

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1827/2013-ICCIFD

ATA/167/2016

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 23 février 2016

2^{ème} section

dans la cause

A _____ SA

représentée par Mes Fouad Sayegh et Dominique Gay, avocats

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
4 novembre 2014 (JTAPI/1265/2014)**

EN FAIT

1. B_____ SA, devenue en 2013 A_____ SA (ci-après : A_____), est une société inscrite au registre du commerce genevois, dont le siège se situe au _____, rue C_____, et ayant pour but « comptabilité, fiscalité, révision ainsi que prestations de services dans le domaine de la fiduciaire ».
2. Monsieur D_____ – contrôleur de gestion diplômé – est administrateur président de cette société et dispose de la signature individuelle. Son épouse Madame D_____ y travaille comme secrétaire.
3. a. La présente cause porte sur l'imposition de A_____ pour les années fiscales 2006 à 2009.
b. Deux litiges connexes divisent également le fisc genevois et Mme D_____ pour l'année fiscale 2005 d'une part, et les époux D_____ pour les années fiscales 2005 et 2006 d'autre part (procédure A/1854/2013).
4. L'actionnaire unique de A_____ est E_____ SA (ci-après : E_____), elle-même détenue jusqu'en 2009 par F_____ (ci-après : F_____), dissoute la même année, dont les bénéficiaires sont les membres de la famille D_____.

M. D_____ a également été administrateur de G_____ SA (ci-après : G_____). Il a par ailleurs été le liquidateur de H_____ SA (ci-après : H_____), dissoute par décision de son assemblée générale du 5 décembre 1999 et radiée du registre du commerce le 17 juillet 2006, une fois la liquidation terminée. Il a aussi été l'administrateur d'I_____ SA (ci-après : I_____) du 27 décembre 2004 au 26 janvier 2009.

A_____ a été l'organe de révision de J_____ SA (ci-après : J_____) du 1^{er} novembre 2004, date d'inscription de cette société au registre du commerce, au 2 novembre 2005, période durant laquelle J_____ était administrée par Monsieur K_____.

Les époux D_____ ont été administrateurs de L_____ Patrimoine SA (ci-après : L_____ Patrimoine), dissoute le 22 août 2013 en application de l'art. 731b de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220). Sa raison sociale a été modifiée en L_____ Patrimoine SA, en liquidation.

M. D_____ est administrateur de M_____ SA (ci-après : M_____) et d'N_____ (Suisse) SA, qui, au moment des faits, portait la raison sociale « Régie O_____ SA » (ci-après : O_____). Cette société, détenue à 100 % par F_____, est active dans le domaine immobilier.

-
5. En 2006, M_____ a adressé à la fiduciaire douze notes d'honoraires de CHF 6'000.-, l'invitant à s'acquitter des montants dus sur le compte de Mme D_____ auprès de la Raiffeisen, en remboursement de l'avance faite à M_____ par E_____.

L'exercice 2006 de M_____ s'était soldé par un bénéfice de CHF 80'803.60. Celui-ci était entièrement absorbé par une perte reportée de CHF 387'814.20. Ses seuls actifs se composaient d'un compte bancaire et d'un compte courant.

Par ailleurs, le 31 décembre 2006, sa dette envers E_____ avait diminué de CHF 72'000.- et le solde se chiffrait à CHF 53'444.25.

6. Le 31 décembre 2006, A_____ a adressé un décompte de frais à l'attention de M. D_____ d'un montant de CHF 49'062.-, comprenant CHF 12'000.- de frais de sous-location d'un bureau et CHF 12'000.- de frais administratifs. À teneur du relevé, les montants en question seraient débités sur le compte du précité auprès de la société.

7. Dans leurs déclarations fiscales 2005 et 2006, les époux D_____ ont mentionné un revenu net de l'activité indépendante de M. D_____ s'élevant respectivement à CHF 74'414.- et à CHF 84'427.-. Ils n'ont pas déclaré d'actifs commerciaux.

L'entreprise individuelle portait le nom « D_____, Contrôleur de gestion diplômé » et son activité était exercée à l'adresse de la fiduciaire. L'entreprise individuelle n'avait pas été inscrite au registre du commerce.

Le compte d'exploitation 2005 de M. D_____ faisait état de produits totalisant CHF 107'926.70, qui englobaient des honoraires (CHF 72'000.-) et des honoraires d'administrateur (CHF 35'926.70). Les charges s'élevaient à CHF 33'511.80 et se composaient du loyer (CHF 12'000.-), des frais administratifs (CHF 12'000.-), ainsi que des frais de téléphone (CHF 603.85), d'électricité (CHF 2'407.95) et de véhicule (CHF 6'500.-).

À teneur du compte d'exploitation 2006 de M. D_____, les produits se chiffraient à CHF 115'975.- et les charges à CHF 31'548.-. Ces dernières comprenaient le loyer et les frais administratifs facturés par A_____ (CHF 12'000.- pour chaque poste), les frais de téléphone (CHF 565.55), d'électricité (CHF 1'920.45) et de véhicule (CHF 5'062.-).

Selon son compte d'exploitation 2007, M. D_____ avait encaissé cette année-là CHF 97'750.-, au titre d'honoraires, dont il fallait déduire CHF 35'000.- représentant des honoraires afférents à l'année 2006, soit en définitive CHF 62'750.-. Les charges, totalisant CHF 40'809.75, comprenaient notamment les frais de loyer (CHF 12'000.-) et les frais administratifs (CHF 12'000.-).

Dans le cadre de la procédure A/1854/2013 concernant la taxation des époux D_____, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a considéré l'activité indépendante de M. D_____ comme simulée et a notamment effectué une reprise de CHF 31'548.- au niveau du revenu imposable 2006 des époux D_____.

8. Les 28 novembre 2007 et 15 janvier 2008, l'AFC-GE a demandé à A_____ de produire divers documents en vue de procéder à sa taxation 2006.
9. Le 29 février 2008, la fiduciaire a indiqué que le compte « dépôt assurance » se rapportait à une assurance-vie souscrite par M. D_____, servant à garantir une limite de crédit obtenue originellement par L_____ Patrimoine et reprise par E_____. Les droits de cette assurance avaient été cédés à la société par l'intéressé.

A_____ a produit la police établie le 1^{er} février 2001 par la P_____ Vie (ci-après : P_____ ; n° 3.290.330), dont il découlait que M. D_____ était le preneur d'assurance et la personne assurée. L_____ Patrimoine était désignée comme bénéficiaire de l'assurance.

Le personnel loué par O_____ se composait de Monsieur Q_____ et de Madame R_____, ces derniers étant déclarés à l'assurance-vieillesse et survivants (ci-après : AVS) par cette société.

M. Q_____ avait perçu un salaire brut d'O_____ à hauteur de CHF 65'000.- en 2006 et CHF 42'678.- en 2007.

10. Le 19 juin 2008, sur demande de renseignements de l'AFC-GE du 5 juin 2008, A_____ a produit divers justificatifs, notamment le grand livre 2006, la balance des comptes et les relevés de deux comptes qu'elle détenait auprès du Crédit Suisse n° 814'488-5 ; il apparaissait notamment que :
- dans le compte 330'300 (sous-traitant tiers), la fiduciaire avait enregistré mensuellement une charge de CHF 6'000.- soit au total CHF 72'000.- pour toute l'année 2006 ;
 - le compte 101'130 (Crédit Suisse compte courant) faisait état d'un encaissement de H_____ se montant à CHF 37'805.95 le 12 avril 2006 ;
 - au 31 décembre 2006, le compte 400'000 (honoraires services imposés à 7,6 %) affichait un solde de CHF 937'306.-.
11. Le 27 avril 2009, sur demande de renseignements de l'AFC-GE du 11 février 2009, la société lui a transmis divers documents, soit notamment :

- les contrats de travail de M. Q_____ et Mme R_____. Le premier avait été embauché le 25 avril 2005 par O_____ en qualité de responsable de la régie. La seconde avait été engagée le 22 septembre 2003 par la fiduciaire en qualité de secrétaire/aide-comptable ;

- des extraits de ses comptes 2006 selon lesquels ses fonds propres (y compris le bénéfice reporté et le bénéfice de l'exercice) se montaient à CHF 134'426.32.

Au 31 décembre 2006, le compte 140'000 (compte courant de M. D_____) faisait état de deux débits, l'un de CHF 25'062.- et l'autre de CHF 24'000.-, qui représentaient la participation du précité aux frais de véhicule, ainsi qu'aux frais administratifs et de loyer.

12. Le 7 juillet 2010, l'AFC-GE a informé A_____ de l'ouverture à son encontre d'une procédure pour tentative de soustraction d'impôt pour l'année 2006, au motif que des éléments de bénéfice et de capital semblaient ne pas avoir été déclarés. Une amende lui serait infligée, une fois la procédure de taxation terminée.
13. Le 9 juillet 2010, l'AFC-GE a taxé la société pour l'année 2006 en effectuant des reprises totalisant CHF 433'471.- sur son bénéfice imposable.
14. Le 5 août 2010, A_____ a élevé réclamation à l'encontre des bordereaux datés du 9 juillet 2010, contestant les reprises opérées par l'AFC-GE.
15. Le 25 avril 2011, sur demande de renseignements de l'AFC-GE du 23 mars 2011 relative à ses taxations 2007, 2008 et 2009, A_____ a produit la balance des comptes, les comptes « tiers », les grands livres 2007 à 2009, et les justificatifs du poste « dépôt assurance », pour les années concernées.

Dans le compte salaires bruts (300'000) figurait la comptabilisation des salaires bruts régie (O_____), totalisant CHF 92'973.-.

