

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2647/2016-ICCIFD

ATA/71/2019

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 22 janvier 2019

4^{ème} section

dans la cause

A _____ Sàrl

représentée par Me Pierre Vuille, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
12 juin 2017 (JTAPI/632/2017)**

EN FAIT

1. La société à responsabilité limitée A_____, Sàrl (ci-après : A_____), dont le siège est dans le canton de Genève, a pour but l'importation, l'exportation, l'achat, la vente en gros et au détail, la location et la représentation d'appareils ménagers et électroniques de loisirs, ainsi que tous les accessoires des objets et appareils précités, notamment sur internet, et l'exploitation et l'acquisition de magasins de vente.

Jusqu'au 9 janvier 2012, l'associé gérant était Monsieur B_____, avec signature individuelle, Madame C_____, associée disposant de la signature individuelle, et Monsieur D_____ étant associé sans signature. Ce dernier ainsi que M. B_____ ont été radiés le 9 janvier 2012.

Depuis le 9 janvier 2012 jusqu'au 22 septembre 2015, Mme C_____ a été associée gérante avec signature individuelle, les autres associés, sans signature, étant Mesdames E_____, F_____ jusqu'au 4 février 2014, G_____ et Monsieur H_____. Dès le 22 septembre 2015, ce dernier a remplacé Mme C_____ comme associé gérant avec signature individuelle et celle-ci est devenue associée sans signature.

2. Mme C_____ est associée gérante avec signature individuelle et Mmes E_____, G_____ ainsi que M. H_____ sont associés sans signature dans la société à responsabilité limitée I_____ Sàrl, inscrite le 12 mai 2016, à Genève, dont le but est semblable à celui de A_____.
3. Les quatre personnes précitées sont les seuls associés de la société à responsabilité limitée J_____ Sàrl, enregistrée à Genève le 7 avril 2014, avec un but semblable à celui de A_____.
4. Monsieur K_____, père des quatre associés de A_____, a été administrateur, unique dès le 8 décembre 2004, de la société L_____ SA, à Genève, inscrite le 23 mars 1995 et radiée le 4 décembre 2007, après clôture de la faillite prononcée le 17 août 2006. Le but de la société était l'achat et la vente d'appareils de radio, de télévision et de tout ce qui concerne la haute fidélité.
5. Le 4 avril 2014, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a informé A_____ de l'ouverture d'une procédure de rappel d'impôts et soustraction pour les années 2006 à 2011, tant en impôt fédéral direct (ci-après : IFD) que pour les impôts cantonaux et communaux (ci-après : ICC). Lors d'un contrôle effectué en février et mars 2014, elle avait relevé des éléments lui permettant d'envisager des déclarations inexactes ou incomplètes lors des périodes fiscales précitées. Afin de les vérifier, elle demandait à A_____ de lui

faire parvenir des informations pour ces périodes concernant l'achat de marchandises en monnaie étrangère/opérations de change ; les créances et dettes en relation avec les détenteurs de parts ou leurs proches ; les frais des véhicules ; les relevés de la carte de crédit d'entreprise établie au nom de M. K_____ ; enfin, l'identité des détenteurs de parts et le pourcentage de leur participation.

6. Il s'en est suivi un échange de correspondance entre l'AFC-GE et A_____ relatif aux explications et pièces produites par cette dernière en relation avec les rubriques relevées par l'autorité fiscale. S'agissant en particulier de la carte de crédit au nom de M. K_____, le compte avait été ouvert le 15 mai 2010 et les débits étaient payés par le compte courant de la contribuable. Son bénéficiaire s'était retiré des affaires, mais il représentait A_____ et I_____, et véhiculait, par son image, une tradition familiale et de prix discount. Il se déplaçait à des foires, en Italie, mais aussi en France et en Allemagne et c'était à juste titre que A_____ prenait en charge ses frais de déplacement et de représentation. Il avait par le passé entretenu des contacts et des liens de confiance et d'amitié avec les fabricants, et il fallait les entretenir. Il était possible que certains frais pris en charge soient « un peu limite », de sorte que A_____ proposait une reprise forfaitaire pour utilisation privée d'un cinquième des frais, soit CHF 1'210.- pour 2010 et CHF 4'797.- pour 2011.
7. Par courrier du 11 août 2015, l'AFC-GE a informé A_____ que la procédure de taxation portant sur l'année 2012 et les procédures en rappel d'impôt et pour soustraction d'impôt portant sur les années 2006 à 2011 étaient terminées. Les bordereaux de taxation IFD et ICC 2012 ainsi que les bordereaux de rappel d'impôt IFD et ICC 2006 à 2011 et des bordereaux d'amendes IFD et ICC 2010 et 2011 lui étaient communiqués.
8. Le 1^{er} septembre 2015, la contribuable a formé réclamation auprès de l'AFC-GE portant uniquement sur les années fiscales 2010, 2011 et 2012 pour l'IFD et l'ICC. Elle contestait le fait que certaines déductions n'étaient pas admises.
9. Par décision du 11 juillet 2016, l'AFC-GE a partiellement admis la réclamation pour la période fiscale 2011 et l'a rejetée pour le surplus. En particulier, elle a retenu que les relevés de la carte de crédit d'entreprise utilisée par M. K_____ ne permettaient pas d'apprécier systématiquement le type de dépenses effectuées. En outre, le lien de causalité avec le bénéficiaire taxé n'était pas établi. Le bénéficiaire de la carte de crédit était un proche des associés de la contribuable, n'en était pas salarié et son rôle n'était pas bien défini ni étayé. Enfin, la majorité des déplacements pris en charge étaient intervenus dans la région natale de l'intéressé alors que des proches y résidaient. Les bordereaux d'amendes étaient modifiés en conséquence de l'admission partielle.

10. Par acte du 10 août 2016, A_____ a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre la décision susmentionnée, concluant à son annulation et au renvoi de la cause à l'AFC-GE pour nouvelle décision.

Seule était contestée l'appréciation de l'AFC-GE selon laquelle l'ensemble des frais réglés au moyen de la carte de crédit d'entreprise au nom de M. K_____ étaient considérés comme des frais de nature privée, soit comme une distribution dissimulée de bénéfice à un proche des associés de la contribuable.

M. K_____ était un acteur important de la marche des affaires de la contribuable et de I_____, qu'il faisait bénéficier des relations d'affaires qu'il avait tissées au fil du temps avec divers clients et fournisseurs à l'époque de son activité auprès de L_____. Il visitait des foires en France, en Italie et en Belgique, à la recherche de cuisinistes, usines ou fabricants de meubles. Pour les cuisines en particulier, les fournisseurs italiens proposaient le meilleur rapport qualité-prix. Tant A_____ que I_____ offraient à leur clientèle des cuisines d'origine italienne, concrétisation des activités de M. K_____. Ce dernier n'était pas rémunéré pour cela, mais ses frais de voyage et de représentation étaient pris en charge par le biais de la carte de crédit d'entreprise dont il était titulaire. La majorité des déplacements n'avait duré que trois à cinq jours, ce qui appuyait leur caractère professionnel. Interlocuteur privilégié des fournisseurs pour ce qui était de la conclusion de contrats avantageux en matière d'approvisionnement de marchandises, il l'était en raison aussi de sa connaissance de la langue de négociation ou des modes d'affaires locaux.

Par ailleurs, la quotité des amendes devait être diminuée, l'éventuelle négligence qui pouvait être retenue devant être qualifiée de légère.

11. Le 13 décembre 2016, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours, relevant qu'aucune pièce du dossier ne confirmait que la contribuable avait des partenaires commerciaux en Italie qui entretiendraient des relations d'affaires avec M. K_____. En 2010 et 2011, 95 % de ses achats avaient d'ailleurs été effectués auprès d'une société française. Quant aux amendes, elles étaient justifiées dans leur principe et dans leur quotité.
12. Les parties ont campé sur leur position lors d'un second échange d'écritures intervenu entre le 24 février et le 22 mars 2017.
13. Le 2 mai 2017, le TAPI a tenu une audience de comparution personnelle des parties.

A_____ a indiqué que M. K_____ était un consultant, avec lequel aucun contrat de mandat ou de travail n'avait été conclu. Il avait créé L_____ et cette activité avait été reprise par A_____. Après avoir pris sa retraite en 2002, il avait

continué à s'occuper des relations avec les fournisseurs. A_____ avait commencé des démarchages dans le sud de l'Italie car elle avait entrepris de se lancer dans la vente de cuisine. Elle souhaitait que M. K_____ soit entendu.

14. Par jugement du 12 juin 2017, le TAPI a rejeté le recours de la contribuable. L'audition de M. K_____, qui ne pourrait être entendu qu'à titre de renseignement, n'était pas nécessaire, le dossier contenant suffisamment d'éléments pour que la juridiction puisse statuer.

A_____ n'ayant pas contesté le principe de la procédure de rappel d'impôt ouverte à son encontre, il n'y avait pas lieu d'examiner ce point.

Les déplacements et frais acquittés au moyen de la carte de crédit au nom de M. K_____ paraissaient insolites eu égard au fait que le précité avait pris sa retraite en 2002 et qu'il n'était ni associé, ni administrateur, ni salarié de la contribuable. Cette dernière avait failli à démontrer que ces dépenses correspondaient à des usages commerciaux, aucune des pièces produites ne permettant d'établir qu'elles avaient un lien de causalité avec son bénéfice.

Enfin, les amendes étaient justifiées dans leur principe et dans leur quotité, l'AFC-GE ayant retenu que la contribuable avait fait preuve de négligence.

15. Par acte du 14 juillet 2017, A_____ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre le jugement précité, concluant à son annulation et au renvoi de la cause au TAPI pour instruction complémentaire et nouvelle décision. En ne donnant pas suite à la demande d'audition de M. K_____, le TAPI avait violé le droit d'être entendue de la contribuable. Il l'avait privée d'un moyen de preuve valablement offert. Le renvoi de la cause au TAPI pour qu'il procède à cet acte d'instruction était nécessaire afin de ne pas la priver du double degré de juridiction.

Sur le fond, la contribuable a repris son argumentation antérieure, en précisant en outre que si A_____ ne s'approvisionnait en Italie que depuis 2015, c'était là le résultat des frais de représentation supportés entre 2010 et 2012. Il était ainsi impossible de produire des pièces justifiant un approvisionnement en Italie avant même d'avoir mis en place la structure nécessaire à l'exposition et à la vente des cuisines dans les magasins en Suisse. En outre, il fallait aussi tenir compte du fait que des négociations à l'étranger avaient pu échouer, ce qui n'enlevait rien au caractère commercial du voyage.

16. Le 15 août 2017, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours, se référant à ses écritures devant le TAPI et au jugement querellé.

17. Le 1^{er} novembre 2017, A_____ a exercé son droit à la réplique, persistant dans son recours.

18. Le 21 novembre 2017, 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 ; art. 145 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).
2. Le recours peut être formé pour violation du droit, y compris l'excès et l'abus du pouvoir d'appréciation, et pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 61 al. 1 let. a et b LPA). Les juridictions administratives n'ont pas compétence pour apprécier l'opportunité de la décision attaquée, sauf exception prévue par la loi (art. 61 al. 2 LPA), non réalisée en l'espèce.
3.
 - a. Le litige concerne les périodes fiscales 2010, 2011 et 2012, tant en matière d'IFD que d'ICC.
 - b. De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses. Le rappel d'impôt relevant du droit matériel, le droit applicable obéit aux mêmes règles (ATA/859/2018 du 21 août 2018 et les références citées).
 - c. Le litige porte sur la procédure en rappel et soustraction d'impôt pour les périodes fiscales 2010 et 2011 ainsi qu'en taxation ordinaire pour la période fiscale 2012. La cause est aussi régie par les dispositions de la LIFD et celles de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15).
 - d. Par ailleurs, la question étant traitée de la même manière en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé, le présent arrêt traite simultanément des deux impôts, comme l'admet la jurisprudence (ATA/379/2018 du 24 avril 2018 et les références citées).
4.
 - a. La recourante se plaint d'une violation du droit d'être entendue, le TAPI n'ayant pas donné suite à sa demande d'audition de M. K_____.
 - b. Le droit d'être entendu, 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), comprend notamment le droit de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à des 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 140 I 285 consid. 6.3.1). L'art. 29 al. 2 Cst. n'exclut pas une appréciation anticipée des preuves. Le juge peut ainsi refuser une mesure probatoire lorsque celle-ci ne serait pas de nature à modifier le résultat des preuves déjà administrées, qu'il tient pour acquis (arrêt du Tribunal fédéral 1C_686/2017 précité consid. 3.1 et les références citées).

En l'espèce, le TAPI a estimé que le dossier renfermait les éléments utiles à sa détermination sans procéder à l'audition de M. K_____. Ce dernier, père des associés de la recourante, ne peut être entendu qu'à titre de renseignement. La recourante, qui sollicite son audition pour appuyer ses allégations, ne prétend pas que l'intéressé serait à même de produire des pièces qui ne seraient pas déjà versées au dossier, ce qui, au demeurant, soulèverait une question de recevabilité de celles-ci à ce stade de la procédure. Eu égard aux circonstances du cas d'espèce, on voit mal que M. K_____ contredise l'argumentation de la recourante, dont ses enfants sont les associés. Dans ces circonstances, le TAPI pouvait, sans mésuser de son pouvoir d'appréciation, estimer que cette audition ne serait pas à même d'apporter des éléments nouveaux pertinents au dossier et, en conséquence, renoncer à cet acte d'instruction.

Le grief est ainsi mal fondé.

5. a. La recourante soutient que les dépenses de M. K_____ en 2010, 2011 et 2012, réglées au moyen de la carte de crédit d'entreprise au nom de ce dernier, sont justifiées par l'usage commercial.
- b. L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (art. 57 LIFD). L'art. 58 al. 1 LIFD précise que le bénéfice net imposable comprend notamment le solde du compte de résultats (let. a), ainsi que tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultats, qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial (let. b). Au nombre de ces prélèvements figurent 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, 5^{ème} tiret).
- c. Les cantons doivent imposer l'ensemble du bénéfice net dans lequel doivent notamment être inclus les charges non justifiées par l'usage commercial, portées au débit du compte de résultats, ainsi que les produits et les bénéfices en capital, de liquidation et de réévaluation qui n'ont pas été portés au crédit du compte de résultats (art. 24 al. 1 let. a et b LHID).
- d. Dans le canton de Genève, en matière d'ICC, l'art. 12 LIPM, dans sa teneur au moment des taxations en cause (ATA/859/2018 précité et la référence citée), prévoit que le bénéfice net imposable est celui qui résulte du compte de pertes et

profits (art. 12 let. a LIPM), augmenté de certains prélèvements énoncés aux art. 12 let. b à i aLIPM, ainsi que des produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultat (art. 12 let. j aLIPM). Bien que rédigé différemment, l'art. 12 LIPM est de même portée que l'art. 58 al. 1 LIFD (ATA/1487/2017 du 14 novembre 2017 et les références citées).

e. Font partie des avantages appréciables en argent au sens de ces dispositions les distributions dissimulées de bénéfice (art. 58 al. 1 let. b LIFD ; art. 12 let. h aLIPM), soit des attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne correspondent 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 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/56/2017 du 24 janvier 2017 ; ATA/17/2016 du 12 janvier 2016).

De jurisprudence constante, il y a un avantage appréciable en argent si la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante, que cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près, qu'elle n'aurait pas été accordée à de telles conditions à un tiers, que la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que les organes de la société savaient ou aurait pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_605/2014 et 2C_606/2014 précités consid. 6).

L'évaluation de la prestation se mesure par comparaison avec une transaction qui aurait été effectuée entre des parties non liées entre elles et en tenant compte de toutes les circonstances concrètes du cas d'espèce, soit si elle a respecté le principe de pleine concurrence (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; 138 II 545 consid. 3.2 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_605/2014 et 2C_606/2014 précités consid. 6). En application de l'approche économique qui prévaut en la matière, les faits doivent être appréciés non seulement du point de vue de leur forme de droit civil, mais également du point de vue de leur contenu réel, en particulier économique (arrêts du Tribunal fédéral 2C_898/2015 et 2C_899/2015 du 12 octobre 2016 consid. 3.3 et les références citées).

Les formes d'apparition des prestations appréciables en argent sont multiples : elles peuvent être réalisées par un accroissement injustifié des frais généraux, ou par une comptabilisation insuffisante d'un produit. Elles peuvent également apparaître sous la forme d'une diminution exagérée d'actifs ou d'un accroissement non justifié de passifs.

6. En matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son

obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve, ces règles s'appliquant également à la procédure devant les autorités de recours (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; 121 II 257 consid. 4c.aa ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_89/2014 du 26 novembre 2014 consid. 7.2 ; 2C_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/652/2016 du 26 juillet 2016).

De même, en ce qui concerne les prestations appréciables en argent faites par la société sans contre-prestation à ses actionnaires, il appartient en principe à l'autorité fiscale de les prouver, de sorte que le contribuable n'a pas à supporter les conséquences d'un manque de preuves, à moins qu'une violation de ses devoirs de collaboration puisse lui être reprochée (ATF 138 II 57 consid. 7.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_605/2014 et 2C_606/2014 précités consid. 6 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/778/2016 précité). En présence d'une prestation à caractère insolite, la preuve directe que le bénéficiaire en est un actionnaire ou une personne proche de la société contribuable n'est pas nécessaire ; il suffit qu'une autre explication du déroulement de l'opération ne puisse être trouvée (ATF 119 Ib 431 consid. 3b ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_199/2009 du 14 septembre 2009 consid. 3.2 in RDAF 2009 II 566). Dans la mesure où l'autorité fiscale a pu prouver qu'une prestation de la société est effectuée sans contrepartie correspondante, il appartient au contribuable de renverser cette présomption et de prouver le fondement de la charge invoquée (ATA/1270/2017 précité et la référence citée).

Dans la taxation des sociétés, s'agissant de charges représentant des prestations insolites, il appartient à la société contribuable d'établir leur caractère de charge justifiée par l'usage commercial, afin que les autorités fiscales puissent s'assurer que seules des raisons commerciales, et non les étroites relations personnelles et économiques entre la société et le bénéficiaire de la prestation, ont conduit à la prestation en cause (ATF 119 Ib 431 consid. 2c ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_275/2010 du 24 août 2010 et 2A.355/2004 du 20 juin 2005 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/17/2016 précité ; ATA/995/2014 du 16 décembre 2014).

Des explications générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause. En effet, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombe au contribuable d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées est en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires (arrêt du Tribunal fédéral 2A.461/2001 du 21 février 2002 consid. 3.1 ; ATA/1270/2017 précité ; ATA/562/2015 du 2 juin 2015 ; ATA/201/2014 du 1^{er} avril 2014).

7. En l'espèce, aucun contrat écrit ne lie M. K_____ à la recourante. Selon celle-ci, il aurait un rôle de consultant et de représentation sur la base d'un contrat

oral. Force est toutefois de constater qu'à aucun moment la recourante n'a été en mesure d'esquisser les contours de l'activité confiée à l'intéressé, ni de produire un justificatif quelconque de démarches effectives qui auraient été entreprises par celui-ci, non plus que de fournir des pièces relatives aux personnes et entreprises qui auraient été démarchées. Le dossier ne fait état d'aucune forme de compte rendu écrit de la part M. K_____ sur le résultat de ses contacts, ni d'aucune analyse des possibilités de développement des relations économiques avec eux. Confrontée à l'absence de fournisseurs en Italie entre 2010 et 2012, la recourante a expliqué, dans ses écritures devant la chambre de céans, que les démarches de M. K_____ s'étaient concrétisées en 2015 seulement, cela, une fois encore, sans fournir la moindre pièce justificative. Cette absence de documentation est d'autant plus regrettable que la société L_____ SA avait été mise en faillite en 2006 et radiée fin 2007. Il n'est toutefois pas vraisemblable qu'il ait fallu huit ans pour que la recourante bénéficie des contacts du précité avec ses fournisseurs de l'époque. Dans ces circonstances, tant l'AFC-GE que le TAPI ont retenu à bon droit que la recourante n'avait pas établi de lien de causalité entre l'activité prêtée à M. K_____ et le bénéfice de A_____ pour les années fiscales 2010 à 2012. La prise en charge de frais de déplacements et autres de ce dernier par la société ne peut qu'apparaître insolite, le seul élément établi à satisfaction de droit étant le lien de parenté proche entre celui-ci et les associés de la recourante.

Le grief est infondé.

8. La recourante se plaint enfin d'une violation des règles de fixation de l'amende.

a. Le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, est puni d'une amende (art. 175 al. 1 LIFD ; art. 56 al. 1 LHID ; art. 69 al. 1 LPFisc). Celle-ci est en règle générale équivalente au montant soustrait. Elle peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant si la faute est légère et au triple de celui-ci en cas de faute grave (art. 175 al. 2 LIFD ; art. 56 al. 1 LHID ; art. 69 al. 2 LPFisc).

Pour qu'une soustraction fiscale soit réalisée, trois éléments doivent dès lors être réunis : la soustraction d'un montant d'impôt, la violation d'une obligation légale incombant au contribuable et la faute de ce dernier. Les deux premières conditions sont des éléments constitutifs objectifs de la soustraction fiscale, tandis que la faute en est un élément constitutif subjectif (ATA/1487/2017 précité et les références citées).

b. La preuve d'un comportement intentionnel d'une soustraction incombe à l'autorité fiscale et elle est considérée comme apportée lorsqu'il est établi de façon suffisamment sûre que le contribuable était conscient que les informations données étaient incorrectes ou incomplètes. Si tel est le cas, il faut présumer qu'il

a volontairement voulu tromper les autorités fiscales, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel afin d'obtenir une taxation moins élevée ; cette présomption ne se laisse pas facilement renverser, car l'on peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes. Cela est d'autant plus vrai que le contribuable peut compter avec la possibilité que l'autorité fiscale s'en tienne à sa déclaration sans l'examiner de manière plus approfondie. En revanche, le contribuable agit avec négligence lorsque, par une imprévoyance coupable, il ne se rend pas compte ou ne tient pas compte des conséquences de son acte. L'imprévoyance est coupable quand le contribuable n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (art. 18 al. 3 du code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0 ; ATA/1416/2017 du 17 octobre 2017 et les références citées).

c. Lorsqu'une soustraction fiscale est commise par une personne morale, celle-ci est elle-même punissable d'une amende en matière d'IFD et d'ICC (art. 181 al. 1 LIFD et 74 al. 1 LPFisc) et le comportement de ses organes lui est imputable pour examiner les éléments subjectifs de l'infraction (ATA/1487/2017 précité et les références citées).

d. En l'espèce, l'AFC-GE a retenu que la recourante avait agi par négligence, n'ayant pas usé des précautions commandées par les circonstances et que l'on pouvait attendre d'elle. Au vu du dossier, cette appréciation n'est pas abusive, puisque durant deux périodes fiscales, la recourante a déduit de son bénéfice des frais privés d'un proche de ses associés, sans le moindre contrôle de la pertinence de ces frais, alors que ses organes ne pouvaient ignorer que ce faisant ils ne se conformaient pas à leurs obligations légales en matière de comptabilité et de justification des déductions fiscales.

9. En règle générale, la quotité de l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant ; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée (art. 175 al. 2 LIFD ; art. 56 al. 2 LHID ; art. 69 al. 2 LPFisc). Il en découle qu'en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au montant de l'impôt soustrait. Ce dernier constitue donc le premier critère de fixation de l'amende, la faute intervenant seulement, mais de manière limitée, comme facteur de réduction ou d'augmentation de sa quotité. Il convient notamment de réduire le montant de l'amende lorsque le contribuable a agi par négligence, celle-ci devant être considérée comme un cas de faute légère au sens de l'art. 175 LIFD. Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales, qui doivent faire preuve de sévérité afin d'assurer le respect de la loi, disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende, l'autorité de recours ne censurant que l'abus du pouvoir d'appréciation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_12/2017 du 23 mars 2018 consid. 7.2.1 ; ATA/1487/2017 précité et les références citées).

En fixant l'amende au trois quarts des montants soustraits, l'AFC-GE n'a ni abusé ni excédé son pouvoir d'appréciation, au vu des éléments du dossier. Contrairement à ce que la recourant allègue, elle n'avait pas pris les mesures organisationnelles visant à ne pas mêler les charges justifiées par l'usage commercial et les dépenses à caractère privé des associés et de leur proches puisque, dans le cas de M. K_____, elle s'est accommodée de l'absence de tout justificatif d'un lien entre les frais acquittés au moyen de la carte de crédit d'entreprise et une éventuelle activité à caractère commercial déployée dans son intérêt.

Au vu de ce qui précède, le recours est mal fondé et sera rejeté.

10. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante (art. 87 al. 1 LPA) et 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 14 juillet 2017 par A_____ Sàrl contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 12 juin 2017 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de la recourante un émolument de CHF 1'000.- ;

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

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire 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 ;

communiqué le présent arrêt à Me Pierre Vuille, avocat de la recourante, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeant : Mme Krauskopf, présidente, Mme Junod, M. Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

la présidente siégeant :

F. Krauskopf

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :