou à des factures de carte VISA faisant état de dépenses de M. A\_\_\_\_\_ au restaurant, à l'aéroport ou chez l'opticien, sans qu'il soit indiqué quelles relations d'affaires auraient pu en bénéficier. La justification commerciale de ces dépenses n'a dès lors pas été apportée. La reprise de CHF 36'789.55 sera ainsi confirmée, et le jugement du TAPI réformé sur ce point.

f. Selon l'AFC-GE, les reprises de CHF 5'800.-, CHF 42'324.70 et CHF 4'140.03, relatives à des prétendus frais de film en 2002, auraient été annulées par le TAPI sur la base d'une

mauvaise répartition du fardeau de la preuve, soit au motif que rien ne démontrait que ces montants représenteraient une prestation appréciable en argent versée par la société au contribuable.

Le détail du compte « 491000 - Y \_\_\_\_\_ » de la comptabilité de L \_\_\_\_\_, fait état de trois sommes de CHF 4'000.-, CHF 1'500.- et CHF 300.- versées à M. Y \_\_\_\_\_ entre février et décembre 2002. Les pièces justifiant ces dépenses sont à nouveau des quittances manuscrites établies par ce dernier, comportant les simples mentions « received for various production costs » ou « received », sans aucune autre pièce probante. Aucune justification commerciale ne pouvant être apportée à ces dépenses, la reprise de CHF 5'800.- sera rétablie.

De même, la dépense de CHF 4'140.03 n'est appuyée par aucune pièce probante, de sorte que la reprise sera rétablie.

- 30/35 - A/151/2013

Quant à la somme de CHF 42'325.-, son détail figure en pièce 89 AFC-GE. Les frais invoqués ne sont pas documentés de manière probante, n'étant pour certains justifiés par aucune pièce ou par de simples reçus manuscrits signés par M. Y \_\_\_\_\_ et se référant à des « frais divers », sans aucune autre explication. Par ailleurs, la liste figurant en pièce 89 mentionne également un montant de CHF 19'152.80 qui aurait été versé à M. Y \_\_\_\_\_ pour sa prétendue activité d'architecte en lien avec le projet de « AH \_\_\_\_\_ ». Or, comme cela ressort du considérant 11d ci-dessous, son implication dans ce projet immobilier est pour le moins obscure.

Par conséquent, la reprise de CHF 42'325.- sera également rétablie, et le jugement du TAPI réformé sur ce point. 10) Dans son recours, l'AFC-GE conclut à l'annulation du jugement du TAPI et à la confirmation de sa propre décision, et développe une argumentation relative à toutes les reprises annulées par le TAPI. Elle ne revient cependant pas sur les reprises relatives à la société M \_\_\_\_\_.

Le TAPI a annulé les reprises relatives aux frais de véhicule de CHF 2'858.- en 2001, CHF 4'026.- en 2002 et CHF 805.- en 2003 invoqués par M \_\_\_\_\_, au motif que l'AFC-GE n'avait pas démontré que ladite société ne détenait aucun véhicule dans ses actifs.

Or, au vu de l'impossibilité d'apporter la preuve d'un fait négatif, il incombait à M. A \_\_\_\_\_, en vertu de son devoir de collaboration, de démontrer que cette société détenait bel et bien un véhicule dans ses actifs et que ces frais étaient justifiés commercialement. Il n'a apporté aucune preuve relative à ce fait par-devant le TAPI ou la chambre de céans.

Par conséquent, les reprises de CHF 2'858.-, CHF 4'026.- et CHF 805.- seront rétablies, et le jugement du TAPI réformé sur ce point également. 11) a. Dans ses écritures, M. A \_\_\_\_\_ conteste tout d'abord la confirmation de la reprise de CHF 5'000.-, se rapportant à un chèque du même montant qu'il n'a pas été en mesure de retrouver, malgré un délai accordé par la chambre de céans pour ce faire. Par conséquent, comme l'a à juste titre retenu le TAPI dans le jugement querellé, il n'est pas possible de déterminer le bénéficiaire de ce chèque et donc de savoir si ce montant constitue réellement une charge pour la société ou au contraire une distribution dissimulée de bénéfice, octroyée au contribuable en tant qu'actionnaire de H \_\_\_\_\_. Il convient donc de confirmer cette reprise.

b. Quant aux frais de déplacement de CHF 3'000.- pour 2001 et 2002, ceux-ci représenteraient un forfait pour onze déplacements par an de Genève à Q \_\_\_\_\_. Or, si

l'existence de l'exploitation d'un cabinet par H\_\_\_\_\_ à Q\_\_\_\_\_ a effectivement été reconnue par l'AFC-GE, le contribuable se contente d'indiquer

