

GE_GERICHTE A/2456/2015 vom 4. Juli 2017

GE Cour de justice, 2017-07-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_2456_2015

FR: GE_GERICHTE A/2456/2015 du 4 juillet 2017

IT: GE_GERICHTE A/2456/2015 del 4 luglio 2017

Regeste

DROIT FISCAL ; IMPÔT ; IMPÔT CANTONAL ET COMMUNAL ; IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT ; IMPÔT SUR LE REVENU ; CHAMP D'APPLICATION(DOUBLE IMPOSITION) ; ACTIVITÉ LUCRATIVE INDÉPENDANTE ; DÉCLARATION D'IMPÔT ; TAXATION CONSÉCUTIVE À UNE PROCÉDURE ; FRAIS(EN GÉNÉRAL) ; CHARGES COMMERCIALES(DROIT FISCAL) ; FARDEAU DE LA PREUVE ; APPRÉCIATION DES PREUVES ; SOUSTRACTION D'IMPÔT ; AMENDE | Absence de violation du principe de l'interdiction de la double imposition vu que l'entreprise en raison individuelle visée a bien son domicile dans le canton de Genève, l'autre société mentionnée, domiciliée dans le canton de Zoug, n'étant pas l'objet de la procédure en rappel d'impôt. Ouverte sur la base d'une dénonciation d'un tiers pour les périodes fiscales 2005, 2006 et 2007, celle-ci pouvait être étendue ultérieurement aux périodes fiscales 2003, 2004 et 2008, sur la base des renseignements obtenus dans ce contexte. Au stade de la procédure de taxation, la véracité et la conformité des déclarations d'impôt remises incombaient au contribuable. L'autorité n'a pu vérifier précisément la répartition des charges et des revenus dans la comptabilité de l'entreprise en raison individuelle, qu'une fois en possession des documents détaillés. Portant ainsi sur des éléments nouveaux, les reprises effectuées, concernant des frais non-justifiés par l'usage commercial, sont admises. L'utilisation d'une activité de loisir privée, soit l'équitation, comme moyen de prospection ne justifie encore pas d'imputer tous les frais en résultant à l'activité lucrative indépendante. Recours rejeté. | Cst.127.al3 ; LPFisc.76.al1 ; LIFD.183.al1 ; LIFD.151 ; LHID.53 ; LPFisc.59 ; LIFD.124.al2 ; LPFisc.26.al2 ; LIFD.125.al2 ; LHID.42.al3 ; LPFisc.29.al2 ; LIFD.27.al1 ; aLIPP-V.3.al3 ; LIFD.175.al2 ; LHID.56.al2 ; LPFisc.69.al2

Erwägungen

E. 4

ème section dans la cause Monsieur A_____ représenté par Schaer & Miffon Associés, mandataire contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE et ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS _____ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 19 septembre 2016 (JTAPI/956/2016) EN FAIT 1) Monsieur A_____, né le _____1970, exerce à titre indépendant la profession d'assureur, sous la raison individuelle « Agence principale B_____,» (ci-après : l'agence), sise à Genève, dont le but social est « conseils et vente de produits d'assurances et financiers d'B_____ et de ses partenaires financiers ». |[endif]>|[if> 2) En parallèle, M. A_____ était l'associé-gérant de C_____ Sàrl jusqu'au 9 mars 2017 (ci-après : C_____), date à laquelle ses deux filles en sont devenues associées-gérantes avec signatures individuelles, respectivement associées.![endif]>|[if> À sa constitution, le 8 juin 1998, le siège de

C _____, dont le but social était alors « achat, vente, élevage et entraînement de chevaux, en particulier à des fins sportives ; promotion des chevaux de sport et service spéciaux dans tous les domaines y relatifs », se trouvait à D _____. Il a été transféré à E _____, depuis la modification des statuts le 14 décembre 2010. 3) De 2003 à 2007, M. A _____ a été imposé pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) sur la base des revenus suivants : [endif]> [if> Année fiscale ICC IFD 2003 CHF 177'327.- CHF 182'900.- 2004 CHF 139'498.- CHF 142'100.- 2005 CHF 39'782.- CHF 42'700.- 2006 CHF 31'577.- CHF 34'300.- 2007 CHF 82'634.- CHF 86'100.- Ces taxations sont entrées en force. 4) a. Par bordereaux du 28 septembre 2009, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a taxé d'office M. A _____ pour l'année 2008, celui-ci n'ayant pas déposé sa déclaration fiscale en temps utiles. Son revenu imposable a été arrêté à CHF 82'634.- pour l'ICC et CHF 86'100.- pour l'IFD. [endif]> [if> b. Le 20 septembre 2010, M. A _____ a déposé sa déclaration fiscale 2008, laquelle mentionnait un revenu imposable de CHF 94'335.- pour l'ICC et CHF 100'768.- pour l'IFD. 5) Par courrier recommandé du 8 octobre 2010, l'AFC-GE a informé M. A _____ de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt et d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt à son encontre pour l'IFD et l'ICC des années 2005 à 2007. [endif]> [if> Selon une dénonciation de l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH), le contribuable avait bénéficié de prestations de la société F _____ Sàrl (ci-après : F _____) sous forme de paiement de loyers. En cas de déclaration inexacte, des reprises sur bénéfice allaient être effectuées, soit CHF 12'000.- pour 2005, CHF 21'600.- pour 2006 et CHF 21'600.- pour 2007. 6) Lors d'un entretien le 26 octobre 2010 avec l'AFC-GE, M. A _____ a déposé plusieurs documents, soit des photos des différents supports publicitaires pour les sponsors de C _____, copie d'un extrait de compte sponsoring de C _____ et des avis bancaires relatifs aux versements de F _____ pour sponsoring, en précisant que ces montants de sponsoring avaient été comptabilisés et déclarés dans les comptes de C _____. Il n'avait jamais encaissé de loyers de la part de F _____, car les représentants de celle-ci travaillaient dans son agence comme conseillers en assurances. Étant lui-même locataire, il n'avait en effet pas le droit de sous-louer ces locaux. [endif]> [if> 7) a. Par courrier du 16 novembre 2010, l'AFC-GE a demandé à M. A _____ de lui confirmer par écrit n'avoir jamais encaissé de loyers de F _____, et de lui remettre une copie du contrat de sponsoring de C _____, le détail des commissions et des rétrocessions de F _____, ainsi que les extraits du grand-livre 2005 relatifs au poste « banque » et à ses contreparties, démontrant que le sponsoring de l'agence en faveur de C _____ n'avait plus été comptabilisé comme charge dans les comptes de celle-là en 2005. Un délai au 29 novembre 2010 lui était imparti pour se déterminer. [endif]> [if> b. Le jour même, M. A _____ a répondu à l'AFC-GE que les versements effectués par F _____ pour sponsoring avaient été comptabilisés dans le poste « compte privé 2010 ». Il n'avait pas reçu de commissions de la part de F _____ entre 2005 et 2007. En revanche, il avait comptabilisé un montant de CHF 25'220.30 à ce titre en 2009. 8) a. Le 23 novembre 2010, l'AFC-GE a demandé à M. A _____ de produire les contrats de sponsoring de C _____, une copie du grand-livre et de la balance des soldes de toute la comptabilité 2007, de même que le détail du montant de CHF 25'220.30 versé par F _____ à titre de commissions, accompagné de tous les justificatifs permettant d'en constater l'encaissement, la comptabilisation et la « justification économique ». Un délai au 6 décembre 2010 lui était accordé à cette fin. [endif]> [if> b. Par réponse datée du lendemain, reçue le 1^{er} décembre 2010, M. A _____ a précisé que C _____ n'avait pas établi de contrats écrits avec ses sponsors. Il produisait également le journal des écritures et la