Le compte perte sur débiteurs (350'009) indiquait une perte sur le débiteur Monsieur S_____ de CHF 262'632.43 au 31 décembre 2008.

16. Le 29 août 2011, l'AFC-GE a convoqué Mme D_____, la priant de fournir divers documents.
17. Le 6 septembre 2011, un représentant de A_____ s'est présenté pour un entretien dans les locaux de l'AFC-GE.

Il a notamment produit les attestations AVS des employés de la société. Il en découlait que le salaire de Mme D_____ s'était élevé à CHF 105'000.- en

2007 et en 2008, ainsi qu'à CHF 107'400.- en 2009. M. D_____ n'avait en revanche perçu aucun salaire ces années-là.

Il a produit deux contrats de prêt selon lesquels des fonds étaient octroyés par la société, qui agissait à titre fiduciaire, à M. S_____ ; selon le contrat du 27 novembre 2004, A_____ se voyait octroyer, en garantie du prêt de CHF 310'000.- accordé à M. S_____, 50 % du capital-actions de J_____ et de T_____ SA (ci-après : T_____), ainsi que la totalité de ses comptes dans ces deux sociétés. Tout manquement de l'emprunteur à ses obligations résultant du contrat ou de la convention de garantie et/ou tout retard apporté dans le règlement de l'amortissement ou des intérêts, rendrait immédiatement exigible le solde dû au prêteur en capital et intérêts. Selon le contrat de prêt du 18 janvier 2006, A_____ octroyait à M. S_____ CHF 240'000.-, ce contrat étant conclu en vue de rembourser le prêt du 27 novembre 2004 et de permettre au prénommé d'acquérir la société I_____. M. S_____ en était devenu le directeur à compter du 2 février 2006. Le montant avait été payé avant la signature du contrat, d'une part par un crédit de CHF 140'000.- sur le compte de M. S_____, le 27 novembre 2004 et d'autre part, par le paiement des actions I_____ pour CHF 100'000.-. En garantie, la fiduciaire recevait l'intégralité du capital-actions d'I_____, devant être restitué à l'emprunteur une fois le prêt intégralement remboursé.

Le capital-actions d'I_____ se montait à CHF 100'000.-. Vu la perte reportée de CHF 50.75 et de la perte de l'exercice de CHF 360.-, ses fonds propres s'établissaient à CHF 99'589.25. En 2006, ses actifs se chiffraient à CHF 100'589.25 et se composaient principalement du compte courant actionnaire débiteur. Cette société n'avait comptabilisé aucun chiffre d'affaires, ses seules recettes consistant en des produits hors exploitation et extraordinaires, en CHF 2'800.- (intérêts créanciers actionnaire).

Le représentant de la fiduciaire a produit les attestations de salaires AVS d'O_____. En 2007, les salaires de Mme R_____ et M. Q_____ s'élevaient à CHF 48'965.- et respectivement à CHF 42'678.-.

Il a également transmis un procès-verbal de saisie valant acte de défaut de biens délivré le 22 décembre 2008, à la suite d'une poursuite diligentée à l'encontre de M. S_____, le montant total se chiffrant à CHF 302'687.10 (montant de la créance CHF 288'895.45).

18. Le 7 septembre 2011, l'AFC-GE a adressé une demande de renseignements aux époux D_____, concernant leur taxation 2007.
19. Les 14 et 30 septembre 2011, les précités ont répondu aux demandes de l'AFC-GE.

20. Le 16 septembre 2011, l'AFC-GE a demandé à A_____ de lui remettre des justificatifs supplémentaires ; celle-ci s'est exécutée le 29 septembre 2011.

La contrepartie des honoraires de CHF 24'000.- refacturés à M. D_____ avait été créditée en 2006 sur le compte 370'900 et figurait en diminution des charges. En 2007, il en avait été tenu compte dans l'estimation des travaux en cours, mais elle n'avait pas été facturée ensuite.

21. Le 7 août 2012, l'AFC-GE a informé A_____ qu'elle entendait rectifier sa taxation 2006 en sa défaveur, le total des reprises s'établissant à CHF 615'541.10 (arrondi à CHF 615'541.-).

22. Le 19 octobre 2012, l'AFC-GE a taxé la contribuable pour l'année 2007, en effectuant des reprises totalisant CHF 245'060.- au niveau de son bénéfice.

23. Le 15 novembre 2012, A_____ a formé réclamation à l'encontre des bordereaux de taxation 2007, contestant certaines des reprises opérées.

24. Le 6 décembre 2012, la société a conclu au rejet de la *reformatio in pejus* 2006 annoncée par l'AFC-GE dans sa lettre du 7 août 2012.

25. Le 14 décembre 2012, l'AFC-GE a taxé A_____ pour les années 2008 et 2009 en procédant à des reprises au niveau de son bénéfice imposable pour un total de CHF 373'689.-.

26. Le 14 janvier 2013, A_____ a élevé réclamation à l'encontre des bordereaux du 14 décembre 2012.

27. Par deux décisions sur réclamation du 6 mai 2013 portant respectivement sur l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) et l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2006 à 2009, l'AFC-GE a maintenu les reprises 2008 et 2009, rectifié en faveur de A_____ certains des montants des reprises 2007 et modifié en sa défaveur la taxation 2006, retenant en résumé les reprises suivantes :

Reprises	2006	2007	2008	2009
Prestations à M. D_____				
Frais de bureau fact. à M. D_____ et non comptabilisés	24'000	24'000		
Activité indépendante de M. D_____	115'975	62'750		

Assurance-vie P_____	53'496	40'122	53'521	53'496
Sommes perçues sur le compte Crédit Suisse n° 814'488-51	152'000			
Prestations aux époux D_____				
Frais non refacturés à O_____	90'993	53'478		
Tél. portables à dispos. des époux	1'200	1'200	1'200	1'200
Prestations à Mme D_____				
Sous-traitants tiers	72'000			
Loyers remboursés à Mme D_____	1'383			
Sous-traitants tiers		12'300		
Frais de véhicules	1'310	1'620	1'360	280
Honoraires H_____	37'805			
Frais de sociétés	5'500			
Paiement de M. K_____	25'000			
Amortissement d'un prêt			262'632	
Total	580'662	195'470	318'713	54'976

Les reprises concernant les frais non refacturés à O_____ se détaillaient de la manière suivante :

	2006		2007	
	comptab.	reprise	comptab.	reprise
Salaire Mme U_____	50'340	0	48'965	0
Salaire M. Q_____	65'000	65'000	44'078	42'678
Frais de prév. prof.	14'950	8'425	14'890	0
Locaux non refacturés		10'800		10'800
Frais de véhicules	6'768	6'768		
Total		90'993		53'478

Le montant de CHF 8'425.- ne comprenait que la part relative à M. Q_____.

28. Le 6 juin 2013, A_____ a recouru contre les décisions précitées auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant préalablement à ce que des enquêtes soient ordonnées et, principalement, à l'annulation desdites décisions et au renvoi du dossier à l'AFC-GE. Elle a complété son recours le 8 juillet 2013.

Elle a expliqué de manière détaillée les raisons pour lesquelles certaines reprises n'étaient, selon elle, pas justifiées.

29. Le 20 novembre 2013, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. La procédure pour tentative de soustraction d'impôt pour la période fiscale 2006 était toujours pendante dans l'attente de l'issue du présent litige.
30. Le 4 juillet 2014, le TAPI a rappelé à A_____ que l'AFC-GE avait notamment effectué une reprise de CHF 37'805.95 se rapportant à la liquidation de la société H_____. La fiduciaire était invitée à produire tous documents prouvant que les montants de CHF 19'542.30, CHF 7'500.- et CHF 11'560.- représentaient des honoraires.

31. Le 7 août 2014, A_____ a produit :

- une note d'honoraires d'administrateur du 1^{er} janvier 2007 envoyée par M. D_____ à CB H_____ Management GmbH à Zurich, de CHF 7'500.-, concernant l'exercice 2007 ;
- une facture du 31 décembre 2007 adressée par la fiduciaire à H_____, de CHF 19'542.30, concernant des « activités pour liquidation de société », du 1^{er} octobre 2005 au 31 décembre 2007 ;
- une lettre du 1^{er} juin 2010, par laquelle la fiduciaire a informé CB H_____ Ltd à Londres que H_____ avait été définitivement liquidée et radiée du registre du commerce le 21 juillet 2006. A_____, confirmant un appel téléphonique, était tenue de conserver les fichiers de cette société jusqu'en 2016. La fiduciaire suggérait – étant donné qu'elle détenait CHF 11'560.74 en faveur de CB H_____ Ltd – que cette somme couvre les honoraires de conservation des fichiers jusqu'en 2016. La fiduciaire avait compris que CB H_____ Ltd avait donné son accord avec cette proposition ;
- un extrait du compte « corr. sur exercice antérieur » de la recourante, faisant état d'un gain sur H_____ de CHF 11'560.74 au 1^{er} janvier 2010.

32. Le 29 août 2014, l'AFC-GE s'est déterminée sur les documents produits, dont il ressortait selon elle que le solde de CHF 37'805.95 avait été transféré à la fiduciaire, car il n'était réclamé par aucun créancier et avait été comptabilisé par A_____. H_____ ne pouvait pas générer de nouvelles charges après sa radiation et le désintéressement de ses créanciers.

33. Le 18 septembre 2014, A_____ a exposé que, jusqu'en 2006, elle avait pour client, outre H_____ à Genève, CB H_____ Management GmbH à Zurich et CB H_____ Ltd à Londres. La société genevoise était la filiale de la société londonienne. Il n'y avait rien d'insolite à ce que la fiduciaire s'accorde avec les représentant de cette société pour conserver à titre de provision pour les honoraires futurs de la société londonienne, l'excédent de liquidation de la société genevoise, ni même qu'elle facture la société londonienne avec l'accord de cette dernière pour le solde des travaux en cours de la société genevoise radiée.