- 31/35 - A/151/2013 qu'il se serait rendu à Q\_\_\_\_\_ pour y travailler, sans aucunement démontrer l'existence et la nécessité de ces trajets, notamment par l'existence d'une patientèle dans un cabinet à Q\_\_\_\_\_ ou par le versement d'un salaire de H\_\_\_\_\_ pour sa prétendue activité dans cette exploitation. Par conséquent, les reprises de CHF 3'000.- pour les années 2001 et 2002 seront confirmées.

c. M. A\_\_\_\_\_ a produit de nouvelles pièces relatives à la reprise de CHF 14'972.75, confirmée par le TAPI au motif que même si ces frais se rapportaient à des projets cinématographiques, le contribuable n'avait produit aucun justificatif probant à leur sujet. Or, ces nouvelles pièces ne prouvent aucunement la légitimité de ces dépenses, la première étant un extrait du compte « 4870000 - Divers » dans la comptabilité privée de M. A\_\_\_\_\_, listant diverses dépenses effectuées par le contribuable dans le cadre de voyages à Istanbul mais justifiées par aucune pièce, et la deuxième, une note de « dépenses de voyages d'affaires » manuscrite de CHF 3'600.-, datée du 10 janvier 2001 et accompagnée cette fois de certains justificatifs (diverses factures en turc et un billet d'avion), mais se rapportant à un voyage à Istanbul effectué du 24 octobre au 4 novembre 2000. Étant donné le principe de l'étanchéité des exercices fiscaux, des frais encourus en 2000 ne peuvent être déduits en 2001. Par ailleurs, le contribuable n'apporte aucune preuve au sujet de la nécessité commerciale d'un voyage effectué à cette date à Istanbul, se contentant d'indiquer qu'outre la prise de contacts en vue de la production d'un film, ce voyage aurait concerné une collaboration, pour le compte de H\_\_\_\_\_, avec un certain Docteur AM\_\_\_\_\_, médecin-dentiste d'Istanbul. Par conséquent, la reprise de CHF 14'972.75 sera confirmée.

d. S'agissant des frais liés à un projet immobilier (CHF 35'937.61 en 2001 et CHF 2'810.90 en 2002), le contribuable cite une convention signée en 1998 (pièce 70a AFC-GE), ainsi qu'un accord de 1999 et des actes notariés de 2000 à l'appui de ses déclarations selon lesquelles une importante activité aurait été déployée en 2001 et 2002 pour avancer dans l'élaboration concrète du projet, ce qui justifierait les frais encourus. Le détail des dépenses prétendument en lien avec ces projets a été listé au considérant 37 de la partie en fait du présent arrêt. Les trois premiers montants (CHF 163.45, CHF 181.50 et CHF 310.-) ne sont justifiés par aucune pièce, le contribuable se contentant d'indiquer qu'ils se rapporteraient à des réunions (vraisemblablement au restaurant) avec divers protagonistes impliqués dans le projet. Les trois montants suivants (CHF 3'352.-, CHF 4'776.90 et CHF 14'368.-) sont justifiés par de simples quittances manuscrites signées par M. Y\_\_\_\_\_, qui aurait prétendument été également mandaté comme architecte et designer dans le cadre du projet immobilier, alors qu'il était également chargé de développer et d'assurer le financement depuis la Turquie de trois films que voulait produire H\_\_\_\_\_. Outre le fait que les multiples implications de la même personne dans des projets très différents est pour le moins surprenante, ces quittances manuscrites n'ont aucune force

- 32/35 - A/151/2013 probante. Quant au montant suivant (CHF 254.-), le contribuable ne cherche pas à en justifier la nature commerciale, se contentant d'indiquer que rien ne démontrerait qu'il en aurait bénéficié. Les reprises relatives à ces dépenses seront ainsi toutes confirmées.

La dernière somme, de CHF 12'532.40, se rapporte à divers frais, de restaurant, de photocopies ou de notaire. Ceux qui ne sont justifiés par aucune pièce seront écartés. Seuls

les tickets de restaurant indiquant clairement les noms des convives, relations d'affaires de H\_\_\_\_\_, peuvent être considérés comme justifiés commercialement, à savoir : CHF 246.-, CHF 90.-, CHF 212.50, CHF 472.50, CHF 248.-, CHF 184.- et CHF 139.- (soit CHF 1'592.- au total). En effet, même si les projets immobiliers n'ont pas avancé en 2001 et 2002, il est possible que H\_\_\_\_\_ ait maintenu des relations avec ces intervenants, en les invitant au restaurant. Quant à l'attestation manuscrite établie par la collaboratrice de M. A\_\_\_\_\_ car la quittance du notaire aurait été égarée, elle n'a pas de force probante. H\_\_\_\_\_ aurait en effet pu demander un duplicata à l'Étude de Maître AN\_\_\_\_\_. Par ailleurs, il est surprenant que les honoraires du notaire n'aient été payés qu'en décembre 2001 pour des actes notariés effectués en mars et novembre 2000. Enfin, la facture manuscrite de CHF 400.- pour un dessin au crayon du projet date du 29 décembre 2000. Elle sera donc aussi écartée.

