

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2803/2013-ICCIFD

ATA/562/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 2 juin 2015

1^{ère} section

dans la cause

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

contre

Madame et Monsieur A _____

représentés par Maître William Dayer, avocat

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
30 juin 2014 (JTAPI/749/2014)**

EN FAIT

- 1) Monsieur A_____ exploite à Genève une entreprise de gypserie-peinture en raison individuelle, inscrite au registre du commerce le 6 novembre 1989.
- 2) Par lettre recommandée du 21 novembre 2012, le service du contrôle de l'administration fiscale cantonale (ci-après: AFC-GE) a avisé le contribuable et son épouse de l'ouverture de procédures en rappel d'impôt et pénale pour soustraction d'impôt concernant l'impôt fédéral direct (ci-après: IFD) et l'impôt cantonal et communal (ci-après: ICC) 2002, 2003 et 2007 à 2009.

Des frais privés semblaient avoir été comptabilisés dans les charges de l'entreprise individuelle du contribuable. Un délai était accordé à ce dernier pour fournir les extraits du grand-livre relatifs au compte « représentation » de son activité lucrative indépendante et formuler d'éventuelles observations.

- 3) Par courrier du 26 novembre 2012, le mandataire du contribuable a produit les relevés de compte demandés.
- 4) Par lettre recommandée du 2 janvier 2013, l'AFC-GE a annoncé qu'elle procéderait à un contrôle les 12 et 13 février 2013 dans les locaux du mandataire, afin de consulter la comptabilité et les pièces justificatives relatives aux frais de représentation, et de donner à M. A_____ l'occasion de formuler d'éventuelles observations.

Lors de cet examen, le contribuable devrait notamment présenter les pièces justificatives originales relatives aux écritures enregistrées dans les comptes « frais de représentation ». Pour chacune de ces écritures, il devrait préciser l'identité complète des clients et/ou relations d'affaires qui avaient bénéficié de l'invitation, et apporter la preuve que la dépense était en relation directe avec l'acquisition ou le maintien de son chiffre d'affaires. Des explications générales et non étayées ne suffisaient pas à établir que l'usage commercial justifiait les frais en cause.

- 5) Par lettre recommandée du 1^{er} mars 2013, l'AFC-GE a informé Madame et Monsieur A_____ (ci-après : les contribuables) que les procédures de rappel et soustraction d'impôt concernant l'IFD et l'ICC 2002, 2003 et 2007 à 2009 étaient terminées et leur a remis des bordereaux de rappel d'impôt et d'amende pour ces années.
- 6) Les contribuables devaient payer les suppléments d'impôts et amendes suivants :

	<u>Supplément d'impôt</u>		<u>Amende</u>	
	ICC	IFD	ICC	IFD
2002	CHF 10'260.90	CHF 4'329.-	CHF 5'130.-	CHF 2'164.-
2003	CHF 15'740.75	CHF 6'695.-	CHF 7'870.-	CHF 3'347.-
2007	CHF 6'943.80	CHF 2'899.-	CHF 3'471.-	CHF 1'449.-
2008	CHF 8'229.10	CHF 3'419.-	CHF 4'114.-	CHF 1'709.-
2009	CHF 8'213.55	CHF 3'419.-	CHF 4'106.-	CHF 1'709.-

En comptabilisant dans ses charges des dépenses non justifiées par l'usage commercial, M. A_____ avait réduit son bénéfice et n'avait pas été imposé selon sa réelle capacité contributive. Il avait ainsi commis une soustraction d'impôt et devait se voir infliger une amende. Compte tenu de sa collaboration durant les procédures et du caractère non intentionnel de la soustraction, l'amende était réduite à 0.5 fois le montant de l'impôt soustrait.