balance des soldes de la comptabilité 2007 de l'agence, ainsi qu'un extrait bancaire indiquant un versement de CHF 25'220.30, le 15 janvier 2008, de F_____ en faveur de l'agence à titre de « commissions 2004 à 2007 solde de tous comptes », précisant qu'il « n'exist[ait] pas de détail » de cette prestation. Il souhaitait en outre dénoncer spontanément des revenus, qu'il n'avait pas inclus dans sa comptabilité 2008, mais dans celle de 2009, soit CHF 8'671.- « pour des commissions d'acquisition », CHF 31'498.60 « pour des remboursements d'assurance perte de gain de [ses] employés » et CHF 25'220.30 pour les commissions précitées versées par F_____. 9) Le 2 décembre 2010, M. A_____ a déposé sa déclaration fiscale 2009, laquelle indiquait un revenu imposable de CHF 140'918.- pour l'ICC et CHF 145'719.- pour l'IFD. 10) a. Compte tenu des renseignements fournis par M. A_____ les 20 septembre et 1^{er} décembre 2010, l'AFC-GE l'a informé le 13 décembre 2010 que les procédures ouvertes à son encontre le 8 octobre 2010 étaient étendues à l'ICC et l'IFD 2008. Elle lui demandait aussi de lui remettre le grand-livre de sa comptabilité pour les années 2005 à 2009 avec tous les justificatifs y afférents, de même que les relevés mensuels avec la situation du capital, des intérêts bruts, des dividendes et autres rendements relatifs à toute forme de placement au 31 décembre de chaque année visée. b. Le 31 janvier 2011, M. A_____ a déposé en personne auprès de la réception de l'AFC-GE vingt classeurs fédéraux comportant l'intégralité des documents requis. 11) a. Le 1^{er} mars 2012, un second entretien a eu lieu entre l'AFC-GE et M. A_____. b. À la suite de celui-ci, l'AFC-GE a demandé à M. A_____ le 8 mars 2012, de lui fournir des éléments pour les périodes 2005 à 2009, à savoir : - le détail (par personne et par type de produit) de toutes les commissions générées par l'agence ; - des explications quant au poste « prélèvements privés » venant en diminution du chiffre d'affaires de celle-ci ; - la liste de tous les véhicules mentionnés dans sa comptabilité, soit ceux figurant à l'actif en 2005 et entièrement amortis, ceux utilisés en leasing, ainsi que tous ceux pour lesquels des charges avaient été comptabilisées, avec les noms des personnes les utilisant ; - les justificatifs des paiements et les contrats liés au compte « leasing PC » ; - toutes les informations utiles, notamment les relevés mensuels, concernant le compte n° 1_____ détenu auprès de la banque G_____ ; - des explications quant aux modes de paiement des factures comptabilisées sous les postes « frais de représentation » et « cadeaux clients », soit les raisons d'utilisation d'une carte de paiement émise au nom de C_____ et d'une carte bleue française ; - des explications concernant la facture de la société H_____ du 3 août 2009 (dont certaines indications avaient été caviardées), adressée aux « Ecuries I_____, A_____ » (ci-après : I_____) pour les Ecuries J_____ Sàrl (ci-après : J_____), justifiant des charges de location de machines pour son activité d'assureur ; - des explications et le contrat concernant une charge mensuelle de CHF 172.50, comptabilisée sous le poste « frais de publicité » ; - toutes explications et justificatifs utiles permettant de constater que les I_____, les J_____ et C_____ étaient des entités distinctes. c. Après avoir sollicité le 21 mars 2012 de l'AFC-GE la restitution de ses vingt classeurs de comptabilité, M. A_____ lui a adressé le 7 mai 2012 diverses pièces comptables concernant les exercices commerciaux de l'agence de 2003 à 2009, en apportant les explications demandées. Il reconnaissait également avoir comptabilisé certaines de ses dépenses privées, notamment le leasing de son véhicule privé VW Touran, un achat réglé par mégarde avec sa carte bancaire de C_____ et une machine à café prêtée aux J_____, dans les charges de celle-ci. Depuis 2005, il avait cessé son activité avec les I_____. C_____ était orientée vers une clientèle équestre de compétition, tandis que les J_____ était une « écurie de chevaux à K_____ ». 12) a. Par courrier recommandé du 26 mars

2013, l'AFC-GE a informé M. A_____ de l'extension des procédures engagées à son encontre les 8 octobre et 13 décembre 2010 à l'ICC et l'IFD 2003 et 2004, des factures privées ayant été passées en charges dans ses comptabilités commerciales. Afin de vérifier ses impositions, il devait lui transmettre le grand-livre de la comptabilité de l'agence pour les années 2003 et 2004 et celui des I_____ pour les années 2003 à 2005, avec tous les justificatifs y afférents. Il devait également lui fournir tous les justificatifs concernant la comptabilité de l'agence pour les années 2005 à 2009 pour terminer la vérification de ses comptabilités de cette période-là. ![/endif]>![if> b. Après avoir obtenu une prolongation de délai pour donner suite à cette demande, M. A_____ ne s'est plus manifesté. 13) a. Le 2 juin 2014, l'AFC-GE a clos la procédure de rappel d'impôts pour les années 2003 à 2007 et a notifié au contribuable des bordereaux en rappel d'impôt ICC et IFD pour chacune de ces années, ainsi que des bordereaux d'amende correspondant, pour chacune d'entre elles. Ces derniers étaient motivés par le fait que des frais non justifiés par l'usage commercial, essentiellement à caractère privé, avaient été passés en charges et que des revenus professionnels n'avaient pas été déclarés. M. A_____ avait ainsi bénéficié à tort d'une imposition favorable en réduisant son bénéfice imposable. Bien que son action eût été intentionnelle, la quotité de l'amende était fixée au 75 % de l'impôt soustrait afin de tenir compte de sa bonne collaboration. ![/endif]>![if> Le montant total des suppléments dus au titre de rappel d'impôt s'élevait à CHF 65'938.25 pour l'ICC et CHF 19'430.20 pour l'IFD. S'y ajoutait celui des amendes en CHF 49'451.- pour l'ICC et CHF 14'570.- pour l'IFD. Selon les listes annexées auxdits bordereaux, détaillant les charges comptabilisées à tort par M. A_____ dans le cadre de son activité indépendante, les montants des reprises opérées à titre de charges non justifiées par l'usage commercial représentaient CHF 41'532.- pour 2003, CHF 40'768.- pour 2004, CHF 41'646.- pour 2005, CHF 50'466.- pour 2006 et CHF 60'325.- pour 2007. b. Le même jour, l'AFC-GE a notifié séparément les bordereaux en rappel d'impôt ICC et IFD 2008 pour des montants de CHF 38'740.-, respectivement CHF 11'376.20, celui des reprises effectuées s'élevant à CHF 69'697.-. Aucune amende n'était imputée, les conditions de la dénonciation spontanée non punissable étant remplies. Elle se réservait cependant le droit de révoquer cette décision en cas de non-paiement des rappels d'impôt dus. 14) Par bordereau du 11 juin 2014, l'AFC-GE a taxé le contribuable pour l'année 2009 sur la base d'un revenu imposable de CHF 208'551.- pour l'ICC et CHF 212'800.- pour l'IFD. Un montant de CHF 56'063.- a été rajouté au titre de charges non justifiées par l'usage commercial. Le montant dû à titre d'ICC s'élevait à CHF 52'244.05, et celui de l'IFD à CHF 15'977.75. ![/endif]>![if> 15) Par réclamation du 13 juin 2014, complétée le 12 août 2014, M. A_____ a contesté l'ensemble des bordereaux susmentionnés. ![/endif]>![if> Les taxations 2003 à 2007 étaient entrées en force et ne pouvaient plus faire l'objet d'une procédure en rappel d'impôt. À la suite de la dénonciation de F_____, l'AFC-GE avait contrôlé que les montants relevés aient bien été déclarés, ce qu'il avait parfaitement démontré. La procédure en rappel d'impôt pour les taxations 2005 à 2007 n'avait donc plus lieu d'être. L'AFC-GE en avait cependant profité pour l'étendre aux années 2003 et 2004, alors même qu'elle disposait de toutes les informations nécessaires lors des procédures de taxation ordinaires, au cours desquelles des ajustements avaient d'ailleurs déjà été effectués sur certains postes. L'AFC-GE ayant eu connaissance de tous les faits au cours des procédures de taxation pour les années 2003 à 2007, elle ne pouvait revenir dessus après avoir contrôlé les versements de F_____ en faveur de C_____. Comme elle avait eu toute latitude pour exercer son devoir de contrôle au cours des procédures de taxation pour les années 2003 à 2007, en ayant à disposition des comptes

