

GE_GERICHTE ATA/196/2026 vom 17. Februar 2026

GE Cour de justice, 2026-02-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_196_2026

FR: GE_GERICHTE ATA/196/2026 du 17 février 2026

IT: GE_GERICHTE ATA/196/2026 del 17 febbraio 2026

Erwägungen

E. 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).

E. 2

La recourante sollicite l'audition de son administrateur.

E. 2.1

Le droit d'être entendu 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 pour l'intéressé de produire des preuves pertinentes et d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre. L'autorité peut cependant renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 145 I 167 consid. 4.1 et les références citées).

E. 2.2

En l'espèce, la recourante demande l'audition de son administrateur actuel au sujet de la situation exceptionnelle qui a caractérisé l'exercice 2018. Elle a toutefois pu s'exprimer dans ses écritures au cours de la procédure de réclamation devant l'AFC-GE, puis de recours devant le TAPI et la chambre de céans. Elle a eu l'occasion de faire valoir ses arguments et produire toute pièce utile. Il n'apparaît pas que l'audition de son administrateur soit de nature à influencer sur l'issue du litige, ce dernier n'ayant pris ses fonctions qu'en 2024, soit plus de six ans après l'exercice fiscal concerné par la présente procédure. Les éléments au dossier, notamment les pièces produites et les explications fournies par la recourante, permettent enfin de trancher les questions pertinentes. Dans ces circonstances et la chambre administrative étant en possession d'un dossier complet, il ne sera pas procédé à l'audition de l'administrateur de la recourante.

- 8/15 - A/2488/2024

E. 3

La recourante soutient que les prescriptions légales pour procéder à une taxation d'office n'étaient pas respectées.

E. 3.1

Le contribuable doit faire ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD). Il doit ainsi remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD ; art. 26 al. 2 LPFisc) et fournir, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 1 et 2 LIFD ; art. 31 al. 1 et 2 LPFisc).

E. 3.2

L'autorité de taxation procède à une taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou si les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue faute de données suffisantes. Elle se fonde sur tous les indices concluants dont elle a connaissance et peut prendre notamment en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de la fortune et le train de vie du contribuable, l'évolution du bénéfice net, la réalité économique, à l'exclusion des formes juridiques qui servent à éluder l'impôt (art. 130 al. 2 LIFD ; art. 37 al. 1 LPFisc). La sommation est notifiée au contribuable sous forme d'un rappel recommandé avec fixation d'un délai de 10 jours et à ses frais (art. 37 al. 2 LPFisc). Selon l'art. 1 du règlement fixant les émoluments de l'administration fiscale cantonale du 29 août 2018 (REm AFC - D 3 19.03), le département des finances, des ressources humaines et des affaires extérieures, soit pour lui l'administration fiscale cantonale, perçoit les émoluments, les frais et le prix des documents selon le tarif prévu à l'art. 2. Le tarif d'une demande de renseignements est de CHF 200.- max l'heure (art. 2 let. d ch. 1 REm AFC). Condition nécessaire à la taxation d'office, la sommation mentionne les conséquences qui découleront de l'exécution de l'acte requis, à savoir le prononcé d'une taxation d'office assortie le cas échéant d'une amende pour violation des obligations de procédure (arrêts du Tribunal fédéral 2C_84/2018 du 10 août 2018 consid. 6.1 ; 2C_292/2011 du 31 août 2011 consid. 3.1 ; 2C_463/2009 du 21 décembre 2009 consid. 3). En l'absence de sommation préalable à la taxation d'office, l'art. 132 al. 3 LIFD, qui limite les griefs recevables dans le cadre de la procédure de réclamation, ne s'applique pas (ATF 137 I 273 consid. 3.5 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_84/2018 du 10 août 2018 consid. 6.1 ; 2C_467/2017 du 5 juillet 2018 consid. 5.4 ; 2C_618/2015 du 29 février 2016 consid. 4.2 ; 2A.561/2005 du 22 février 2006 consid. 3). Il n'en demeure pas moins qu'en vertu du principe de la bonne foi, on peut attendre de l'administré qu'il indique dès que possible les vices de procédure, tel qu'un défaut de sommation avant une taxation d'office, dont il peut soupçonner l'existence (arrêts du Tribunal fédéral 2C_84/2018 du 10 août 2018 consid. 6.1 ; 2C_463/2009 du 21 décembre 2009 consid. 3; voir aussi ATF 125 I 203 consid. 3a).

