

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3025/2015 ICCIFD

JTAPI/457/2016

**JUGEMENT**

**DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**DE PREMIÈRE INSTANCE**

du 3 mai 2016

dans la cause

**Monsieur B**\_\_\_\_ **A**\_\_\_\_, représenté par Me Romain JORDAN, avocat, avec élection de domicile

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS**

---

## EN FAIT

1. Le litige concerne les taxations fiscales pour les années 2001 à 2007 de Monsieur B\_\_\_\_ A\_\_\_\_.

Celui-ci est l'unique administrateur et actionnaire de la société C\_\_\_\_ SA, dont le siège se trouvait, durant les années en cause, à D\_\_\_\_ et qui avait pour but "travaux et services dans le domaine de la construction".

Selon la base de données de l'office cantonal de la population et des migrations (OCPM), M. A\_\_\_\_ réside au 6\_\_\_\_, route de E\_\_\_\_ depuis le 4 mai 1999.

2. F\_\_\_\_ SA, EN LIQUIDATION, a été dissoute par suite de jugement du Tribunal de première instance du 4 décembre 2014. Auparavant, elle portait la raison sociale F\_\_\_\_ SA et avait pour but "promotion immobilière et toutes prestations de service s'y rapportant". C\_\_\_\_ SA détenait la moitié du capital-actions de F\_\_\_\_ SA.

M. A\_\_\_\_ a fait partie du conseil d'administration de F\_\_\_\_ SA jusqu'en novembre 2009. Monsieur G\_\_\_\_ en a été l'administrateur dès mai 2006.

3. Par contrat du 22 septembre 1998, F\_\_\_\_ SA a donné à bail à C\_\_\_\_ SA une maison d'habitation sise au 6\_\_\_\_, route de E\_\_\_\_, sur la parcelle n° 7\_\_\_\_ de la commune de H\_\_\_\_ (ci-après : la villa). Le loyer annuel se chiffrait à CHF 18'000.-, charges non comprises.
4. Dans la feuille C (prestations versées aux membres de l'administration et aux autres organes) des déclarations fiscales d'C\_\_\_\_ SA pour les années 2006 et 2007, M. A\_\_\_\_ figurait en qualité de "actionnaire, associé ou personne proche" et non en tant que "membre de l'administration" ou de "autre organe".
5. Par pli recommandé du 21 octobre 2011, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) a fait part à M. A\_\_\_\_ de l'ouverture à son encontre d'une procédure en rappel d'impôt, ainsi que d'une procédure pour soustraction d'impôt se rapportant aux années 2001 à 2007. Une procédure en tentative de soustraction d'impôt était également ouverte pour les années 2008 à 2010. Il apparaissait qu'il avait bénéficié de prestations appréciables en argent de la part d'C\_\_\_\_ SA sous la forme de la mise à disposition gratuite d'un logement. Il n'avait par ailleurs jamais déclaré les actions de cette société.

M. A\_\_\_\_ a été invité à se présenter dans les locaux de l'AFC afin de formuler d'éventuelles observations.

6. Par pli du 18 octobre 2012, l'AFC a demandé à M. A\_\_\_\_ de lui transmettre les justificatifs des paiements de son loyer pour les années 2001 à 2010.
7. Le 2 novembre 2012, Ce dernier a répondu qu'il était toujours dans l'attente des documents pertinents, lesquels se trouvaient bloqués en raison d'un litige l'opposant avec son ancien associé.
8. Par courrier recommandé du 6 janvier 2014, l'AFC a informé M. A\_\_\_\_ de la clôture des procédures en rappel et en soustraction d'impôt. Elle lui a notifié quatorze bordereaux de rappel d'impôt, soit sept en ICC et sept en IFD, les années 2002 et 2003 ayant fait l'objet d'une taxation d'office.

Les reprises concernant le loyer s'établissaient comme suit :

2001	27'849.00
2002	27'849.00
2003	24'951.00
2004	31'822.00
2005	32'096.00
2006	27'020.00
2007	27'288.00

L'AFC lui a également remis quatorze bordereaux d'amende. Il avait perçu des prestations appréciables en argent de la part d'C\_\_\_\_ SA sous la forme de la prise en charge sans contrepartie de son loyer privé, qui n'avaient pas été déclarées. Il n'avait par ailleurs pas déclaré les actions d'C\_\_\_\_ SA en sa possession. De ce fait, il n'avait pas été imposé sur sa réelle capacité contributive et avait intentionnellement commis une soustraction d'impôt. Considérant le caractère répétitif des infractions, la quotité de l'amende était portée à 1,25 fois l'impôt soustrait.

9. Le 6 février 2014, M. A\_\_\_\_ a élevé réclamation à l'encontre de ces bordereaux de rappel d'impôts, contestant les reprises effectuées à son détriment. La prise en charge du loyer litigieux par C\_\_\_\_ SA se justifiait dès lors que la villa servait de maison-témoin, fréquemment utilisée pour présenter les projets de promotion aux acquéreurs potentiels. L'assertion relative aux actions d'C\_\_\_\_ SA était nouvelle et il n'avait pas été en mesure de se déterminer à ce sujet.
10. Par décision du 3 août 2015, l'AFC a rejeté la réclamation, indiquant qu'elle maintenait les reprises et les amendes.