commerciaux détaillés, l'AFC-GE ne pouvait mener une nouvelle procédure en rappel d'impôt et soustraction. Celle-ci était donc viciée. Le refus de l'AFC-GE de défalquer certains frais était insuffisamment motivé, alors que la procédure avait duré presque quatre ans. En tant qu'agent principal d'assurance, gérant un portefeuille d'assurances comprenant quatre mille clients, entreprises ou privés, provenant particulièrement du milieu équestre et paysan de tous les cantons, il employait entre trois et sept personnes. Cela justifiait la nécessité d'avoir plusieurs véhicules à disposition de ses employés. Afin de maintenir et développer sa clientèle, il se déplaçait très souvent et parfois sur des « terrains accidentés » nécessitant l'emploi de son véhicule Land Cruiser. Il utilisait également celui-ci pour se rendre à des manifestations équestres, y accrochant sa remorque d'attelage avec un panneau publicitaire « B_____ » pour transporter son cheval. En dehors de sa passion pour l'équitation, cela lui permettait de se fondre dans ce milieu afin de favoriser un rapport de confiance avec les cavaliers, clients ou futurs clients. Ce démarchage publicitaire constituait son fonds de commerce, lui permettant de développer ses activités. L'impact du sport dans la publicité ne pouvait être nié. Alors que de telles démarches paraîtraient habituelles pour de grands groupes, elles semblaient inhabituelles pour des indépendants chargés de vendre des assurances et de conserver une certaine clientèle au pouvoir d'achat important. La remorque en question constituait donc bien un moyen nécessaire à l'acquisition du revenu de son agence. Il en allait de même pour son véhicule Land Cruiser, essentiellement utilisé à des fins professionnelles. L'AFC-GE avait d'ailleurs estimé que l'un des véhicules était destiné à une utilisation strictement privée, alors qu'une utilisation mixte avec ajout d'un pourcentage de 0,8 % par mois pour la part privée aurait été équitable et réelle. La polyvalence de la clientèle obligeait son agence à disposer de différents types de véhicules (quatre ou six en plaques d'immatriculation interchangeable, et un ou deux scooters). Les frais liés à la remorque, son cheval et son véhicule Land Cruiser, ainsi qu'une déduction du véhicule privé avec un ajout de 0,8 % pour l'utilisation privée, devaient être admis comme ayant une prépondérance professionnelle. S'agissant des frais de représentation, les reprises effectuées pour les frais de repas, dont les montants n'étaient souvent pas identifiables, ne reposaient sur aucun motif admissible, d'autant qu'aucune base légale n'exigeait que le nom de la personne présente soit mentionné, hormis en matière de TVA. Les « tickets restaurant » étaient à disposition des employés afin qu'ils puissent être remboursés lors de leurs repas d'affaires. Il était en effet de l'obligation de l'employeur de rembourser à l'employé tous les frais d'acquisition du revenu. En outre, il disposait de deux lignes téléphoniques auprès de deux opérateurs différents afin de bénéficier d'une couverture optimale pour contacter ses clients, particulièrement lorsqu'il se trouvait dans des lieux situés à la campagne où résidait une majorité de sa clientèle. Il se devait d'être joignable en tout temps pour sa clientèle. Ces frais étaient donc bien professionnels. L'AFC-GE avait conservé pendant deux ans tous les classeurs qu'il lui avait remis. Bien que des justificatifs se fussent décollés de la pièce comptable, certainement lors du transport ou dans les bureaux de l'AFC-GE, il en restait les fiches d'accompagnement. Vu que la plupart des documents remis disposaient de pièces justificatives, l'AFC-GE avait fait preuve de formalisme excessif en écartant le peu de tickets perdus ou devenus illisibles. Il avait comptabilisé par erreur des montants d'assurance-maladie privés dont il demandait la réaffectation dans les rubriques ad hoc de la déclaration d'impôts. L'acquisition de matériel pour la salle de pause n'était pas destinée à un usage personnel, mais à celui de ses employés. Afin de tenir compte des ajustements effectués par l'AFC-GE pour les années précédentes, il avait comptabilisé en 2009 les commissions et remboursements reçus entre

2005 et 2008. Afin que ceux-ci ne soient pas taxés deux fois, il convenait de les retirer de la déclaration fiscale 2009. Dans la mesure où son activité concernait le domaine des assurances, en particulier par rapport au sport équestre, les frais engendrés par les déplacements, les publicités, la représentation et les nuitées d'hôtels constituaient effectivement des dépenses directement en lien avec la réalisation de son revenu. Ils avaient donc un caractère commercial, justifiant qu'ils soient portés en déduction. Il en allait de même des dépenses relatives à l'achat d'articles de sport et de luxe et des frais liés aux chevaux. Il reconnaissait en revanche que les frais d'avocats liés à son divorce et les contraventions n'étaient pas déductibles. Quant au montant de l'amende, la réduction accordée en raison de sa bonne collaboration, ne tenait pas compte de la longueur excessive de la procédure, débutée le 8 octobre 2010 et clôturée le 2 juin 2014, laquelle avait entraîné des intérêts de retard supplémentaires. Il s'était montré particulièrement réactif à chacune des demandes de l'AFC-GE, même si les délais accordés avaient été relativement courts. Il demandait ainsi que l'amende soit réduite au tiers de l'impôt et que les intérêts de retard soient annulés. 16) Le 2 septembre 2014, l'AFC-GE en a accusé réception, précisant que les reprises concernant les écritures visant des stations d'essence pour les postes 4221 « frais de déplacement » ou 4220 « frais de représentation » correspondaient à la totalité de divers frais non justifiés par l'usage commercial qui n'étaient pas liés aux véhicules (alimentation, boisson, loto, etc.). Les autres reprises globales concernant les frais de représentation étaient également indiquées. Finalement, il était demandé à M. A_____ de justifier la comptabilisation en 2009 des éléments de revenus repris. 17) Le 4 novembre 2014, M. A_____ a confirmé à l'AFC-GE les termes de sa réclamation, en apportant les précisions suivantes. Il produisait également divers documents dont le calendrier des manifestations équestres et une liste de l'ensemble des reprises effectuées par l'AFC-GE en détaillant la justification de chacune d'elles. L'accord de l'AFC-GE, applicable jusqu'au 31 décembre 2009, accordait aux agents d'assurance salariés une formule de déductibilité des frais de repas et de représentation. S'il avait été salarié, il aurait pu déduire plus de frais que ce qu'il avait fait. Pourtant, en tant que dirigeant d'une agence d'assurances, il avait un « fort pouvoir de représentation ». Plusieurs factures de chambres d'hôtel avaient fait l'objet de reprises parce qu'elles concernaient des chambres doubles. Toutefois, les chambres simples, plus rares et à un tarif similaire, étaient souvent trop petites pour l'exercice de son activité professionnelle. Au mois d'août 2005, il en avait réservé deux, en raison de la présence de sa mère pour l'aider professionnellement. Sur ses quatre jours de présence au concours équestre, il n'avait concouru que deux heures, consacrant le reste du temps à la recherche de clientèle. Ses frais de publicité, ainsi que d'abonnements et de cadeaux destinés à la clientèle, comprenant des apporteurs d'affaires occasionnels, étaient très bas proportionnellement au chiffre d'affaires réalisé. S'agissant des reprises opérées par l'AFC-GE, il contestait en particulier l'absence de déduction du prix de son ordinateur portable alors que son usage professionnel était incontestable. S'agissant de la location de son bureau à son domicile, il n'avait jamais déduit aucuns frais à ce titre, alors que 20 % de la surface de son logement était affecté à un usage professionnel. Il était toutefois vrai que l'ensemble des frais d'électricité et de téléphone de son domicile avaient été déduits alors que seule une part de, respectivement, 20 % et 80 %, était utilisée dans le cadre de son activité lucrative indépendante. En 2009, son agence avait pris en charge le sinistre d'un client afin de préserver ses relations avec celui-ci et réparer un malentendu au moment de la conclusion du contrat. 18) Par décisions sur réclamation du 19 juin 2015, l'AFC-GE a rectifié les précédentes décisions de taxation pour les années 2003 à 2009 et maintenu la

quotité des amendes, dont les montants étaient arrêtés sur la base des taxations rectifiées, pour ces mêmes périodes, sans modification de la quotité de l'amende. ![endif]>![if> L'AFC-GE avait dû demander à M. A_____ la totalité de sa comptabilité pour découvrir les éléments litigieux car les réponses données à ses demandes de renseignements ne lui permettaient pas de se déterminer avec exactitude sur la façon dont il avait comptabilisé les éléments en cause. Il ne ressortait pas de manière évidente des déclarations fiscales que des éléments de fait déterminants étaient incomplets ou peu clairs. Les reprises effectuées pour les périodes 2003 à 2005 concernaient des pensions alimentaires acquittées et des frais privés intégrés dans la comptabilité des I_____. Elles étaient donc distinctes des reprises en rappel d'impôt effectuées dans la comptabilité de l'agence. Cela étant, trois d'entre elles devaient être annulées, à savoir pour la période 2003, un montant de CHF 251.- sur le compte 4206 « frais de pub » et pour la période 2007, un montant de CHF 1'574.- sur le compte 4218 « sponsoring », sur un total de CHF 30'474.45 et un montant de CHF 548.- sur le compte 4206 « frais de pub ». Pour la période 2009, les reprises concernant les « commissions F_____ » (CHF 25'220.-), « les commissions d'acquisition 2005 à 2009 » (CHF 20'415.-), le « remboursement AVS » (CHF 4'620.-) et d'assurance (CHF 31'498.-) avaient été annulées, conformément à sa demande. S'agissant de la justification des charges, les différentes pièces remises, trop générales et vagues, ne suffisaient pas à démontrer le caractère commercial des charges contestées, faute d'apporter la preuve du lien de causalité avec le bénéfice taxé et du rapport de nécessité. Quant aux pièces justificatives devenues illisibles ou manquantes, il était rappelé que les personnes physiques exerçant une activité lucrative indépendante devaient les conserver pendant dix ans et tenir une comptabilité conforme à l'usage commercial. L'AFC-GE contestait avoir pu perdre l'un des documents remis dont les originaux lui avait été restitués en totalité. Les déductions admises dans le cadre d'une activité indépendante étaient régies par l'art. 30 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Certaines charges, telles que les frais de téléphone, étaient désormais admises en raison de leur caractère commercial. Pour les frais de repas, de mission ou de représentation, les noms des clients et relations d'affaires concernés devaient être indiqués afin de prouver l'existence d'un rapport de nécessité avec la production du revenu. À défaut, ceux-ci n'étaient pas admis. Concernant les frais de remboursement de ses employés, aucun élément précis permettant d'identifier les bénéficiaires de ces prestations n'avaient été remis. Les reprises visant ces postes étaient donc maintenues. Les déductions opérées au titre d'assurance-maladie ne pouvaient être admises. Même si elles étaient en lien direct avec l'activité commerciale ou professionnelle, les amendes de circulation étaient considérées comme touchant l'individu personnellement. Les photographies de la remorque montraient qu'un autocollant y avait été apposé. En tant qu'élément publicitaire, l'achat et la pose de celui-ci constituaient une charge déductible. En revanche, tel n'était pas le cas de l'acquisition et l'entretien de son véhicule Land Cruiser et de la remorque. Ces derniers, essentiellement utilisés pour ses activités équestres privées, ne pouvaient être considérés comme des véhicules d'entreprise. Néanmoins, afin de tenir compte de l'usage professionnel du véhicule Land Cruiser, les frais y relatifs (essence, impôts, assurance, etc.) avaient été admis. La déduction de certaines nuitées d'hôtel avait été refusée, faute de preuve de leur caractère justifié par l'usage commercial. Une liste des frais privés comptabilisés en charge ayant fait l'objet de reprises était également indiquée. Quant à l'amende, l'application d'une pénalité lors d'une procédure en soustraction fiscale était prévue par l'art. 69 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17). Dans son cas, M. A_____ avait fait en sorte que des taxations entrées en force soient