- 9/15 - A/2488/2024

E. 3.3

Les décisions sont notifiées aux parties, le cas échéant à leur domicile élu auprès de leur mandataire, par écrit (art. 46 al. 2 1re phr. LPA). La notification d'un acte soumis à réception, comme une décision ou une communication de procédure, est réputée faite au moment où l'envoi entre dans la sphère de pouvoir de son destinataire (Pierre MOOR/Étienne POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3e éd., 2011, p. 302 s n. 2.2.8.3). La preuve de la notification d'un acte et de la date de celle-ci incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique. L'autorité qui veut contrer le risque d'un échec de la preuve de la notification peut communiquer ses décisions par pli recommandé.

En tel cas, lorsque le destinataire de l'envoi n'est pas atteint et qu'un avis de retrait est déposé dans sa boîte aux lettres ou dans sa case postale, l'envoi est considéré comme notifié au moment où il est retiré. Si le retrait n'a pas eu lieu dans le délai de garde, il est réputé notifié le dernier jour de celui-ci (ATF 134 V 49 consid 4 ; 130 III 396 consid. 1.2.3 ; ATA/588/2024 du 14 mai 2024 consid. 2.3).

E. 3.4

Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte, sa réclamation devant être motivée et indiquer les éventuels moyens de preuve (art. 132 al. 3 LIFD ; art. 48 al. 2 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 39 al. 2 LPFisc). L'obligation de motiver la réclamation contre une taxation d'office est une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité (ATF 131 II 548 consid. 2.3 ; 123 II 552 consid. 4c ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_509/2015 du 2 février 2016 consid. 6.1). Le contribuable ne peut se limiter à une contestation globale ou à une contestation partielle de positions uniques, qui ne permet pas d'examiner d'emblée si la taxation d'office est manifestement inexacte. Il doit en tout cas être possible de reconnaître ce que le réclamant conteste dans la décision attaquée, par exemple le principe de la taxation d'office ou le montant de l'estimation opérée, ainsi que les arguments pertinents en fait et en droit sur lesquels il s'appuie. Ainsi, le contribuable ne doit pas se contenter de mettre en doute la taxation d'office, mais doit prouver que celle-ci ne correspond pas à la situation réelle. Si la production de la déclaration d'impôt non déposée n'est pas une condition de recevabilité de la réclamation, il appartient toutefois au réclamant de présenter les faits de manière suffisamment détaillée et de mentionner les moyens de preuve y relatifs (arrêts du Tribunal fédéral 2C_372/2016 du 7 juin 2016 consid. 2.2.2 ; 2C_509/2015 précité consid. 6.1 ; 2C_292/2011 précité consid. 3.1).

E. 3.5

La procédure de taxation d'office est soumise à des exigences de procédures strictes. En particulier, l'autorité doit procéder à la sommation du contribuable avant d'établir une pareille taxation (art. 130 al. 2 LIFD), tandis que ce dernier doit motiver sa réclamation sous peine d'irrecevabilité (art. 132 al. 3 LIFD ; ATF 123 II 552).

E. 3.6

D'après l'art. 174 al. 1 LIFD, sera puni d'une amende celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence une obligation qui lui

- 10/15 - A/2488/2024 incombe en vertu de la LIFD ou d'une mesure prise en application de celle-ci, notamment en ne déposant pas une déclaration d'impôt ou les annexes qui doivent l'accompagner. L'amende est de CHF 1'000.- au plus ; elle est de CHF 10'000.- au plus dans les cas graves ou en cas de récidive (art. 174 al. 2 LIFD). Les art. 55 LHID et 68 LPFisc punissent également la violation des obligations de procédure d'une amende de CHF 1'000.- au plus.

E. 3.7

D'emblée, on peut se demander si la recourante a véritablement un intérêt à formuler ce grief. En effet, la taxation d'office prononcée le 15 décembre 2018 n'est que partielle, dans la mesure où elle ne porte que sur le montant de CHF 224'198.-, intégré au bénéfice imposable de la société, compte tenu des taux de change utilisés pour la conversion des

fonds propres. Or, l'autorité fiscale est entrée en matière sur la réclamation formée par la recourante, et l'a admise, puisqu'elle a abandonné le redressement fiscal de CHF 224'198.- qui avait été ajouté au bénéfice. Cette question souffre toutefois de rester indécise au vu de ce qui suit. Par courrier du 3 mars 2022, l'intimée a adressé une « demande de renseignements » à la recourante, en l'invitant à lui expliquer, d'ici au 31 mars 2022, si les comptes avaient été établis dans une monnaie fonctionnelle étrangère et de lui indiquer le montant des écarts de conversion. Après avoir sollicité un délai de réponse au 30 avril 2022, la recourante n'a pas répondu à la demande de l'intimée dans le délai prolongé. Par courrier recommandé du 12 mai 2022, intitulé « rappel – demande de renseignements », l'intimée a à nouveau invité la recourante à répondre aux questions posées dans son courrier du 3 mars 2022, en lui impartissant un délai au 2 juin 2022. Ce courrier indique expressément que le contribuable qui, malgré sommation, n'aurait pas rempli une obligation qui lui incombait peut être taxé d'office et s'expose à une amende. Le contenu des art. 37 al. 1 et 68 LPFisc, de même que celui des art. 130 al. 2 et 174 LIFD, a également été mentionné en gras au dos de la page. Ce courrier a toutefois été retourné à l'AFC-GE faute d'avoir été réclamé. Par courrier recommandé du 2 septembre 2022, l'intimée a à nouveau invité la recourante à répondre à sa demande de renseignements d'ici au 3 octobre 2022. Après avoir sollicité un délai de réponse au 31 octobre 2022, la recourante n'a toujours pas répondu à la demande de l'intimée. Ainsi, par courrier recommandé du 10 novembre 2022, intitulé « rappel – demande de renseignements », l'intimée a à nouveau invité la recourante à répondre à ses questions, en lui impartissant un « dernier délai » au 1er décembre 2022. Ce courrier indique, lui aussi, expressément que le contribuable qui, malgré sommation, n'aurait pas rempli une obligation qui lui incombait peut être taxé d'office et s'expose à une amende et le contenu des dispositions topiques (art. 37 al. 1 et 68 LPFisc et art. 130 al. 2 et 174 LIFD) figure en gras au dos de la page. Ce courrier a également été retourné à l'AFC-GE faute d'avoir été réclamé. L'intimée a ainsi adressé quatre demandes de renseignements à la recourante. Or, celle-ci, après avoir sollicité deux prolongations de délai pour produire sa réponse,

- 11/15 - A/2488/2024 n'a finalement répondu à aucune de ces demandes avant l'établissement des bordereaux de taxation du 15 décembre 2022. Contrairement à ce que soutient l'intéressée, il n'est pas contestable que la recourante a reçu deux sommations préalables à la taxation d'office du 15 décembre 2022. Les courriers recommandés des 12 mai 2022 et 11 novembre 2022 fixent en effet des délais clairs pour la transmission des réponses et contiennent la mention expresse qu'après sommation, la contribuable pouvait être taxée d'office et qu'elle s'exposait à une amende. Ils reprennent au demeurant le contenu des dispositions topiques en matière de taxation d'office. Contrairement à ce que soutient la recourante, le fait que l'intimée ait renoncé à fixer des frais en application de l'art. 2 let. d ch. 1 REmAFC ne modifie en rien le fait que les courriers des 12 mai 2022 et 11 novembre 2022 constituent des sommations au sens des art. 130 LIFD et 37 LPFisc. Dans la mesure où ces courriers n'ont pas été retirés par la recourante, ils sont réputés notifiés le dernier jour du délai de garde. Partant, contrairement à ce que soutient l'intéressée, la décision de taxation d'office a bien été précédée de deux sommations, dûment notifiées à la recourante, et auxquelles celle-ci n'a pas donné suite. La chambre de céans relèvera au demeurant que la recourante n'a jamais fait état d'une éventuelle absence de sommation dans le cadre de la procédure de réclamation. Elle s'en est plainte pour la première fois devant la juridiction précédente. Or, conformément à la jurisprudence précitée, à supposer qu'il existait un prétendu vice de notification – ce qui n'est pas établi –

celui-ci aurait de toute manière été invoqué tardivement. Il n'est, au demeurant, pas contesté que la recourante n'a pas satisfait à ses obligations de procédure et que l'autorité de taxation n'a pas pu établir tous les éléments pour effectuer la taxation. C'est partant à bon droit que le TAPI a considéré que la procédure de taxation d'office, soumise à des exigences de procédure strictes, avait été respectée in casu. Il s'ensuit que les amendes prononcées par l'autorité fiscale sur la base des art. 174 al. 1 LIFD, 55 LHID et 68 LPFisc sont justifiées, puisque la recourante a été dûment sommée de déposer sa déclaration d'impôt et de fournir des renseignements complémentaires, ce qu'elle n'a pas fait. Ce point n'est d'ailleurs plus contesté par l'intéressée devant la chambre de céans.