Le bail du 22 septembre 1998 avait été signé, pour la partie locataire, par M. A\_\_\_\_, qui était domicilié au 6\_\_\_\_, route de E\_\_\_\_ depuis le 4 mai 1999. Aucun loyer ne lui avait été facturé pour les années 2001 à 2007 par C\_\_\_\_ SA (dont il était actionnaire unique). Poursuivant un but lucratif, cette société n'aurait

jamais accepté de mettre à disposition gratuitement une maison à un tiers. Le montant du loyer, particulièrement bas et inférieur aux conditions du marché pour un bien du même type, avait déjà été réduit par le bailleur pour tenir compte des inconvénients causés par les visites de futurs acquéreurs, qui étaient ses propres clients. Les promotions immobilières dans lesquelles C\_\_\_\_\_ SA était intervenue et pour lesquelles elle avait perçu des honoraires étaient réalisées par F\_\_\_\_\_ SA. La disproportion entre la prestation (mise à disposition de la villa) et la contre-prestation (inexistante) était manifeste, si bien que les organes d'C\_\_\_\_\_ SA ne pouvaient l'ignorer. Partant, il y avait lieu de retenir qu'elle avait accordé à son actionnaire une distribution dissimulée de bénéfice.

Lors du contrôle effectué auprès de la société F\_\_\_\_\_ SA, M. A\_\_\_\_\_ avait reconnu être le propriétaire des actions d'C\_\_\_\_\_ SA. Il ne les avait pourtant jamais déclarées.

S'agissant des soustractions d'impôt, il ne faisait valoir aucun argument à ce sujet. Sa faute était intentionnelle.

11. Par acte du 3 septembre 2015, sous la plume de son conseil, M. A\_\_\_\_\_ (ci-après : le recourant) a recouru devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal) contre cette décision.

Préalablement, il a conclu à la suspension de l'instruction de la cause jusqu'à droit jugé dans la procédure née du recours formé par C\_\_\_\_\_ SA auprès du Tribunal (cause A/1696/2014). Il a en outre sollicité sa comparution personnelle. Principalement, il a conclu à ce que le tribunal constate la nullité de la décision attaquée [il n'a toutefois formulé aucun grief ou argumentation à ce sujet], subsidiairement l'annule, sous suite de dépens.

L'AFC avait retenu qu'il n'avait jamais déclaré les actions de la société C\_\_\_\_\_ SA. Cette assertion était nouvelle et il n'avait jamais eu l'opportunité de se prononcer à ce sujet. La décision devait dès lors être annulée pour violation de son droit d'être entendu.

L'autorité intimée reconnaissait que le loyer avait été fixé en tenant compte des nombreuses visites des acquéreurs potentiels des biens mis en promotion par F\_\_\_\_\_ SA, ainsi que des inconvénients causés par celles-ci. Elle avait omis d'intégrer dans son raisonnement le fait que la villa avait également été utilisée pour les promotions dont C\_\_\_\_\_ SA avait la charge. Les reprises effectuées au titre de loyer n'étaient ainsi pas justifiées.

12. Dans sa réponse du 9 décembre 2015, l'AFC a conclu au rejet du recours.

Il n'y avait pas lieu d'entendre le recourant afin qu'il puisse s'exprimer sur les reprises effectuées au sujet des actions non déclarées. En effet, ces redressements avaient déjà été annoncés dans la lettre d'ouverture de la procédure de rappel

d'impôt. En outre, il contestait les reprises relatives aux actions, mais ne fournissait toujours aucune explication à ce propos.

Le recourant ne niait pas avoir vécu dans la villa. Il n'avait jamais fait parvenir à l'AFC les justificatifs des paiements de son loyer privé durant les années en cause. Il apparaissait que ce loyer et les frais d'entretien avaient été intégralement pris en charge par C\_\_\_\_ SA. Une société à but lucratif n'aurait jamais renoncé à une partie de son bénéfice au profit d'un tiers en ne lui demandant pas le remboursement du loyer qu'elle versait pour le logement dans lequel il était domicilié.

Selon le recourant, elle aurait omis de tenir compte du fait que la villa avait également été utilisée pour les promotions dont C\_\_\_\_ SA avait la charge. Or, elle avait relevé que le loyer avait été réduit pour tenir compte des inconvénients causés par les visites des futurs acquéreurs de F\_\_\_\_ SA.

Enfin, elle a expliqué le détail du calcul des reprises.

13. Par réplique du 1<sup>er</sup> février 2016, le contribuable a persisté dans ses conclusions.
14. Devant le tribunal, le 10 février 2016, le recourant a notamment observé que s'il n'avait pas occupé la villa, celle-ci aurait été vide et n'aurait généré aucun revenu pour F\_\_\_\_ SA, qu'C\_\_\_\_ SA y exerçait également une activité, dans la mesure où il y travaillait, et que la location de locaux supplémentaires pour permettre la conduite de cette activité aurait généré une charge plus élevée pour la société précitée. Il n'avait certes pas payé de loyer pour l'occupation de la villa, mais avait assumé l'entier de son entretien et veillé à ce qu'elle soit en parfait état pour les visites des futurs clients d'C\_\_\_\_ SA. Il ne comprenait dès lors pas pourquoi cette situation avait été considérée comme problématique par l'AFC, qui, au final, était également "gagnante".

La villa ne contenait qu'une seule grande pièce et il y travaillait quotidiennement. Elle ne comportait que deux portes séparant le WC visiteur et la salle de bain du reste de la maison. Elle faisait environ 60 m2 au sol, avec un étage. Bien des visites étaient effectuées le samedi ou en soirée. Le nombre de visites qui avaient eu lieu dans la maison avait varié au cours du temps, en fonction des objets mis en vente. Il avait été différent au cours des années 2001 à 2016, pendant lesquelles les conditions du marché avaient évoluées. Au cours des années litigieuses, deux autres maisons témoins étaient utilisées par F\_\_\_\_ SA et C\_\_\_\_ SA dans le cadre de leurs promotions. L'une d'entre elle était le siège de F\_\_\_\_ SA, au 2\_\_\_\_, route des N\_\_\_\_ et l'autre se trouvait au 3\_\_\_\_, chemin des O\_\_\_\_, soit le domicile de M. G\_\_\_\_.