incomplètes et insuffisantes en ne déclarant pas la totalité des éléments de revenus liés à son activité indépendante et en comptabilisant des frais non justifiés par l'usage commercial. Ce comportement illicite avait engendré une perte financière pour la collectivité. La faute avait aussi été commise de manière intentionnelle. Cependant, la fixation de la quotité de l'amende tenait compte de sa bonne collaboration durant l'instruction de son dossier. Selon les bordereaux rectificatifs annexés, le montant total des impôts dus pour la période 2003 à 2009 s'élevait dorénavant à CHF 234'730.80 pour l'ICC (soit un dégrèvement de CHF 2'542.20) et CHF 59'861.40 pour l'IFD (soit un dégrèvement de CHF 8'688.90), et celui des amendes à CHF 47'797.- pour l'ICC et CHF 13'952.- pour l'IFD. 19) Par acte du 9 juillet 2015, M. A_____ a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre les décisions précitées, en concluant à l'invalidation des bordereaux de taxation et des amendes subséquentes après constat de l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt et soustraction fiscale contraire à l'art. 151 al. 1 et 2 LIFD. Subsidiairement, il a demandé qu'il soit déclaré que ladite procédure aurait dû être ouverte à l'encontre de C_____ et non à son endroit à titre personnel, et très subsidiairement, de reconnaître de façon générale le lien de causalité entre les dépenses effectuées et l'application du revenu, dans la mesure où celle-ci n'avait pas à être justifiée, en application du pourcentage de dépenses admis par l'accord avec la branche des assurances, valable jusqu'en 2010.!

Les pièces examinées par l'AFC-GE à la suite de la dénonciation de l'AFC-CH lui étaient déjà connues puisqu'elles avaient été déclarées dans la comptabilité de C_____. L'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt n'était donc pas justifiée, de sorte qu'elle devait être invalidée. En cas contraire, celle-ci aurait dû être ouverte à l'encontre de C_____, et non pas à son égard. Jusqu'en 2010, la branche des assurances avait bénéficié d'un accord passé avec l'AFC-GE relatif au montant de déductions maximales admis sans justificatifs particuliers. Dans la mesure où les déductions qu'il avait opérées dans la comptabilité de C_____ demeuraient inférieures au pourcentage de déduction admis par ledit accord, l'AFC-GE n'avait aucun motif juridique pour réexaminer les taxations entrées en force. Si l'accord visait effectivement les déductions des salariés, il devait a fortiori s'appliquer aux agents indépendants dont les dépenses étaient en pratique bien supérieures à celles des employés. L'intransigeance de l'AFC-GE à son endroit allait jusqu'à lui refuser la déduction du prix d'un ordinateur utilisé par l'agence et faisant partie des charges d'exploitation de celle-ci. Les quelques dépenses privées reprises par l'AFC-GE ne pouvaient discréditer l'ensemble de son activité. Les dépenses liées à sa présence à certaines manifestations équestres étaient directement liées à l'acquisition et au maintien d'une clientèle évoluant précisément dans ce milieu. L'AFC-GE avait refusé de tenir compte de l'ensemble des pièces fournies, établissant la preuve du lien de causalité. À l'appui de son recours, il a notamment produit :

- sept formules (caviardées) concernant des « inspecteurs d'assurances », mentionnant notamment leurs salaires et des déductions forfaitaires pour des frais de représentation (correspondant à un pourcentage de leurs rémunérations) ;
- des listes de ses « clients chevaux » ;
- un grand nombre de factures d'hôtels, accompagnées de calendriers de concours équestres ;
- des listings des reprises contestées ;
- des photographies de son bureau à son domicile ;
- deux attestations établies par des clients affirmant avoir reçu de sa part, dans le cadre de leur « relation professionnelle », des « cadeaux personnalisés » sous forme « d'habillement, parfumerie, joaillerie, livres, articles équestres ».

20) Dans sa réponse du 21 décembre 2015, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. In casu, aucun manquement ne

pouvait lui être imputé dans le cadre de la taxation ; le rappel d'impôt devait être admis dans son principe. M. A_____ avait indiqué dans sa comptabilité des charges qui n'étaient pas ou que partiellement professionnelles. Lors de la taxation, l'AFC-GE, en possession de la comptabilité de l'agence, ne pouvait supposer que M. A_____ avait comptabilisé en tant qu'assureur indépendant des frais non justifiés par l'usage commercial, soit des frais privés ou sans justificatifs. Les nombreuses comptabilisations privées n'étaient ainsi pas décelables à la simple lecture de la déclaration d'impôt et des comptes de l'agence. Au stade de la taxation, des investigations complémentaires ne s'imposaient que si la taxation contenait indiscutablement des inexactitudes flagrantes, ce qui n'avait pas été le cas en l'espèce. Le fait que le contribuable ait lui-même procédé à une dénonciation spontanée en 2008, après l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt pour les années fiscales 2005 à 2007, démontrait qu'il avait conscience du fait que sa comptabilité n'était pas conforme aux exigences légales. Les points discutés au stade de la taxation n'avaient jamais été repris lors du contrôle. L'accord entre l'AFC-GE et les agents d'assurance prévoyant une déduction forfaitaire des frais de représentation et de déplacements à concurrence de 30 % du revenu déterminant, auquel se référait M. A_____, n'était applicable qu'aux contribuables exerçant une activité dépendante. Il n'était donc pas applicable en l'espèce. Quant aux reprises, l'AFC-GE persistait intégralement dans le contenu de ses décisions sur réclamation querellées, auxquelles étaient annexés les bordereaux et avis de taxation ICC et IFD 2003 à 2009, incluant les détails par compte. À cet égard, les pièces apportées par le contribuable ne démontraient pas de nouveaux éléments lui permettant de modifier sa position. Les tableaux remis par M. A_____ ne permettaient pas de justifier que toutes les factures passées comme charges dans les comptes de l'agence étaient en lien direct avec l'activité déployée. Contrairement aux allégations du contribuable, la charge concernant le poste informatique avait été admise au stade de la décision sur réclamation. Il était ressorti de l'examen approfondi des comptes que le contribuable finançait une partie de sa passion pour l'équitation par le biais de son activité indépendante. Le fait de participer à des événements équestres ne justifiait pas à lui seul la déduction des frais engendrés à ces occasions. 21) Le 25 janvier 2016, M. A_____ a répliqué. Il n'avait reçu aucune commission de la part de F_____ durant les exercices 2005 à 2007. En revanche, des commissions réalisées en 2008 avaient été comptabilisées en 2009 en raison d'une erreur de transcription comptable. Les taxations d'office opérées de 2004 à 2007 avaient fait l'objet de réclamations admises par l'AFC-GE. Celle de 2008 avait d'ailleurs été corrigée en faveur de celle-ci, alors qu'il avait envoyé tardivement sa déclaration d'impôt après avoir fait l'objet d'une taxation d'office. Pour des raisons incompréhensibles, l'AFC-GE avait refusé de prendre en considération les listes de clients qu'il avait fournies, bien que le total des frais de représentation engagés n'excédait pas les montants forfaitaires déterminés par l'accord précité. L'AFC-GE avait conservé ses dossiers pendant une longue période, durant laquelle des tickets de caisse s'étaient effacés ou avaient pu être égarés. Ce faisceau d'indices laissait croire que l'AFC-GE avait fait preuve d'un formalisme excessif, voire d'un acharnement à son égard, confinant à l'arbitraire. Même si des dépenses pouvaient présenter un lien discuté avec son activité professionnelle, ces éléments ne pouvaient cependant remettre en cause l'ensemble des dépenses déductibles objectivement. En outre, il avait démontré que ces dépenses étaient adaptées au milieu d'affaires dans lequel il évoluait aux fins de conserver de bonnes relations commerciales. Au surplus, il persistait dans ses précédents arguments. 22) Dans sa duplique du 17 février 2016, l'AFC-GE a maintenu sa position. Elle relevait en outre que selon les pièces remises par M. A_____ le 31 janvier 2011, il

indiquait avoir comptabilisé sur un compte le 31 décembre 2009, des sommes reçues en 2005 (CHF 2'332.-), en 2006 (CHF 1'310.-), en 2007 (CHF 1'628.-). À la lecture desdits documents, l'AFC-GE avait procédé à une réattribution desdites sommes dans les années concernées pour qu'elles ne soient pas comptabilisées uniquement en 2009. Le contribuable occultait le fait que son activité d'indépendant était liée à sa personne physique et non pas à C_____.