Ainsi, pour l'année 2002, la reprise sera confirmée à hauteur de CHF 34'346.- (CHF 35'938 – CHF 1'592.-).

Quant à l'année 2002, aucuns des frais que M. A\_\_\_\_\_ fait valoir ne sont justifiés par pièces. La reprise de CHF 2'811.- sera donc confirmée.

e. S'agissant enfin des frais de véhicules de CHF 4'200.- et CHF 3'951.- pour l'année 2001 et de CHF 4'693.- pour l'année 2002, M. A\_\_\_\_\_ indique ne pas avoir retrouvé de pièces justificatives complémentaires, vu l'ancienneté des faits. En l'absence de justificatifs, il est impossible de déterminer si ces dépenses présentent ou non un caractère commercial. Il convient donc de confirmer le jugement du TAPI sur ce point. 12) a. En résumé, les reprises suivantes, annulées par le TAPI, seront rétablies suite au recours de l'AFC-GE :

les reprises de CHF 43'586.79, CHF 6'508.80 et CHF 4'547.01, se rapportant à diverses dépenses encourues en 2001, prétendument en lien avec l'activité cinématographique de H\_\_\_\_\_ ;

à hauteur de CHF 13'600.-, la reprise de CHF 24'000.- ayant trait à d'autres frais de film allégués pour l'année 2001 (des dépenses de CHF 10'400.- étant considérées comme commercialement justifiées par la chambre de céans) ;

- 33/35 - A/151/2013

les reprises de CHF 36'789.55, CHF 5'800.-, CHF 42'324.70 et CHF 4'140.03, se rapportant également à des frais de film que H\_\_\_\_\_ aurait encourus en 2002 ;

les reprises de CHF 2'858.-, CHF 4'026.- et CHF 805.-, concernant les frais de véhicule invoqués par M\_\_\_\_\_ pour les années 2001, 2002 et 2003.

b. Les reprises suivantes, confirmées par le TAPI, seront également confirmées par la chambre de céans :

la reprise de CHF 5'000.-, relative à divers frais administratifs prétendument encourus par H\_\_\_\_\_ durant l'année 2001 ;

les deux reprises de CHF 3'000.- chacune, se rapportant à des prétendus frais de déplacement de H\_\_\_\_\_ SA en 2001 et 2002 ;

la reprise de CHF 14'972.75, relative à divers frais de voyage invoqués par M. A\_\_\_\_\_ pour l'année 2001, en lien avec l'activité cinématographique de H\_\_\_\_\_ ;

à hauteur de CHF 34'346.-, la reprise de CHF 35'938.- se rapportant aux frais invoqués par H\_\_\_\_\_ en lien avec un projet immobilier durant l'année 2001 (seules des dépenses à hauteur de CHF 1'592.- sont considérées comme commercialement justifiées par la chambre administrative) ;

la reprise de CHF 2'811.-, ayant trait à des frais prétendument encourus par H\_\_\_\_\_ en 2002 en lien avec ses activités dans l'immobilier ;

les reprises de CHF 4'200.- et CHF 3'951.- pour l'année 2001 et de CHF 4'693.- pour l'année 2002, se rapportant à des frais de véhicule qu'aurait encouru H\_\_\_\_\_.

c. Enfin, les autres reprises confirmées par le TAPI n'ont pas été contestées par-devant la chambre administrative. 13) Il s'ensuit que les recours de l'AFC-GE et de M. A\_\_\_\_\_ seront tous deux partiellement admis.

- 34/35 - A/151/2013 14) L'AFC-GE obtenant presque intégralement gain de cause, et défendant par ailleurs ses propres décisions (art. 87 al. 1 2ème phr. LPA), aucun émolument ne sera mis à sa charge. M. A\_\_\_\_\_ n'obtenant quant à lui que très partiellement gain de cause, il sera condamné à verser un émolument de CHF 500.- (art. 87 al. 1 LPA), et il ne lui sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).

\* \* \* \* \*

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