Sur question de l'AFC, le recourant a indiqué qu'avant 2009, C\_\_\_\_ SA n'avait pas géré de projets immobiliers indépendamment de l'activité qu'elle déployait de concert avec F\_\_\_\_ SA.

Au moment du contrôle opéré auprès de F\_\_\_\_ SA en 2009, l'AFC lui avait demandé qui étaient les actionnaires de C\_\_\_\_ SA. Il avait répondu qu'il était lui-même actionnaire. En revanche, il n'avait jamais indiqué l'avoir été pendant les années précédentes. Son père avait été actionnaire de la société pendant cette période et il avait récupéré ses actions en janvier 2009, après avoir payé le solde de leur prix à son père, lequel était ensuite décédé en avril 2009. Les actions se trouvaient au domicile de son père, à P\_\_\_\_, et étaient conservées dans son coffre. Il les lui avait remises en janvier 2009. Il avait réglé leur prix en l'espace de trois mois environ, à la fin de l'année 2008.

Le représentant de l'AFC a indiqué qu'il était exact que le recourant avait déclaré en 2009 qu'il était propriétaire de ces actions. Par la suite, dans le cadre de la procédure ouverte à son encontre, l'AFC avait évoqué la problématique de sa qualité d'actionnaire, mais n'avait jamais reçu de réponse à ce sujet de sa part. Elle était prête à le croire sur cette question, étant toutefois relevé qu'elle ne disposait d'aucun document à cet égard.

15. Dans ses observations du 3 mars 2016, l'AFC a observé que le recourant avait reconnu, lors de l'audience précitée, qu'il n'avait pas payé de loyer pour l'usage de la villa. Il aurait dû avoir en sa possession des relevés bancaires personnels démontrant qu'il avait effectivement honoré l'utilisation d'un bien immobilier appartenant à un tiers comme logement privé.

Elle a également relevé que le recourant ne contestait pas les amendes qu'elle lui avait infligées.

16. Dans ses observations finales du 10 mars 2016, le recourant s'est prévalu d'une violation du principe *in dubio pro reo*. Il incombait à l'AFC de prouver qu'il détenait les actions de C\_\_\_\_ avant 2009 et non à lui-même d'établir qu'il n'était pas propriétaire de ces titres. Lors de son audition, il avait uniquement admis en être propriétaire depuis 2009.

Dans le cadre de la procédure la concernant, C\_\_\_\_ SA avait contesté lui avoir octroyé une prestation appréciable en argent, dès lors que, comme il l'avait lui-même déclaré devant le tribunal, il n'en avait pas été actionnaire avant 2009, mais uniquement l'administrateur. Il occupait un logement qui serait demeuré vide si tel n'avait pas été le cas et, dans ce cadre, avait subi de nombreux désagréments. L'absence de paiement d'un loyer ne constituait ainsi aucunement une prestation appréciable en argent.

## EN DROIT

1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions de l'administration fiscale cantonale prises sur réclamation (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.
3. Le 1<sup>er</sup> 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 a abrogé 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.

4. En l'espèce, le recours concerne les périodes fiscales 2001 à 2007. Il s'ensuit que la présente cause est régie par les dispositions de l'ancien droit (aLIPP-I à V) en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal.
5. A teneur des art. 140 al. 2 LIFD et 49 al. 2 LPFisc, le contribuable doit indiquer, dans l'acte de recours, ses conclusions et les faits sur lesquels elles sont fondées, ainsi que ses moyens de preuve ; les documents servant de preuves doivent être joints à l'acte ou décrits avec précision. Lorsque le recours est incomplet, un délai équitable est imparti au contribuable pour y remédier, sous peine d'irrecevabilité.

L'objet du litige est principalement défini par l'objet du recours (ou objet de la contestation), les conclusions du recourant et, accessoirement, par les griefs ou motifs qu'il invoque. L'objet du litige correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée, qui délimite son cadre matériel admissible (ATF 136 V 362 consid. 3.4 et 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 1.5 ; ATA/744/2014 du 23 septembre 2014 consid. 2a ; ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 consid. 6). La contestation ne peut excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou aurait dû se prononcer. L'objet d'une procédure administrative ne peut donc pas s'étendre ou qualitativement se modifier au fil des instances, mais peut tout au plus se réduire dans la mesure où certains éléments de la décision attaquée ne sont plus contestés (ATA/744/2014

du 23 septembre 2014 consid. 2a ; ATA/336/2014 du 13 mai 2014 consid. 4a ; ATA/790/2013 du 3 décembre 2013 consid. 4 ; ATA/560/2006 du 17 octobre 2006 consid. 5b). Ainsi, si un recourant est libre de contester tout ou partie de la décision attaquée, il ne peut pas prendre, dans son mémoire de recours, des conclusions qui sortent du cadre des questions traitées dans la procédure antérieure (ATA/744/2014 du 23 septembre 2014 consid. 2a ; ATA/336/2014 du 13 mai 2014 consid. 4a ; ATA/163/2010 du 9 mars 2010 consid. 2c ; ATA/503/2009 du 6 octobre 2009 consid. 2b).

6. En l'occurrence, il convient d'observer que le recours ne porte que sur la question du bien-fondé des reprises effectuée par l'AFC dans le cadre des taxations litigieuses, étant aussi relevé que, dans sa réclamation, le recourant n'avait contesté que les bordereaux de rappel d'impôt, à l'exclusion des amendes dont il avait fait l'objet. Son acte de recours ne contient d'ailleurs aucun grief à l'encontre desdites amendes, au sujet desquelles il ne s'est absolument pas prononcé. Il résulte de la conclusion formulée dans cet acte ("annuler la décision attaquée") que le recours ne vise que "la reprise litigieuse". D'ailleurs, le recourant parvient à la seule conclusion que "c'est partant à tort que l'autorité intimée a confirmé la reprise en défaveur du recourant. Il s'ensuit que la décision attaquée devra être annulée dans cette mesure". Enfin, il ne s'est à aucun moment, d'une façon ou d'une autre, exprimé au sujet de sa condamnation, de nature pénale, au cours de l'audience tenue le 10 février 2016.
7. Il n'y a pas lieu de tenir compte de la demande de suspension de la procédure formulée par le recourant, ne serait-ce que parce que l'instruction de la cause à laquelle il s'est référé (A/1696/2014) est terminée et a donné lieu au prononcé d'un jugement le 24 mars 2016.
8. La conclusion formelle principale du recourant tendant au constat de la nullité de la décision entreprise ne repose sur aucun motif et ne fait l'objet d'aucun développement, ce dernier n'abordant même pas cette question dans son acte de recours. Dans la mesure où rien ne laisse présager qu'un motif de nullité pourrait entacher dite décision, cette question ne sera pas examinée plus avant.
9. 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. 59 al. 1 LPFisc).
10. Lorsque le contribuable ne remet pas en cause le bien-fondé de l'ouverture de la procédure de rappel d'impôt, le tribunal peut se dispenser d'examiner ce point (ATA/545/2012 du 21 août 2012 ; JTAPI/664/2015 du 1<sup>er</sup> juin 2015 ; JTAPI/1037/2013 du 25 septembre 2013).

11. En l'occurrence, le recourant ne conteste pas le principe de la procédure de rappel d'impôt, initiée par l'AFC le 21 octobre 2011, qui a abouti à la notification des bordereaux litigieux. Le tribunal n'examinera dès lors pas cette question.
12. Selon l'art. 16 al. 1 LIFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques.

L'art. 1 aLIPP-IV, qui prévoit que l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus, prestations et avantages du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en espèces ou en nature et quelle qu'en soit l'origine, avant déductions, a un contenu similaire.

Sont également imposables les dividendes, les parts de bénéfice et les prestations appréciables en argent provenant d'actions (art. 20 al. 1 let. c LIFD ; art. 6 let. c aLIPP-IV).

13. Une prestation appréciable en argent peut prendre la forme d'une renonciation à un produit, qui conduit à une diminution correspondante du résultat chez la société (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_377/2014, 2C\_378/2014 du 26 mai 2015 consid. 9.4). Tel est par exemple le cas lorsqu'une société renonce totalement ou en partie à un revenu qui lui revient en faveur d'un détenteur de part ou d'un proche, ou qu'elle n'obtient pas, pour la prestation qu'elle a effectuée, la contreprestation qu'elle aurait exigée d'un tiers (ATF 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_377/2014, 2C\_378/2014 du 26 mai 2015 consid. 9.4.1 et les arrêts cités).

L'existence d'une prestation appréciable en argent suppose ainsi la réalisation de quatre conditions cumulatives : la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation ; cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le touchant de près ; elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers ; la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que les organes de la société auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient. Selon la jurisprudence, il ne s'agit pas d'examiner si les parties ont reconnu la disproportion, mais plutôt si elles devaient la reconnaître (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_421/2009 du 11 janvier 2010 ; 2C\_188/2008 du 19 août 2008 ; ATA/633/2011 du 11 octobre 2011 ; ATA/152/2011 du 8 mars 2011 ; X. OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 4<sup>ème</sup> éd., 2012, n. 41 p. 236 et les références citées).

La société qui perçoit de son actionnaire et locataire un loyer insuffisant lui accorde une prestation appréciable en argent, correspondant à la différence entre les loyers réduits à la couverture des frais et les loyers plus élevés, généralement payés sur le marché du logement (ATF 102 Ib 166 consid. 1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014, 2C\_606/2014 du 25 février 2015 consid. 6.2.1 ; 2A.368/1995 du 24 avril 1996 consid. 3). Il appartient à l'administration d'estimer

le loyer que la société aurait pu encaisser en concluant avec des tiers. Cette valeur doit avoir été évaluée en fonction des éléments caractéristiques des locaux en cause et tenir compte de l'état du marché immobilier (ATF 107 Ib 325 consid. 4 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014, 2C\_606/2014 du 25 février 2015 consid. 6.2.1 ; 2P.250/2004 du 13 juin 2005 consid. 3.3 ; 2A.39/2003 du 26 novembre 2003 consid. 3.3). Il convient de déduire de cette valeur les intérêts hypothécaires effectivement versés par l'actionnaire locataire pour l'année fiscale en question (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_605/2014, 2C\_606/2014 du 25 février 2015 consid. 6.2.1 ; 2A.39/2003 du 26 novembre 2003 consid. 3.3).

14. Dans un arrêt rendu en matière d'impôt anticipé (RDAF 1990 289 ; R. DANON, *in* D. YERSIN/Y. NOËL [éd.], *Commentaire romand, Impôt fédéral direct*, 2008, art. 57-58, § 137, p. 753-754), le Tribunal fédéral a eu à connaître d'une situation où la directrice d'une société, qui disposait de la signature individuelle et à laquelle le conseil d'administration avait laissé toute liberté d'agir, s'était octroyé des versements à charge de la fortune sociale. La société soutenait toutefois que ces versements ne constituaient pas des distributions dissimulées de bénéfice, dans la mesure où la gérante n'était ni actionnaire ni une personne proche de celui-ci. Le Tribunal fédéral a retenu qu'une personne morale est en principe liée par les actes de ses organes (art. 55 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 - CC - RS 210), peu importe que ces actes soient accomplis à son insu. Bien plus, les juges fédéraux ont estimé que les organes administratifs devaient, d'un point de vue fiscal, être assimilés à des sociétaires compétents. Partant, les versements ont été qualifiés de distributions dissimulées de bénéfice.

En outre, dans un arrêt du 4 juin 2013 (ATA/343/2013), la chambre administrative de la Cour de justice a confirmé que l'administrateur président, délégué avec signature individuelle, d'une société anonyme avait bénéficié d'une prestation appréciable en argent au motif que ladite société avait mis gratuitement à sa disposition un véhicule de luxe. Quand bien même l'administrateur n'était pas actionnaire, il entretenait, en raison de sa fonction et de ses activités, un rapport particulièrement étroit et intense avec la société.

15. En l'occurrence, le 22 septembre 1998, F\_\_\_\_ SA a donné à bail à C\_\_\_\_ SA une maison moyennant le paiement d'un loyer annuel de CHF 18'000.-, charges non comprises. Dans ses dernières écritures, le recourant a fait valoir qu'il ne pouvait avoir reçu une prestation appréciable en argent d'C\_\_\_\_ SA, dès lors qu'il n'était devenu actionnaire qu'à compter de l'année 2009. Cette thèse n'est toutefois aucunement convaincante. En effet, même si l'on admettait que le recourant ne soit devenu actionnaire qu'en 2009, il était déjà, en 2001, unique administrateur et, partant, entretenait, en raison de sa fonction et de ses activités, un rapport particulièrement étroit et intense avec elle. Peu importe dès lors que, par hypothèse, il n'en fût pas encore actionnaire durant les années en cause.

Il est par ailleurs acquis, le recourant l'ayant confirmé devant le tribunal le 10 février 2016, qu'C\_\_\_\_ SA n'a perçu aucun loyer de la part de celui-ci, qui occupait, à titre de domicile privé, depuis le 4 mai 1999, la maison qu'elle louait à F\_\_\_\_ SA, pour laquelle elle s'est elle-même acquittée, lors de chacune des périodes fiscale en cause, d'un loyer et de frais d'électricité, de chauffage, de nettoyage, d'entretien et d'autres charges (en particulier, en 2009, elle a fait état de versements pour CHF 50'251,85).

Il ne fait ainsi aucun doute qu'en mettant à disposition de son administrateur unique une villa sans lui réclamer le moindre loyer, la recourante lui a accordé une prestation sans obtenir en échange une contre-prestation. Dès lors que la recourante est une société commerciale, il ne fait non plus aucun doute qu'un tiers sans lien avec elle n'aurait jamais pu obtenir un tel avantage. Celui-ci ne peut s'expliquer que par le fait que le recourant en était l'administrateur unique. Enfin, dans la mesure où celui-ci a été non seulement bénéficiaire de l'avantage, mais également l'administrateur unique de la société, il devait forcément se rendre compte, en tant qu'organe social, de la disproportion entre la prestation offerte (soit la mise à sa disposition de la villa) et la "contre-prestation" y relative (l'absence de loyer).

Par conséquent, durant les années 2001 à 2007, C\_\_\_\_ SA a octroyé au recourant des prestations appréciables en argent, qui, partant, doivent être ajoutées au revenu de celui-ci.

Pour le surplus, le calcul des reprises, en tant que tel, n'est pas contesté par le recourant, étant observé que l'autorité intimée a bel et bien dûment pris en compte une réduction du loyer de la maison en raison des inconvénients causés par les visites des potentiels acquéreurs des promotions ; le fait que celles-ci aient été opérées par F\_\_\_\_ SA ou, comme le prétend le recourant, par C\_\_\_\_ SA également n'a à cet égard pas d'influence et ne saurait conduire à une réduction supplémentaire du montant de ce loyer (CHF 18'000.- pour une maison), déjà fortement avantageux.

Il résulte de ce qui précède que les reprises contestées ne prêtent pas le flanc à la critique.

16. Sont soumises à l'impôt sur la fortune les actions, les obligations et les valeurs mobilières de toute nature, les mises de fonds, apports et commandites représentant une part d'intérêt dans une entreprise, une société ou une association (art. 2 let. b aLIPP-III).
17. Dans une première conclusion d'ordre formel, le recourant demande l'annulation de la décision entreprise pour violation de son droit d'être entendu. Il fait valoir - comme il l'avait déjà invoqué devant l'AFC au stade de la réclamation - qu'il

s'agit d'une "assertion nouvelle" et qu'il n'a jamais eu l'occasion de se prononcer à ce sujet.

Ce grief, formulé à deux reprises, frise la témérité. En effet, conformément à ce que prévoient les art. 153 al. 1 LIFD et 60 al. 1 LPFisc, l'ouverture de la procédure de rappel d'impôt a été dûment communiquée au recourant le 21 octobre 2011, ce qu'il ne conteste d'ailleurs pas. Ce courrier mentionnait expressément que l'AFC considérait à ce stade que le recourant n'aurait jamais déclaré les actions d'C\_\_\_\_\_ SA. De surcroît, elle l'a invité à se présenter dans ses locaux pour formuler d'éventuelles observations au sujet, notamment, de la procédure de rappel d'impôt. Le recourant ne saurait dès lors prétendre qu'il n'a jamais eu l'occasion de se déterminer au sujet des reprises des actions au niveau de sa fortune. Partant, ce grief doit être rejeté.

18. En procédure de taxation, la maxime inquisitoire prévaut : l'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable. L'autorité de taxation doit apprécier les preuves avec soin et conscience. Sous cette réserve, elle 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, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire. 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_63/2014, 2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.1).

Il peut arriver que, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain. Ce sont alors les règles générales du fardeau de la preuve qui s'appliquent pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un tel fait. En matière fiscale, ce principe veut 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. Par ailleurs, le contribuable doit prouver l'exactitude de sa déclaration d'impôt et de ses explications ultérieures ; on ne peut pas en revanche demander au contribuable de prouver un fait négatif, c'est-à-dire qu'il n'a pas d'autres revenus que ceux annoncés. Il incombe en effet à l'autorité fiscale d'apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables qui n'ont pas été annoncés. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'informations révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération. Ces règles s'appliquent également à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_63/2014,

2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.1 ; cf. aussi arrêts 2C\_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4 ; 2C\_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3 ; 2C\_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 ; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.3).

19. L'art. 6 par. 2 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101) garantit la présomption d'innocence. Aux termes de cette disposition, "toute personne accusée d'une infraction est présumée innocente jusqu'à ce que sa culpabilité ait été légalement établie". La présomption d'innocence est garantie également par l'art. 32 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), qui s'inspire des art. 6 par. 2 CEDH et 14 ch. 2 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques du 16 décembre 1966 (RS 0.103.2). Comme règle de l'appréciation des preuves, le principe "in dubio pro reo" interdit au juge de se déclarer convaincu d'un état de fait défavorable à l'accusé lorsqu'une appréciation objective des éléments de preuve recueillis laisse subsister un doute sérieux et insurmontable quant à l'existence de cet état de fait (ATF 127 I 38 consid. 2a et les arrêts cités ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 4.3).

L'art. 6 CEDH ne trouve pas application dans les procédures fiscales qui n'ont pas un caractère pénal (ATF 140 I 68 consid. 9.2 ; 132 I 140 consid. 2.1 et les références citées). Les procédures en rappel d'impôt n'y sont donc pas soumises (ATF 140 I 68 consid. 9.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 ; 2P.4/2007 du 23 août 2007 consid. 4.2 ; 2A.480/2005 du 23 février 2006 consid. 2.2, *in* RF 61/2006 p. 372).

En revanche, la procédure de soustraction d'impôt (tentée ou consommée) constitue une procédure pénale qui tombe dans le champ des garanties de l'art. 6 CEDH (ATF 140 I 68 consid. 9.2 ; 138 IV 47 consid. 2.6.1 ; 121 II 257 consid. 4b ; 121 II 273 consid. 3a ; 119 Ib 311 consid. 2e et 2f ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_63/2014, 2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.2 et les divers arrêts cités). Il s'ensuit que c'est la présomption d'innocence qui régit la matière (art. 32 al. 1 Cst. et 6 par. 2 CEDH ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_63/2014, 2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.2 ; 2C\_242/2013 du 25 octobre 2013 consid. 3.1) et que le contribuable impliqué dans une procédure pénale n'est pas soumis au devoir de collaboration (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C\_63/2014, 2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.2 ; 2C\_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2).

Il est néanmoins possible, même en procédure de soustraction d'impôt, d'estimer le montant des éléments imposables soustraits (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_63/2014, 2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.2 ; 2C\_395/2011 du 6 décembre 2011 consid. 3.2.2, *in* RTiD 2012 I 802) et, certes, non pas de se fonder sur le silence du contribuable, mais bien de tenir compte, dans l'appréciation des

preuves, du fait que ce dernier ne fournit pas d'éclaircissements lorsque les circonstances le demandent (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_63/2014, 2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.2 ; 2C\_395/2011 du 6 décembre 2011 consid. 3.1.2).

Il peut arriver que des droits garantis par l'art. 6 CEDH applicables aux procédures pénales fiscales débordent le seul cadre pénal et interagissent sur les procédures purement fiscales. La CourEDH l'admet lorsque des éléments portant sur l'imposition proprement dite (exorbitante au champ de l'art. 6 CEDH) et des éléments liés au contentieux des pénalités fiscales (attribués au volet pénal de l'art. 6 CEDH) se trouvent combinés dans une même instance, de sorte qu'il est impossible de distinguer les phases d'une procédure qui portent sur une "accusation en matière pénale" de celles ayant un autre objet, ce qui peut justifier d'examiner l'ensemble de la problématique sous l'angle de l'art. 6 CEDH (arrêt de la CourEDH Jussila contre Finlande du 23 novembre 2006, req. 73053/01, Rec. 2006-XIV §§ 40 ss, § 45). Tel est le cas de l'interdiction de s'incriminer soi-même. A ce sujet, la CourEDH a, dans une affaire récente concernant la Suisse (arrêt Chambaz contre Suisse du 5 avril 2012, req. 11663/04, §§ 40 à 43 ; cf. aussi arrêt J.B. contre Suisse du 3 mai 2001, req. 31827/96, Rec. 2001-III §§ 47 s.), estimé contraire à l'art. 6 CEDH le fait pour le fisc d'avoir - dans le contexte d'une reprise d'impôt - infligé des amendes au contribuable au motif qu'il n'avait pas fourni des documents susceptibles de l'incriminer dans une éventuelle procédure pour soustraction d'impôt subséquente (cf. ATF 140 I 68 consid. 9.6.2).

20. La jurisprudence a déjà retenu qu'en présence de déclarations contradictoires, la préférence doit en principe être accordée à celle que l'intéressé a donnée en premier lieu, alors qu'il en ignorait les conséquences juridiques, les explications nouvelles pouvant être, consciemment ou non, le produit de réflexions ultérieures (ATA/875/2015 du 25 août 2015 ; ATA/481/2003 du 10 juin 2003 ; ATA/272/2003 du 6 mai 2003).
21. En l'occurrence, ni dans sa réclamation du 6 février 2014, ni dans son acte de recours du 3 septembre 2015, ni dans sa réplique du 1<sup>er</sup> février 2016, le recourant n'a contesté être propriétaire des actions d'C\_\_\_\_ SA durant les années en cause. Il n'avait en outre formulé aucune observation à cet égard avant la clôture, le 6 janvier 2014, des procédures en rappel et en soustraction d'impôts ouvertes par l'AFC, alors que celle-ci lui avait fait part de son intention de prendre en compte la valeur de ses actions dans ce cadre. Ce n'est finalement que lors de l'audience de comparution personnelle du 10 février 2016, soit en toute fin de procédure, qu'il a prétendu avoir acquis ces actions en 2009 seulement. Il est donc plus que difficile de souscrire à cette nouvelle allégation, très peu crédible, car procédant vraisemblablement d'une réflexion juridique *a posteriori*, ce d'autant qu'elle n'a, à ce jour, été étayée par aucune pièce.

Par ailleurs, au cours de la procédure de contrôle menée contre F\_\_\_\_ SA, le recourant avait mentionné sa qualité d'actionnaire d'C\_\_\_\_ SA, sans apporter davantage de précisions à ce sujet. Enfin, les affirmations du recourant se heurtent aux déclarations fiscales 2006 et 2007 d'C\_\_\_\_ SA, dont les feuilles C (prestations versées aux membres de l'administration et aux autres organes) le mentionnent non simplement comme administrateur, mais, implicitement, comme actionnaire.

En conséquence, au vu de ces éléments, l'AFC disposait d'indices sérieux permettant de le considérer comme un actionnaire d'C\_\_\_\_ SA durant les années en cause. Elle a dès lors estimé le montant des éléments imposables soustraits en tenant compte, dans l'appréciation des preuves, du fait que le recourant n'avait pas fourni d'éclaircissements, alors que les circonstances le demandaient, ce qui, en soi, est tout à fait admissible (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C\_63/2014, 2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.2 et 2C\_395/2011 du 6 décembre 2011 consid. 3.1.2 précités).

Devant le tribunal, le recourant n'a apporté aucun élément concret et suffisamment crédible permettant de remettre en cause ladite appréciation ; encore une fois, ses seules déclarations, intervenues en toute fin de procédure dans le contexte rappelé ci-dessus, consistant à nier avoir été propriétaire de ces actions, ne sauraient dès lors être suffisantes, sans qu'il soit ici question d'exiger de lui d'apporter la preuve de l'existence d'un fait négatif (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C\_63/2014, 2C\_64/2014 du 5 novembre 2014 consid. 3.2 *a contrario*).

Partant, il y a donc bien lieu d'ajouter à sa fortune, pour les années 2001 à 2007, la valeur fiscale des actions d'C\_\_\_\_ SA.

22. A teneur des art. 175 al. 1 LIFD et l'art. 69 al. 1 LPFisc, le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, est puni d'une amende. Ces deux normes ont une teneur identique, de sorte que les mêmes principes valent en matière de soustraction aux plans cantonal et fédéral (ATA/724/2015 du 14 juillet 2015 consid. 7c ; ATA/167/2012 du 27 mars 2012 consid. 14 ; ATA/42/2011 du 25 janvier 2011 consid. 4 ; ATA/715/2010 du 19 octobre 2010 consid. 9).
23. Pour qu'une soustraction fiscale soit réalisée, trois éléments doivent être réunis : la soustraction d'un montant d'impôt, qui implique une perte financière pour la collectivité, la violation d'une obligation légale incombant au contribuable et la faute de ce dernier, le comportement illicite et le résultat dommageable devant bien entendu être liés (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 5.1 ; ATA/203/2014 du 1<sup>er</sup> avril 2014 consid. 4 ; cf. aussi P. SANSONETTI *in* D. YERSIN, Y. NOËL [éd.], *op. cit.*, n° 7 *ad* art. 175 p. 1495 ; X. OBERSON, *op. cit.*, 4<sup>ème</sup> éd., 2012, n° 15 ss p. 586 ss).

24. Contrairement au rappel d'impôt, qui est indépendant de toute faute du contribuable (P. AGNER/B. JUNG/G. STEINMANN, *Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, 2001, p. 444 n. 1), l'amende implique une faute de ce dernier, intentionnelle ou par négligence (D. MONTI, *Les contraventions fiscales en droit fiscal harmonisé*, 2001, p. 60-61 ; P. SANSONETTI, *op. cit.*, n° 5 ad art. 175 p. 1353). Ainsi, un rappel d'impôt justifié dans son principe et sa quotité n'implique pas automatiquement qu'une amende pour soustraction d'impôt doive être infligée au contribuable ; encore faut-il que ce dernier ait commis une faute (ATA/57/2014 du 4 février 2014).
25. La soustraction est punissable aussi bien lorsqu'elle est commise intentionnellement que lorsqu'elle l'est par négligence (ATA/370/2015 du 21 avril 2015 consid. 5a ; ATA/975/2014 du 9 décembre 2014).
- a) Le contribuable agit intentionnellement lorsqu'il agit avec conscience et volonté (art. 12 al. 2 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0, applicable par renvoi combiné des art. 333 al. 1 et 104 CP). L'auteur agit déjà intentionnellement lorsqu'il tient pour possible la réalisation de l'infraction et l'accepte au cas où celle-ci se produirait (dol éventuel ; art. 12 al. 2 2<sup>ème</sup> phr. CP). La preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les indications fournies étaient erronées ou incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut admettre qu'il a volontairement cherché à induire les autorités fiscales en erreur, afin d'obtenir une taxation moins élevée, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel (ATF 114 Ib 27 consid. 3a ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_907/2012 du 22 mai 2013 consid. 5.4.1 ; 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.4). La présomption susmentionnée ne se laisse pas facilement renverser, car l'on a peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir à l'autorité fiscale des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_528/2011 du 17 janvier 2012 consid. 2 et 2C\_447/2010 du 4 novembre 2010 consid. 3.2 ; ATA/565/2010 du 31 août 2010 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 et les références citées).

La conscience implique que l'auteur ait acquis la connaissance des faits, de telle manière que l'on puisse dire qu'il savait. La conscience ne suppose toutefois pas une certitude. Il n'est pas nécessaire que l'auteur tienne l'existence ou la survenance d'un fait pour certaine ; il suffit qu'il la considère comme sérieusement possible (ATA/1262/2015 du 24 novembre 2015 consid. 7b et la référence). La preuve de l'intention est délicate, dans la mesure où l'intention relève du for intérieur. Il est extrêmement difficile pour le juge, en l'absence d'aveux sincères, de déterminer exactement ce qui se passait dans l'esprit de l'auteur. Pour conclure à l'existence d'une intention, il faut que l'analyse, à la lumière du bon sens, des circonstances connues de l'auteur permette de se convaincre qu'il avait nécessairement conscience du risque que l'infraction

survenne et qu'il a quand même agi. Le risque doit apparaître tellement élevé que la décision d'agir néanmoins ne peut se comprendre que comme une acceptation de la survenance du résultat prohibé. Cette appréciation conduit à distinguer l'intention de la négligence consciente. L'intention est avant tout une question de fait : le juge doit rechercher ce qui se passait dans l'esprit de l'auteur, c'est-à-dire ce qu'il savait, ce qu'il voulait ou l'éventualité à laquelle il consentait (ATA/1262/2015 du 24 novembre 2015 consid. 7b et les références).

Pour retenir l'intention, à tout le moins par dol éventuel, il faut toutefois que le contribuable ait pu reconnaître le caractère erroné de la déclaration fiscale s'il avait agi avec la diligence requise et qu'il ait ainsi été en mesure de la faire corriger (ATA/1262/2015 du 24 novembre 2015 consid. 7b et les références). S'agissant de savoir si une tentative de soustraction est intentionnelle ou procède d'une négligence non punissable, l'importance des montants en cause joue aussi un rôle non négligeable, dès lors que l'absence d'un montant sur la déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est élevée (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 et les références citées *in* RDAF 2012 II p. 330).

- b) La notion de négligence, au sens de l'art. 175 LIFD, correspond à celle régie par l'art. 12 CP (ATF 135 II 86 consid. 4.4 ; ATA/203/2014 du 1<sup>er</sup> avril 2014 consid. 7c et les références citées). Commet un crime ou un délit par négligence quiconque, par une imprévoyance coupable, agit sans se rendre compte (négligence inconsciente) ou sans tenir compte des conséquences de son acte (négligence consciente). L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas usé des précautions commandées objectivement par les circonstances et subjectivement par sa situation personnelle, par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles, sa situation économique et sociale, ainsi que son expérience professionnelle (art. 12 al. 3 CP ; ATA/1262/2015 du 24 novembre 2015 consid. 7c ; ATA/30/2009 du 20 janvier 2009 ; ATA/828/2003 du 11 novembre 2003). Si le contribuable a des doutes sur ses droits ou obligations, il doit faire en sorte de lever ce doute ou, au moins, en informer l'autorité fiscale (ATF 135 II 86 consid. 4.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.554/2006 du 7 mars 2007 consid. 8.1 ; ATA/1262/2015 du 24 novembre 2015 consid. 7c ; ATA/203/2014 du 1<sup>er</sup> avril 2014 consid. 7c ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009).
26. 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 ; art. 56 al. 2 LHID et art. 69 al. 2 LPFisc). 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 (ATA/955/2014 du 2 décembre 2014 consid. 4 ; 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 l'autorité de recours ne censure que l'abus du pouvoir d'appréciation (ATA/42/2011 du 25 janvier 2011 consid. 6 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 consid. 10a ; ATA/410/2007 du 28 août 2007 consid. 20). Ces autorités doivent, dans le respect du principe de la proportionnalité, faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi (ATA/955/2014 précité ; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013).

27. En l'occurrence, comme cela a déjà été relevé plus haut, le recourant n'a pas formulé le moindre grief relatif à la réalisation des infractions qui lui sont reprochées et aux sanctions prononcées à son encontre de ce chef. Rien ne permet, au demeurant, de remettre en cause les décisions prises par l'AFC à cet égard. Partant, les amendes qui lui ont été infligées peuvent être que confirmées.
28. Entièrement mal fondé, le recours sera rejeté.
29. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 - RFPA - E 5 10.03) et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée à titre de dépens (art. 87 al. 2 LPA).

**PAR CES MOTIFS**  
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**  
**DE PREMIÈRE INSTANCE**

1. déclare recevable le recours interjeté le 3 septembre 2015 par Monsieur B\_\_\_\_ A\_\_\_\_ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 3 août 2015 ;
2. le rejette ;
3. met à la charge de Monsieur B\_\_\_\_ A\_\_\_\_ un émolument de CHF 1'000.-, partiellement couvert par son avance de frais de CHF 500.-, le solde dû s'élevant à CHF 500.- ;
4. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité ;
5. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (18 rue du Mont-Blanc, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant ;
6. communique le présent jugement à Me Romain JORDAN, avocat du recourant, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeant: Yves JOLIAT, président, Damien BONVALLAT et Jean-Marc WASEM, juges assesseurs.

**Au nom du Tribunal :**

**Le président**

**Yves JOLIAT**

Genève, le

La greffière