34. Le TAPI a tenu une audience le 24 septembre 2014.

35. Par jugement du 4 novembre 2014 (JTAPI/1265/2014), le TAPI a partiellement admis le recours et retourné le dossier à l'AFC-GE pour nouvelles décisions de taxation dans le sens de ses considérants.

Le recours a été rejeté, le cas échéant partiellement admis, en tant qu'il portait notamment sur les six points suivants :

a. Les critères permettant de conclure à une activité lucrative indépendante de M. D_____ entre 2005 et 2007 n'étaient pas réunis, compte tenu des

circonstances et des pièces du dossier. Ainsi, dans la mesure où ce dernier avait exercé une activité dépendante pour A_____ en 2006 et 2007, il y avait lieu de retenir que les honoraires qu'il avait encaissés ces deux années, soit CHF 115'975.-, respectivement CHF 62'750.-, avaient été produits par la fiduciaire et devaient par conséquent être ajoutés au chiffre d'affaires de celle-ci. Une partie de ces montants devait toutefois être considérée comme salaire versé à M. D_____ ; pour déterminer cette somme, il convenait d'estimer le salaire ordinaire qu'aurait versé A_____, compte tenu d'une marge pour la prestation fournie et d'une part raisonnable de frais généraux (bureau, téléphone, secrétariat, etc.). L'AFC-GE allait ainsi devoir déterminer la part correspondant au salaire, dont à déduire les frais généraux qui constituaient une charge déductible pour la société. Le reste devait être considéré comme une prestation appréciable en argent et réintégrée dans son bénéfice.

b. Les reprises opérées s'agissant des primes d'assurance-vie auprès de la P_____, se montant respectivement, pour les années 2006 à 2009, à CHF 53'496.-, à CHF 40'122.-, à CHF 53'521.- et à CHF 53'496.-, s'avéraient fondées. A_____ admettait les avoir prises à sa charge dans le but de pérenniser et sécuriser la poursuite de sa propre activité en cas de décès de M. D_____ ; la fiduciaire devait dans ce cas percevoir une indemnité de CHF 700'000.-, ce qui impliquait qu'elle n'avait pas accordé à son administrateur une prestation appréciable en argent. Or, à teneur de la police d'assurance du 1^{er} février 2001 (n° 3.290.330), M. D_____, et non la société, était la personne assurée, de sorte que les primes acquittées par A_____ de 2006 à 2009 ne constituaient pas des charges justifiées par l'usage commercial.

c. Les reprises se rapportant aux frais non refacturés à O_____, soit CHF 90'993.- pour 2006 et CHF 53'478.- pour 2007, devaient être confirmées. Si A_____ ne niait pas avoir pris en charge les montants ayant fait l'objet des reprises (salaires de Mme R_____ et de M. Q_____, frais de prévoyance professionnelle, frais de locaux et de véhicule), elle contestait avoir octroyé une prestation appréciable en argent à O_____. Toutefois, dès lors que les deux précités avaient travaillé pour la fiduciaire, celle-ci aurait dû facturer à O_____ les salaires, frais et loyers payés pour leurs employés, alors que cette dernière aurait dû facturer à A_____, avec une marge, les services rendus par ses collaborateurs sous forme de location de personnel. Or ces frais n'étaient pas établis, A_____ admettant au demeurant qu'aucune facturation n'avait été faite, ce pour des raisons de simplification. La fiduciaire n'avait pas démontré pour quelle société Mme R_____ et M. Q_____ avaient réellement fourni une prestation, ni le caractère commercial de la prise en charge des frais. Par conséquent, ces paiements ne s'expliquaient que par la proximité existant entre les deux sociétés sœurs, toutes deux détenues en fin de compte par les époux D_____ (par le biais de F_____ et E_____). En application de la théorie du triangle, les frais d'O_____ pris en charge par A_____ devaient être considérés

comme une prestation appréciable en argent accordée par la fiduciaire et réintégrée dans son bénéfice. Au surplus, Mme R_____ avait, selon son contrat de travail, été engagée par A_____ et non O_____, raison pour laquelle l'AFC-GE s'était, à juste titre, abstenue d'opérer une reprise sur son salaire. Tel n'était en revanche pas le cas de M. Q_____, dont le contrat de travail mentionnait qu'il était employé d'O_____.

d. La reprise liée au montant de CHF 72'000.- intitulée « sous-traitants tiers » en 2006 était justifiée, dès lors que cette somme devait être considérée comme une prestation appréciable en argent versée aux époux D_____ et non comme une charge justifiée par l'usage commercial. M. D_____ avait déclaré avoir travaillé gratuitement en 2006 pour M_____, laquelle avait cette même année adressé des notes d'honoraires pour CHF 72'000.- à A_____. Cette dernière devait s'acquitter des montants dus sur le compte de Mme D_____, en remboursement des avances effectuées par E_____ en faveur de M_____. Au 31 décembre 2006, la dette de M_____ envers E_____ avait diminué de CHF 72'000.-. Le fait pour M. D_____ de travailler gratuitement pendant un an se révélait insolite, vu l'art. 320 al. 2 CO. La façon de procéder l'était d'autant plus, dès lors que M_____ ne détenait en 2006 aucun actif, hormis un compte bancaire et un compte courant, de sorte qu'il apparaissait étonnant qu'elle ait pu générer de tels honoraires. La forme utilisée par A_____ avait été choisie dans le but d'éviter l'impôt et si l'AFC-GE l'avait acceptée, elle aurait conduit à une économie d'impôt. En effet, dès l'instant où M. D_____ ne percevait aucun salaire, nul impôt n'était prélevé sur une rémunération devant normalement lui être versée. Si M_____ avait comptabilisé un produit de CHF 72'000.-, il s'avérait que celui-ci avait été entièrement absorbé par la perte reportée de CHF 387'814.20. S'agissant de E_____ – société dominée par les époux D_____ – le paiement des honoraires avait eu pour effet de diminuer sa créance envers M_____ d'un même montant, étant précisé que le solde de celle-ci s'élevait à CHF 53'444.25 au 31 décembre 2006. Son bénéfice n'avait en revanche pas été touché par ce versement. Ainsi, la figure adoptée par A_____ – si elle était acceptée telle quelle – aurait pour effet de faire sortir CHF 72'000.- de la société, qui avaient été versés aux époux D_____, sans qu'aucun impôt ne soit prélevé.

e. La reprise de CHF 37'805.95 se rapportant aux honoraires de H_____ en 2006 était fondée. Le grand livre de A_____ faisait état d'un encaissement de H_____ à hauteur de ce montant le 12 avril 2006, ainsi que des débits de CHF 19'542.30 et des honoraires d'administrateur de M. D_____ de CHF 7'500.- le 22 février 2007. La fiduciaire avait également envoyé une note d'honoraires du 1^{er} janvier 2007, adressée par M. D_____ à CB H_____ Management GmbH à Zurich, une facture adressée à H_____, le 31 décembre 2007, ainsi qu'une lettre adressée le 1^{er} juin à 2010 à CB H_____ Ltd, selon laquelle A_____ garderait la somme de CHF 11'560.74 à titre d'honoraires de conservation des fichiers de H_____ jusqu'en 2016. Un extrait du compte « corr. sur exercice antérieur »

produit par la fiduciaire faisait état d'un gain sur H_____ de CHF 11'560.74 au 1^{er} janvier 2010. A_____ avait indiqué que ces montants ne représentaient pas des honoraires générés par H_____ après sa liquidation, mais des honoraires facturés à d'autres sociétés du groupe. Cependant, H_____, dont M. D_____ était le liquidateur, avait été dissoute par décision de son assemblée générale le 5 décembre 1999 et radiée du registre du commerce le 17 juillet 2006, une fois sa liquidation terminée. Dès cette date, elle avait perdu sa personnalité juridique, de sorte qu'elle ne pouvait pas avoir généré en 2007 des honoraires de CHF 19'542.30 pour sa liquidation. Cette reprise était ainsi justifiée. La facture de CHF 7'500.- adressée à CB H_____ Management GmbH à Zurich ne constituait pas un justificatif probant. D'une part A_____ n'avait pas démontré avoir comptabilisé un produit de CHF 7'500.-. D'autre part, rien n'indiquait que le montant de CHF 7'500.- figurant dans le compte « H_____ SA » correspondait aux CHF 7'500.- mentionnés dans la note d'honoraires. Si tel avait été le cas, la date de cette dernière (1^{er} février 2007) aurait été identique à celle indiquée dans la comptabilité (22 février 2007), ainsi que le commandait la jurisprudence. La reprise de CHF 7'500.- s'aurait dès lors fondée. Quant à la reprise de CHF 11'560.74, A_____ ne pouvait pas choisir au cours de quel exercice fiscal elle l'incorporait à ses produits ; ce montant devait être rattaché à l'année 2006, soit la période durant laquelle le Crédit Suisse avait viré CHF 37'805.95 sur le compte de la fiduciaire qui avait déclaré avoir conservé le solde de CHF 11'560.74 à titre d'honoraires de conservation des fichiers de H_____. La reprise de CHF 11'560.74 était ainsi également justifiée.

f. La reprise de CHF 262'632.- liée à l'amortissement du prêt accordé par A_____ à M. S_____ devait être confirmée, dans la mesure où ledit prêt était considéré comme simulé, ce qui devait conduire au refus de l'amortissement. En effet, A_____ avait comptabilisé au 31 décembre 2008 une perte sur le débiteur précité à concurrence de CHF 262'632.43, se rapportant au prêt qu'elle lui avait octroyé le 18 janvier 2006, en vue de rembourser celui accordé le 27 novembre 2004. Le 22 décembre 2008, la fiduciaire s'était vue délivrer un procès-verbal de saisie valant acte de défaut de biens, à la suite d'une poursuite diligentée à l'encontre de ce même débiteur, pour un montant total s'élevant à CHF 302'687.10 (montant de la créance : CHF 288'895.45). Or, selon le registre du commerce, A_____ s'occupait de comptabilité, de fiscalité, de révision et offrait des prestations de services dans le domaine de la fiduciaire ; son but ne comprenait pas l'octroi de prêts. Par ailleurs, le second crédit représentait 20,18 % des actifs de la société en 2006, soit une part importante. A_____ n'avait pas établi avoir examiné la solvabilité de M. S_____ au moment de l'octroi des deux crédits. Alors que l'AFC-GE avait requis la production du dossier financier de celui-ci, contenant les critères sur lesquels la société s'était fondée en vue de lui octroyer ce crédit (formulaire de solvabilité, salaire, attestation de non-poursuite), la fiduciaire n'y avait pas donné suite. Il en découlait soit que A_____ avait renoncé à se renseigner sur la situation financière potentiellement difficile de

l'emprunteur – et dans ce cas elle s'était accommodée du fait qu'il ne serait peut-être pas en mesure du fait de rembourser le prêt – soit qu'elle connaissait la situation obérée de M. S_____ et avait malgré tout accepté de lui accorder un prêt. Les deux hypothèses conduisaient à des indices de prêt simulé. Par ailleurs, la garantie fournie en échange du second prêt, soit le capital-actions d'I_____, n'apparaissait pas solide ; non seulement l'exercice 2006 d'I_____ s'était soldé par une perte de CHF 360.-, mais cette société n'avait généré aucun chiffre d'affaires cette année-là, ses seules recettes ayant consisté en des produits hors exploitation. En outre, l'essentiel des actifs d'I_____ se composaient de la créance actionnaire débiteur ; leur valeur dépendait donc de la solvabilité de M. S_____. Or, des titres dont la valeur dépendait de la solvabilité du précité ne pouvaient pas lui servir de garantie, pour le cas où il deviendrait insolvable et ne parviendrait pas à rembourser le prêt. Enfin, il s'avérait inusuel que A_____ ait octroyé un second crédit au précité, pour lui permettre de lui rembourser le premier, d'autant plus que selon le contrat du 27 novembre 2006, tout retard apporté dans le règlement de l'amortissement ou des intérêts, rendrait immédiatement exigible le solde dû au prêteur en capital et intérêts.

Au surplus, le TAPI a admis le recours en tant qu'il concernait les reprises liées aux frais de bureau facturés à M. D_____ à hauteur de CHF 24'000.- pour 2006 et 2007, au montant de CHF 152'000.- perçu par A_____ sur son compte Crédit Suisse n° 814'488-51 en 2006, à la somme de CHF 1'383.10 au titre de loyers remboursés à Mme D_____ en 2006, ainsi qu'au paiement de M. K_____ de CHF 25'000.- en 2006, celles-ci s'avérant injustifiées. Le recours a été rejeté en tant qu'il portait sur la reprise liée au montant de CHF 12'300.- concernant le poste « sous-traitants tiers » en 2007, celle-ci devant être confirmée.

36. Par acte du 18 décembre 2014, A_____ a interjeté recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, concluant préalablement à des enquêtes et, principalement, à son annulation en tant qu'il portait sur :

a. Les conséquences de la qualification de M. D_____ comme employé de la fiduciaire pour 2006 et 2007, en ce qui concernait la prise en compte des frais.

Elle ne contestait plus la qualité d'activité dépendante retenue par le TAPI, mais ce dernier aurait dû considérer également que les produits effectivement enregistrés par la fiduciaire comme frais de véhicule et autres frais refacturés à M. D_____ à hauteur de CHF 49'062.- en 2006 et CHF 40'809.75 en 2007 devaient être écartés de son bénéfice, pour être remboursés au précité. En effet, si A_____ avait facturé lesdits frais à M. D_____ qu'elle considérait alors comme indépendant, elle ne l'aurait pas fait en tant qu'employeur auquel il appartenait de prendre en charge ces frais.

Par ailleurs, le chiffre d'affaires déclaré par M. D_____, soit CHF 107'926.70 pour 2005, CHF 115'975.- pour 2006 et CHF 62'250.- pour 2007 ne constituait en aucun cas une prestation appréciable en argent et ne devait pas être réintégré au bénéfice de A_____ à ce titre. Ces montants représentaient exclusivement la rémunération du travail effectué par l'intéressé, alors qu'il ne percevait aucun salaire pour son activité de gestion et de direction de la fiduciaire. Compte tenu de son expérience de plus de trente ans dans le domaine, de sa formation de contrôleur de gestion diplômé, ainsi que de son activité de supervision et de gestion de la majorité des mandats d'une fiduciaire employant une dizaine de personnes, une rémunération de moins de CHF 10'000.- par mois ne s'avérait pas excessive. L'intégralité des montants déclarés par M. D_____ devait donc être considérée comme déductible pour A_____ en tant que salaire.

b. Les reprises opérées sur les primes d'assurance de la P_____ pour 2006 à 2009 (soit respectivement CHF 53'496.-, CHF 40'122.-, CHF 53'521.- et CHF 53'496.-).

Le TAPI n'avait pas pris en considération le fait qu'en présence d'une assurance-vie mixte, A_____ n'avait pas porté en charge l'intégralité de la prime, mais que pour l'essentiel celle-ci avait été activée, cet actif ayant été cédé par la suite à titre onéreux. Ainsi, le paiement de la prime par la fiduciaire n'avait eu quasiment aucune incidence sur ses charges déductibles, mais avait consisté en une permutation d'actifs, à savoir le paiement de liquidités en contrepartie de la valeur de rachat de cette assurance mixte à son bilan. Par conséquent, à considérer que des charges non déductibles devaient être réintégréées au titre de paiement de primes d'assurance, la reprise ne devait porter que sur la partie effectivement passée en charge, soit CHF 1'465.60 en 2006 et CHF 0.- en 2007, 2008 et 2009.

Le fait que A_____ n'était pas le preneur d'assurance impliquait qu'elle n'était pas contractuellement tenue de payer la prime à l'égard de la P_____. Ce n'était pour autant qu'en s'acquittant de cette prime qu'elle avait accordé une prestation appréciable en argent à M. D_____, le preneur. Il convenait dès lors d'examiner si ce paiement avait été effectué sans contrepartie correspondante. En l'occurrence, A_____ était bien la bénéficiaire de cette assurance et aurait touché, en cas de décès de M. D_____, le capital y relatif. Il se justifiait ainsi que la prime de risque pur soit déductible auprès de la fiduciaire qui était d'une part titulaire de la valeur de rachat et, d'autre part, bénéficiaire en cas de réalisation du risque.

Il n'était pas contesté que A_____, en acceptant que la police soit mise en gage pour que M. D_____ obtienne un prêt de CHF 135'000.- (dont les intérêts lui avaient été imputés), avait accordé aux époux D_____ une prestation appréciable en argent à hauteur de la valeur du service rendu ; cela ne représentait toutefois pas l'intégralité de la valeur des primes payées.

Les reprises des primes d'assurance de CHF 53'496.- pour 2006, à tout le moins partiellement, devaient dès lors être annulées.

c. Les reprises de frais non refacturés à O_____ à hauteur de CHF 90'993.- pour 2006 et CHF 53'478.- pour 2007.

Le point de vue du TAPI à ce sujet était contesté, dans la mesure où A_____ avait produit une attestation de M. Q_____ confirmant que, bien qu'employé par O_____, il avait travaillé pour la fiduciaire à raison de 80 % de son temps, faute de travail au sein de la société immobilière. Son activité sur différents mandats avait permis à A_____ d'encaisser d'importants honoraires en 2006, les plus importants à hauteur de CHF 110'000.-. Une audition du précité pouvait confirmer ce qui précède. En payant le salaire et les charges sociales de M. Q_____, ainsi qu'en lui mettant à disposition un bureau, un véhicule de service et un téléphone, A_____ n'avait fait que rémunérer les services rendus par O_____, qui avait mis à disposition un de ses employés. Le fait que le salaire ait été payé à 100 %, alors que M. Q_____ ne travaillait qu'à 80 % pour la fiduciaire représentait la marge d'O_____ pour le service rendu.

Dès lors que M. Q_____ avait travaillé pour la fiduciaire, la prise en charge de son salaire et de ses frais ne constituait pas une prestation appréciable en argent en faveur de l'actionnaire des deux sociétés sœurs, soit les époux D_____, car il n'y avait pas de prestation sans contreprestation.

Par ailleurs, la lecture des comptes de pertes et profits d'O_____ démontrait que l'activité de celle-ci en 2006 et 2007 avait été négligeable et ne pouvait ainsi pas nécessiter la présence d'un employé à plein temps. Puisque M. Q_____ avait effectivement travaillé au sein de A_____ et sur les dossiers de cette dernière, il était conforme à l'usage commercial que le loyer de son bureau et ses divers frais soient également pris en charge par la fiduciaire.

Les reprises devaient par conséquent être annulées sur ce point.

d. La reprise du montant facturé par M_____ de CHF 72'000.- en 2006 versé à Mme D_____ en remboursement des avances effectuées par E_____ en faveur de M_____.

Celle-ci était intégralement contestée. A_____ ne partageait pas, mais ne contestait pas en tant que tel le point de vue du TAPI selon lequel le procédé choisi était insolite et entraînait une économie d'impôt, constituant une forme d'évasion fiscale. Cependant, dans l'hypothèse où le caractère abusif de la construction juridique choisie était admis, l'imposition devait être fondée non pas sur la forme juridique choisie par le contribuable, mais sur la situation qui aurait été appropriée par rapport au but économique poursuivi. Or, il ne s'agissait pas d'une prestation appréciable en argent en faveur des époux D_____, soit une

prestation de A_____ sans contrepartie des précités, mais bien la rémunération d'un travail effectué par M. D_____, que le TAPI avait considéré comme employé de la fiduciaire en 2006, déductible pour cette dernière. De plus, s'il fallait retenir que ce salaire devait être imposé en mains de M. D_____ et non comptabilisé chez M_____, celui-ci ne pouvait pas être considéré comme abusif, vu les compétences et la formation de l'intéressé.

e. La reprise de CHF 37'805.95 se rapportant aux honoraires de H_____ en 2006.

Celle-ci était également intégralement contestée. Le montant y relatif représentait d'une part des honoraires facturés en 2007 pour CHF 19'542.30 et, d'autre part, des honoraires d'administrateur de M. D_____ de CHF 7'500.- et CHF 11'560.- facturés en 2010 à la société mère de H_____ pour la conservation de ses fichiers. Il était erroné de considérer que l'intégralité de ce montant devait être facturé en 2006 avant la radiation de H_____. En effet, après en avoir été administrateur dans le cadre de ses activités pour A_____, M. D_____ avait été liquidateur de H_____. Après avoir payé toutes les dettes de cette société à l'égard des tiers, il restait un solde de CHF 37'805.95 à rembourser à l'actionnaire de H_____ sur la valeur du capital-actions de CHF 100'000.-. Sur instruction de ce dernier, ce solde avait été versé en 2006 sur le compte courant de A_____ afin de régler les honoraires en suspens, dûment enregistrés comme produits, ainsi que les travaux en cours pour le compte de cet actionnaire et du groupe H_____. Pour cette raison, ce versement avait été enregistré sur un compte d'actifs de tiers et non dans un compte de produits. Ces derniers étaient enregistrés lors de la facturation des honoraires. Un tel procédé n'avait rien d'insolite et le montant global ne pouvait pas être considéré comme un produit de l'année 2006, dès lors que ces sommes correspondaient en partie à des services rendus à d'autres sociétés du groupe H_____, postérieurement à la radiation de la société genevoise de ce groupe. Toutefois, même dans l'hypothèse où il fallait retenir que ces montants devaient être tous facturés en 2006, il convenait de déduire ces mêmes sommes des années pour lesquelles elles avaient été effectivement facturées, comptabilisées et imposées comme produits, soit en 2007 pour les CHF 19'542.30 et en 2010 pour les CHF 11'560.-, car elles ne pouvaient pas être imposées deux fois. Quant aux CHF 7'500.- d'honoraires d'administrateur, M. D_____ les avait déclarés dans les comptes de son activité indépendante, dont le TAPI avait ordonné la réintégration dans les produits de A_____, de sorte qu'ils ne devaient pas être repris une seconde fois comme produits.

f. La reprise de CHF 262'632.- se rapportant à l'amortissement du prêt octroyé par A_____ à M. S_____.

Cette reprise devait être annulée, subsidiairement limitée à CHF 136'636.-. M. S_____ devait à A_____ CHF 70'000.- d'honoraires suite à la faillite de la société Pearl Superclub SA en 2005. Plutôt que d'engager des poursuites contre le

précité, la fiduciaire avait préféré miser sur sa capacité à gagner de l'argent et lui avait prêté des fonds en vue de l'acquisition des actions de T_____ et la mise en place de J_____, destinée à exploiter l'établissement, soit CHF 240'000.- en sus des honoraires dus. En garantie de ce prêt, A_____ avait reçu 50 % des actions de T_____ et de J_____. Lors de la vente des actions de cette dernière par M. S_____, la fiduciaire avait reçu un premier versement de CHF 200'000.- le 28 octobre 2005 puis, le 30 octobre 2006, après l'établissement par M. K_____ du décompte final de septembre 2006, un solde de CHF 25'000.-. Dès lors, à la fin de l'année 2006, M. S_____ ne lui devait plus que CHF 85'000.- en capital, soit un peu plus que les honoraires facturés, ainsi que les intérêts de CHF 56'000.-. A_____ avait ensuite décidé de faire à nouveau confiance à M. S_____ dans un nouveau projet de vente de véhicules d'occasion et lui avait remis CHF 240'000.- à disposition. La fiduciaire avait reçu en garantie de ce prêt les actions d'I_____. Celle-ci ayant toutefois fait faillite et les poursuites dirigées contre M. S_____ ayant conduit à la délivrance d'actes de défaut de biens, A_____ avait été contrainte d'amortir le prêt dans ses livres en 2008.

Il en découlait qu'une part du prêt de CHF 70'000.- représentait des honoraires facturés et comptabilisés comme produits en 2005, ce qui ne pouvait pas justifier d'imposer une seconde fois cette somme au motif qu'elle n'avait finalement pas pu être encaissée. Il en était de même pour la part du prêt composée des intérêts sur les sommes prêtées précédemment, intérêts également comptabilisés comme produits, même s'ils n'avaient jamais été payés, qui avaient aussi dû être amortis en 2008, soit CHF 56'000.-.

Par conséquent, le seul capital réellement investi et perdu dans l'opération s'élevait à CHF 136'636.-, ce qui correspondait environ au montant des fonds propres. Il s'agissait donc du montant maximum qui, selon A_____, pouvait être imposé comme prêt simulé dans l'hypothèse où il avait été accordé à son actionnaire ou à un proche. Or, il s'avérait, justificatifs à l'appui, que M. S_____ était un simple client de la fiduciaire avec un solde d'honoraires à régler, et non un proche de son actionnaire. Elle avait pris un risque en tentant d'obtenir le recouvrement de ses honoraires, mais n'avait en aucun cas voulu favoriser le précité dans l'opération. A_____ n'avait peut-être pas fait preuve d'une grande prudence dans la gestion de ses affaires ; toutes les démarches possibles en vue du remboursement des montants dus avaient néanmoins été entreprises, par le biais de poursuites. Dans ces circonstances, l'amortissement de ce prêt ne constituait pas une prestation appréciable en argent en faveur de M. D_____.

37. Le 5 janvier 2015, le TAPI a transmis son dossier, sans formuler d'observations.
38. Le 23 janvier 2015, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Elle n'avait pas recouru contre le jugement du TAPI du 4 novembre 2014, dont elle se ralliait aux considérants, et qui devait ainsi être confirmé. Elle persistait dans sa précédente argumentation portant sur les reprises demeurant litigieuses, dès lors que le recours de A_____ n'apportait aucun élément nouveau pertinent.

Au surplus, l'AFC-GE apportait sur certains points les remarques suivantes :

a. S'agissant de la qualification de l'activité dépendante de M. D_____ auprès de A_____, le TAPI avait ordonné la réintégration des « honoraires encaissés » dans le chiffre d'affaires de la société et retourné le dossier à l'AFC-GE afin que la reprise soit déduite de la part équivalant au salaire versé, sans toutefois définir la manière de calculer ledit salaire. Elle proposait ainsi de le déterminer sur la base de la moyenne des salaires réellement payés à M. D_____ et correspondant aux déclarations AVS des années 2008 à 2010. En revanche, les sommes de CHF 49'602.- et CHF 40'808.75 prétendument refacturées à M. D_____ ne pouvaient pas être écartées de la reprise, car la recourante n'avait pas démontré le paiement par le précité de ces charges, dont les montants s'avéraient importants pour une personne faisant l'objet de nombreuses poursuites. Par ailleurs, A_____ n'avait pas comptabilisé la refacturation de CHF 24'000.- de frais de bureau, inclus dans les montants de CHF 49'602.- et CHF 40'808.75, alors qu'une facture avait été émise. Même si une partie de ce produit avait été comptabilisée, la fiduciaire n'avait pas apporté la preuve du paiement de ces sommes par son administrateur. Ainsi, sous réserve d'un éventuel salaire à prendre en charge, les honoraires mentionnés constituaient bien une prestation appréciable en argent à réintégrer dans le chiffre d'affaires. Enfin, le calcul d'un salaire théorique de M. D_____ ne pouvait pas conduire à un avantage fiscal pour A_____, qui ne pouvait pas déduire en charges un montant plus élevé que le chiffre d'affaires comptabilisé. La recourante ne pouvait pas être fiscalement favorisée par les multiples artifices comptables et montages complexes mis en place par son administrateur dans le seul but de réduire, selon sa convenance personnelle, ses impôts ainsi que ceux des différentes sociétés dont il était actionnaire et administrateur.

b. Les reprises sur les primes d'assurance-vie de la P_____ devaient être intégralement maintenues, dès lors qu'il ne s'agissait pas pour A_____ d'une charge justifiée par l'usage commercial, que la société n'était pas le preneur d'assurance et que M. D_____ avait toujours été la personne assurée. En effet, la recourante ne pouvait pas déduire les primes ; il n'y avait pas de lien entre le fait que A_____ avait activé la valeur de rachat et la question de la déductibilité des primes d'assurance-vie, qui ne pouvait de toute façon pas être effectuée par la société puisqu'elle n'était pas le preneur d'assurance. Le droit à la déduction n'appartenait qu'au débiteur de la prime, soit au preneur du contrat d'assurance. Il s'agissait par conséquent de prestations appréciables en argent accordées par

A_____ à M. D_____ et c'était à juste titre que le TAPI avait confirmé la reprise des montants y relatifs. Le fait que le « bénéficiaire désigné » de cette assurance soit une société proche dirigée par M. D_____ (auparavant L_____ Patrimoine, aujourd'hui en faillite) ne permettait pas de retenir une autre conclusion. Cela renforçait au contraire la conviction de l'AFC-GE selon laquelle il s'agissait d'abord d'un montage complexe organisé par le précité dans l'unique but de réduire ses impôts et ceux des sociétés qu'il contrôlait, dont le dernier recours consistait en l'astuce de l'insolvabilité et de l'insaisissabilité en faisant passer l'assurance-vie de L_____ Patrimoine à E_____ avant la mise en faillite de la première. M. D_____ avait ainsi mis en place un système lui permettant de payer une prime d'assurance-vie élevée, en dépit de son insolvabilité et de nombreuses poursuites, au mépris de ses créanciers.

c. Concernant les reprises sur les frais non refacturés à O_____, les prestations y relatives ne s'expliquaient que par la proximité existant entre celle-ci et A_____, toutes deux entièrement contrôlées par M. D_____. L'attestation signée par M. Q_____ le 27 juin 2013 n'avait pas de valeur probante, dans la mesure où ce document n'avait été rédigé que pour les besoins de la cause et sur instruction de M. D_____. Dans ces circonstances, une audition de M. Q_____ ne s'avérait pas utile pour l'issue du litige, dès lors que ce dernier ne ferait que répéter oralement ce qu'il avait déjà indiqué par écrit. De plus, M. Q_____ avait été lié par un contrat de travail avec O_____ et non A_____, et avait été inscrit au registre du commerce comme directeur d'O_____ (devenue N_____) de 2005 à 2007. Il apparaissait dès lors étonnant que M. Q_____ ait travaillé gratuitement pour O_____ de 2005 à 2007 et été rémunéré pour d'autres prestations prétendument effectuées pour la recourante. En comparaison avec le salaire de Mme D_____ (CHF 105'000.-), secrétaire pour A_____, le salaire de M. Q_____ pour une fonction de directeur dans une société avec une faible activité comme O_____ ne paraissait pas disproportionné. La prise en charge des frais d'O_____ par A_____ constituant ainsi une prestation appréciable en argent, les reprises étaient justifiées.

39. Le 20 février 2015, A_____ a indiqué n'avoir pas de requête complémentaire à formuler.

Toutefois, l'AFC-GE, vu sa réponse, ne semblait pas comprendre que les primes d'assurance-vie activées n'avaient pas été enregistrées dans le compte de pertes et profits, et n'avaient donc pas été portées en charge, de sorte qu'elles n'avaient pas été déduites du bénéfice imposable.

40. Le 26 février 2015, les parties ont été informées que la cause était gardée à juger.

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 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).
2. Le présent litige ne porte, à ce stade, plus que sur les reprises dans le revenu imposable ICC et IFD 2006 à 2009 de la recourante suivantes :
 - a. les conséquences de la qualification de M. D_____ comme employé de la recourante pour 2006 et 2007, concernant la prise en compte des frais ;
 - b. les reprises de respectivement CHF 53'496.-, CHF 40'122.-, CHF 53'521.- et CHF 53'496.- liées aux primes d'assurance P_____ pour 2006 à 2009 ;
 - c. les reprises de CHF 90'993.- et CHF 53'478.- liées aux frais non refacturés à O_____ en 2006 et 2007 ;
 - d. la reprise des CHF 72'000.- facturés par M_____ en 2006 versés à Mme D_____ en remboursement des avances effectuées par E_____ ;
 - e. la reprise de CHF 37'805.95 liée aux honoraires de H_____ en 2006 ;
 - f. la reprise de CHF 262'632.- liée à l'amortissement du prêt octroyé par A_____ à M. S_____.
3.
 - a. Les questions de droit matériel sont résolues par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales litigieuses (arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 du 1^{er} avril 2013 consid. 8 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/1104/2015 du 13 octobre 2015 et les références citées), sous réserve de l'amende pour laquelle s'applique le principe de la lex mitior.
 - b. De même, les prétentions découlant du rappel d'impôt sont régies par le droit en vigueur au cours des périodes fiscales en cause (arrêts du Tribunal fédéral 2C_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 4 ; 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 consid. 2.1 ; ATA/1104/2015 du 13 octobre 2015 et les références citées).
 - c. En l'occurrence, pour l'IFD, sont applicables les dispositions de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1995.

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, soit la loi sur l'imposition des personnes physiques - objet de l'impôt -

assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP-I - D 3 11), la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 (aLIPP-II - D 3 12), la loi sur l'imposition des personnes physiques - impôt sur le revenu (revenu imposable) du 22 septembre 2000 (aLIPP-IV - D 3 14) et la loi sur l'imposition des personnes physiques - détermination du revenu net - calcul de l'impôt et rabais d'impôt - compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V - D 3 16). 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.

d. En l'espèce, le recours porte sur les années fiscales 2006 à 2009, de sorte que, pour l'ICC, le droit cantonal dans sa teneur à cette période est applicable (aLIPP-IV).

4. a. En vertu des art. 20 al. 1 let. c LIFD et art. 6 let. c aLIPP-IV, est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre.

b. Selon le Tribunal fédéral, font partie des avantages appréciables en argent au sens de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD, les distributions dissimulées de bénéfice (art. 58 al. 1 let. b LIFD), soit des attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne correspond aucune contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante et qui ne seraient pas effectuées ou dans une moindre mesure en faveur d'un tiers non participant (ATF 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_605/2014 et 2C_606/2014 du 25 février 2015 consid. 6 ; 2C_1023/2013 du 8 juillet 2014 consid. 3.4.1 ; 2C_644/2013 du 21 octobre 2013 consid. 3.1).

c. Sont ainsi imposables, à titre de revenus, les prestations appréciables en argent, à savoir les avantages accordés par la société aux actionnaires ou à leurs proches sans contre-prestation et qui ne s'expliquent qu'en raison du rapport de participation, dès lors que la société ne les aurait pas faites dans les mêmes circonstances, à des tiers non participants (ATF 119 Ib 116 consid. 2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 5 ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 138 n. 139). En raison du contenu similaire de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD et de l'art. 6 let. c aLIPP-IV, cette jurisprudence peut également s'appliquer à l'ICC, dans la mesure où le droit cantonal genevois comporte, à l'art. 12 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) en particulier en sa lettre h, une disposition équivalente à l'art. 58 al. 1 let. b LIFD.

d. De jurisprudence constante, il y a avantage appréciable en argent si 1) la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante ; 2)

cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près ; 3) elle n'aurait pas été accordée à de telles conditions à un tiers ; 4) la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que les organes de la société savaient ou auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; 131 II 593 consid. 5.1 ; 119 Ib 116 consid. 2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 4.2 ; 2C_589/2013 et 2C_590/2013 du 17 janvier 2014 consid. 7.2). L'évaluation de la prestation se mesure par comparaison avec une transaction qui aurait été effectuée entre parties non liées et en tenant compte de toutes les circonstances concrètes du cas d'espèce (principe du « Dealing at arm's length » ; ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 545 consid. 3.2 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_927/2013 du 21 mai 2014 consid. 5.1).

e. Lorsqu'une personne physique détient des participations de plusieurs sociétés, des transactions entre ces sociétés, et non seulement entre l'actionnaire et chacune d'entre elles, peuvent intervenir. Si les conditions contractuelles ne correspondent pas à celles du marché, une des sociétés bénéficie d'un avantage lié à l'existence d'un actionnaire unique. Dans ces cas, on parle de la théorie du triangle, l'actionnaire occupant le sommet et les deux sociétés la base de la figure géométrique. Puisque l'avantage n'est possible qu'en raison de l'actionnaire commun, qui « contraint » ses deux sociétés à s'écarter des conditions du marché, on doit fiscalement considérer qu'il transite par lui, plutôt que de retenir qu'il n'a circulé qu'entre les deux parties au contrat. Sur le plan de l'impôt sur le revenu et le bénéfice, ce n'est donc pas la société enrichie qui voit son bénéfice imposable augmenter, mais l'actionnaire gratifié d'un avantage appréciable en argent au sens de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD. En d'autres termes, l'avantage appréciable en argent doit être imputé à l'actionnaire également lorsqu'il s'agit de dépenses faites par la société en faveur d'un tiers qui lui est proche (ATF 119 Ib 116 ; 113 Ib 23 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.73/2005 ; Yves NOËL, in Danielle YERSIN/Yves NOËL [éd.], Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, n. 96 ad art. 20).

5. a. Selon la jurisprudence applicable à la société anonyme (ci-après: SA), mais qui peut être appliquée à des sociétés commerciales comme la société à responsabilité limitée (ci-après: Sàrl), une SA est libre d'accorder même à son actionnaire un prêt, dans la mesure et aux conditions à la jouissance duquel un tiers non participant pourrait accéder dans les mêmes circonstances. Une prestation appréciable en argent est néanmoins réalisée dans la mesure où l'opération s'écarte des usages et des affaires habituelles conformes au marché (ATF 138 II 57 consid. 3.1, in RDAF 2012 II 299 p. 303).

b. Le Tribunal fédéral a développé un certain nombre de critères dont la réalisation permet de conclure qu'un prêt à l'actionnaire constitue une prestation

appréciable en argent. C'est notamment le cas lorsque le prêt octroyé par la société n'est pas couvert par le but social ou qu'il s'avère inhabituel dans la structure globale du bilan (autrement dit, lorsque le prêt ne peut pas être couvert par les moyens existants de la société, ou qu'il apparaît excessivement élevé en comparaison avec les autres actifs et qu'il génère ainsi un gros risque), ensuite, en cas de doutes sérieux sur la solvabilité du débiteur ou lorsqu'aucune garantie n'est prévue et qu'il n'existe aucune obligation de remboursement, que les intérêts ne sont pas payés mais qu'ils sont portés constamment en augmentation du compte d'emprunt et qu'il n'existe pas de convention écrite (ATF 138 II 57 précité consid. 3.2).

c. Dans les cas de prestations appréciables en argent entre sociétés sœurs, l'avantage passe immédiatement d'une société à l'autre. Entre de telles sociétés, des attributions fondées sur un rapport de participation commun constituent des prestations appréciables en argent pour l'actionnaire d'une part et des apports dissimulés de capital de l'actionnaire à la société d'autre part (ATF 138 II 57 précité consid. 4.2).

d. Toutefois, en matière de prêt simulé entre deux sociétés sœurs, il ne suffit pas de mettre en évidence que le prêt en question n'aurait pas été octroyé entre tiers qui ne seraient pas proches ou alors seulement à d'autres conditions. Bien plus, il faut encore démontrer que, sur la base de la relation particulière entre les proches, on ne peut pas (plus) compter sérieusement sur un remboursement de l'emprunt (ATF 138 II 57 précité consid. 5, 5.1).

e. Par conséquent, à teneur de la jurisprudence du Tribunal fédéral (ATF 138 II 57 consid. 5.1 à 5.3), les critères susmentionnés revêtent une importance différente :

- À elle seule, l'absence d'une convention écrite ne s'avère que peu concluante (cf. Archives 64 641 consid. 4a) puisqu'elle peut reposer sur d'autres raisons qu'une intention de simulation (cf. RF 64/2009 308 consid. 3.1). Il est plus parlant que le prêt ne figure au bilan ni de la créancière ni du débiteur et que l'emprunteur ne revendique aucune déduction d'intérêts passifs auprès des autorités fiscales. Une telle manière d'agir peut signifier que les intéressés eux-mêmes partent de la non-existence (comptable) de l'emprunt.

- Le fait que le but statutaire de la prêteuse ne comprenne pas l'octroi de crédits ne permet pas non plus de conclure nécessairement à une simulation. L'existence d'une telle simulation doit cependant être admise lorsque les moyens qui ont afflué chez le bénéficiaire ont servi à financer des dépenses de son train de vie privé ou qu'ils ont permis à ce dernier de rembourser des dettes privées à l'aide d'un crédit commercial, soit en définitive, lorsqu'un prêt au sens étroit n'est certainement pas voulu.

- Pareillement, il y a lieu de distinguer en rapport avec les situations de fortune respectives de la prêteuse et de l'emprunteur ; ainsi il peut bien paraître très insolite en comparaison avec des tiers que l'attribution effectuée atteigne une hauteur inhabituelle ; cela peut se produire dans la mesure où le prêt constitue le seul actif notable de la société ou qu'il dépasse le capital propre existant. Tout cela ne permet cependant pas encore de tirer la conclusion qu'il ne faut pas compter avec un remboursement du prêt. Le fait doit en tout cas être apprécié différemment si la prêteuse n'est certainement pas en mesure d'octroyer des prêts au moyen de ses propres ressources mais qu'elle doit elle-même se procurer ces moyens auprès d'un tiers. Les conditions pour reconnaître une simulation sont seulement clairement remplies lorsque le débiteur de l'emprunt se trouve dans des circonstances financières extrêmement serrées et qu'il ne lui est pas possible de satisfaire dans la durée, par ses propres moyens, aux obligations résultant de l'emprunt (paiement de l'intérêt et de l'amortissement, p. ex. dans un excédent de passifs de plusieurs millions de francs).

f. S'agissant plus spécialement des prestations appréciables en argent faites par la société, sans contre-prestation, à ses actionnaires, c'est en principe à l'autorité fiscale qu'il appartient de les prouver. Le contribuable n'a donc pas à supporter les conséquences d'un manque de preuves, à moins qu'on ne puisse lui reprocher une violation de ses devoirs de collaboration (ATF 138 II 57 consid. 7.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_589/2013 et 2C_590/2013 du 17 janvier 2014 consid. 7.2 ; 2C_76/2009 du 23 juillet 2009 consid. 2.2 ; ATA/780/2013 du 26 novembre 2013 consid. 6a).

6. En l'occurrence, il convient de relever, à titre liminaire, qu'il ressort tant du dossier que des circonstances concrètes du cas d'espèce, que la recourante exerce son activité dans les domaines de la comptabilité, de la fiscalité, de la révision et de la fiduciaire, et que son administrateur est contrôleur de gestion diplômé, au bénéfice de plus de trente ans d'expérience professionnelle dans les domaines précités. Il apparaît en outre qu'une structure particulière et complexe a été mise en place et développée pour les activités professionnelles et personnelles du précité et son épouse, toutes au demeurant dans le domaine comptable et financier, ce dans le but de réaliser des économies fiscales pour eux-mêmes et les sociétés qu'ils contrôlent. Or, vu la qualification professionnelle de l'administrateur de la recourante, celui-ci ne pouvait ignorer que la mise en place d'une telle structure était susceptible de les conduire à la situation fiscale actuelle. De plus, le fait que les contribuables soient amenés à devoir fournir de longues observations et affiner leur argumentation au fil de la procédure pour tenter de démontrer que les reprises litigieuses seraient infondées, sans apporter d'éléments nouveaux pertinents au stade de la présente procédure, constitue un indice supplémentaire du fait que la structure mise en place ne trouve comme explication logique que l'économie d'impôt, dès lors que leurs explications, au demeurant peu crédibles, ne permettent pas de retenir une autre conclusion.

7. S'agissant de la qualification de M. D_____ comme employé de la fiduciaire en 2006 et 2007, la recourante estime que les produits effectivement enregistrés (frais refacturés à M. D_____) doivent être écartés de son bénéfice, pour être remboursés à son administrateur. Elle considère par ailleurs que l'intégralité des montants déclarés comme chiffre d'affaires par M. D_____ doit être déductible en tant que salaire.

Le TAPI a ordonné la réintégration des « honoraires encaissés » dans le chiffre d'affaires de la recourante et retourné le dossier à l'AFC-GE afin que la reprise soit déduite de la part équivalant au salaire versé, sans toutefois définir la manière de calculer ledit salaire. Dans sa réponse, l'intimée propose ainsi de déterminer ce dernier sur la base de la moyenne des salaires réellement payés à M. D_____ et correspondant aux déclarations AVS des années 2008 à 2010.

Toutefois, dans la mesure où la recourante n'a pas démontré que son administrateur se serait effectivement acquitté des montants de CHF 49'062.- et CHF 40'808.75 qui lui auraient été refacturés, ni comptabilisé la refacturation de CHF 24'000.- de frais de bureau, inclus dans les montants précités, malgré l'émission d'une facture, il appert que ces montants constituent, à tout le moins en partie, une prestation appréciable en argent, ne pouvant pas être écartée de la reprise et devant être réintégrée dans le chiffre d'affaires de la fiduciaire, sous réserve de la part, à déterminer par l'intimée, équivalant au salaire théorique versé à l'administrateur.

Partant, le jugement attaqué sera confirmé sur ce point.

8. Selon la recourante, les reprises liées aux primes d'assurance-vie auprès de la P_____, se montant respectivement, pour les années 2006 à 2009, à CHF 53'496.-, à CHF 40'122.-, à CHF 53'521.- et à CHF 53'496.- devraient, à tout le moins partiellement, être annulées.

S'agissant des assurances-vie, le droit à la déduction appartient au débiteur de la prime, soit au preneur du contrat d'assurance au sens de l'art. 18 al. 1 de la loi fédérale sur le contrat d'assurance du 2 avril 1908 (LCA - RS 221.229.1 ; Gladys LAFFELY MAILLARD in Danielle YERSIN/Yves NOËL, op. cit., n. 83 ad art. 33, p. 553.). Les primes constituent des charges justifiées par l'usage commercial lorsque celles-ci se rapportent à une assurance conclue par la société pour se prémunir contre les risques liés au décès de ses dirigeants. Tel est le cas lorsque la société est à la fois le preneur et le bénéficiaire (Robert DANON in Danielle YERSIN/Yves NOËL, op. cit., n. 153 ad art. 57-58, p. 758).

En l'espèce, il ressort des allégations de la recourante que celle-ci a pris en charge les primes susmentionnées dans le but de pérenniser et sécuriser la poursuite de sa propre activité en cas de décès de son administrateur. Il apparaît néanmoins clairement, à teneur de la police d'assurance du 1^{er} février 2001, que

tant le preneur d'assurance, que la personne assurée sont l'administrateur et non la société. Dans la mesure où le droit à la déduction n'appartient qu'au débiteur de la prime, soit au preneur du contrat d'assurance, la fiduciaire ne peut pas se prévaloir de la déductibilité des primes d'assurance-vie ; l'activation de la valeur de rachat ne permet pas de remettre en cause ce qui précède. Partant, les primes acquittées par la recourante de 2006 à 2009 ne constituent pas des charges justifiées par l'usage commercial, mais au contraire des prestations appréciables en argent accordées par la société à son administrateur, de sorte que les reprises y relatives doivent être maintenues.

Le recours sera par conséquent également rejeté sur ce point.

9. La recourante conteste les reprises sur les montants de CHF 90'993.- et CHF 53'478.- liées aux frais non refacturés à O_____ en 2006 et 2007 et sollicite l'audition de M. Q_____ à ce sujet.

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, 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 132 II 485 consid. 3.2 p. 494 ; 127 I 54 consid. 2b p. 56 ; 127 III 576 consid. 2c p. 578 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C.424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2). 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 134 I 140 consid. 5.3 ; 131 I 153 consid. 3 p. 158 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C.58/2010 du 19 mai 2010 consid. 4.3 ; 4A.15/2010 du 15 mars 2010 consid. 3.2 et les arrêts cités ; ATA/432/2008 du 27 août 2008 consid. 2b). Le droit d'être entendu ne contient pas non plus d'obligation de discuter tous les griefs et moyens de preuve du recourant ; il suffit que le juge discute ceux qui sont pertinents pour l'issue du litige (ATF 133 II 235 consid. 5.2 p. 248 ; 129 I 232 consid. 3.2 p. 236 ; arrêts du Tribunal fédéral 1C.424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2 ; 2C.514/2009 du 25 mars 2010 consid. 3.1).

En l'espèce, il apparaît que l'attestation du 27 juin 2013 produite par la recourante, à teneur de laquelle M. Q_____ confirme qu'en dépit de sa qualité d'employé d'O_____, il avait travaillé pour la fiduciaire à raison de 80 % de son temps en 2006 et 2007, faute de travail au sein de la société immobilière, a été établie à la demande de l'administrateur de la recourante, postérieurement à la période concernée et pour les besoins de la présente cause, de sorte que la valeur probante de ce document doit être relativisée, ce d'autant plus que l'intéressé était

lié par un contrat de travail avec O_____ et était inscrit au registre du commerce comme directeur de cette société de 2005 à 2007.

Par ailleurs, il ressort du dossier que la recourante a pris en charge les salaires et frais de M. Q_____ sans que ce service n'ait été facturé en tant que location de personnel, « pour des raisons de simplification » selon ses propres explications, alors même qu'au vu de son domaine d'activités et de la qualification professionnelle de son administrateur, elle ne pouvait pas ignorer qu'une facturation était nécessaire. De plus, A_____ n'a pas démontré à satisfaction pour quelle société les employés de la société immobilière avaient réellement fourni une prestation, pas plus que le caractère commercial de la prise en charge desdits frais. Il en découle que les versements litigieux ne s'expliquent que par la proximité existant entre les deux sociétés sœurs, toutes deux détenues par les époux D_____. En application de la théorie du triangle, les frais d'O_____ pris en charge par A_____ doivent être considérés comme une prestation appréciable en argent et réintégrée dans le bénéfice de la recourante.

Dans ces circonstances, il appert que la chambre de céans dispose de tous les éléments et pièces lui permettant de statuer en connaissance de cause, de sorte que l'audition de M. Q_____, lequel ne ferait que confirmer oralement ses déclarations écrites, n'apparaît pas de nature à influencer sur l'issue du litige et ne s'avère ainsi pas utile.

Le recours s'avère ainsi infondé sur ce point, dans la mesure où la prise en charge des frais d'O_____ par la recourante constitue une prestation appréciable en argent en faveur de l'actionnaire des deux sociétés et où les arguments de la recourante ne permettent pas de retenir le contraire, ce qui justifie les reprises opérées par l'intimée, qui doivent être confirmées.

10. La recourante conteste la reprise liée au montant de CHF 72'000.- facturé par M_____ en 2006 et versé à Mme D_____, en remboursement des avances effectuées par E_____.

En l'espèce, il apparaît, à teneur du dossier, que la recourante a délibérément choisi une structure insolite visant à éviter que le montant précité ne soit soumis à l'impôt. En effet, M_____ ne détenait en 2006 aucun actif, à l'exception d'un compte bancaire et d'un compte courant. Il est dès lors surprenant que cette société ait pu générer la même année les honoraires de CHF 72'000.- qu'elle a facturés, ce d'autant que, si elle avait comptabilisé un tel produit, celui-ci se serait trouvé entièrement absorbé par la perte reportée de CHF 387'814.20. Quant à E_____, dominée par les époux D_____, le paiement des honoraires a entraîné une diminution de sa créance envers M_____ d'un même montant, le solde de ladite créance s'élevant à CHF 53'444.25 au 31 décembre 2006 ; son bénéfice n'a cependant pas été touché par ce versement. Enfin, il est étonnant que M. D_____ ait allégué avoir travaillé gratuitement pour M_____ en 2006 – s'il ne percevait

aucun salaire, aucun impôt n'était prélevé sur une rémunération qui devait lui être versée – avant de déclarer dans son recours que le but économique poursuivi était en réalité la rémunération de son activité, déductible pour la fiduciaire, ce dont il convenait selon cette dernière de tenir compte pour l'imposition. Cela constitue un indice supplémentaire du fait qu'il n'est pas possible de se fonder sur les allégations de l'administrateur.

Par conséquent, le recours sera rejeté sur ce point dès lors que la somme de CHF 72'000.- doit être considérée comme une prestation appréciable en argent en faveur des époux D_____ et non comme une charge justifiée par l'usage commercial, de sorte que la reprise y relative s'avère fondée.

11. La recourante considère que la reprise de CHF 37'805.95 liée aux honoraires de H_____ en 2006 serait infondée.

En l'occurrence, il ressort du dossier que H_____, dont M. D_____ était le liquidateur, a été dissoute le 5 décembre 1999 et radiée du registre du commerce le 17 juillet 2006, après sa liquidation. Cette société ne peut ainsi pas avoir généré en 2007 des honoraires de CHF 19'542.30 pour la liquidation de sorte que la reprise portant sur cette partie du montant est fondée. Par ailleurs, la facture de CHF 7'500.- adressée à CB H_____ Management GmbH à Zurich ne permet pas de retenir que cette reprise serait injustifiée, dans la mesure où la recourante pas démontré à satisfaction avoir comptabilisé un produit équivalent, étant précisé qu'il n'est pas prouvé que le montant de CHF 7'500.- figurant dans le compte de H_____ correspondrait aux CHF 7'500.- mentionnés dans la facture précitée, les dates mentionnées ne correspondant au demeurant pas. Quant à la reprise de CHF 11'560.74, la recourant devait rattacher ce montant dans ses comptes à l'année 2006, soit au moment où la banque a viré CHF 37'805.95 sur le compte de la fiduciaire ayant, selon ses dires, retenu le solde de CHF 11'560.74 à titre d'honoraires de conservation des fichiers de H_____, de sorte que la reprise sur cette dernière partie du montant s'avère également fondée.

Partant, cette reprise dans son ensemble s'avère justifiée et doit être confirmée, de sorte que le recours est infondé sur ce point.

12. Enfin, la recourante estime que la reprise de CHF 262'632.- liée à l'amortissement du prêt octroyé à M. S_____ devrait être annulée, subsidiairement limitée à CHF 136'636.-, ce montant correspondant au seul capital réellement investi et perdu dans l'opération litigieuse.

En l'espèce toutefois, les explications de la recourante à ce sujet n'emportent pas la conviction. Il apparaît que A_____, active dans les domaines de la comptabilité, fiscalité, révision et fiduciaire et dont le but ne comprend pas l'octroi de prêts, a accordé un prêt à M. S_____ le 18 janvier 2006, alors même que celui-ci bénéficiait déjà d'un premier prêt qu'il ne se trouvait pas en mesure de

rembourser, et comptabilisé au 31 décembre 2008 une perte sur ce débiteur à hauteur de CHF 262'632.43. La recourante s'est en effet vu délivrer le 22 décembre 2008 un procès-verbal de saisie valant acte de défaut de biens, faisant suite à une poursuite contre M. S_____, pour un montant total de CHF 302'687.10. Or, non seulement la recourante n'a pas établi avoir examiné la solvabilité du précité au moment de l'octroi des deux crédits, mais elle a en outre admis dans son recours n'avoir pas fait preuve d'une grande prudence dans la gestion de ses affaires, ce malgré les qualifications professionnelles de son administrateur. Force est ainsi de constater que la recourante a sciemment renoncé à se renseigner sur la situation financière difficile de M. S_____, s'accommodant du fait qu'il ne serait peut-être pas en mesure du fait de rembourser les prêts, ou à tout le moins qu'elle avait connaissance des difficultés financières de M. S_____ lorsqu'elle lui avait accordé les prêts, ce qui constitue en tout état un indice de prêt simulé, dès lors que ce mode de faire apparaît pour le moins inhabituel. De plus, la garantie fournie en échange du second prêt, soit le capital-actions d'I_____, ne s'avérait pas suffisante, vu la situation financière de cette société, dans la mesure où des titres dont la valeur dépendent en réalité de la solvabilité M. S_____ ne pouvaient pas lui servir de garantie.

Dès lors que le prêt consenti par la recourante à M. S_____ doit être considéré comme simulé, la reprise y relative sera confirmée.

13. L'ensemble des griefs de la recourante sera par conséquent écarté, étant relevé que la chambre de céans se contentera de s'en tenir aux conclusions du jugement attaqué, sans revoir au préjudice de la contribuable les reprises opérées.
14. Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Un émolument de CHF 3'000.- sera mis à la charge de la recourante (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 18 décembre 2014 par A_____ SA contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 4 novembre 2014 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de A_____ SA un émolument de CHF 3'000.- ;

dit qu'aucune indemnité de procédure ne sera allouée ;

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 de recours 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 Mes Fouad Sayegh et Dominique Gay, avocats de la recourante, à l'administration fiscale cantonale, au Tribunal administratif de première instance ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeants : M. Verniory, président, M. Thélin, Mme Junod, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

J. Balzli

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :