

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/340/2010-ICCIFD

ATA/808/2013

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 10 décembre 2013

1^{ère} section

dans la cause

C _____ S.A.

représentée par Me Olivier Righetti, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
4 mars 2013 (JTAPI/280/2013)**

EN FAIT

- 1) C_____ S.A. (ci-après : la recourante ou la contribuable) est sise à l'avenue de X_____ _____, à Genève, et a pour but l'acquisition, la réalisation, la gérance, l'administration et le contrôle de biens et capitaux dans des affaires financières, industrielles et commerciales.

Madame AD_____ en est la seule administratrice, avec signature unique, et en est également actionnaire avec Madame I_____ B_____.

Mme AD_____ est aussi administratrice (vice-présidente) de la société E_____ S.A. aux côtés de Monsieur R_____ B_____ (président), qui en est l'ayant droit économique, ainsi que de Mme I_____ B_____, épouse de ce celui-ci, notamment. Tous les administrateurs ont la signature individuelle.

E_____ S.A. est sise à l'avenue de X_____ _____, à Genève, et a pour but l'exploitation d'une fiduciaire et a le même organe de révision que la contribuable, à savoir M_____ S.A., Société Fiduciaire, à L_____.

- 2) Dans sa déclaration relative à l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et à l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2001, la contribuable a, conformément à son bilan et son compte de pertes et profits au 30 juin 2001 - l'exercice ayant débuté le 1^{er} juillet 2000, indiqué un bénéfice net de l'exercice de CHF 3'616.- et un montant total du capital propre à la fin de l'exercice de CHF 106'230.-. Selon l'état des titres, elle détenait un compte n° _____ auprès de S_____ d'une valeur comptable de CHF 9'212.-.

- 3) Les 3 et 5 décembre 2002, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a notifié à la contribuable les bordereaux de l'ICC 2001, arrêté à CHF 1'615,25, respectivement de l'IFD 2001, arrêté à CHF 306.-, fondés sur le bénéfice net et le capital propre imposables tels que déclarés par la société.

- 4) Dans sa déclaration fiscale 2002 expédiée le 14 juillet 2003, la contribuable a, pour l'exercice courant du 1^{er} juillet 2001 au 30 juin 2002, déclaré un bénéfice net de CHF 5'127.- et un capital propre de CHF 111'357.-. L'état des titres indiquait un avoir de CHF 3'623.- sur le compte S_____ précité.

Par bordereaux des 30 septembre et 3 octobre 2003, l'AFC-GE a fixé l'ICC 2002 à CHF 2'013,35 et l'IFD 2002 à CHF 433,50, sur la base des éléments déclarés par la contribuable.

- 5) Par lettre du 18 avril 2008, après avoir découvert que la contribuable était titulaire de comptes en banque non déclarés auprès de la Banque O_____ (Genève) S.A. (ci-après : Banque O_____), devenue la U_____ (Private Banking), notamment, s'agissant du compte le plus important (n° _____), pour des soldes de CHF 362'727,41 au 30 juin 2001 et de CHF 239'918,21 au 30 juin 2002, l'AFC-GE a ouvert une procédure en rappel d'impôt et une procédure pénale pour soustraction d'impôt concernant l'ICC et l'IFD 2001 et 2002.

- 6) Apprenant à la suite d'un entretien avec la contribuable que certaines transactions étaient réalisées pour des tiers, et constatant l'absence tant de contrats de fiducie que de produits pour des services relatifs aux mouvements de fonds sur les comptes non déclarés, l'AFC-GE a envoyé à la contribuable une demande de renseignements le 2 juin 2008, l'invitant à lui remettre les justificatifs des soldes et des écritures des comptes « C_____ SA Comptabilité clients », au 31 décembre 2001 (notes d'honoraires, récépissés, etc.), c/_____ (n° _____), c/_____, c/_____, c/_____ (pour ce dernier : solde débiteur de CHF 220'040.-, avec indication du débiteur).

Selon les constatations de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), le compte c/_____ avait pour libellé « *** », signe correspondant à un client selon le bilan de la contribuable au 31 décembre 2001. Les montants de CHF 80'040.- et de CHF 140'000.- ont été débités de ce compte les 21 juin et 21 août 2001 avec la mention « versmt A_____ », respectivement « prèl », tous deux en contrepartie du compte c/_____, seules opérations sur le compte c/_____ du 1^{er} janvier au 31 décembre 2001. Le compte c/_____, libellé « V_____ », a été crédité les mêmes jours à concurrence des mêmes montants et avec les mêmes mentions. Les pièces justificatives mentionnées dans ces écritures étaient « CHF 34 » et « CHF 46A ». Sur l'avis de débit relatif au montant de CHF 80'040.-, il était indiqué que la bénéficiaire était « Maître Y_____ ». Sur le reçu de la somme de CHF 140'000.-, le nom du client n'était pas mentionné.

Par ailleurs, aucun produit relatif à la mise à disposition des comptes bancaires non déclarés n'ayant été comptabilisé, l'AFC-GE a proposé de calculer un revenu de 0,5 % sur les montants entrés et de 0,5 % sur les montants sortis, respectivement sur CHF 1'236'868.- et CHF 1'145'147.-, portant ainsi le bénéfice de l'exercice 2001 à CHF 11'910.-.

- 7) Par lettre 3 juillet 2008, la contribuable a joint divers justificatifs à l'intention de l'AFC-GE, ajoutant notamment que Mmes AD_____ et I_____ B_____ étaient bien les actionnaires de la société à hauteur de 50 % chacune.
- 8) Par courrier du 28 juillet 2008, accusant réception de la lettre susmentionnée de la contribuable, l'AFC-GE a demandé à cette dernière de lui remettre, entre autres, les coordonnées des bénéficiaires, les reçus et les motifs des mouvements du compte « C_____ SA Comptabilité clients » (n° _____) des 21 juin 2001 (CHF 80'040.-) et 21 août 2001 (CHF 140'000.-).
- 9) Dans sa réponse du 4 septembre 2008, la contribuable a justifié les mouvements sur le compte « C_____ SA Comptabilité clients » (n° _____) de la manière suivante :
- prélèvement de CHF 80'040.- le 21 juin 2001 : M. R_____ B_____ en était le bénéficiaire, le motif étant « prélèvement par titulaire économique du compte, R_____ B_____ » ;

- prélèvement de CHF 140'000.- le 21 août 2001 : D_____ S.A. en était la bénéficiaire, le motif étant « prêt de R_____ B_____ ».

Le compte détenu auprès de la Banque O_____ avait été ouvert en 1994 et clôturé le 27 décembre 2002.

S'agissant du compte c/_____, la contribuable a produit la convention de prêt – « crédit relais en compte-courant » en vue de l'acquisition d'un terrain sis dans le canton de Genève – conclue le 21 décembre 2000 entre Monsieur J_____, viticulteur à G_____ (« l'emprunteur »), et elle-même (« le prêteur »), « agissant à titre fiduciaire » selon elle. Elle a en outre fourni une lettre de la contribuable adressée le 12 février 2002 à l'emprunteur, résiliant le contrat de prêt pour le 18 février 2002 et détaillant le montant des intérêts de 7 % l'an dès la signature du contrat : CHF 19'767.- dus au 18 février 2002 (CHF 8'260.- pour la période du 21 mars 2000 au 21 mars 2001 et CHF 11'507.- pour la période du 21 mars 2001 au 18 février 2002), en plus du capital reçu de CHF 170'000.-, à transférer sur le compte de la contribuable n° _____.

La contribuable a par ailleurs fourni les grands livres 2001 et 2002, ainsi que les certificats de salaire 2001 et 2002 de Madame Z_____ (« Z_____ »), assistante de direction et employée par E_____ S.A.

Il ressort en particulier des grands livres que le compte c/_____ « E_____ SA » a été débité des montants de CHF 6'586,80 (« salaire Z_____ 09 ») et de CHF 4'000.- (« acpte Z_____ heure sup 2000 »), avec crédits correspondants du compte débiteurs c/_____ « Débiteurs », respectivement les 28 septembre et 4 octobre 2001.

- 10) En réponse à un courrier de l'AFC-GE du 16 septembre 2008, la contribuable a, le 16 octobre 2008, indiqué qu'elle ne disposait, à titre de justificatifs des prélèvements des 28 septembre et 4 octobre 2001 (relatifs à Mme Z_____), que des reçus de prélèvement du compte n° _____. Aucune facture n'avait été émise, dans la mesure où les paiements avaient été faits en lieu et place de E_____ S.A. et comptabilisés en diminution du compte courant qui lui était dû par la contribuable.

Il sied de relever que le reçu du prélèvement du 28 septembre 2001 contient les termes « salaire septembre Z_____ » et que le reçu du prélèvement du 3 octobre 2001 porte le paraphe « Z_____ » sous la mention « Acompte c/c Z_____ ». Au titre « signature client » des deux reçus figure la signature de Mme AD_____.

- 11) Par lettre du 21 janvier 2009, l'AFC-GE, faisant suite à son entretien avec la contribuable du 27 mai 2008 et aux contrôles des pièces comptables, a constaté que celle-ci n'avait pas comptabilisé en produits : 1) les intérêts sur le prêt accordé à M. J_____ et le montant du prêt ; 2) les sommes prélevées en espèces par ses proches, et les avances ; 3) les factures relatives à certains mouvements du compte débiteurs.

Or, le contrat de prêt était au nom de la contribuable. Les fonds prélevés n'appartenant pas à ses clients correspondaient à des fonds libres d'engagement. Son compte « Débiteurs » avait été crédité sans facture correspondante.

En outre, selon les explications de la contribuable, les comptes bancaires non déclarés avaient une utilité commerciale, pour le compte de clients, et il s'avérait que la comptabilité de ces comptes (intitulée « C_____ COMPTABIL.CLIENTS ») ne faisait pas partie intégrante de sa comptabilité. De plus, le compte c/_____ « C_____ S.A. » ne figurait pas dans sa comptabilité.

L'AFC-GE a donc considéré que ces éléments constituaient des produits et a joint à sa lettre le détail du redressement qu'elle allait effectuer, trente jours étant octroyés à la contribuable pour formuler ses commentaires.

Le détail des reprises, d'une somme totale de CHF 269'940.- pour l'année fiscale 2001 (boucllement au 30 juin 2001) et de CHF 193'162.- pour l'année fiscale 2002 (boucllement au 30 juin 2002), contenait ce qui suit :

- 1) « intérêts non comptabilisés sur prêt et origine du prêt » : une reprise, sur le capital de CHF 170'000.-, correspondant à 7 % par an sous « c/_____ – 15.2.2002 – à M. J_____ », soit CHF 11'900.- pour l'année fiscale 2001 et CHF 7'537.- pour deux cent vingt-huit jours pour l'année fiscale 2002 ;
- 2) « produits non comptabilisés mais distribués » : a) une reprise de CHF 35'038.- sous « c/_____ – 31.12.2001 – à Mme I_____ B_____ » (« libellé du compte insolite »), pour l'année fiscale 2002 ; b) une reprise de CHF 80'040.- sous « c/_____ » et « 21.6.2001 à M. R_____ B_____ » (« libellé du compte insolite »), pour l'année fiscale 2001 ; c) une reprise de CHF 140'000.- sous « c/_____ » et « 21.8.2001 à M. R_____ B_____ », pour l'année fiscale 2002 ; d) une reprise de CHF 8'000.- sous « c/_____ – 29.1.2002 – à M. R_____ B_____ », pour l'année fiscale 2001 ;
- 3) « produits non comptabilisés factures non émises » : des reprises de CHF 6'587.- et de CHF 4'000.- découlant des prélèvements des 28 septembre et 4 octobre 2001, compte c/_____, pour l'année fiscale 2002.

12) En date du 19 février 2009, la contribuable s'est déterminée.

Tout d'abord, le compte « C_____ clients » auprès de la Banque O_____ était détenu à titre fiduciaire pour le compte de M. R_____ B_____. Dès 1999, des montants importants avaient été versés sur ce compte, notamment par les actionnaires des sociétés immobilières en cours de liquidation dont M. R_____ B_____ était liquidateur.

Concernant le « prêt J_____ », le montant de CHF 170'000.- avait été prélevé sur les fonds disponibles en compte à fin février 2000 depuis le compte n° _____ et depuis le compte c/_____. Les remboursements avaient eu lieu sur ce dernier compte en 2002. Les intérêts y afférents avaient été comptabilisés dans

le compte c/ _____ « Réserve », dont le solde avait été transféré par la suite, le 16 décembre 2002, sur un compte de la Banque H _____ au nom de E _____ S.A.

Il est à cet égard relevé que le compte c/ _____ faisait état, le 16 décembre 2002, d'un transfert à la Banque H _____ de CHF 33'247,88 sans contrepartie et d'un transfert (« trft à réserve ») de CHF 981,51 avec contrepartie. Selon la contribuable, il n'y avait donc aucun produit de C _____ S.A. dans cette opération.

Etait notamment produit un document intitulé « Transfert des comptes clients de U _____ à H _____ – Situation au 5 décembre 2002 », contenant une liste de vingt-cinq noms, suivis de montants positifs ou négatifs, dont « J _____ / T _____ » pour CHF 3'605.- et « Réserve » pour CHF 33'247,87. La somme totale transférée se montait à CHF 194'797,94. La chambre de céans relève à cet égard que ces vingt-cinq noms ne sont pas les seuls mentionnés dans les grands livres 2001 et 2002 de la contribuable.

Les montants de CHF 35'038.- pour Mme I _____ B _____ et de CHF 80'040.- et CHF 140'000.- pour M. R _____ B _____ avaient été prélevés sur les fonds disponibles et figuraient comme tels dans la comptabilité « C _____ Clients ». Le montant de CHF 8'000.- pour M. R _____ B _____ ne constituait pas une utilisation des fonds disponibles, mais un montant encaissé pour le compte d'un client et reversé à ce même client. Ces montants ne constituaient en aucun cas un produit pour la contribuable.

Concernant les produits non comptabilisés de CHF 6'587.- et de CHF 4'000.-, s'agissant du compte c/ _____, il était clair que les montants encaissés devaient être sortis des comptes « Actifs transitoires » et « Débiteurs » et passés au débit d'un compte de banque intitulé « Banque O _____ ex V _____ ». « Il n'en [demeurait] pas moins que tous les produits encaissés sur le compte O _____ par C _____ SA [avaient] été comptabilisé dans la SA ». Il ressortait des grands livres 2001 et 2002 que ces montants avaient été comptabilisés sous « C _____ SA » et qu'il s'agissait de paiements effectués pour le compte de E _____ S.A. par C _____ S.A. et passés en diminution du montant dû en compte courant. C _____ S.A. ne comprenait pas cette reprise et la contestait en l'état.

Il était enfin rappelé que M. R _____ B _____ était l'ayant droit économique du compte qui avait été intégralement transféré au compte ouvert auprès de la Banque H _____ au nom de E _____ S.A.

- 13) Par lettre du 20 mai 2009, l'AFC-GE a clôturé les procédures de rappel et de soustraction d'impôt. Elle a arrêté les suppléments de l'IFD à CHF 1'011,50 et CHF 1'538,50 (plus intérêts de CHF 237,55 et CHF 310,40), pour 2001, respectivement 2002, les suppléments de l'ICC à CHF 2'791,55 et CHF 4'250,90 (plus intérêts de CHF 519,15 et CHF 649,70) pour 2001, respectivement 2002.

Selon le détail des reprises annexé, il a été en effet repris CHF 11'900.-, sur le bénéfice imposable 2001, et CHF 7'537.-, sur le bénéfice imposable 2002, à titre d'intérêts non comptabilisés sur le prêt accordé à M. J_____, de même que CHF 6'587.- et de CHF 4'000.- qui ne trouvaient pas de contrepartie dans la comptabilité de la contribuable. L'AFC-GE a par ailleurs prononcé les amendes de CHF 1'912.- pour l'IFD et de CHF 5'281.- pour l'ICC. Ces deux derniers montants correspondaient à 0,75 fois le montant des impôts soustraits.

Ces nouveaux éléments ont fait l'objet de bordereaux rectificatifs de taxation définitive.

- 14) Par acte du 19 juin 2009, la contribuable a formé réclamation contre ces bordereaux rectificatifs.

En effet, d'une part, elle n'était pas bénéficiaire des intérêts sur le prêt accordé à M. J_____, qui avaient été remis le 16 décembre 2002 à E_____ S.A., titulaire du compte de la Banque H_____, et, d'autre part, les deux montants de salaire repris avaient été versés en lieu et place de E_____ S.A. à l'un de ses créanciers et portés en diminution du compte courant dû par la contribuable à cette même société.

- 15) Accusant réception de cette réclamation, l'AFC-GE a, le 30 juin 2009, demandé à la contribuable de fournir les contrats de fiducie relatifs aux comptes détenus auprès de la Banque O_____ avec les formulaires d'ouverture des comptes, le contrat de prêt à D_____ S.A. avec le contrat de fiducie y afférent, ainsi que le contrat de fiducie du prêt à M. J_____. Elle a en outre requis les fiches de salaire relatives aux versements des montants de CHF 6'587.- et de CHF 4'000.-, ainsi que la liste des débiteurs du compte c/_____ au 1^{er} juillet 2001. L'AFC-GE a enfin rendu la contribuable attentive à la possibilité d'une *reformatio in pejus*.

- 16) Par courrier du 17 août 2009, Immobilier a exposé ce qui suit.

L'existence du contrat de fiducie la liant à M. R_____ B_____ était démontrée, entre autres, par le fait que les opérations avaient été « initialisées » par ce dernier et par le transfert de l'intégralité des montants en compte, y compris les intérêts encaissés notamment sur le prêt accordé à M. J_____, à la Banque H_____ en faveur d'un compte au nom de E_____ S.A. en 2002.

La contribuable a produit un reçu par la notaire lausannoise Maître AB_____, le 21 août 2001, de la somme de CHF 140'000.- versée par M. R_____ B_____ personnellement, à titre de prêt sans intérêts accordé à D_____ S.A., à rembourser grâce aux prix de ventes immobilières.

Il n'existait pas de contrat de fiducie écrit relatif au prêt à M. J_____, mais un contrat oral. Cette opération avait été entièrement menée par M. R_____ B_____ sans que la contribuable n'ait jamais eu de rapports directs avec l'emprunteur. A ce titre, les extraits de compte des exercices 2000 à 2002 produits le 19 février 2009 ainsi que l'avis de débit de CHF 188'200,14 du compte détenu

auprès de la U _____ du 13 décembre 2002 confirmaient le transfert de la totalité des intérêts à la Banque H _____ en faveur de E _____ S.A.

La contribuable n'était pas en possession des fiches de salaire émises par E _____ S.A., en relation avec les montants de CHF 6'586,80 et de CHF 4'000.-, mais joignait un écrit signé le 13 août 2009 par Mme Z _____, attestant avoir reçu de la contribuable le 28 septembre 2001 le montant de CHF 6'586,80, correspondant au salaire dû par E _____ S.A. pour le mois de septembre 2001, ainsi que le 4 octobre 2001 le montant de CHF 4'000.- représentant un acompte sur les heures supplémentaires qui lui étaient dues par E _____ S.A., comptabilisées en compte courant, et précisant que les deux reçus de prélèvement du compte n° _____ avaient été complétés par ses soins.

Enfin, Immobilier a fourni la liste de ses débiteurs au 30 juin 2001.

- 17) Le 19 août 2009, Immobilier a fait parvenir à l'AFC-GE les documents d'ouverture de compte auprès de la V _____ Banque de financement et d'investissement, devenue ensuite la Banque O _____, du 5 septembre 1994. A teneur de ces documents, la contribuable, en tant que titulaire du compte, était l'ayant droit économique auquel appartenaient les valeurs confiées à la banque ; Mme AD _____ disposait d'une signature individuelle sur ce compte, M. R _____ B _____ et Mme Z _____ d'une signature collective à deux.
- 18) Par lettre du 4 septembre 2009, l'AFC-GE a informé la contribuable qu'elle allait modifier la taxation 2002 en sa défaveur, au motif que le compte débiteur c/ _____ « C _____ S.A. COMPTABIL.CLIENTS » devait porter des intérêts, M. R _____ B _____ faisant partie de ses proches. Elle allait ainsi ajouter un bénéfice supplémentaire de CHF 15'403.-, correspondant au 7 % de CHF 220'040.-, au bénéfice imposable IFD et ICC 2002.
- 19) Se déterminant par écrit le 2 octobre 2009, la contribuable a maintenu la position adoptée jusqu'à présent et a produit le contrat de fiducie liant M. R _____ B _____ et E _____ S.A. du 27 juillet 2000, stipulant que la fiduciaire ne serait propriétaire du compte du fiduciaire (M. R _____ B _____) détenu auprès de la Banque H _____ qu'à titre fiduciaire pour le compte dudit fiduciaire.
- 20) Par décisions sur réclamation du 21 décembre 2009 portant sur l'ICC 2001 et 2002, respectivement l'IFD 2001 et 2002, accompagnées des bordereaux rectificatifs de taxation définitive, l'AFC-GE a décidé de modifier la taxation 2002 en défaveur de la contribuable, de maintenir la taxation 2001 et ainsi que la quotité de l'amende dont le montant était calculé sur les taxations rectifiées.

Concernant le plus important et le seul significatif des comptes non déclarés, soit le compte n° _____ auprès de la Banque O _____, devenue la U _____, qui présentait une fortune de CHF 362'727,41 au 1^{er} juillet 2001, et de CHF 239'918,21 au 1^{er} juillet 2002, et avait été bouclé le 27 décembre 2002, les soldes étant virés sur un nouveau compte au nom de E _____ S.A., la contribuable n'avait pas prouvé qu'elle le détenait à titre fiduciaire, vu notamment

l'absence de contrat de fiducie et le contenu du formulaire d'ouverture de compte. Selon ses propres explications, la contribuable avait utilisé ce compte pour diverses opérations, entre autres pour des liquidations de sociétés immobilières, et y avait prélevé des honoraires, qu'elle reversait ensuite sur ses comptes bancaires déclarés. Elle avait également prélevé des fonds pour les opérations mentionnées ci-après.

La contribuable n'avait pas comptabilisé l'intérêt rémunérateur de 7 % prévu par le contrat de prêt signé à l'égard de M. J_____ et remboursé le 4 avril 2002, alors qu'elle en avait l'obligation. Les reprises de CHF 11'900.- pour l'exercice 2001 et de CHF 7'537.- pour l'exercice 2002 étaient donc maintenues.

La contribuable n'avait comptabilisé aucun intérêt sur les montants prélevés de CHF 140'000.- le 21 août 2001 et de CHF 80'040.- le 21 juin 2001 en débit du compte de M. R_____ B_____ (c/ _____) et mis à sa disposition, qui n'avaient pas été remboursés au 27 décembre 2002. L'AFC-GE a retenu un taux sur ces « prélèvements insolites » de 7 %, identique à celui du prêt à M. J_____, de sorte que la reprise de CHF 15'403.- était maintenue.

L'AFC-GE a en outre confirmé les reprises de CHF 6'587.- et de CHF 4'000.- de l'année 2002 – montants versés pour Mme Z_____, car les factures correspondantes n'avaient pas été émises selon le courrier de la contribuable des 16 et 29 octobre 2008, ni ne figuraient dans la liste des débiteurs au 30 juin 2001, ni n'avaient été comptabilisées dans le courant de l'exercice 2002. A l'appui de ces reprises, elle a présenté deux exemples d'écritures qu'elle jugeait similaires (tableaux 2 et 3).

Enfin, concernant les amendes, l'AFC-GE a maintenu la quotité de 0,75 fois le montant de l'impôt soustrait et a considéré que la responsabilité de la soustraction fiscale était imputable à Mme AD_____, salariée et actionnaire à 50 % selon lettre du 3 juillet 2008, et administratrice avec signature individuelle, qui avait personnellement ouvert les comptes bancaires en 1994, pour lesquels elle avait la signature individuelle.

- 21) Par actes du 21 janvier 2010, la contribuable a formé recours devant la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA), devenue depuis le 1^{er} janvier 2011 le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), contre ces deux décisions, concluant à la confirmation des taxations initiales des 5 décembre 2002 et 3 octobre 2003, à l'annulation de toute autre taxation complémentaire et à l'annulation des amendes.

Elle contestait avoir été la bénéficiaire économique des comptes auprès de la Banque O_____ - ceux-ci l'étant à titre fiduciaire pour M. R_____ B_____, avoir utilisé ces fonds et avoir agi en qualité de liquidateur de sociétés immobilières. Si elle n'avait pas été en mesure de présenter un contrat de fiducie y afférent, elle avait pu produire le contrat de fiducie passé entre E_____ S.A. et M. R_____ B_____, qui concernait les fonds qui étaient sur le compte détenu à

titre fiduciaire par la contribuable et qui ont par la suite été transférés sur le compte que E_____ S.A. détenait à titre fiduciaire pour M. R_____ B_____ auprès de la Banque H_____. Si la contribuable avait été la bénéficiaire des montants transférés, le contrat aurait été passé entre E_____ S.A. et celle-là. Confirmaient ce qui précédait le fait qu'il avait toujours été tenu un compte avec le nom des clients, la liste « Transfert des comptes clients de U_____ à H_____ - Situation au 5 décembre 2002 » produite le 19 février 2009, un exemple de reçu de prélèvement en espèces, ainsi qu'un écrit signé le 18 janvier 2010 par M. R_____ B_____ attestant ce qui suit : « la société C_____ SA a détenu pour mon propre compte, à titre fiduciaire, le compte ouvert auprès de la Banque O_____ à Genève, portant le numéro _____ ».

La contribuable n'avait jamais eu de contacts directs avec l'emprunteur J_____, seul M. R_____ B_____ les ayant eus. Ce dernier était le bénéficiaire du compte qui avait servi au transfert de fonds en faveur de l'emprunteur. Un prétendu produit de cette opération, consistant dans l'intérêt rémunérateur, serait en tout état de cause compensé par l'intérêt que M. R_____ B_____ serait en droit d'exiger de la contribuable. Dans la comptabilité « C_____ SA clients », ces intérêts avaient été comptabilisés sur le compte _____ (« Réserves ») et la totalité de ce compte avait été transférée le 16 décembre 2002 au compte ouvert auprès de la Banque H_____ au nom de E_____ S.A., lequel était détenu par M. R_____ B_____ à titre personnel, conformément à la convention de fiducie qui avait été produite.

Le prélèvement de CHF 140'000.- avait été effectué le 21 août 2001 par M. R_____ B_____ dans le cadre de l'affaire D_____ S.A. (affaire des AE_____); le second prélèvement, de CHF 80'040.-, avait été effectué aussi par M. R_____ B_____ pour une affaire « AA_____ ». Ces deux opérations avaient été réalisées par M. R_____ B_____ à titre personnel et avec des fonds dont il était bénéficiaire. De plus, le taux d'intérêt appliqué par l'AFC-GE n'était pas applicable à une telle situation et le contrat de fiducie conclu entre E_____ S.A. et M. R_____ B_____ prévoyait notamment que « le fiduciaire est rémunéré, pour l'exercice de ses fonctions d'agent fiduciaire définies dans ce contrat, par une commission annuelle de 0,3 % de la valeur des titres détenus, mais de FS [CHF] 1'500.- au moins par an ».

En versant les sommes de CHF 6'587.- et de CHF 4'000.- à Mme Z_____, la contribuable avait payé les salaires d'une employée de E_____ S.A. pour le compte de cette dernière. Mme Z_____ avait été autorisée à prélever ces montants sur le compte dont le bénéficiaire était M. R_____ B_____, plus précisément sur le poste « C_____ SA » (c/_____) qui comprenait une somme totale de CHF 13'846,10 et présentait une créance de la contribuable contre M. R_____ B_____, ce qui justifiait ces prélèvements. En libérant lesdits montants, la contribuable diminuait d'autant sa dette à l'égard de E_____ S.A., qui résultait d'un compte courant entre ces deux sociétés.

Enfin, la quotité des amendes n'était pas contestée. En revanche, celles-ci devaient être annulées dès lors que les reprises opérées étaient injustifiées et que les actes retenus par l'AFC-GE n'étaient pas des éléments constitutifs d'une infraction.

- 22) Dans sa réponse du 18 octobre 2010, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

La recourante n'avait pas été en mesure de fournir le contrat de fiducie écrit qui l'aurait liée à M. R. _____ B. _____. L'attestation écrite de ce dernier, qu'elle avait versée au dossier, ne pouvait prouver l'existence d'un contrat de fiducie valable. En outre, M. R. _____ B. _____ ne pouvait être lié par une convention de fiducie du simple fait qu'il serait lié par un contrat du même type avec E. _____ S.A. A l'absence de contrat écrit s'ajoutait le fait que la contribuable s'était affirmée comme l'ayant droit économique du compte bancaire non déclaré, alors qu'elle n'avait cessé de prétendre qu'elle détenait ce compte pour M. R. _____ B. _____. Enfin, le prétendu rapport fiduciaire entre la recourante et M. R. _____ B. _____ ne satisfaisait pas à l'exigence de déclaration des comptes détenus à titre fiduciaire, en tant que la contribuable avait tenu une comptabilité séparée, non déclarée aux autorités fiscales, relative au compte de la Banque O. _____. L'intitulé du compte client c/ _____ figurant dans la comptabilité cachée de la contribuable ne mentionnait même pas le nom de M. R. _____ B. _____, mais la mention « *** » (bilans aux 31 décembre 2001 et 2002, « C. _____ SA. COMPTABIL.CLIENTS »).

S'agissant du contrat de prêt conclu entre la contribuable et M. J. _____, et outre le fait que les opérations y relatives ne figuraient que dans la comptabilité non déclarée de la contribuable, cette dernière avait affirmé elle-même qu'« il [n'existait] pas de contrat de fiducie écrit en relation avec le prêt J. _____ mais un contrat oral ». Il convenait dès lors de réintégrer au bénéfice imposable les intérêts afférents à ce prêt et à la mise à disposition de fonds sans rémunération en faveur du mari de Mme I. _____ B. _____, cette dernière étant actionnaire à 50 % de la contribuable. En mettant les montants CHF 140'000.- et de CHF 80'040.-, sans contre-prestation, à la disposition de M. R. _____ B. _____, dont la qualité de proche n'était ni contestée, ni contestable, la recourante avait procédé à une distribution dissimulée de dividendes en tant qu'une telle opération n'aurait pas été effectuée en faveur d'un tiers aux mêmes conditions. Partant, c'était à bon droit que le montant de la prestation appréciable en argent avait été fixé à un taux de 7 %, la contribuable ayant accordé un prêt à un tiers pour ce même taux.

Les produits résultant des intérêts du prêt à M. J. _____ n'avaient pas été enregistrés dans la comptabilité officielle de la contribuable. L'argument de celle-ci selon lequel lesdits intérêts avaient été comptabilisés dans la comptabilité en date du 15 février 2002 (sous « C. _____ SA. COMPTABIL.CLIENTS », par l'écriture « J. _____/T. _____ » à « Réserve ») n'y changeait rien, dans la mesure où ces produits n'avaient jamais été déclarés aux autorités fiscales. Le montant de

CHF 19'437.- avait donc été réintégré à juste titre aux bénéficiaires 2001 et 2002, selon le décompte d'intérêts fourni par la contribuable au stade du rappel d'impôt.

Les explications de la contribuable étaient insolites concernant les prélèvements de CHF 6'587.- et de CHF 4'000.- en faveur de Mme Z_____. En outre, E_____ S.A. ne figurait pas sur la liste des débiteurs de la contribuable. Au demeurant, cette dernière n'avait fourni aucun document permettant de justifier le crédit du compte c/_____ « Débiteurs ». Elle s'était limitée à procurer des avis bancaires qui n'étaient pas de nature à démontrer la justification commerciale desdits prélèvements. Ces pièces ne faisaient qu'indiquer que des prélèvements en liquide avaient été effectués sur le compte de la Banque O_____. La contribuable avait de surcroît concédé que ces avis bancaires constituaient les seuls justificatifs dont elle disposait pour cette opération. Force était donc de constater que la contribuable avait compensé sa dette envers E_____ S.A. avec une créance dont elle n'avait pas comptabilisé les produits y relatifs, produits dont l'existence n'était pas démontrée non plus.

- 23) Le TAPI, qui avait repris les compétences de la CCRA au 1^{er} janvier 2011, a, dans la composition de Madame K_____, présidente, et Messieurs M_____ et W_____, juges assesseurs, tranché la cause par un premier jugement, prononcé le 14 novembre 2011 (JTAPI/1262/2011).

En raison d'un motif de récusation touchant M. W_____, l'ensemble des circonstances donnant objectivement l'apparence de la prévention de celui-ci, la chambre administrative a, par arrêt du 18 décembre 2012 (ATA/842/2012), annulé ledit jugement, la cause étant renvoyée au TAPI pour qu'il siège dans une nouvelle composition et statue à nouveau sur le litige.

- 24) Par jugement du 4 mars 2013 (JTAPI/280/2013), notifié le 18 novembre 2013 à la contribuable, le TAPI, composé de Mme K_____, présidente, et Messieurs M_____ et N_____, juges assesseurs, a rejeté le recours de la contribuable et a mis à sa charge un émolument de CHF 2'000.-.

S'agissant des intérêts sur le prêt octroyé à M. J_____, le redressement opéré n'était pas à examiner sous l'angle d'une prestation appréciable en argent, l'existence d'un contrat de prêt, datant du 21 décembre 2000, ayant été démontrée. En outre, il n'était ni allégué, ni démontré que cette personne était un proche de la contribuable. Il était en revanche établi que cette dernière n'avait pas comptabilisé, en tant que produits, les intérêts, stipulés par ledit contrat, s'élevant à 7 % du montant du prêt par an. Par conséquent, cette reprise ne pouvait être que confirmée.

Concernant des intérêts sur les sommes utilisées par M. R_____ B_____, aucun contrat écrit n'avait été signé entre les parties. Le dossier ne contenait rien non plus sur un éventuel accord concernant le taux d'intérêt, ce qui d'ailleurs n'était pas contesté par la contribuable. En d'autres termes, il apparaissait que la prestation en cause avait été accordée sans que M. R_____ B_____ n'ait

effectué une contre-prestation équivalente. Cette libéralité avait manifestement été octroyée en raison de la fonction dirigeante qu'occupait l'épouse du bénéficiaire au sein de la société et de la qualité d'actionnaire de cette dernière, au sens de la jurisprudence. Le montant litigieux devait dès lors être considéré comme une prestation appréciable en argent et repris au niveau de la contribuable. Concernant le taux d'intérêt appliqué par l'AFC-GE, il paraissait juste que le taux retenu soit le même que celui pratiqué par la contribuable vis-à-vis des tiers, comme en l'espèce celui convenu avec M. J_____. Sur ce point également, la reprise était confirmée.

Selon la jurisprudence, pour constater l'existence d'un contrat de fiducie, une preuve formelle irrécusable pouvait être exigée du contribuable, quand bien même les parties à ce contrat étaient les membres d'une même famille ; ce contrat devait être écrit ; les droits détenus à titre fiduciaire devaient être comptabilisés de manière distincte et présentés à l'autorité fiscale en indiquant clairement que le fiduciaire détenait des valeurs pour le compte de tiers. En l'espèce, l'argumentation de la recourante sur l'existence d'une convention, de surcroît orale, de fiducie entre elle, d'une part, et M. R_____ B_____, d'autre part, ne reposait sur aucune pièce et n'était guère convaincante. Il était peu vraisemblable que la contribuable et son prétendu mandant n'auraient pas mis par écrit leurs rapports contractuels, s'ils avaient existé, notamment au vu de l'importance des conséquences fiscales que cela pouvait engendrer. L'AFC-GE avait réuni de nombreux indices allant dans le sens d'une soustraction, de sorte que le renversement du fardeau de la preuve se justifiait dans le cas d'espèce et que c'était à la contribuable de prouver qu'elle n'était pas l'ayant droit économique des avoirs en cause. Or, celle-ci n'avait pas été en mesure de fournir de preuves les renversant ou permettant une autre interprétation. Il s'agissait manifestement d'une libéralité consentie à un proche de la société, sans contre-prestation, toutes les conditions exigées par la jurisprudence étant réalisées. En conséquence, sur ce point, le recours était également rejeté et les redressements confirmés.

Enfin, aucun élément objectif suffisant n'était fourni afin d'établir l'existence de la dette de la contribuable envers E_____ S.A., alléguée pour justifier la prise à sa charge des salaires de l'employée de cette société. En particulier, aucune opération comptable relative à cette dette, ni à la créance que celle-ci aurait compensée, n'avait pu être retracée dans la comptabilité de la contribuable. E_____ S.A. était en outre à considérer comme un proche de la contribuable. Dans ces circonstances, la reprise y relative ne pouvait être que confirmée.

- 25) Par acte expédié le 17 avril 2013 au greffe de la chambre administrative, la contribuable a formé recours contre ce jugement. Elle a conclu, outre à l'octroi d'une indemnité de procédure, à la constatation de la nullité dudit jugement, subsidiairement à son annulation, la cause devant être jugée par le TAPI dans une

nouvelle composition. Plus subsidiairement encore, elle a repris les conclusions qu'elle avait formulées devant la juridiction de première instance.

C'était contrairement aux règles posées par la jurisprudence pour assurer l'impartialité des juges que Mme K_____ et M. M_____ avaient statué à nouveau dans le même litige, alors qu'ils avaient déjà pris part au processus décisionnel avec le juge assesseur récusé W_____. Ces juges avaient pu être influencés par le juge assesseur W_____, sans disposer d'une distance nécessaire, et avaient été influencés par le premier jugement, comme l'attestait le considérant 1 du nouveau jugement, aux termes duquel, « dans la mesure où la présente cause n'a été renvoyée par la chambre administrative qu'afin que le tribunal statue sur le litige dans une nouvelle composition, celui-ci reprendra les considérants de son jugement du 14 novembre 2011 (JTAPI/1262/2011) ». Autrement dit, la procédure était fixée d'avance et Mme K_____ et M. M_____ ne pouvaient pas être considérés comme impartiaux, de sorte que le jugement querellé était nul ou devait à tout le moins être annulé.

Sur le fond, la recourante a repris et approfondi ses motifs invoqués devant la juridiction de première instance. Il était en particulier inexact qu'elle n'avait pas fourni les preuves renversant les indices de l'AFG-GE relatifs à l'absence de contrat de fiducie entre elle-même et M. R_____ B_____ ou permettant une autre interprétation. En effet, le contrat de fiducie passé entre E_____ S.A. et M. R_____ B_____ concernait les fonds qui étaient sur le compte auprès de la Banque O_____ détenu par la contribuable pour M. R_____ B_____. Les prélèvements de CHF 140'000.- et de CHF 80'040.- étaient des opérations menées par M. R_____ B_____ à titre personnel avec des fonds mis à sa disposition par des autres tiers et non par la contribuable, de sorte que cette dernière n'avait effectué aucune prestation. Le taux appliqué sur ce point était aussi contesté, la recourante demandant que seuls soient pris en compte les taux applicables selon les directives en la matière. Enfin, concernant la prise à sa charge des salaires de l'employée de E_____ S.A., l'existence de la dette de la recourante envers cette société, niée par le TAPI, n'avait pas été contestée par l'AFG-GE dans ses décisions sur réclamation.

- 26) Le 23 avril 2013, le TAPI a transmis son dossier à la chambre administrative sans formuler d'observation.
- 27) Dans sa réponse du 31 mai 2013, l'AFG-GE intimée a conclu au rejet du recours.

Elle a repris les arguments qu'elle avait développés en première instance. S'agissant du taux d'intérêt appliqué aux prélèvements de CHF 140'000.- et de CHF 80'040.-, les lettres-circulaires de l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) fixaient uniquement, lorsqu'un prêt était accordé à un actionnaire ou à l'un des proches du contribuable, des taux minimaux, le principe premier étant que la rémunération qu'une société exigeait de son actionnaire devait correspondre à celle qu'elle aurait pu effectivement obtenir d'un tiers dans

les mêmes circonstances ; en l'occurrence, on pouvait raisonnablement partir du principe que le prêt octroyé à M. J_____ l'avait été dans des conditions de pleine concurrence, de sorte que le même taux devait être appliqué au prêt accordé à M. R_____ B_____.

- 28) Dans ses observations déposées le 24 juillet 2013, la recourante a persisté dans les conclusions de son recours et produit de nouvelles pièces.

Le compte fiduciaire sur lequel les montants de CHF 140'000.- et de CHF 80'040.- avaient été prélevés concernait une vingtaine de clients, dont plusieurs sociétés immobilières pour lesquelles M. R_____ B_____ était liquidateur à titre personnel. Afin de confirmer l'existence d'un rapport de fiducie, la recourante a présenté en détail l'un des comptes de ces clients, celui de la SI P_____ S.A. en liquidation.

Elle a en outre produit un détail de reprises de 2001 à 2006 établi par l'AFC-GE concernant E_____ S.A., dans le cadre des procédures pénales pour soustraction d'impôt, ainsi qu'en rappel d'impôt visant celle-ci, dont il ressort des reprises de CHF 1'500.- par an à titre de « commission de fiducie », sous le poste « Prestation non facturée sur tenue de divers comptes bancaires (Banque H_____) ». C'étaient donc les mêmes fonds qui avaient transité d'abord sur le compte « C_____ S.A. » puis sur le compte fiduciaire « E_____ S.A. », le fiduciaire étant M. R_____ B_____. Il en découlait que c'était également un rapport de fiducie qui liait, précédemment, la recourante à M. R_____ B_____. En outre, la recourante n'avait jamais accordé un avantage quelconque à M. R_____ B_____, ni mis à sa disposition des fonds propres. C'était plutôt la recourante qui avait bénéficié d'avantages, dans la mesure où elle se faisait attribuer des mandats rémunérés, notamment des mandats d'organe de révision de certaines sociétés pour lesquelles des fonds étaient détenus à titre fiduciaire, tandis que M. R_____ B_____ en était l'administrateur secrétaire.

C'était M. R_____ B_____ qui avait eu tous les contacts concernant le prêt octroyé à M. J_____, depuis sa négociation jusqu'aux conditions de sa résiliation, comme le démontraient les courriers – nouvellement produits – qu'il avait adressés les 19 décembre 2000 et 5 février 2002 à Monsieur Q_____ relativement aux projets de convention, respectivement de résiliation dudit prêt, rédigés sur papier à en-tête de la recourante. Mme Z_____ avait signé la lettre de résiliation « pp » Mme AD_____. Au niveau comptable, le compte fiduciaire c/_____ avait été ouvert le 22 mars 2000 sous le titre « J_____/T_____ », lors du versement au notaire du montant de CHF 166'395.- en faveur de M. J_____.

Il ressort des relevés de compte ce qui suit : les remboursements partiels de ce prêt ont été crédités sur ce même compte c/_____ « J_____/T_____ » ; des intérêts de ce prêt à concurrence de CHF 19'767.- ont été crédités sur ce compte le 15 février 2002 en contrepartie du compte c/_____ et débités le même jour de ce dernier compte pour être crédités sur le compte c/_____ « Réserve » ; des intérêts de CHF 19'767.- sous la mention « J_____ int à double » ont été crédités

le 20 février 2002 sur ce même compte c/_____ en contrepartie du compte c/_____ ; le montant de CHF 3'605.- a été débité le 16 décembre 2002 dudit compte, sans contrepartie, avec la mention « trft à H_____ BB ».

D'après la recourante, d'une part, les intérêts susmentionnés de CHF 19'767.- étaient compris dans la somme de liquidités s'élevant à CHF 33'247,88 débitée le 16 décembre 2002 du compte c/_____ « Réserve », avec la mention « trft à H_____ BB », et transférée à la Banque H_____, comme indiqué sous le poste « Réserve » dans la liste « Transfert des comptes clients de U_____ à H_____ – Situation au 5 décembre 2002 » produite le 19 février 2009, et d'autre part, le solde encaissé de CHF 3'605.- avait aussi été transféré à la Banque H_____, sans être intégré au compte « Réserve » mais en faisant l'objet d'un poste spécifique « J_____/T_____ », que l'on trouvait sur la liste susmentionnée. Partant, la totalité des intérêts payés avaient été transférée, avec la mention des deux postes séparés « Réserve » et « J_____/T_____ », et n'avaient ainsi jamais été encaissée au nom ou pour le compte de la recourante.

Selon les bilans et grands livres de E_____ S.A., nouvellement produits, celle-ci devait CHF 6'192,45 à la recourante au 31 décembre 2000, mais était sa créancière de CHF 23'253,75 au 30 juin 2001 puis de CHF 52'272,85 au 29 août 2001 ; cette créance avait été réduite notamment par les versements opérés par la recourante en faveur de Mme Z_____ en date des 28 septembre et 4 octobre 2001 à concurrence de CHF 6'586,80, respectivement de CHF 4'000.-, E_____ S.A. étant alors à court de liquidités momentanées.

Selon les pièces produites, ces paiements ont été opérés, aux mêmes dates respectives, en débit du compte de c/_____ « C_____ S.A. » – compte de liquidités selon celle-ci – en contrepartie du compte c/_____, réduisant ainsi le solde négatif du compte c/_____, mais aussi en débit du compte c/_____ (compte courant à l'égard de E_____ S.A.) en contrepartie du compte c/_____, réduisant ainsi le solde négatif du compte c/_____, enfin en crédit du compte c/_____ « AC_____ » de la recourante, réduisant le solde de ce compte. Figure en débit du compte c/_____ le 9 avril 1998 le montant de CHF 48'138.-, correspondant selon la recourante à une commission de courtage que AC_____ lui avait versée le 11 mai 1998 et qui avait été déclarée au fisc, et constituant le solde positif initial de ce compte. Ce même montant figure le 11 mai 1998 en crédit du compte c/_____, réduisant le solde de ce compte. Le compte « Créanciers divers » de M. R_____ B_____ a été débité le 28 septembre 2001 de CHF 6'586,80 et son compte courant à l'égard de la recourante crédité les 28 septembre et 4 octobre 2001 des montants de CHF 6'586,80 et de CHF 4'000.- (en contrepartie, concernant ce dernier montant, du compte courant à l'égard de Mme Z_____ c/_____).

Les pièces « CHF 49 » et « CHF 51 » censées justifier les écritures sur les comptes c/_____ et c/_____ n'ont pas été produites, à tout le moins pas en étant

présentées comme telles, ni les pièces 5020 et 5021 à la base des écritures sur les comptes c/_____, c/_____ et c/_____.

D'après la recourante, ces opérations de paiement de CHF 6'586,80 et de CHF 4'000.- ont été enregistrées « dans les comptes sociaux de C_____ SA n^{os} _____, _____ et _____ (...), cette fois aussi bien pour diminuer l'actif sur le compte de liquidités que pour diminuer le passif du compte courant dont le créancier était E_____ SA ».

29) L'intimée a dupliqué en date du 30 août 2013.

La preuve d'un rapport de fiducie n'avait toujours pas été rapportée par la recourante. En particulier, l'exemple de la SI P_____ S.A. en liquidation n'était pas relevant en l'espèce, puisqu'il n'était aucunement lié aux prêts accordés. La recourante n'avait en outre pas indiqué, dans les déclarations fiscales déposées, qu'elle détenait des comptes fiduciaires. Malgré les explications de la recourante, aucun élément probant n'attestait que ces comptes auraient été déclarés par les personnes concernées, à savoir E_____ S.A. ou M. R_____ B_____.

S'agissant des reprises concernant le paiement des salaires à Mme Z_____, la comptabilité de la recourante ne satisfaisait pas aux exigences légales liées aux pièces justificatives sur lesquelles elle devait reposer.

30) Dans ses observations du 24 octobre 2013, la recourante a contesté les arguments de l'intimée.

31) Sur ce, la cause a été 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. 49 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) par renvoi de l'art. 145 LIFD).

2) La garantie d'un tribunal indépendant et impartial résultant des art. 30 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) et 6 par. 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (CEDH - RS 0.101) - qui ont, de ce point de vue, la même portée - permet, indépendamment du droit de procédure cantonal, de demander la récusation d'un juge dont la situation ou le comportement est de nature à susciter des doutes quant à son impartialité. Elle vise à éviter que des circonstances extérieures à l'affaire puissent influencer le jugement en faveur ou au détriment d'une partie. Elle n'impose pas la récusation seulement lorsqu'une prévention effective est établie, parce qu'une disposition relevant du for intérieur ne peut guère être prouvée ; il suffit que les circonstances

donnent l'apparence d'une prévention et fassent redouter une activité partielle du magistrat. Cependant, seules les circonstances objectivement constatées doivent être prises en compte, les impressions purement subjectives de la partie qui demande la récusation n'étant pas décisives (ATF 138 I 1 consid. 2.2).

Les motifs de récusation mentionnés à l'art. 15A al. 1 LPA concrétisent ces garanties (ATA/381/2013 du 18 juin 2013 consid. 3b).

En vertu de l'art. 15A al. 1 LPA, les juges, les membres des juridictions et les membres du personnel des juridictions se récusent notamment s'ils ont un intérêt personnel dans la cause (let. a), s'ils ont agi dans la même cause à un autre titre, notamment comme membre d'une autorité, comme conseil juridique d'une partie, comme expert, comme témoin ou comme médiateur (let. b), s'ils pourraient être prévenus de toute autre manière, notamment en raison d'un rapport d'amitié ou d'inimitié avec une partie ou son représentant (let. f).

Selon la jurisprudence, des décisions ou des actes de procédure qui se révèlent par la suite erronés ne fondent pas en soi une apparence objective de prévention ; seules des erreurs particulièrement lourdes ou répétées, constitutives de violations graves des devoirs du magistrat, peuvent fonder une suspicion de partialité, pour autant que les circonstances dénotent que le juge est prévenu, ou justifient à tout le moins objectivement l'apparence de prévention. Le magistrat appelé à statuer à nouveau après l'annulation d'une de ses décisions est en général à même de tenir compte de l'avis exprimé par l'instance supérieure et de s'adapter aux injonctions qui lui sont faites. Seules des circonstances exceptionnelles permettent dès lors de justifier une récusation dans de tels cas, lorsque, par son attitude et ses déclarations précédentes, le magistrat a clairement fait apparaître qu'il ne sera pas capable de revoir sa position et de reprendre la cause en faisant abstraction des opinions qu'il a précédemment émises (ATF 138 IV 142 consid. 2.3 ; Arrêt du Tribunal fédéral 1C_563/2013 du 29 août 2013 consid. 4.1, confirmant l'ATA/315/2013 du 17 mai 2013).

- 3) Dans le cas présent, il est certes regrettable que le TAPI ait indiqué, dans son jugement querellé, reprendre les considérants de son premier jugement, sans autres précisions, alors que l'un des trois juges était appelé nouvellement à statuer en remplacement du juge récusé. Néanmoins, rien ne permet de penser que la présidente K_____ et le juge assesseur M_____ aient été à ce point influencés par le juge assesseur W_____ qu'ils n'auraient pas été en mesure, le cas échéant, de remettre en cause les considérants et le dispositif du premier jugement, voire d'adopter une nouvelle solution, ni que le nouveau juge assesseur N_____ n'ait pas pu faire valoir son point de vue à ce sujet.

Il n'y a dès lors pas lieu de remettre en cause l'impartialité des juges qui ont rendu le jugement contesté, que ce soit au plan subjectif ou objectif, de sorte que les conclusions de la recourante fondées sur le grief de partialité seront rejetées.

- 4) Aux termes de l'art. 57 LIFD pour l'IFD et de l'art. 11 de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) pour l'ICC, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net.

Selon l'art. 58 al. 1 LIFD, le bénéfice net imposable comprend le solde du compte de résultats, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (let. a) et tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultat, qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial, tels notamment les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (let. b). En vertu de l'art. 65 LIFD, les intérêts passifs imputables à la part de capital étranger économiquement assimilable au capital propre font partie du bénéfice imposable des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives.

A teneur de l'art. 12 LIPM, est considéré comme bénéfice net imposable notamment le bénéfice net tel qu'il résulte du compte de profits et pertes (let. a) et les allocations volontaires à des tiers et les prestations de toute nature fournies gratuitement à des tiers ou à des actionnaires de la société (let. h).

- 5) L'art. 957a al. 2 ch. 2 de la loi fédérale complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 (Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220) dispose que la comptabilité est tenue conformément au principe de régularité, qui comprend notamment la justification de chaque enregistrement par une pièce comptable. De plus, en vertu de l'art. 958f al. 1 CO, les livres et les pièces comptables ainsi que le rapport de gestion et le rapport de révision sont conservés pendant dix ans ; ce délai court à partir de la fin de l'exercice. A teneur de l'art. 31 al. 3 LPFisc, les personnes morales doivent conserver pendant dix ans les documents et pièces justificatives en relation avec leur activité.

Selon l'art. 126 al. 1 LIFD, qui fonde un devoir de collaboration à charge du contribuable (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 et 2C_836/2012 du 1^{er} avril 2013 consid. 7.2.3) et auquel correspondent les art. 26 et 31 al. 1 LPFisc, celui-ci doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (cf. aussi art. 26 LPFisc). En dépit de la maxime inquisitoire applicable en droit fiscal, il n'appartient pas aux autorités fiscales de rétablir la comptabilité défaillante du contribuable (art. 125 al. 2 LIFD ainsi que 29 al. 2 et 31 LPFisc ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2012 et 2C_836/2012 consid. 7.2.3 précités ; ATA/648/2012 du 25 septembre 2012).

En matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve veulent que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment. Par ailleurs, le contribuable doit prouver l'exactitude de sa déclaration d'impôts et de ses explications ultérieures ; on ne peut pas demander au contribuable de prouver un fait négatif, par exemple qu'il n'a pas d'autres revenus que ceux annoncés (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.4 ; ATA/303/2013 du 14 mai 2013

consid. 4 ; J.-M. RIVIER, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2^{ème} éd., 1998, p. 138). Il incombe en effet à l'autorité fiscale d'apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables qui n'ont pas été annoncés. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 précité consid. 5.4 ; ATA/303/2013 précité consid. 4). Ces règles s'appliquent également à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale (art. 142 al. 4 LIFD ainsi que 50 al. 2 et 54 LPFisc ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 précité consid. 5.4).

- 6) Selon la jurisprudence, il y a prestation appréciable en argent - également qualifiée de distribution dissimulée de bénéfice - devant être réintégrée dans le bénéfice imposable de la société lorsque les quatre conditions cumulatives suivantes sont réalisées : 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 touchant de près ; 3) elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions, dans les mêmes circonstances, à des tiers ; 4) la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que le caractère insolite de la prestation est reconnaissable par les organes de la société (ATF 131 II 593 consid. 5.1 ; ATF 119 Ib 431 consid. 2b ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_499/2011 du 9 juillet 2012 consid. 4.2 ; 2C_788/2010 du 18 mai 2011 consid. 4.1 ; 2C_421/2009 du 11 janvier 2010 consid. 3.1 ; ATA/736/2013 du 5 novembre 2013 ; ATA/532/2013 du 27 août 2013 consid. 4a). L'évaluation de la prestation se mesure au prix que des tiers, sur un marché libre et ouvert, seraient disposés à payer pour en faire l'acquisition ou encore au regard d'une transaction comparable effectuée entre parties non liées (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_275/2010 du 24 août 2010 consid. 3.1 ; R. DANON *in* Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, n. 105 ss et 110 ss *ad* art. 57-58 LIFD).

En matière de fardeau de la preuve, il appartient à l'autorité fiscale de prouver que la prestation de la société est disproportionnée car effectuée sans aucune contrepartie ou sans contrepartie adéquate. Si cette preuve est apportée, il revient à la société contribuable de renverser cette présomption et d'établir que la prestation constitue une charge justifiée par l'usage commercial (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_30/2010 du 19 mai 2010 consid. 2.3 ; ATA/736/2013 précité consid. 7). Certes, il ne saurait être question que les autorités fiscales se prononcent sur l'opportunité de tel poste de charges, en substituant leur propre appréciation à celle de la direction de l'entreprise. Néanmoins, la société contribuable doit prouver que les prestations en question sont justifiées par l'usage commercial, afin que les autorités fiscales puissent s'assurer que seuls des motifs commerciaux, et non les étroites relations personnelles et économiques entre la société et le bénéficiaire de la prestation, ont conduit à la prestation (ATF 119 Ib 431 consid. 2c ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C_386/2012 et

2C_387/2012 du 16 novembre 2012 consid. 5 ; ATA/532/2013 précité consid. 4b). En outre, quiconque effectue des paiements qui ne sont pas justifiés par des documents doit en supporter les conséquences, c'est-à-dire s'attendre à ce que ses versements soient qualifiés de prestations appréciables en argent (ATF 119 Ib 431 consid. 2c).

La distribution dissimulée de bénéfice peut consister en une prestation affectant un compte de charge ou un compte produit, un transfert d'actif à la valeur comptable inférieure à la valeur vénale ou la comptabilisation d'une non-valeur (ATA/684/2010 du 5 octobre 2010 consid. 7).

- 7) Un contrat de fiducie est un contrat par lequel le fiduciaire transfère un droit (soit la propriété d'un bien ou d'une créance) au fiduciaire, qui doit l'exercer dans l'intérêt du fiduciaire et le lui retransférer à sa demande. Le fiduciaire perd la titularité du droit, mais conserve contre le fiduciaire un droit personnel sur son utilisation et sa restitution. En droit privé, la fiducie est distinguée de la simulation, en ce sens que le transfert du droit au fiduciaire est réellement voulu dans le premier cas, contrairement au second (ATA/197/2013 du 26 mars 2013 consid. 8a ; P. TERCIER / P. PICHONNAZ, *Le droit des obligations*, 5^{ème} éd., 2012, n. 890 ss ; F. WERRO *in* *Commentaire romand*, CO I, 2^{ème} éd., 2012, n. 34 ss *ad* art. 394 CO).

En droit fiscal, une transaction juridique conclue en son propre nom est, selon le cours ordinaire des choses, aussi réputée déployer des effets pour le compte de la personne qui agit (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_416/2013, 2C_417/2013, 2C_446/2013, 2C_447/2013 du 5 novembre 2013 consid. 10.3.2, dont la publication est prévue, 2C_1120/2012 du 1^{er} mai 2013 consid. 3.2.2 et 2C_180/2013 du 5 novembre 2013 consid. 10.2.1). Exceptionnellement, il peut être dérogé à ce principe s'il existe un rapport de fiducie, dont la preuve est à la charge du contribuable (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_416/2013, 2C_417/2013, 2C_446/2013, 2C_447/2013 précité consid. 10.3.2, 2C_387/2007 du 4 mars 2008 consid. 4.2). La « Notice : rapports fiduciaires » d'octobre 1967 de l'Administration fédérale (cf. www.estv.admin.ch, Impôt anticipé/Documentation: Notices/S-02.107) précise qu'un rapport fiduciaire ne peut être admis du point de vue fiscal que lorsqu'un contrat écrit, qui décrit les biens sous mandat fiduciaire, a été conclu, prévoit que le fiduciaire n'encourt aucun risque et fixe la rémunération de celui-ci. Selon la jurisprudence, ces conditions ne doivent cependant pas impérativement être remplies, mais une preuve évidente d'un rapport de fiducie doit en tous les cas être apportée. L'absence de contrat écrit ne saurait ainsi, pour elle-même, être déterminante, à condition toutefois que d'autres éléments prouvent que la personne a agi pour le compte d'un tiers. Cette preuve vaut tant en matière d'IFD que d'ICC (Arrêts du Tribunal fédéral 2C_416/2013, 2C_417/2013, 2C_446/2013, 2C_447/2013 précité consid. 10.3.2, 2C_1120/2012 précité consid. 3 et 3.2.2 et 2C_499/2011 du 9 juillet 2012 consid. 4.2, publié *in* RDAF 2012 II 450 ; ATA/197/2013 précité consid. 8b).

- 8) En l'espèce, s'agissant tout d'abord de la question de savoir si un contrat de fiducie a lié la recourante, en tant que fiduciaire, à M. R_____ B_____, en tant que fiduciaire, portant sur le compte n° _____ que la première détenait auprès de la Banque O_____, il n'est pas contesté ni contestable qu'aucun contrat écrit n'a été conclu à ce titre.

Selon la recourante, l'existence du contrat de fiducie la liant à M. R_____ B_____ est démontrée, entre autres, par le fait que les opérations ont été « initialisées » par ce dernier et par le transfert en 2002 de l'intégralité des montants en compte à la Banque H_____ en faveur d'un compte détenu par E_____ S.A. à titre fiduciaire pour M. R_____ B_____, comme l'attestait la liste « Transfert des comptes clients de U_____ à H_____ – Situation au 5 décembre 2002 » produite le 19 février 2009. Toujours d'après la recourante, le contrat de fiducie conclu le 27 juillet 2000 entre E_____ S.A., fiduciaire, et M. R_____ B_____, concernait les fonds qui étaient sur le compte détenu à titre fiduciaire par la recourante et qui ont par la suite été transférés sur le compte que E_____ S.A. détenait à titre fiduciaire pour M. R_____ B_____ auprès de la Banque H_____ ; si la recourante avait été la bénéficiaire des montants transférés, le contrat aurait été passé entre elle-même et E_____ S.A. Par ailleurs, par écrit signé le 18 janvier 2010, M. R_____ B_____ a attesté ce qui suit : « la société C_____ SA a détenu pour mon propre compte, à titre fiduciaire, le compte ouvert auprès de la Banque O_____ à Genève, portant le numéro _____ ». La recourante a fait valoir qu'elle n'avait jamais accordé un avantage quelconque à M. R_____ B_____, ni mis à sa disposition des fonds propres. C'était plutôt la recourante qui avait bénéficié d'avantages, dans la mesure où elle se faisait attribuer des mandats rémunérés, notamment des mandats d'organe de révision de certaines sociétés pour lesquelles des fonds étaient détenus à titre fiduciaire, tandis que M. R_____ B_____ en était l'administrateur secrétaire.

Ces arguments ne sauraient convaincre la chambre de céans pour les motifs qui suivent.

Selon les documents d'ouverture du compte n° _____ auprès de la Banque O_____ du 5 septembre 1994, la recourante, en tant que titulaire du compte, était l'ayant droit économique auquel appartenaient les valeurs confiées à la banque ; Mme AD_____ disposait d'une signature individuelle sur ce compte, M. R_____ B_____ et Mme Z_____ d'une signature collective à deux. Les allégations de la recourante tendant à remettre en cause la véracité de ses déclarations faites lors de l'ouverture de ce compte ne reposent sur aucun fait établi par pièces ou à tout le moins convaincant.

Il n'est pas établi que l'intégralité du compte n° _____ a été transférée en décembre 2002 sur un compte auprès de la Banque H_____, ce d'autant moins que les vingt-cinq noms indiqués dans la liste « Transfert des comptes clients de U_____ à H_____ – Situation au 5 décembre 2002 » ne sont pas les seuls mentionnés dans les grands livres 2001 et 2002 de la recourante. L'attestation

signée par M. R_____ B_____ le 18 janvier 2010, soit juste avant le recours de l'intéressée contre les décisions sur réclamation litigieuses, dont le contenu est au demeurant fort imprécis, émane d'une personne dont la proximité et les intérêts communs avec la recourante - points qui seront développés plus bas - font douter de l'objectivité, de sorte que ce document est dénué de valeur probante.

Il importe peu que la recourante se soit fait ou non attribuer des mandats rémunérés, notamment des mandats d'organe de révision de certaines sociétés pour lesquelles des fonds étaient détenus à titre fiduciaire, tandis que M. R_____ B_____ en était l'administrateur secrétaire. En effet, les revenus qu'elle en aurait retirés auraient pu découler de ses propres activités, sans qu'il y ait nécessairement lieu à une quelconque rémunération en faveur de M. R_____ B_____.

Un contrat de fiducie entre la recourante et M. R_____ B_____ ne saurait donc être retenu d'une manière générale pour l'ensemble du compte n° _____ auprès de la Banque O_____. L'existence éventuelle d'un tel contrat ne saurait toutefois être exclue pour toutes les opérations faites sur ledit compte, mais sera examinée ci-après pour chacune des opérations ayant donné lieu aux reprises litigieuses.

- 9) Pour ce qui concerne les reprises portant sur les intérêts appliqués aux montants de CHF 80'040.- et de CHF 140'000.- prélevés le 21 juin 2001, respectivement le 21 août 2001, la recourante soutient qu'il s'agissait de prélèvements effectués par M. R_____ B_____ à titre personnel avec des fonds mis à sa disposition par des autres tiers et non par la recourante, de sorte que cette dernière n'avait effectué aucune prestation.

Certes, le même jour où elle a été créditée sur ce dernier compte, la somme de CHF 140'000.- a été versée par M. R_____ B_____ en mains d'une notaire lausannoise, à titre de prêt à la société D_____ S.A., dont l'administrateur-président et l'organe de révision étaient à l'époque, selon le registre du commerce, M. R_____ B_____, respectivement la recourante. Le montant de CHF 80'040.- aurait quant à lui, selon les allégations de la recourante, été utilisé par M. R_____ B_____ pour une affaire « AA_____ », étant relevé qu'à teneur du registre du commerce, M. R_____ B_____ et la recourante étaient à cette époque administrateur-président, respectivement organe de révision de la société AA_____ S.A., sise à la même adresse qu'eux, c/o E_____ S.A., et ayant pour but la détention d'un immeuble à Genève et les activités s'y rapportant.

Cependant, comme relevé par l'intimée, le libellé du compte c/_____ sur lequel ces sommes ont été prélevées indique comme client « *** ». M. R_____ B_____ n'est donc nullement mentionné dans ce libellé, ni même du reste dans les mentions afférentes à ces deux prélèvements. Les montants de CHF 80'040.- et de CHF 140'000.- ont été crédités sur le compte c/_____, qui ne mentionne lui non plus nullement M. R_____ B_____ à quelque titre que ce soit, mais apparemment seulement la notaire Me Y_____ concernant le premier versement

(« versmt A_____ »), le reçu portant sur le second montant ne mentionnant quant à lui pas le client. Ces circonstances apparaissent pour le moins insolites.

Par ailleurs, la recourante n'a présenté aucun document ni aucun indice tendant à démontrer que M. R_____ B_____ aurait eu un quelconque droit sur ces montants de CHF 80'040.- et de CHF 140'000.- avant de les prélever, ou justifiant de manière concrète ces écritures, comme l'exigeaient les dispositions du CO, de la LIFD et de la LPFisc citées plus haut.

L'utilisation de ces deux montants par M. R_____ B_____ pour des opérations de prêt en faveur de sociétés tierces dont la recourante aurait été l'organe de révision ne permet pas de retenir que celle-ci en aurait retiré des bénéfices à ce point élevés que les prélèvements de CHF 80'040.- et de CHF 140'000.-, sans contrepartie établie, puissent apparaître justifiés par l'usage commercial.

Au regard de ces circonstances, la recourante a effectué une prestation, sans obtenir de contre-prestation correspondante, à une personne touchant de près son actionnaire (ATA/684/2010 précité consid. 4 ; ATA/488/2005 du 19 juillet 2005 consid. 9, publié *in* RDAF 2006 II 85 ; ATF 115 Ib 111 consid. 5a). En effet, M. R_____ B_____ est le mari de Mme I_____ B_____, actionnaire pour moitié de la recourante ; au surplus, l'administratrice unique de la recourante est également administratrice (vice-présidente) de E_____ S.A. et ces deux sociétés ont leur siège à la même adresse et ont le même organe de révision. Les montants de CHF 80'040.- et de CHF 140'000.- n'auraient pas été accordés dans de telles conditions à des tiers. Enfin, la disproportion entre la prestation et la contre-prestation - si tant est qu'il y en ait une - était à ce point manifeste que le caractère insolite de la prestation était reconnaissable par les organes de la recourante.

C'est donc conformément au droit que l'intimée, suivie par le TAPI, a considéré ces deux prélèvements comme des prestations appréciables en argent.

- 10) S'agissant du taux d'intérêt applicable aux prélèvements par M. R_____ B_____ des montants susmentionnés de CHF 80'040.- et de CHF 140'000.-, sa fixation à 7 % par an n'apparaît pas critiquable.

En effet, les tribunaux ne sont pas liés par les circulaires de l'AFC-CH concernant les taux d'intérêt déterminants pour le calcul des prestations appréciables en argent (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.16/2006 du 23 juin 2006 ; R. DANON, *op. cit.*, n. 155 *ad* art. 57-58 LIFD), dont l'éventuelle application à la fixation du revenu imposable de montants non déclarés n'apparaît pour le moins pas certaine. Lesdits montants de CHF 80'040.- et de CHF 140'000.- ont été utilisés, selon les allégations mêmes de la recourante, pour des prêts à des sociétés immobilières et celle-ci n'a avancé aucun motif qui permettrait de penser que le taux y applicable aurait été inférieur à celui fixé pour M. J_____, un particulier, également relativement à un bien immobilier. Au demeurant, le taux de 7 % n'apparaît nullement excessif pour des prêts tels que ceux qui auraient été

octroyés aux sociétés D _____ S.A. et AA _____ S.A. La recourante n'a à cet égard nullement justifié le fait - insolite s'agissant de rapports contractuels entre sociétés anonymes - que le prêt de CHF 140'000.- a été accordé sans intérêt, étant toutefois relevé que le prêteur a pu être rémunéré d'une autre façon, par exemple par compensation.

- 11) Concernant les reprises de l'intimée afférentes aux intérêts du prêt accordé à M. J _____, c'est en vain que la recourante allègue que seul M. R _____ B _____ avait eu les contacts y relatifs, de la négociation du prêt à sa résiliation. En effet, même si cela était avéré - ce qui peut souffrir de demeurer indécis, il n'en demeure pas moins que, selon la convention de prêt du 21 décembre 2000 et la lettre de résiliation du 12 février 2002, la seule partie cocontractante de M. J _____ était la recourante. C'est sur le compte n° _____ auprès de la Banque O _____, dont celle-ci était la titulaire et l'ayant droit économique, que les intérêts ont été versés à concurrence de CHF 19'767.-.

Conformément aux règles sur le fardeau de la preuve, il incombait à la recourante d'établir que le contrat de prêt et la lettre de résiliation, sur la base desquels il a été procédé au rappel d'impôt et au prononcé d'amende, ne correspondaient pas à la réalité (*a contrario* Arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 précité consid. 5.4 ; ATA/303/2013 précité consid. 4 ; J.-M. RIVIER, *op. cit.*, p. 138), à savoir que le prêteur était en réalité M. R _____ B _____ et non elle-même. Elle n'est pas parvenue à le faire. En effet, que M. R _____ B _____ ait ou non participé à toutes les étapes de cette transaction ne saurait être déterminant, puisqu'il aurait pu intervenir en tant que représentant, mandataire ou proche de la recourante par exemple. Dans ces circonstances, comme l'a considéré le TAPI, il n'est pas nécessaire d'examiner les reprises litigieuses sous l'angle d'une prestation appréciable en argent.

Par surabondance, à teneur des comptes produits devant la chambre de céans, les intérêts de CHF 19'767.- obtenus du prêt octroyé à M. J _____ ont été crédités deux fois sur le compte c/ _____ de la recourante. Cette opération insolite, non justifiée par des pièces, plaide indubitablement en faveur d'un enrichissement de la recourante à due concurrence.

Partant, c'est à juste titre que l'intimée a procédé aux reprises de CHF 11'900.- pour 2001 et de CHF 7'537.- pour 2002, soit une somme totale de CHF 19'437.-, légèrement inférieure au montant total des intérêts.

- 12) a. S'agissant des reprises par l'intimée des montants de CHF 6'587.- et de CHF 4'000.- versés en faveur de Mme Z _____, le TAPI a considéré notamment qu'aucun élément objectif suffisant n'était fourni afin d'établir l'existence de la dette de la recourante envers E _____ S.A., alléguée pour justifier la prise à sa charge des salaires de l'employée de cette société. En particulier, aucune opération comptable relative à cette dette, ni à la créance que celle-ci aurait compensée, n'avait pu être retracée dans la comptabilité de la recourante.

Il est incontesté que ces deux sommes ont bien été versées à l'employée de E_____ S.A. en date des 28 septembre et 3-4 octobre 2001. A cette fin et selon les allégations de la recourante, son compte de liquidité « C_____ S.A. » c/_____ a été débité de ces montants ; en contrepartie et à teneur des pièces fournies, le compte c/_____ en a été crédité les mêmes jours. Ces mêmes prélèvements ont été aussi enregistrés en débit du compte c/_____ (compte courant à l'égard de E_____ S.A.) en contrepartie du compte c/_____, réduisant ainsi le solde négatif du compte c/_____, enfin en crédit du compte c/_____ « AC_____ » de la recourante, réduisant le solde de ce compte.

Mme Z_____ a attesté le 19 août 2009 avoir reçu de la recourante le 28 septembre 2001 le montant de CHF 6'586,80, correspondant au salaire dû par E_____ S.A. pour le mois de septembre 2001, ainsi que le 4 octobre 2001 le montant de CHF 4'000.- représentant un acompte sur les heures supplémentaires qui lui étaient dues par E_____ S.A. et comptabilisées en compte courant.

La recourante a expliqué avoir payé les salaires de cette employée de E_____ S.A. pour le compte de cette dernière. Mme Z_____ avait été autorisée à prélever ces montants sur le compte dont le bénéficiaire était M. R_____ B_____, plus précisément sur le poste « C_____ SA » (c/_____) qui comprenait une somme totale de CHF 13'846,10 et présentait une créance de la recourante contre M. R_____ B_____, ce qui justifiait ces prélèvements. En libérant lesdits montants, la contribuable diminuait d'autant sa dette à l'égard de E_____ S.A., qui résultait d'un compte courant entre ces deux sociétés.

b. Ainsi, la recourante a versé deux montants à titre de salaires à une employée d'une société tierce, E_____ S.A., au débit d'un compte dont un autre tiers, M. R_____ B_____, aurait été le bénéficiaire. Comme retenu plus haut, ceux-ci doivent être considérés comme des proches de la recourante.

Pour démontrer l'existence de contreparties, justifiées par l'usage commercial, de ces prestations – inhabituelles – faites à la place de l'employeur de la personne qui les avait reçues, la recourante ne pouvait pas se contenter d'alléguer qu'elle avait diminué l'actif sur le compte de liquidités et diminué le passif sur le compte courant dont le créancier était d'après elle l'employeur, mais elle devait prouver par des éléments convaincants et des pièces probantes l'existence et le bien-fondé commercial des prétendues contreparties résultant de ses relations contractuelles avec E_____ S.A., voire éventuellement M. R_____ B_____.

Or, la recourante a admis ne pas être en possession des fiches de salaire de Mme Z_____ qui auraient été émises par E_____ S.A., et n'a pas justifié, hormis par des reçus de prélèvements, insuffisants, ses écritures en compte. Elle n'a pas plus démontré un quelconque droit de M. R_____ B_____ sur le compte c/_____ « C_____ S.A. », ni une quelconque créance dont elle aurait été titulaire à l'égard de celui-ci et qui aurait justifié les débits en cause, ni enfin

l'existence et la cause de la prétendue créance qu'aurait eue E_____ S.A. envers elle.

C'est donc conformément à la loi et à la jurisprudence citées plus haut que l'AFC-GE, puis le TAPI, ont considéré que les versements de CHF 6'587.- et de CHF 4'000.- en faveur de Mme Z_____ étaient des prestations appréciables en argent (ou distributions dissimulées de bénéfices).

- 13) La quotité des amendes n'a pas été contestée, mais seulement leur principe dès lors que les reprises opérées étaient selon la recourante injustifiées et que les actes retenus par l'AFC-GE n'étaient pas des éléments constitutifs d'une infraction.

Or, comme retenu ci-dessus, toutes les reprises opérées par l'intimée étaient justifiées et la recourante a, au moment du dépôt de ses déclarations fiscales 2001 et 2002, omis volontairement de mentionner et de produire les comptes qu'elle détenait auprès de la Banque O_____.

Partant, les conditions posées pour le prononcé d'amendes par les art. 175 et 181 LIFD, 56 et 57 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) ainsi que l'art. 74 LPFisc étant réunies, les amendes litigieuses doivent elles aussi être confirmées.

- 14) En définitive, la recourante succombant en tous points, le recours sera rejeté.
- 15) Vu l'issue du litige et la relative complexité du litige due à l'apport devant la chambre de céans, par la recourante, d'écritures comptables non justifiées par pièces, un émoulement de CHF 3'000.- sera mis à la charge de celle-ci (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 17 avril 2013 par C_____ S.A. contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 4 mars 2013 (JTAPI/280/2013) ;

au fond :

le rejette ;

met un émoulement de CHF 3'000.- à la charge de C_____ S.A. ;

dit qu'il ne lui est pas alloué d'indemnité de procédure ;

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 Me Olivier Righetti, avocat de la recourante, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, MM. Verniory et 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 :