- 7) Les reprises sur le revenu imposable concernaient des frais de représentation et s'élevaient à CHF 33'388.- pour 2002; CHF 51'500.- pour 2003; CHF 22'725.- pour 2007; CHF 26'287.- pour 2008 et CHF 26'228.- pour 2009. Leur détail était le suivant :

Année fiscale 2002		Année fiscale 2003		Année fiscale 2007		Année fiscale 2008		Année fiscale 2009	
N° d'écriture	Montant	N° d'écriture	Montant	N° d'écriture	Montant	N° d'écriture	Montant	N° d'écriture	Montant
115	480.40	108 à 249	5'809.74	186	71.40	179	745.70	140	221.40
118	214.15	252	302.90	190	137.00	261	260.45	141	174.60
120	275.90	260	78.15	208	124.45	185	102.25	142	189.10
128	172.70	265	1'045.25	236	100.15	190	206.45	147	17.35
132	665.65	266	145.65	237	1'566.15	191	62.70	148	86.90
134	334.25	267	277.85	212	355.95	192	6'791.40	149	279.75
153	341.50	268	202.95	234	831.00	193	99.35	150	109.95
158	239.25	270	273.00	235	291.55	209	1'552.20	151	704.80
391	206.05	271	165.45	219	206.35	216	244.85	152	853.95
404	205.50	274	199.70	225	279.35	236	325.10	158	381.05
413	296.15	279	177.50	226	206.30	240	308.70	173	864.40
421	196.80	281	202.10	228	159.25	241	771.75	176	116.75
642	180.40	593	149.55	257	126.35	248	153.40	177	1'541.95
644	102.25	596	2'935.55	498	387.30	253	185.20	180	359.25
650	839.25	600	342.95	508	455.35	448	33.95	190	279.75
653	656.00	601	296.15	517	131.60	449	15.45	192	343.60
654	78.15	602	95.00	520	145.45	450	37.60	191	156.75
655	2'806.25	603	219.00	527	189.10	451	35.20	195	233.45
656	226.20	604	752.45	540	821.90	452	10.80	196	351.35
657	182.80	606	246.95	546	448.10	586	298.10	197	306.20
667	252.75	611	332.35	567	249.85	590	451.45	211	1'234.80
681	225.75	614	207.40	941	200.65	604	322.20	213	280.70
682	60.30	615	34.75	940	139.00	606	272.50	237	538.30
683	222.85	616	270.10	949	3'836.55	921	311.60	466	104.20
689	385.85	617	144.70	951	113.85	924	4'619.85	481	175.40
695	121.55	618	943.00	957	196.80	939	273.10	484	82.95
696	642.50	622	280.70	958	423.50	947	203.55	493	341.30

701	1'539.65	623	242.15	959	170.75	951	212.25	610	349.20
702	823.25	634	251.80	964	541.10	961	263.35	611	96.30
761	334.75	636	167.85	979	479.45	974	170.75	809	265.75
785	400.35	641	455.35	990	509.35	976	217.05	813	310.65
789	238.30	643	166.90	991	411.45	988	171.70	814	3'878.05
800	42.95	644	427.35	1310	284.60	989	912.80	815	208.85
807	250.80	652	237.80	1313	373.55	1280	227.65	816	254.20
809	2'986.65	653	228.65	1335	343.90	1304	253.70	804	314.50
811	235.40	898	165.95	1343	1'957.35	1309	235.40	849	207.40
820	263.35	904	404.95	1358	298.10	1320	2'165.70	837	601.95
821	1'415.20	915	310.15	1359	160.45	1340	152.40	850	270.60
825	353.55	920	635.25	1360	45.35	1343	285.55	858	257.55
1045	12'000.00	923	194.85	1361	349.20	1345	269.15	1191	1'047.65
114	60.00	928	426.00	1362	763.75	200	567.20	1197	314.00
116	303.75	929	128.80	1363	144.70	575	500.00	1194	225.55
117	235.40	930	288.05	1364	2'798.55	576	274.00	1211	283.60
121	198.00	932	394.55	1365	269.45	580	713.60	1214	54.00
173	243.00	944	133.15	1368	252.05			1217	284.60
174	272.50	940	635.35	1369	377.60			1220	140.55
1014	246.50	941	364.00					1218	279.75
1016	231.70	1043	14'189.55					1226	253.25
1013	101.50	902	921.00					1234	264.30
		988	2'000.00					1235	232.30
		1081	12'000.00					1237	1'240.60
								1238	2'232.55
								205	305.45
								468	508.80
								469	166.55
								470	192.50
								867	312.80
								871	544.00
Total reprises	33'387.70	Total reprises	51'500.29	Total reprises	22'724.95	Total reprises	26'287.10	Total reprises	26'227.75

- 8) Par courrier de réclamation du 26 mars 2013, les contribuables ont contesté les bordereaux de rappel d'impôts et les amendes.