E. 4

La recourante reproche ensuite à l'intimée de n'avoir pas pris en compte une provision qui n'avait pas été comptabilisée dans l'exercice commercial 2018. 4.1.1 En l'absence d'une réglementation expresse contraire, le droit applicable à la taxation est celui en vigueur pendant la période fiscale en cause (ATF 140 I 68 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_715/2022 du 19 juillet 2023 consid. 5). 4.1.2 En l'espèce, le litige porte sur la taxation ICC et IFD de la recourante pour l'année 2018. La cause est ainsi régie par le droit en vigueur durant cette période, à savoir, s'agissant de l'IFD, par les dispositions de la LIFD et, pour ce qui est de l'ICC, par celles de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15) et de la LHID.

- 12/15 - A/2488/2024 Pour le surplus, la question à trancher dans le cadre du recours 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 (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 9C_171/2024 du 8 novembre 2024 consid. 1.3 ; 2C_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 1).

E. 4.2

L'art. 57 LIFD prévoit que l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net. D'après l'art. 58 al. 1 LIFD (par renvoi de l'art. 18 al. 3 LIFD), le bénéfice net imposable de la société comprend en particulier le solde du compte de résultats (let. a) et 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). Le contenu de cette disposition correspond à la règle édictée pour les personnes physiques indépendantes, à l'art. 27 LIFD (ATF 143 II

E. 4.3

Aux termes de l'art. 29 al. 1 let. a LIFD, des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour les engagements de l'exercice dont le montant est encore indéterminé. Les véritables provisions au sens de l'art. 29 al. 1 let. a LIFD se distinguent par le fait qu'elles sont constituées pour un engagement fondé sur la loi ou sur un contrat (ATF 147 II 209 consid. 4.1.1). La provision permet d'imputer au bénéfice de l'exercice en cours une charge ou une perte effective ou à tout le moins vraisemblable, mais dont le montant n'est pas encore connu avec précision et qui ne sera déterminé que dans une période ultérieure (ATF 141 II 83 consid. 5.1). Lorsqu'il existe un risque de perte sur une créance, en particulier lorsque la solvabilité du débiteur est douteuse, une correction de valeur doit être enregistrée dans les comptes du créancier sous la forme d'une provision qui est prise en considération sur le plan fiscal (ATF 115 Ib 55 consid. 6a, confirmé en matière fiscale in arrêts du Tribunal fédéral 2A.55/2007 du 6 juillet 2007 consid. 4.2 et 2A.99/2004 du 27

octobre 2004, in RF 60/2005 p. 117, consid. 4.2 et 4.3). Les intérêts sur les montants dus sont en principe soumis au même régime. Selon la jurisprudence, l'admissibilité d'une provision au plan fiscal suppose la réalisation de deux conditions cumulatives. Il faut d'une part qu'elle soit justifiée par l'usage commercial et d'autre part qu'elle ait été dûment comptabilisée. Si une provision n'a pas été comptabilisée, sa prise en compte au plan fiscal est en principe exclue. L'admission au plan fiscal d'une provision non comptabilisée doit

- 13/15 - A/2488/2024 néanmoins intervenir si cette absence de comptabilisation viole une norme du droit commercial impérative sous l'angle du droit fiscal, comme l'art. 960e al. 2 CO (sur cette disposition, arrêt du Tribunal fédéral 2C_487/2022 du 5 septembre 2023 consid. 4.3). Une telle correction du bilan (« Bilanzberichtigung ») ne peut toutefois être admise qu'à titre exceptionnel. Le Tribunal fédéral a par ailleurs récemment souligné qu'une correction du bilan ne pouvait pas intervenir pour compenser une omission comptable imputable au contribuable (arrêts du Tribunal fédéral 2C_487/2022 du 5 septembre 2023 consid. 4.4 ; 2C_784/2017 du 8 mars 2018 consid. 7.3 ; aussi arrêt du Tribunal fédéral 2C_29/2012 du 16 août 2012 consid. 2.1, in RF 67/2012 p. 756). Il a en revanche admis qu'il fallait corriger une provision pour impôt qui avait bien été comptabilisée, mais qui était devenue insuffisante en raison d'une reprise effectuée dans le bénéfice imposable (ATF 141 II 83 consid. 5.5 ; aussi arrêt du Tribunal fédéral 2C_487/2022 du 5 septembre 2023 consid. 4.4). La comptabilisation est soumise à un certain nombre de principes, lesquels sont exposés, depuis le 1er janvier 2013, aux art. 958 et ss CO. Le principe de prudence incite à une approche pessimiste dans les différents aspects de la démarche comptable ; en cas d'hésitation sur l'évaluation, c'est ainsi la valeur la plus basse qui doit être retenue (art. 958c al. 1 ch. 5 CO ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_508/2014 du 20 février 2015 consid. 5.3.2 et les références citées).

E. 4.4

En ce qui concerne le fardeau de la preuve et selon le principe général de l'art. 8 CC, il appartient à l'autorité fiscale d'établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette fiscale ou la suppriment (ATF 146 II 6 consid. 4.2 ; 144 II 427 consid. 8.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_567/2023 du

E. 4.5

Devant la chambre de céans, la recourante explique avoir conclu des contrats portant sur la vente de gazole sous vide avec D_____. En dépit des prépaiements effectués, D_____ avait décidé de ne plus honorer ses engagements. Une provision devait donc impérativement être inscrite dans son exercice 2018. Les comptes auraient dû présenter, au plus, un bénéfice de USD 3'410'090.69 au lieu de USD 9'844'381.80. L'absence d'une provision d'au moins 60% violait les règles impératives du droit comptable. Ce raisonnement ne saurait être suivi. Comme l'a relevé l'intimée, la créance litigieuse ne figure pas clairement dans les états financiers de la recourante pour l'exercice commercial 2018. Celui-ci mentionne toutefois expressément que l'intéressée a réalisé un bénéfice de CHF 9'680'129.36. Conformément au principe de déterminance qui vient d'être rappelé, il s'agit du bénéfice imposable de la recourante, sous réserve de normes correctrices fiscales. Il n'est pas contesté qu'aucune provision pour risque de perte n'a été enregistrée dans ses états financiers pour l'exercice 2018. Or, selon la jurisprudence précitée, pour qu'une provision soit admise au plan fiscal, il faut qu'elle ait été dûment

- 14/15 - A/2488/2024 comptabilisée. Sa prise en compte est donc en principe exclue, à moins que l'absence de comptabilisation viole une norme du droit commercial impérative sous l'angle du droit fiscal, étant rappelé qu'une telle correction du bilan ne peut être admise qu'à titre exceptionnel. Or, aucune norme impérative du droit commercial n'a été violée. La recourante se prévaut des art. 958c al. 1 ch. 5 et 960 al. 2 CO, mais n'indique pas en quoi le principe comptable de prudence qu'ils contiennent aurait été violé in casu. Elle a certes déposé une requête auprès de la High Court of Justice à Londres le 10 janvier 2025 à l'encontre de D_____. Or, quoi qu'elle en dise, ce document, rédigé en anglais, ne suffit pas à retenir que l'absence de provisions viole une norme impérative du droit commercial, qu'il conviendrait de corriger. Il en va de même des considérations très générales sur la politique de l'État russe et la situation de certaines entreprises de l'industrie pétrolière. Il apparaît, en définitive, que l'absence de provisions est due à une omission comptable imputable à la recourante. Or, selon la jurisprudence bien établie, une correction du bilan ne peut pas intervenir pour compenser une telle omission. Entièrement mal fondé, le recours sera rejeté. 5. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui ne peut se voir allouer d'indemnité de procédure (art. 87 LPA). * * * * *

E. 8

consid. 3 ; 113 Ib 114 consid. 2c). L'art. 58 al. 1 let. a LIFD énonce le principe de l'autorité du bilan commercial (ou principe de déterminance, « Massgeblichkeitsprinzip »), selon lequel le bilan commercial est déterminant en droit fiscal. Les comptes établis conformément aux règles du droit commercial lient les autorités fiscales, à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices spécifiques. L'autorité fiscale ne peut donc s'écarter du bilan remis par le contribuable que lorsque des dispositions impératives du droit commercial sont violées ou que des normes fiscales correctrices l'exigent, parmi lesquelles figure l'art. 58 al. 1 let. b LIFD (ATF 147 II 209 consid. 3.1.1 ; 141 II 83 consid. 3.1).

E. 12

septembre 2024 consid. 5.2).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.