23) Par jugement du 19 septembre 2016, le TAPI a rejeté le recours interjeté le 9 juillet 2015 par M. A_____ contre les décisions sur réclamations prises à son égard par l'AFC-GE le 19 juin 2015, mettant à sa charge un émolument de CHF 2'500.-.

Contrairement à ce que prétendait le recourant, l'AFC-GE était fondée à ouvrir une procédure en rappel d'impôt en l'absence de faits nouveaux, lesquels ne conditionnaient que l'opération même. Au vu des éléments transmis par l'AFC-CH constitutifs de « simples soupçons », l'AFC-GE était fondée à ouvrir une procédure de rappel à l'encontre du recourant pour s'assurer que les taxations de celui-ci n'étaient pas restées incomplètes. Selon les pièces versées à la procédure, le recourant avait passé dans les comptes de l'agence ses dépenses privées, les frais de cette dernière et ceux de C_____ qu'il détenait entièrement, notamment compte tenu du lien entre son activité professionnelle d'assureur et son activité équestre privée. La liste de clients fournie à l'appui de son recours ne comportait aucune indication permettant de les rattacher aux frais de représentation comptabilisés par l'agence. La correspondance entre les dates de nuitées d'hôtel et celles des événements équestres était insuffisante pour justifier la comptabilisation des frais y relatifs dans les charges de l'agence. Il en allait de même des attestations signées par deux de ses clients, faute d'indiquer le montant des dépenses correspondant aux cadeaux offerts. Comme le recourant contestait le montant retenu par l'AFC-GE à titre de frais professionnels non justifiés, tout en admettant qu'une partie de ceux-ci n'était pas déductible, il lui appartenait de chiffrer et de prouver les reprises qui, à son sens, auraient dû être faites. Cela n'avait pas été fait bien qu'il avait eu l'occasion de faire valoir son point de vue et de produire toutes pièces utiles à tous les stades de la procédure. S'agissant de la déduction forfaitaire de frais de représentation, l'accord invoqué ne concernait pas les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante. Le recourant n'avait pas non plus démontré appartenir à un groupe professionnel bénéficiant d'un accord avec l'AFC-GE lui autorisant une telle déduction. Par ailleurs, il ne pouvait substituer des déductions forfaitaires à des déductions pour charges effectives qu'il n'avait pas été en mesure de prouver. Il n'était pas fondé à revendiquer un avantage fiscal lié à des charges commerciales injustifiées. Conformément à ses obligations, il devait établir une comptabilité exacte et fournir des documents précis sur l'existence et l'étendue des frais professionnels repris par l'AFC-GE comme non justifiés, ce qu'il n'avait pas fait. Il n'avait ainsi pas apporté d'éléments suffisamment probants pour établir que les frais repris par l'AFC-GE étaient effectivement des frais professionnels susceptibles d'être déduits, de sorte qu'il devait supporter les conséquences de l'échec de cette preuve. Quant aux bordereaux d'amende, le recourant n'avait conclu à leur annulation que dans la mesure où l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt devait être annulée. Cela étant, il fallait retenir que les conditions de la soustraction fiscale étaient réalisées, de sorte que le prononcé des amendes à ce titre était fondé. Pour leur montant, l'AFC-GE s'était montrée clémente, tenant compte de la collaboration du recourant sans lui imputer de circonstances aggravantes comme le fait que les soustractions s'étaient déroulées durant six ans sur des montants importants.

24) Par acte du 14 octobre 2016, M. A_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, en

concluant principalement à l'annulation de celui-ci, soit à l'annulation de la procédure de rappel et soustraction d'impôt pour vices de forme, sous suite de frais et dépens.

Subsidiairement, il a demandé qu'un lien de causalité entre les frais de représentation, le véhicule Land Cruiser, le téléphone et l'ordinateur portable, d'une part, et l'acquisition du revenu de son activité indépendante, d'autre part, soit reconnu, avec renvoi de la cause à l'AFC-GE pour nouvelle taxation dans le sens des considérants. [endif]>[if> La procédure en rappel et soustraction d'impôts avait été poursuivie à tort à son encontre. Dès lors que la réalité du versement « sponsoring » à C_____ avait été constatée, l'AFC-GE aurait dû clore cette procédure et en communiquer, cas échéant, les conclusions à l'administration fiscale du canton de D_____, laquelle était compétente. Sur la base de sa déclaration spontanée par rapport à la comptabilisation de commissions de l'exercice 2008 en 2009, l'AFC-GE aurait dû formellement ouvrir une nouvelle procédure en rappel et en soustraction d'impôt à son encontre. Elle avait au contraire poursuivi une procédure ouverte à tort à son encontre, sur la base de griefs qui avaient trouvé réponse et ne démontraient aucune irrégularité. Il n'avait aucunement été démontré que la comptabilisation de ses commissions en 2008 au lieu de 2009 ait entraîné un préjudice fiscal pour l'État de Genève. Concernant les frais de représentation, contrairement à ce qu'avait retenu le TAPI, il avait fourni des listes complètes de clients liés à ceux-ci, lesquelles avaient été établies en temps réel par le biais d'une application de B_____. Il ne pouvait pas fournir d'autres éléments de preuve pour établir la relation entre ces frais et son activité professionnelle indépendante. Il était évident que l'acquisition d'un revenu dans le domaine des assurances impliquait d'importants frais de déplacements et de représentation. Quand bien même le montant forfaitaire admis pour les salariés de la branche n'était pas directement applicable au statut d'indépendant, il était arbitraire de les rejeter en totalité. Par excès de formalisme, cela revenait à considérer que l'acquisition du revenu pour les années concernées avait été possible sans l'engagement d'aucun frais d'acquisition liés à sa présence aux événements équestres. En application du principe de proportionnalité et de la bonne foi, dans la mesure où certains tickets facturés avaient été égarés ou effacés, le maximum forfaitaire admis pour les employés dépendants devait au moins lui être appliqué. À l'appui de son recours, M. A_____ a produit diverses pièces, notamment : - trois contrats de sponsoring pour les années 2005, 2006 et 2007 avec F_____ pour des montants de CHF 12'000.-, CHF 20'000.- et CHF 21'600.-, payables en douze mensualités ;[endif]>[if> - le calendrier des manifestations équestres pour l'année 2003, duquel il ressort qu'un événement a eu lieu à Sion du 10 au 14 septembre 2003 pour lequel M. A_____ produit deux notes d'hôtel de chacune CHF 380.- ;[endif]>[if> - la calendrier des manifestations équestres pour l'année 2004, duquel il ressort que des événements ont notamment eu lieu du 30 avril au 2 mai 2004 à Uster (Zurich), du 9 au 18 juillet à Crans-Montana (Valais), du 23 au 25 juillet 2004 à Porrentruy (Jura), du 1^{er} au 8 août 2004 à Müntschemier (Berne), du 8 au 15 août 2004 à Verbier (Valais), pour lesquels M. A_____ a produit des notes d'hôtel et de restaurant, soit CHF 411.50 pour une nuitée du 1^{er} au 2 mai 2004 pour deux chambres à Uster, CHF 288.40 pour deux nuits en chambre simple et une chambre double à Crans-Montana, CHF 328.- pour deux nuitées en chambre double du 23 au 25 juillet 2004 à Porrentruy, CHF 663.50 pour deux nuitées en chambre double du 6 au 8 août 2004 à Muntelier-Murten, CHF 770.50 pour quatre nuitées à Verbier du 8 au 15 août 2004 et une facture de restaurant de CHF 77.- le 11 août 2004 à Verbier ;[endif]>[if> - le calendrier des manifestations équestres pour l'année 2005, duquel il ressort que des événements ont notamment eu lieu du 7 au 11 septembre 2009 à Sion (Valais) et du 21 au

23 octobre 2005 à Chevenez (Jura), pour lesquels M. A_____ a produit deux notes d'hôtel, l'une de CHF 580.- pour trois nuitées du 7 au 10 septembre 2005 à Sion et l'autre de CHF 300.- pour trois nuits du 26 au 29 octobre 2005 à Porrentruy. Il a également annexé une facture d'EUR 450.- pour deux nuitées pour deux personnes du 24 au 26 novembre 2005 dans un hôtel à Pise (Italie) ;

le calendrier des manifestations équestres pour l'année 2006, duquel il ressort que des événements ont notamment eu lieu du 26 au 29 janvier 2006 à Zurich, du 15 au 23 avril 2006 à Amriswil (Thurgovie), du 29 avril au 7 mai 2006 à Uster (Zurich), du 5 au 7 mai 2006 à Münsingen (Berne), du 12 au 14 mai 2006 à Basel Schänzli (Bâle), du 28 juin au 2 juillet 2006 à Neuendorf (Soleure), du 8 au 17 juillet à Crans-Montana (Valais), du 3 au 6 août 2006 à Ascona (Tessin), du 5 au 13 août 2006 à Verbier (Valais), pour lesquels M. A_____ a produit des notes d'hôtel et de restaurant, soit CHF 323.30 pour une nuitée du 28 au 29 janvier 2006 à Zurich ; CHF 733.80 pour deux nuitées du 15 au 17 avril 2006, CHF 173.80 et CHF 210.40 pour des repas les 15 et 16 avril 2006 à Romanshorn ; CHF 140.- pour une nuitée en chambre double du 30 avril au 1 er mai 2006 à Wermatswil et CHF 116.90 pour un repas le 30 avril 2006 à Uster ; CHF 200.- pour une nuitée en chambre double du 5 au 6 mai 2006 à Faulensee, CHF 341.40 pour un repas le 6 mai 2006 à Wilderswil-Interlaken et CHF 170.- pour une nuitée du 6 au 7 mai 2006 à Grindelwald ; CHF 223.40 pour un repas le 13 mai 2006 et CHF 815.- pour une nuitée le 14 mai 2006 à Münchenstein ; CHF 139.- pour une nuitée le 29 juin 2006 et CHF 370.50 pour deux nuitées du 30 juin au 2 juillet 2006 à Egerkingen ; CHF 588.80 pour quatre nuitées en chambre double du 12 au 16 juillet 2006 à Crans-sur-Sierre ; CHF 168.30 et CHF 120.50 et pour deux repas les 2 et 6 août 2006 à Locarno, CHF 150.- pour une cassette vidéo le 10 août 2006 à Villingen et un ticket illisible ; CHF 1'000.- pour quatre nuitées du 9 au 13 août 2006, CHF 194.30, CHF 353.70 et CHF 473.- pour trois repas les 9, 10 et 12 août 2006 à Verbier ;

le calendrier des manifestations équestres pour l'année 2007, dont il ressort que des événements ont notamment eu lieu du 14 au 17 juin 2007 à Basel Schänzli (Bâle), du 29 juin au 1 er juillet 2007 à Neuendorf (Soleure), du 12 au 15 juillet 2007 à Crans-Montana (Valais), du 9 au 12 août 2007 à Verbier (Valais), pour lesquels M. A_____ a produit des notes d'hôtel et de restaurant, soit CHF 1'305.80 pour quatre nuitées et des repas pour trois personnes du 13 au 17 juin 2007 à Münchenstein ; CHF 561.- pour trois nuitées pour trois personnes du 28 au 30 juin 2007 à Egerkingen ; CHF 644.- pour quatre nuitées en chambre double du 11 au 15 juillet 2007 à Cranz-Montana , CHF 452.90 pour un repas le 12 juillet 2007 à Crans-sur-Sierre et un ticket illisible ; CHF 1'000.- pour quatre nuitées du 8 au 11 août 2007, CHF 224.-, CHF 280.50 et CHF 80.50 pour trois repas à Verbier ;

le calendrier des manifestations équestres pour l'année 2008, dont il ressort que des événements ont notamment eu lieu du 5 au 13 juillet 2008 à Crans-Montana (Valais), du 17 au 20 juillet 2008 à Porrentruy (Jura), du 9 au 17 août 2008 à Verbier (Valais), du 10 au 14 septembre 2008 à Sion (Valais), pour lesquels M. A_____ a produit des notes d'hôtel et de restaurant, soit CHF 690.- pour quatre nuitées dans une chambre double et une chambre simple du 9 au 13 juillet 2008, CHF 828.10 et CHF 367.90 pour deux repas à Crans-Montana ; CHF 140.- pour une nuitée en chambre double le 19 juillet 2008 à Porrentruy ; CHF 1'000.- pour quatre nuitées du 13 au 16 août 2008, CHF 239.- et CHF 240.10 pour deux repas les 13 et 14 août 2008 à Verbier ; CHF 657.- pour quatre nuitées du 10 au 14 septembre 2008 et CHF 335.- pour un repas le 13 septembre 2008 à Sion ;

le calendrier des manifestations équestre pour l'année 2009 sans n'y joindre aucun justificatif ;

les listes de ses clients pour les années 2003 à 2009, établies à partir du programme « Host » de

B_____, indiquant pour chacun d'eux les revenus perçus, les frais de représentation dépensés, ainsi que les commissions reçues ;![endif]>![if> - une liste des reprises contestées pour les années 2003 à 2009 concernant l'agence, ayant trait principalement aux frais liés aux véhicules (entretien, leasing, assurances, impôts), à l'entretien des locaux de l'agence et des machines, aux fournitures de bureau et périodiques, aux factures de téléphone et télécopie, aux frais de publicité et de sponsoring, aux frais de représentation lors des manifestations équestres susmentionnées, aux cadeaux offerts à la clientèle, aux frais de déplacement, à son assurance-maladie complémentaire, au matériel informatique, ainsi qu'à des « primes et sinistres clients à bien plaisir ». ![endif]>![if> 25) Le 19 octobre 2016, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.![endif]>![if> 26) Dans sa réponse du 21 décembre 2016, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.![endif]>![if> Contrairement à ce qu'avait retenu le TAPI dans son jugement au point 18 page 5, l'AFC-GE n'avait pas demandé au recourant de lui remettre les grands-livres 2003 et 2004 de l'agence et de la Sàrl, mais ceux de l'entreprise en raison individuelle « I_____, A_____ ». Sur le fond, étant donné qu'aucun nouvel argument ou aucune nouvelle pièce susceptible d'influer sur le sort du litige n'était avancé, l'intimée persistait dans sa position. Le recourant confondait bien les motifs d'ouverture de la procédure de rappel d'impôt, pour laquelle de simples soupçons étaient suffisants, avec le bien-fondé matériel des rappels. La procédure avait effectivement été ouverte à la suite de renseignements transmis par l'AFC-CH, ce qui constituait un faisceau d'indices suffisant pour se questionner sur la véracité des déclarations fiscales remises par M. A_____. Ce n'était que lors de la procédure de vérification dirigée contre ce dernier, que l'AFC-GE avait été en mesure de se rendre compte, après un examen approfondi des documents mis à sa disposition, que des factures privées avaient été passées en charge dans les comptabilités commerciales. L'AFC-GE n'avait pas ouvert de procédure à l'encontre d'une société domiciliée à D_____, contrairement aux allégations du recourant. Ce dernier se contentait également de remettre des listes sans faire de lien entre ses clients et les frais de représentations que l'agence avait engagés pour acquérir son revenu. Il n'avait pas chiffré ni prouvé que les reprises effectués par l'AFC-GE étaient injustifiées. La volonté de transparence du recourant avait été prise en compte au titre de sa collaboration. 27) Le 13 janvier 2017, M. A_____ a répliqué, reprenant pour l'essentiel ses précédents arguments. En outre, le jugement querellé indiquait à tort qu'il n'avait pas totalement collaboré à la procédure en ne répondant pas à la demande du 26 mars 2016 de l'AFC-GE. Il lui avait en effet transmis le 31 mai 2013 trente [recte : vingt] classeurs fédéraux contenant tous les éléments demandés.![endif]>![if> 28) Le 17 janvier 2017, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.![endif]>![if> 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. 53 s. LPPFisc ; art. 145 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).![endif]>![if> 2) Le litige concerne les périodes fiscales 2003 à 2009 tant en matière d'ICC qu'en matière d'IFD. Il convient préalablement d'examiner le droit matériel applicable.![endif]>![if> a. L'IFD est soumis à la LIFD, dans sa teneur lors des périodes fiscales en cause (ATA/522/2017 du 9 mai 2017, consid. 3 ; ATA/426/2014 du 12 juin 2014 et les références citées). b. S'agissant de l'ICC, le 1 er 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) dont il rappelle l'intitulé. 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 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. Le recours porte sur les décisions sur réclamations du 19 juin 2015 de l'AFC-GE relatives aux périodes fiscales 2003 à 2009. La cause est ainsi régie par le droit en vigueur durant cette période, à savoir respectivement les dispositions de la LIFD et celles des anciennes lois abrogées par l'art. 69 LIPP précité parmi lesquelles la loi sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16), telles qu'en vigueur au moment des faits. 3) À titre liminaire, le recourant fait valoir que la procédure en rappel d'impôt et soustraction fiscale aurait été viciée dès son ouverture en tant qu'elle visait la comptabilisation de sommes d'argent versées par F_____ à C_____, dont le siège se trouvait alors dans le canton de D_____, à titre de « sponsoring ».!

a. Le principe de l'interdiction de la double imposition au sens de l'art. 127 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) s'oppose à ce qu'un contribuable soit concrètement soumis, par deux ou plusieurs cantons, sur le même objet et pendant la même période, à des impôts analogues (double imposition effective) ou à ce qu'un canton excède les limites de sa souveraineté fiscale et, violant des règles de conflit jurisprudentielles, prétende prélever un impôt dont la perception est de la seule compétence d'un autre canton (double imposition virtuelle) (ATF 134 I 303 consid. 2.1 ; 133 I 308 consid. 2.1 ; 132 I 29 consid. 2.1 ; 131 I 285 consid. 2.1). b. En l'espèce, l'intimée a informé le recourant le 8 octobre 2010 de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt et d'une procédure pénale en soustraction d'impôt à son encontre pour les périodes fiscales 2005 à 2007 sur la base d'une dénonciation de l'AFC-CH. Selon les renseignements fournis, il avait en effet bénéficié de prestations de la part de F_____ sous forme de paiement de loyer. Si le recourant a pu établir que les montants en question avaient en réalité été versés à C_____ à titre de « sponsoring », il n'en demeure pas moins que la dénonciation précitée concernait initialement son agence. Les contrats de sponsoring en cause ne lui ont d'ailleurs été demandés que pour prouver l'absence de lien entre l'agence et les montants visés. La procédure en rappel d'impôt a donc bien été ouverte à l'égard du recourant, domicilié à Genève, en sa qualité de représentant de son agence, entreprise en raison individuelle. 4) Le recourant reproche également à l'AFC-GE d'avoir étendu ultérieurement ladite procédure en rappel d'impôt aux années 2003, 2004 et 2008, après qu'il avait apporté la preuve que les sommes versées par F_____ avait été attribuées à C_____ à titre de « sponsoring ». Il conteste aussi les reprises effectuées par l'AFC-GE, particulièrement pour ses frais de représentation, par rapport aux charges de l'agence, comptabilisées pour les années 2003 à 2008.!

5) a. Tant en matière d'ICC que d'IFD, le contribuable doit être informé, lors de l'ouverture d'une procédure pour soustraction d'impôt, de son droit de refuser de déposer et de collaborer (art. 76 al. 1 LPFisc ; art. 183 al. 1 LIFD). Ces dispositions visent à assurer les garanties en matière procédurale de l'art. 6 § 1 et § 2 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101), soit le droit à un procès équitable dans lequel le contribuable ne peut s'accuser lui-même et le droit à la présomption d'innocence.!

b. La violation de cette obligation interdit à l'administration d'exploiter les moyens de preuve qui seraient obtenus par la contrainte dans le cadre de la procédure pour soustraction d'impôts. Elle n'empêche toutefois pas l'autorité d'exploiter les éléments qui existaient indépendamment de la volonté de la personne contre qui l'enquête est diligentée (ATF 138 IV 47 = JDT 2012 IV 292 c. 2.6.1 ainsi que les références citées). c. Les conditions régissant le rappel d'impôt sont

réglementées de manière similaire aux plans fédéral et cantonal. Lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts (art. 151 al. 1 LIFD ; art. 53 al. 1 1^{ère} phr. de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 59 al. 1 LPFisc). Lorsque le contribuable a déposé une déclaration complète et précise concernant son revenu, sa fortune et son bénéfice net, qu'il a déterminé son capital propre de façon adéquate et que l'autorité fiscale en a admis l'évaluation, tout rappel d'impôt est exclu, même si l'évaluation était insuffisante (art. 151 al. 2 LIFD ; art. 53 al. 1 in fine LHID ; art. 59 al. 2 LPFisc). De manière générale, la découverte d'une mauvaise appréciation des preuves ou une mauvaise application du droit ne saurait donner lieu à un rappel d'impôt, tout comme celle d'une simple sous-évaluation des éléments imposables pour laquelle les art. 151 al. 2 LIFD et 53 al. 1 LHID excluent explicitement l'adaptation ultérieure de la taxation (Hugo CASANOVA, *Le rappel d'impôt*, RDAF 1999 II 3 p. 12). d. Le rappel d'impôt n'est soumis qu'à des conditions objectives et implique qu'une taxation n'a, à tort, pas été établie ou est restée incomplète, de sorte que la collectivité publique a subi une perte fiscale. Il suppose également un motif de rappel d'impôt, qui peut résider dans la découverte de faits ou de moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont l'autorité disposait au moment de la taxation, une faute du contribuable n'étant pas exigée (arrêts du Tribunal fédéral 2C_416/2013 précité consid. 8.1 ; 2C_1225/2012 du 7 juin 2013 consid. 3.1 ; 2C_724/2010 du 27 juillet 2011 consid. 8.1 ; 2C_104/2008 du 20 juin 2008 consid. 3.3 ; 2A.300/2006 du 27 février 2007 consid. 3.3). Pour sa part, le contribuable doit remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète et y joindre les annexes (art. 124 al. 2 LIFD ; art. 26 al. 2 LPFisc). Lorsque le contribuable se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il ne doit pas la dissimuler, mais bien la signaler dans sa déclaration. Dans tous les cas, il doit décrire les faits de manière complète et objective (arrêt du Tribunal fédéral 2C_879/2008 du 20 avril 2009 consid. 5.1). Les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante doivent joindre à leur déclaration les extraits de comptes signés (bilan, compte de résultats) de la période fiscale ou, à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés (art. 125 al. 2 LIFD ; art. 42 al. 3 LHID ; art. 29 al. 2 LPFisc). e. En d'autres termes, l'autorité fiscale ne doit se livrer à des investigations complémentaires au moment de procéder à la taxation que si la déclaration contient des inexactitudes flagrantes. Lorsque l'autorité fiscale aurait dû se rendre compte de l'état de fait incomplet ou inexact, par exemple à la lecture des indications contenues dans la déclaration ou des pièces déposées par le contribuable, celui-ci n'est plus censé être inconnu et le rapport de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante est interrompu, de sorte que les conditions pour procéder ultérieurement à un rappel d'impôt font défaut (arrêt du Tribunal fédéral 2C_104/2008 précité consid. 3.3 ; Hugo CASANOVA, *op. cit.*, p. 11). Dans tous les cas, la rupture du lien de causalité doit être soumise à des exigences sévères, à savoir une négligence grave de l'autorité fiscale (arrêts du Tribunal fédéral 2C_416/2013 précité consid. 8.1 ; 2C_1225/2012 précité consid. 3.1 ; 2C_123/2012 du 8 août 2012 consid. 5.3.4). En revanche, des inexactitudes qui ne sont que décelables, sans être flagrantes, ne permettent

pas de considérer que certains faits ou moyens de preuve étaient déjà connus des autorités au moment de la taxation (arrêts du Tribunal fédéral 2C_632/2012 du 28 juin 2013 consid. 3.4 ; 2C_26/2007 du 10 octobre 2007 consid. 3.2.2). En effet, l'autorité fiscale peut en principe considérer que la déclaration d'impôt est conforme à la vérité et complète. Elle n'a pas l'obligation, en l'absence d'indice particulier, de se mettre à la recherche de renseignements supplémentaires. En particulier, que l'autorité de taxation puisse déduire de l'augmentation de fortune d'une année à l'autre qu'il y a eu des revenus non déclarés ne remplace pas une déclaration complète du revenu (arrêts du Tribunal fédéral 2C_123/2012 précité consid. 5.1 ; 2P.15/2014 du 22 décembre 2004 consid. 5.3), tout comme il ne peut être exigé de l'autorité fiscale qu'elle confronte les déclarations remplies par les sociétés, traitées par un service, à celles remplies par un contribuable, personne physique, examinées par un autre de ses services (arrêt du Tribunal fédéral 2C_898/2015 du 12 octobre 2016 consid. 3.7 ; ATA/513/2016 du 14 juin 2016 consid. 4e ; ATA/1017/2015 du 29 septembre 2015 consid. 3d ; Hugo CASANOVA, op. cit., p. 12). f. La casuistique en matière de rappel d'impôt est abondante (ATA/1222/2015 du 10 novembre 2015 consid. 4). Les conditions du rappel d'impôt ont notamment été considérées comme remplies dans le cas de contribuables pour lesquels de nombreux frais à caractère privé avaient été passés en charge de l'activité commerciale, réduisant de la sorte le revenu imposable (arrêt du Tribunal fédéral 2C_132/2010 du 10 février 2010 confirmant l' ATA/657/2009 du 15 décembre 2009), de même que dans celui dans lequel un appartement avait été comptabilisé comme servant à l'activité professionnelle alors qu'il était utilisé comme logement et qu'un contrôle fiscal opéré dans la comptabilité d'une société, dont le contribuable était l'administrateur et l'actionnaire, avait mis en évidence une différence entre le total des sommes perçues et les montants comptabilisés (ATA/360/2011 du 7 juin 2011). Un motif de rappel d'impôt a également été admis dans le cas d'un contribuable ayant déclaré le bénéfice de liquidation d'une société dont il était actionnaire dans ses éléments de fortune, omettant de mentionner ce bénéfice comme revenu, sans en informer l'autorité fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2A.182/2002 du 25 avril 2003). 6) En l'occurrence, c'est à juste titre que le premier juge a rappelé la distinction entre les conditions d'ouverture de la procédure en rappel d'impôt et les conditions pour procéder au rappel d'impôt en tant que tel. Comme rappelé précédemment, l'AFC-GE a ouvert une procédure en rappel d'impôt et une procédure pénale en soustraction d'impôt à l'encontre du recourant sur la base d'informations communiquées par l'AFC-CH, lesquelles étaient de nature à constituer des soupçons, justifiant l'ouverture de ladite procédure le 8 octobre 2010. Dans la mesure où les documents comptables remis par le recourant dans ce contexte avaient soulevé d'autres soupçons, l'intimée disposait de la faculté de l'étendre ultérieurement, soit les 1^{er} décembre 2010 et 26 mars 2013, aux périodes fiscales 2003, 2004 et 2008. Ce n'est qu'une fois en possession des documents comptables détaillés que l'AFC-GE a pu vérifier précisément la répartition des charges et des revenus dans la comptabilité de l'agence. Cet examen lui a alors permis de constater que des frais privés et des dépenses sans lien avec l'activité commerciale ou professionnelle du recourant avaient été comptabilisés, tandis que certaines commissions perçues ne l'étaient pas. Ces dernières ont d'ailleurs fait l'objet d'une dénonciation spontanée de la part du recourant. Contrairement aux allégations de ce dernier, au stade de la procédure de taxation, l'intimée n'avait pas à investiguer davantage le contenu des déclarations d'impôt remises, dont certaines avaient dû faire l'objet de taxation d'office. La véracité et la conformité de celles-ci lui incombaient. Les reprises effectuées portaient donc bien sur des éléments nouveaux dont l'AFC-GE ne pouvait avoir connaissance

antérieurement. [endif]>[if> Les conditions d'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt sont par conséquent réalisées. Il en va de même des conditions permettant de procéder au rappel d'impôt en tant que tel, soit aux reprises effectuées par l'intimée dans les charges imputées à l'agence pour les périodes fiscales 2003 à 2009. 7) Il convient dès lors d'examiner le bien-fondé des reprises contestées, pour lesquelles le recourant invoque notamment l'application d'un accord passé de l'AFC-GE concernant l'admission d'une déduction forfaitaire de 30 % du revenu déterminant pour les frais de représentation et de déplacement des agents d'assurance exerçant une activité dépendante.[endif]>[if> a. L'impôt sur le revenu frappe le revenu net, lequel s'obtient en défalquant des revenus bruts les déductions admises par la loi. Aux termes des art. 27 al. 1 LIFD et 3 al. 3 aLIPP-V, les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. En font notamment partie les dépenses faites pour l'exploitation d'un commerce, d'une industrie ou d'une entreprise et celles qui sont nécessaires pour l'exercice d'une profession ou d'un métier (art. 3 al. 3 let. a aLIPP-V).

b. La question de la déduction des pertes liées à une activité lucrative indépendante est réglée de manière similaire par les législations fiscales cantonale et fédérale (ATA/146/2011 du 8 mars 2011 consid. 6 ; ATA/126/2010 du 2 mars 2010 consid. 6 ; dans ce sens également : circulaire de la direction de l'AFC-GE du 22 novembre 2002 aux associations professionnelles [Information n° 7/2002]). Le présent contentieux relatif à l'ICC et l'IFD peut donc en l'espèce être tranché suivant les mêmes principes. La distinction entre frais professionnels déductibles et frais privés non déductibles peut être délicate chez l'indépendant. L'autorité de taxation doit notamment apprécier le caractère professionnellement usuel de la dépense ; pour ce faire, elle dispose en particulier de l'information recueillie lors de la taxation des autres indépendants de la même branche (arrêts du Tribunal fédéral 2C_132/2010 précité ; 2C_658/2007 du 13 février 2008 consid. 2.1 ; Yves NOËL, op. cit., n. 21 ad art. 27 LIFD). D'une manière générale, seront admises en déduction toutes les dépenses en relation avec l'activité professionnelle, en particulier les salaires, les primes d'assurances professionnelles, les frais de transport (arrêt du Tribunal fédéral 2C_612/2012 et 2C_613/2012 du 26 février 2013 consid. 7.3.1 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 2012, p. 172 n. 275). La possibilité de déduire ces frais est conditionnée à la preuve de leur nécessité au regard de l'activité poursuivie. À cet égard, le renvoi du législateur à l'usage, commercial ou professionnel, donne à l'autorité de taxation un pouvoir d'appréciation important, renforcé par le fait qu'elle ne supporte pas le fardeau de la preuve du refus de déduction. La distinction entre frais professionnels, déductibles, et frais privés, non déductibles, peut être délicate chez l'indépendant. L'autorité de taxation doit notamment apprécier le caractère professionnellement usuel de la dépense (arrêt du Tribunal fédéral 2C_612/2012 et 2C_613/2012 précité consid. 7.3.1 ; 2C_132/2010 du 17 août 2010 consid. 3.2 ; ATA/715/2010 du 19 octobre 2010 consid. 3). 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/378/2007 du 7 août 2007 consid. 7c ; 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 était 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/378/2007 précité consid. 7c). 8) In casu, le recourant se borne à produire devant la chambre de céans, les documents similaires à ceux produits devant les autorités précédentes, sans apporter aucune précision supplémentaire sur la justification de ses frais de représentation, se contentant de répéter les mêmes explications d'ordre général. Ainsi, il dépose à nouveau les calendriers des manifestations équestres des années 2003 à 2009 en y annexant un grand nombre de notes d'hôtels et de restaurants. S'il apparaîtrait effectivement que les dates des factures produites correspondent à celles de certains événements équestres, il ne ressort toutefois aucun lien entre ceux-ci, d'une part, ni entre ceux-ci et l'activité professionnelle du recourant, d'autre part. Concernant la prise en considération des frais afférents à sa remorque dont l'usage unique consiste à transporter son cheval, seul l'autocollant publicitaire apposé paraît effectivement relever de l'usage commercial. Le fait qu'il utilise l'équitation, qu'il pratique à titre privé, comme un moyen de prospection ne l'autorise encore pas à imputer la totalité de ses frais équestres à l'exercice de son activité professionnelle. La liste conséquente de reçus qu'il produit en alléguant de manière globale que ces frais sont liés à son activité professionnelle et commerciale, ne démontre manifestement aucun lien entre les dépenses engagées et le bénéfice pouvant en résulter. Aucun nom de client n'y figure. Il en va de même de l'achat d'articles équestres et de luxe destinés à sa clientèle. Nonobstant les deux attestations de clients établies à cet égard, elles ne mentionnent aucun article précis, à défaut d'en indiquer le montant. Le tableau des clients remis, au contenu difficilement compréhensible, ne permet pas davantage d'établir une quelconque corrélation entre ceux-ci et les « cadeaux » qui leur auraient été prétendument offerts. Le recourant a pourtant eu la possibilité à maintes reprises de fournir des pièces complètes, claires et précises corroborant ses dires. S'agissant de l'application à la situation dont est objet d'un accord de l'AFC-GE prévoyant une réduction forfaitaire de 30 % pour les frais de représentation et de déplacement des agents d'assurance exerçant une activité dépendante, force est de constater que le recourant n'entre pas dans cette catégorie. Ainsi que l'ont relevé les autorités précédentes, il ne démontre pas non plus appartenir à un autre groupe professionnel bénéficiant de telles dispositions. Dès lors qu'il a fait valoir des réductions basées sur des frais effectifs ressortant de sa comptabilité, il ne saurait invoquer une déduction forfaitaire qui ne lui est pas applicable pour pallier ses soustractions injustifiées. Au vu de ce qui précède, le premier juge a retenu à bon droit que le recourant n'a pas apporté d'éléments suffisamment probants pour établir que les frais repris par l'AFC-GE sont effectivement des frais professionnels susceptibles d'être déduits. Il doit ainsi supporter les conséquences de l'échec de cette preuve et les bordereaux de rappel d'impôt pour les périodes fiscales 2003 à 2009. 9) a. En règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant ; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée (art. 175 al. 2 LIFD, 56 al. 2 LHID et 69 al. 2 LPFisc). b. Il en découle qu'en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au montant de l'impôt soustrait. Ce dernier constitue donc le premier critère de fixation de l'amende, la faute intervenant seulement, mais de manière limitée, comme facteur de réduction ou d'augmentation de sa quotité (arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 6.2). Il convient notamment de réduire le montant de l'amende lorsque le contribuable a agi par négligence, celle-ci devant

être considérée comme un cas de faute légère au sens de l'art. 175 LIFD (Diane MONTI, Les contraventions fiscales en droit fiscal harmonisé, 2001, p. 70). Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (ATF 114 Ib 27 consid. 4a p. 31 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 5.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_480/2009 précité consid. 6.2) et la chambre administrative ne les censure qu'en cas d'excès dans l'exercice de ce pouvoir (ATA/410/2007 du 28 août 2007 consid. 20 ; ATA/317/2007 du 12 juin 2007 consid. 7). Ces autorités doivent, dans le respect du principe de la proportionnalité, faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi (ATA/18/2013 du 8 janvier 2013). c. En l'espèce, dans la fixation de la quotité de l'amende, l'AFC-GE a tenu compte de la bonne collaboration du recourant durant toute la procédure, pour la réduire d'un quart. Compte tenu du fait que les soustractions fiscales relevées ont porté sur des sommes relativement importantes durant six ans, aucune circonstance ne permet de considérer qu'une réduction plus importante encore des amendes infligées se justifierait. L'AFC-GE est donc largement restée dans le cadre du pouvoir d'appréciation que la loi lui accorde. La quotité des amendes sera confirmée, tant en matière d'ICC que d'IFD. 10) Il s'ensuit que le recours sera rejeté.!

11) Un émoulement de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).! * * * * *

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