Les frais de représentation comptabilisés étaient justifiés commercialement. Bien que cela impliquât des recherches minutieuses pouvant prendre beaucoup de temps, ils allaient fournir des tableaux détaillant, pour chaque reprise, le nom de la régie ou de l'établissement et, si possible, le nom des personnes invitées au restaurant.

- 9) Le 25 avril 2013, les contribuables ont remis des tableaux détaillés listant, pour une partie des frais de représentation, l'entité commerciale et le nom des convives.

La clientèle de l'entreprise individuelle était exclusivement composée de régies. C'était grâce à des invitations régulières, notamment au restaurant, et en organisant des repas de fin d'année avec diverses relations de travail que M. A_____ consolidait ses relations commerciales et obtenait de nombreux mandats. Certains frais mentionnés en couleur ocre sur les tableaux n'avaient pas

pu être justifiés, mais il ne s'agissait pas pour autant de frais privés. Toutefois, l'AFC-GE pouvait appliquer une correction de taxation pour ces frais non justifiés.

- 10) Par deux décisions datées du 31 juillet 2013, l'AFC-GE a maintenu les reprises et les amendes.

Lors du contrôle effectué sur place, l'AFC-GE avait pu, en examinant l'agenda professionnel de M. A_____, justifier le caractère commercial de certaines dépenses qui avaient donc été admises.

Toutefois, les informations contenues dans ces agendas avaient également mis en lumière un certain nombre de dépenses comptabilisées dans ses charges dont le caractère commercial n'avait pas été démontré, ou qui revêtaient un caractère clairement privé. Seules ces dépenses avaient fait l'objet des reprises. Les deux conditions cumulatives de la preuve de l'effectivité de ces frais, d'une part, et de leurs liens de causalité et de nécessité avec le bénéficiaire taxé, d'autre part, n'étaient pas remplies.

Ainsi, des dépenses importantes de CHF 12'000.- et de CHF 1'957,35, notamment, n'étaient justifiées par aucun document. Beaucoup d'autres dépenses ne mentionnaient pas l'identité des bénéficiaires. Les indications vagues telles « invitation de plusieurs personnes de différentes régions » figurant sur les tableaux remis ne suffisaient pas à apporter une justification commerciale. De nombreux frais survenus à l'étranger ou dans d'autres cantons, comme par exemple à Montana, où les contribuables avaient une résidence secondaire, ou durant les week-ends ou les fêtes, s'apparentaient davantage à des frais privés ou de convenance personnelle. Par ailleurs, la fiabilité de l'identité des invités au repas figurant sur le tableau établi par le contribuable était pour le moins discutable: ces noms étaient mentionnés de mémoire, de nombreuses années plus tard, et alors que les agendas professionnels ne contenaient aucune annotation aux dates concernées. Enfin, nombre de dépenses effectuées dans des night clubs, des cabarets ou au restaurant le jour de l'anniversaire de M. A_____ relevaient davantage de frais de convenance personnelle ou destinés à rendre le travail plus facile et agréable que de réels frais justifiés commercialement.

- 11) Par actes déposés le 2 septembre 2013 auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI), les contribuables ont interjeté recours contre ces deux décisions en concluant, avec suite de frais et de dépens, à leur annulation, à l'annulation partielle des bordereaux d'amendes du 1^{er} mars 2013 et à la rectification des bordereaux de rappel d'impôt sur la base des pièces comptables citées dans le recours.

La pratique de M. A_____ d'inviter régulièrement divers acteurs du secteur immobilier au restaurant lui permettait d'entretenir des liens étroits avec ces personnes et de s'assurer un renouvellement régulier des commandes, lui procurant un chiffre d'affaire annuel moyen de CHF 640'000.- durant les années en cause. Les frais engendrés ne représentaient que 1,74 % à 3,37 % du chiffre d'affaires et 2,11 % à 4,35 % du total des charges.

Les tableaux récapitulatifs des frais de représentation avaient été établis à l'aide des agendas et des dossiers de chantiers. Lorsque les recherches s'avéraient trop compliquées au regard de la reprise, ils avaient admis une correction de la taxation. Ces montants étaient surlignés en couleur ocre sur les tableaux. La condition de la justification des dépenses par pièces était dès lors réalisée, tous les montants comptabilisés correspondant à des factures ou des tickets.

La mise en doute par l'AFC-GE de l'identité des bénéficiaires des invitations était arbitraire et relevait d'un abus de son pouvoir d'appréciation. Même si les agendas professionnels ne les mentionnaient pas, il était conforme à l'expérience de la vie et au cours ordinaire des choses que des déjeuners soient improvisés à l'issue de rendez-vous sur ou en dehors des chantiers. Il en allait de même pour des invitations faites en soirée, notamment pour les repas de fin d'année qui s'inscrivaient dans une pratique commerciale courante. Il était inutilement formaliste et disproportionné, au regard du nombre de convives, d'exiger que tous les noms des participants soient mentionnés. Partant, toutes ces dépenses devaient être admises comme justifiées par l'usage commercial.

Enfin, les conditions n'étaient pas réunies pour admettre les amendes. Depuis la création de son entreprise, M. A_____ avait toujours conservé les tickets relatifs à ses dépenses et, dès lors qu'il n'avait jamais été requis de fournir d'autres précisions sur ces dépenses jusqu'à la présente procédure de contrôle, il était certain d'agir correctement. Subsidiairement, en application de l'art. 21 du code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP - RS 311.0) régissant l'erreur sur l'illicéité, il n'avait pas agi de manière coupable.

- 12) Dans sa réponse du 4 décembre 2013, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Elle reprenait pour l'essentiel les arguments contenus dans sa décision sur réclamation.

Compte tenu de l'ensemble des éléments constatés dans le cadre de la procédure de contrôle, l'AFC-GE persistait dans sa position visant à remettre en question la fiabilité des informations réunies « de mémoire » par le contribuable de nombreuses années après les événements et contestait avoir fait preuve d'arbitraire.

La soustraction d'impôt avait été commise à tout le moins par négligence. Les amendes correspondant à la moitié des montants d'impôt soustraits tenaient

compte de toutes les circonstances et respectaient le principe de proportionnalité. Elles devaient dès lors être confirmées.

- 13) Par jugement du 30 juin 2014, le TAPI a partiellement admis le recours du contribuable et renvoyé le dossier à l'AFC-GE afin que celle-ci notifie de nouveaux bordereaux de rappel d'impôts et d'amendes ICC et IFD 2002, 2003 et 2007 à 2009.

Il incombait 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. Pour les frais de restaurant, il devait produire les factures correspondantes et préciser les clients et relations d'affaires ayant bénéficié de ses invitations ou de ses cadeaux. Ainsi, il convenait d'admettre la déduction des frais de représentation mentionnant les noms des clients et des relations d'affaires ayant bénéficié de ses invitations. Le contribuable pouvait effectivement avoir eu des repas improvisés, c'est-à-dire non mentionnés dans les agendas professionnels, en lien direct avec l'acquisition du revenu de l'activité indépendante.

En revanche, les dépenses ne contenant qu'une mention générale, comme par exemple « plusieurs entités commerciales » ou « plusieurs personnes », ou ne comportant aucune information sur les bénéficiaires ne pouvaient être admises. Il en était de même des repas de fin d'année avec le personnel de l'entreprise individuelle du contribuable, ces dépenses n'étant pas en lien direct avec l'acquisition du revenu réalisé, mais relevant plutôt de la seule convenance personnelle.

Le TAPI a ainsi considéré les reprises suivantes comme admissibles et les a confirmées à concurrence des montants annuels indiqués ci-dessous :

Année fiscale 2002		Année fiscale 2003		Année fiscale 2007		Année fiscale 2008		Année fiscale 2009	
N° d'écriture	Montant	N° d'écriture	Montant	N° d'écriture	Montant	N° d'écriture	Montant	N° d'écriture	Montant
158	239.25	125	45.35	186	71.40	179	745.70	140	221.40
650	839.25	145	235.40	236	100.15	261	260.45	141	174.60
653	656.00	155	95.50	237	1'566.15	191	62.70	192	343.60
654	78.15	243	1'174.20	234	831.00	192	6'791.40	191	156.75
655	2'806.25	244	96.45	235	291.55	193	99.35	195	233.45
695	121.55	265	1'045.25	257	126.35	209	1'552.20	196	351.35
800	42.95	271	165.45	517	131.60	216	244.85	197	306.20
809	2'986.65	596	2'935.55	940	139.00	240	308.70	481	175.40
1045	12'000.00	602	95.00	949	3'836.55	241	771.75	484	82.95
114	60.00	929	128.80	959	170.75	606	272.50	611	96.30
116	303.75	1043	14'189.55	979	479.45	924	4'619.85	814	3'878.05
117	235.40	902	921.00	1313	373.55	939	273.10	850	270.60
121	198.00	1081	12'000.00	1364	2'798.55	951	212.25	1197	314.00
173	243.00			1365	269.45	988	171.70	1214	54.00
174	272.50			1368	252.05	1320	2'165.70	1238	2'232.55
1014	246.50			1369	377.60	200	567.20	468	508.80
1016	231.70					575	500.00	469	166.55
1013	101.50					576	274.00	470	192.50

						580	713.60	867	312.80
								871	544.00
Total reprises admises	21'662.40	Total reprises admises	33'127.50	Total reprises admises	11'815.15	Total reprises admises	20'607.00	Total reprises admises	10'615.85

En ce qui concernait l'amende, le contribuable, en tant qu'entrepreneur inscrit depuis de nombreuses années au registre du commerce, ne pouvait ignorer que la déduction de ses frais de restaurant n'était pas sans limite et qu'il ne pouvait que déduire les frais nécessairement liés à l'acquisition de son revenu. Compte tenu de l'importance des sommes déduites, il n'avait manifestement pas pris les précautions que l'on pouvait raisonnablement attendre de la part d'un chef d'entreprise, et s'était dès lors rendu coupable d'une soustraction d'impôt par négligence.

- 14) Par acte déposé le 30 juillet 2014 auprès de la chambre administrative de la Cour de Justice (ci-après: la chambre administrative), l'AFC-GE a formé recours à l'encontre du jugement du TAPI précité, concluant à son annulation et à la confirmation de ses décisions du 31 juillet 2013.

Le TAPI avait erré en admettant des frais de repas dont le caractère commercial n'avait pas été justifié par pièces, et en considérant ces frais comme établis en se fondant sur de simples tableaux Excel complétés par le contribuable. L'on ne savait aucunement sur quels documents ou sources d'information le contribuable s'était fondé pour établir ces tableaux. Le TAPI ne pouvait ainsi admettre ces déductions sur la base d'informations réunies par le contribuable, parfois plus de dix ans après les repas litigieux, sans qu'il n'ait été établi de quelle manière et sur quelle base ce dernier avait pu retrouver l'identité de ses convives. Cela constituait une violation des art. 3 let. b al. 3 de l'ancienne loi sur l'imposition des personnes physiques, détermination du revenu net – calcul de l'impôt et rabais d'impôt - compensation des effets de la progression à froid, du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16) et 27 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), de la jurisprudence constante et des règles en matière de fardeau de la preuve.

Seuls les frais liés à des repas pour lesquels l'identité des convives avait été dûment justifiée par pièces, et non de mémoire par le contribuable des années après leur survenue, pouvaient être admis en déduction au titre de charges.

- 15) Par lettres du 4 août 2014, la chambre administrative a invité le TAPI et les contribuables à lui faire parvenir leurs observations dans un délai échéant respectivement au 19 août 2014 et 4 septembre 2014.
- 16) En date du 5 août 2014, le TAPI a indiqué n'avoir pas d'observations à formuler.

- 17) Dans un délai prolongé au 30 septembre 2014, les contribuables ont déposé leur réponse et conclu au rejet, sous suite de frais et dépens, du recours de l'AFC-GE, et à la confirmation du jugement du TAPI.

En ayant donné les noms des convives, les intimés avaient satisfait à l'exigence légale, comme l'avait retenu le TAPI dans son jugement.

Par ailleurs, à aucun moment lors du contrôle il n'avait été demandé au mandataire des contribuables de produire, pour chaque nom d'invité, des pièces justificatives complémentaires.

Pour illustrer la méthode ayant permis à M. A_____ d'identifier les personnes invitées, les intimés ont produit des pièces relatives à certaines des écritures non admises en déduction par l'AFC-GE, à savoir principalement des devis, des bons de commande, des procès-verbaux de chantiers et des factures. Ces pièces seront examinées dans la partie en droit ci-dessous.

Les intimés avaient agi de toute bonne foi tant dans la procédure de réclamation, en admettant bon nombre de factures lorsqu'ils n'étaient pas certains de l'identité des convives, qu'en remplissant leurs déclarations fiscales durant toutes ces années, ignorant la jurisprudence selon laquelle les tickets de restaurant invoqués au titre de frais de représentation devaient mentionner le nom des convives.

Subsidiairement, si la chambre administrative le jugeait nécessaire, les intimés ont demandé que leur soit réservé un délai pour déposer une liste de témoins afin d'établir la réalité des repas quasi quotidiens pris au restaurant « B_____ » avec la clientèle de M. A_____.

- 18) Un délai lui ayant été imparti au 4 novembre 2014 pour ce faire, l'AFC-GE a répliqué le 28 octobre 2014.

Déjà avant le contrôle dans les locaux des contribuables, l'AFC-GE avait averti les intimés de ce qu'ils devaient préciser l'identité complète de tous les clients et relations d'affaires invités au restaurant, et apporter la preuve que les dépenses étaient en lien direct avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaire. La recourante n'avait jamais prétendu que la seule production de listes comportant le nom des convives permettrait de déduire fiscalement les frais exposés.

À ce jour, les intimés avaient manqué à leur obligation de démontrer le caractère justifié par l'usage commercial des dépenses dont ils se prévalaient. L'offre de preuve produite enfin par-devant la chambre de céans n'était pas exhaustive et était de surcroît très tardive, l'AFC-GE n'ayant cessé de réclamer la production de justificatifs probants. Les intimés n'avaient pas donné suite, à satisfaction de droit, aux requêtes de l'AFC-GE, et avaient manqué à leur devoir

de collaboration à tous les stades de la procédure, en ne démontrant pas le caractère justifié par l'usage commercial des frais dont ils se prévalaient.

- 19) Par courrier du 30 octobre 2014, la chambre administrative a transmis aux intimés la réplique de l'AFC-GE et leur a octroyé un délai au 14 novembre 2014 pour produire une ultime écriture.
- 20) Les intimés n'ayant pas réagi dans le délai imparti, le juge délégué a informé les parties que l'affaire était gardée à juger par lettre du 2 décembre 2014.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. La seule question restant litigieuse est celle de savoir si le TAPI a, comme le soutient l'AFC-GE, violé les art. 3 let. b al. 3 let. a LIPP-V et 27 al. 1 LIFD en admettant en déduction des revenus des contribuables les frais de restaurant et les autres dépenses sur la base des seuls tickets de restaurant et de la liste établie a posteriori par M. A_____, mentionnant les noms des clients ou des relations d'affaires invités. Les autres questions considérées en première instance (bien-fondé du rappel d'impôt, principe et quotité de l'amende) ne sont pas litigieuses devant la chambre de céans.
3. La question de la déductibilité des frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme cela est admis par la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 1.1 ; 2C_60/2013 du 14 août 2013 consid. 1). Aussi, le raisonnement juridique sera en conséquence applicable mutatis mutandis tant à l'ICC qu'à l'IFD.
4. En droit cantonal, conformément à l'art. 72 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010, c'est l'ancien droit, soit, la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) encore en vigueur, et les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques (aLIPP - I à V), qui s'applique à la résolution du présent litige dans la mesure où il porte sur des périodes fiscales allant de 2002 à 2009.
5. L'impôt sur le revenu ne frappe que le revenu net. Ce dernier s'obtient en défalquant du total des revenus bruts les déductions admises par la loi (art. 1

aLIPP-V). Les déductions légales liées à l'exercice d'une activité lucrative indépendante sont les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel, notamment 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 let. b al. 3 let. a aLIPP-V).

6. En droit fédéral, aux termes de 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. Selon l'art. 18 al. 1 LIFD, sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante.
7. L'impôt sur le revenu frappe le revenu net après déduction des frais d'acquisition, des déductions générales et des déductions sociales (art. 25 LIFD ; Yves NOËL, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, n. 2 ad art. 27 LIFD). Aux termes de l'art. 27 al. 1 LIFD, les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel. La possibilité de déduire ces frais est conditionnée à la preuve de leur nécessité au regard de l'activité poursuivie (arrêts du Tribunal fédéral 2C_916/2012 du 28 février 2013 consid. 4.1 ; 2C_132/2010 du 17 août 2010 consid. 3.2).
8. Selon un principe consacré, il incombe à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; 121 II 257 consid. 4 c.aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_477/2009 du 8 janvier 2010 consid. 3.5 et 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.1 ; ATA/232/2014 du 8 avril 2014 ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 et les références citées; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 3^{ème} éd., 2012, p. 513 ss). A 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_658/2007 du 13 février 2008 consid. 2.1 ; Yves NOËL, op. cit., n. 21 ad art. 27 LIFD).
9. a. 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 du 17 août 2010 ; 2C_658/2007 du 13 février 2008 consid. 2.1 ; Yves NOËL, op. cit., n. 21 ad art. 27 LIFD).

b. Seuls les frais effectivement exposés, naturellement et logiquement liés à la réalisation du revenu taxé, sont déductibles du revenu brut ; il ne peut s'agir ni de dépenses plus ou moins en corrélation avec l'exercice d'une profession lucrative ni de frais de convenance personnelle ou destinés à rendre le travail plus facile et plus agréable, tout en étant plus ou moins en rapport avec l'activité exercée (ATA/751/2013 du 12 novembre 2013 ; ATA/378/2007 du 7 août 2007 ; ATA/169/2007 du 3 avril 2007). Des explications générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause. En effet, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombe au contribuable d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées 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 ; ATA/201/2014 du 1^{er} avril 2014).

c. Lorsque l'administration a écarté des frais prétendument professionnels lors de la taxation, puis lors de la réclamation, il appartient au contribuable de faire le nécessaire pour rassembler tous les justificatifs propres à étayer ses allégations et démontrer l'existence de frais en relation avec son activité professionnelle (ATA/702/2011 du 15 novembre 2011 consid. 5).

10. a. En droit fiscal, le principe de la libre appréciation de la preuve s'applique. L'autorité forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire (Ernst BLUMENSTEIN/Peter LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6^{ème} éd., 2002, p. 403 s. ; Jean-Marc RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2^{ème} éd., 1998, p. 139). Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (arrêts du Tribunal fédéral 2C_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.5 et les références citées ; 2C_574/2009 du 21 avril 2010 ; 2C_47/2009 du 26 mai 2009 ; 2A_374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.2 ; ATA/558/2014 du 17 juillet 2014 ; ATA/226/2012 du 17 avril 2012 ; ATA/95/2012 du 21 février 2012 ; Martin ZWEIFEL, Die Sachverhaltsermittlung im Steuerveranlagungsverfahren, 1989, p. 109).

b. Il peut arriver que, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain. Ce sont les règles générales du fardeau de la preuve susmentionnées 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 (ATA/778/2011 du 20 décembre 2011 ; ATA/747/2011 du 6 décembre 2011).

11. En l'espèce, il incombait aux intimés de faire le nécessaire pour rassembler d'entrée de cause tous les justificatifs propres à étayer leurs allégations et démontrer l'existence de frais en relation avec l'activité professionnelle de M. A_____. Or, jusqu'à la procédure de recours par-devant la chambre de céans, ils ont simplement produit un tableau établi par leurs soins et pour les besoins de la cause, relatif à des dépenses remontant pour certaines à plus de dix ans, et sans expliquer sur quelle base ils se sont fondés. Ils n'ont jamais produit une seule pièce permettant d'identifier clairement les noms des convives invités.

Même en réponse au recours de l'AFC-GE, les intimés se contentent de produire diverses pièces afin d'illustrer la méthode qui aurait permis à M. A_____ d'identifier les personnes qu'il aurait invitées au restaurant. Pour seule explication, ce dernier précise que dans le cadre de l'activité qu'il déploie, il est extrêmement fréquent qu'avant les commandes de travaux, des rendez-vous aient lieu sur place préalablement aux chantiers, ou après le début des travaux.

Après examen de ces pièces, il appert qu'elles mettent uniquement en évidence l'existence de relations d'affaires avec les personnes que le contribuable prétend avoir invitées au restaurant. Toutefois, aucune de ces pièces ne permet d'établir clairement que le contribuable aurait effectivement invité ces clients ou relations d'affaires aux dates correspondant aux tickets de restaurant. Par exemple, selon les intimés :

- les pièces 34 et 34^{bis} (une facture adressée à l'ancien département de l'aménagement, de l'équipement et du logement, et un avis de versement du 21 mai 2002), ou 35 à 35^{ter} (un bon de travail du 25 mars 2002 émis par la régie LIVIT, une facture du 29 juillet 2002 et un avis de crédit du 3 septembre 2002) viseraient à démontrer que lesdits clients de l'entreprise auraient été invités les 21 juin 2002 et 29 juillet 2002 (écritures 413 et 657) ;
- la pièce 36 (un bon émis par la régie BORDIER le 24 mars 2003) permettrait de démontrer que le contribuable a invité les représentants de ladite régie au restaurant le 27 mars 2003 (écriture 167) ;
- la pièce 37 (un bon établi par la régie NAEF le 21 août 2003) démontrerait qu'un représentant de ladite régie a été invité au restaurant le même jour (écriture 623) ;

- les pièces 38 et 38^{bis} (un devis et une facture datés des 14 septembre et 10 octobre 2007, adressés à la régie BORDIER pour des travaux effectués à Troinex) démontreraient qu'un représentant de ladite régie aurait été invité le 1^{er} août 2007, jour férié, dans un restaurant à Neuchâtel (écriture 964).

Au vu de ce qui précède, les contribuables n'ont pas apporté d'éléments suffisamment probants pour établir que les frais invoqués sont effectivement des frais professionnels. L'existence de frais professionnels n'étant pas démontrée à satisfaction de droit, les intimés supportent les conséquences de l'échec de cette preuve. Partant, le grief de la recourante doit être admis.

12. Subsidiairement, les intimés demandent que leur soit réservé un délai pour déposer une liste de témoins afin d'établir la réalité des repas quasi quotidiens pris au restaurant « B_____ » avec la clientèle de M. A_____.

Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes (arrêt du Tribunal fédéral 2D_5/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3), de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 138 I 154 consid. 2.3.3 p. 157 ; 138 V 125 consid. 2.1 p. 127 ; 137 II 266 consid. 3.2 p. 270 ; 137 I 195 consid. 2.3.1 p. 197 ; 136 I 265 consid. 3.2 ; 135 II 286 consid. 5.1 p. 293 ; arrêts du Tribunal fédéral 5A_12/2013 du 8 mars 2013 consid. 4.1 ; 2C_552/2011 du 15 mars 2012 consid. 3.1).

Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 p. 236 ; 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3 p. 158 ; arrêts du Tribunal fédéral 4A_108/2012 du 11 juin 2012 consid. 3.2 ; 8C_799/2011 du 20 juin 2012 consid. 6.1 ; 2D_2/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3 ; 4A_15/2010 du 15 mars 2010 consid. 3.2 et les arrêts cités; ATA/404/2012 du 26 juin 2012 ; ATA/275/2012 du 8 mai 2012).

En l'espèce, la chambre de céans ne donnera pas suite à la demande d'instruction sollicitée par les intimés. En effet, le fait que M. A_____ déjeune très fréquemment dans ce restaurant, notamment avec des clients, ne démontre pas que les différentes dépenses qu'il invoque aient effectivement été faites lors de déjeuners d'affaire. M. A_____ a souvent organisé des repas à des fins privées dans le restaurant « B_____ », notamment à l'occasion de son anniversaire. De surcroît, presque dix ans après les faits, l'on peine à imaginer les clients ou

relations d'affaires du contribuable se souvenir exactement du jour où elles auraient été invitées à manger. Par conséquent, les preuves proposées par les intimés n'amèneront pas la chambre de céans à modifier son opinion. Elles seront écartées.

13. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis et les décisions sur réclamation de l'AFC du 31 juillet 2013 rétablies.
14. Vu l'issue du litige, un émoulement de CHF 1'000.- sera mis à la charge des contribuables, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 30 juillet 2014 par l'administration fiscale cantonale contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 30 juin 2014 ;

au fond :

l'admet ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance du 30 juin 2014 ;

rétablit les deux décisions sur réclamation relatives à l'ICC et l'IFD 2002, 2003, 2007, 2008 et 2009 rendues par l'administration fiscale cantonale le 31 juillet 2013 ;

met un émoulement de CHF 1'000.- à la charge de Madame et Monsieur A_____, pris conjointement et solidairement ;

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

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de

l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi;

communique le présent arrêt à l'administration fiscale cantonale, à Me William Dayer, avocat de Madame et Monsieur A_____, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, Mme Payot Zen-Ruffinen, M. Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

S. Hüsler Enz

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :