

GE_GERICHTE ATA/318/2026 vom 31. März 2026

GE Cour de justice, 2026-03-31, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_318_2026

FR: GE_GERICHTE ATA/318/2026 du 31 mars 2026

IT: GE_GERICHTE ATA/318/2026 del 31 marzo 2026

Regeste

Résumé: Absence de violation du droit d'être entendue de la recourante. Même en cas de transmission d'une information de l'AFC-CH à l'AFC-GE au sujet des reprises effectuées, il incombait à la recourante de les mentionner spontanément dans sa déclaration fiscale, à tout le moins d'attirer l'attention de l'AFC-GE sur ce point afin de permettre une taxation exacte et complète. Si la direction du contrôle de l'AFC-GE a reçu la communication de l'AFC-CH antérieurement à la taxation, il n'en demeure pas moins que le service des personnes morales de l'AFC-GE n'en avait alors pas connaissance. Ouverture valable de la procédure en rappel d'impôts, dès lors que ce n'est qu'après la taxation que le service du contrôle de l'AFC-GE a pris connaissance de la communication de l'AFC-CH. Confirmation de l'amende prononcée. Recours rejeté.

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 ; 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).

E. 2

Le litige porte sur une procédure en rappel et en soustraction d'impôts concernant la taxation 2021 de la recourante.

E. 2.1

De jurisprudence constante, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (ATA/162/2021 du 9 février 2021 consid. 2b ; ATA/191/2020 du 18 février 2020 consid. 4b et les références citées).

E. 2.2

Le présent litige concernant la période fiscale 2021, la cause est régie par le droit en vigueur durant cette période, à savoir respectivement les dispositions de la LIFD, de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) et celles de la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15).

E. 2.3

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 (ATF 135 II 260 ; ATA/162/2021 précité consid. 2d).

E. 3

La recourante reproche à l'AFC-GE d'avoir violé son droit d'être entendue.

E. 3.1

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 s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, d'avoir accès au dossier, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 148 II 73 consid. 7.3 ; 145 I 73 consid. 7.2.2.1). Il sert non seulement à établir correctement les faits, mais constitue également un droit indissociable de la personnalité garantissant à un particulier de participer à la prise d'une décision qui touche sa position juridique (ATA/872/2023 du 22 août 2023 consid. 4.2).

- 7/16 - A/1315/2025 Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 145 I 167 consid. 4.1 ; 140 I 285 consid. 6.3.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_576/2020 du 1er avril 2021 consid. 3.1). En outre, le droit de faire administrer des preuves n'implique pas le droit à l'audition de témoins (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1).

E. 3.2

Le droit d'être entendu comprend également le droit d'obtenir une décision motivée. L'autorité n'est toutefois pas tenue de prendre position sur tous les moyens des parties ; elle peut se limiter aux questions décisives (ATF 142 II 154 consid. 4.2 ; 141 V 557 consid. 3.2.1). Il suffit, de ce point de vue, que les parties puissent se rendre compte de la portée de la décision prise à leur égard et, le cas échéant, recourir contre elle en connaissance de cause (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 ; 138 I 232 consid. 5.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_226/2024 du 15 novembre 2024 consid. 3.2).

E. 3.3

En matière d'appréciation des preuves et d'établissement des faits, il n'y a arbitraire que lorsque l'autorité ne prend pas en compte, sans aucune raison sérieuse, un élément de preuve propre à modifier la décision, lorsqu'elle se trompe manifestement sur son sens et sa portée, ou encore lorsque, en se fondant sur les éléments recueillis, elle tire des conclusions insoutenables (ATF 148 IV 39 consid. 2.3.5 ; 143 IV 500 consid. 1.1 ; 140 III 264 consid. 2.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 9C_39/2023 du 20 juin 2023 consid. 6.3.1).

E. 3.4

Le droit d'être entendu est une garantie de nature formelle, dont la violation entraîne en principe l'annulation de la décision attaquée, indépendamment des chances de succès du recours sur le fond (ATF 135 I 187 consid. 2.2 ; 126 I 19 consid. 2d/bb). Selon la jurisprudence, sa violation peut cependant être réparée lorsque la partie lésée a la possibilité

de s'exprimer devant une autorité de recours jouissant d'un plein pouvoir d'examen (ATF 135 I 279 consid. 2.6.1 ; 116 Ia 94 consid. 2). Toutefois, une telle réparation doit rester l'exception et n'est admissible, en principe, que dans l'hypothèse d'une atteinte qui n'est pas particulièrement grave aux droits procéduraux de la partie lésée ; cela étant, une réparation de la violation du droit d'être entendu peut aussi se justifier, même en présence d'un vice grave, lorsque le renvoi constituerait une vaine formalité et aboutirait à un allongement inutile de la procédure, ce qui serait incompatible avec l'intérêt de la partie concernée à ce que sa cause soit tranchée dans un délai raisonnable (ATF 142 II 218 consid. 2.8.1 ; 137 I 195 consid. 2.3.2). Le recours à la chambre administrative ayant un effet dévolutif complet, celle-ci dispose d'un libre pouvoir d'examen en fait et en droit (art. 61 al. 1 et 67 LPA), permettant la guérison d'une violation du droit d'être entendu (ATF 145 I 167 consid. 4.4 ; 137 I 195 consid. 2.3.2).

- 8/16 - A/1315/2025

E. 3.5

In casu, la recourante considère que les décisions querellées comportent un défaut de motivation, faute d'indiquer quels étaient les frais qui n'étaient pas justifiés par l'usage commercial et pour quel motif. Tel que l'a relevé le TAPI, la procédure de rappel d'impôt ne porte que sur les prestations appréciables en argent que la recourante a consenties à son actionnaire. Celles-ci sont détaillées, d'une part, dans la taxation de l'AFC-CH du 2 décembre 2019, indiquant que « lors de [son] contrôle, [elle] av[ait] constaté que des frais concernant également l'actionnaire ou d'autres sociétés du groupe avaient été supportés par la société durant les exercices 2016 et 2017. Ces charges, partiellement non justifiées par l'usage commercial, [étaient] dès lors assimilées à des distributions de dividendes dissimulées, soumises à l'impôt anticipé de 35% ». Il était également précisé que l'AFC-CH avait « pris note de l'acceptation de [ses] prétentions par les organes de la société » et que « la présente taxation sera[it] communiquée en temps opportun à [l'AFC-GE] ». À cet égard, il sied de relever que la recourante a elle-même produit par-devant le TAPI un courriel de l'AFC-CH du 25 septembre 2019, faisant suite à un entretien entre ces deux parties du 24 septembre 2019 dont il ressort que l'intéressée ne pouvait ignorer le contenu du contrôle portant sur son activité et celle de ses employés durant les années 2014-2018. En effet, des informations avaient alors été demandées à la recourante sur des écritures provenant de ses comptes. D'autre part, l'AFC-GE a expliqué, dans ses écritures responsives, que les charges non justifiées par l'usage commercial pour les années 2016 et 2017, décelées par l'AFC-CH lors de son contrôle, avaient été prises en considération en diminution des pertes reportables de la recourante pour la période fiscale 2021. Il résulte de ce qui précède que, contrairement à ses allégations, la recourante ne pouvait ignorer les montants et les motifs des reprises effectuées par l'AFC-CH au vu de leurs échanges lors du contrôle effectué par cette dernière. L'intéressée ne saurait non plus se prévaloir du fait qu'elle a expressément renoncé à contester les prétentions de l'AFC-CH pour reprocher à l'AFC-GE de tenir compte desdits éléments dans sa taxation 2021, alors que l'intéressée savait qu'elle devrait les prendre en considération. Par conséquent, aucune violation du droit d'être entendue de la recourante ne saurait être reprochée à l'intimée.

E. 4

La recourante considère que les conditions de l'ouverture à son encontre d'une procédure en rappel d'impôts pour l'année fiscale 2021 ne sont pas remplies, dans la mesure où

l'intimée ne pouvait pas tenir compte des reprises effectuées par l'AFC-CH sans les détailler. Dite procédure violait également le principe de la bonne foi, l'intimée n'ayant agi qu'en 2024 sans l'avoir informée antérieurement de la communication reçue de l'AFC-CH du 7 février 2020.

E. 4.1

Lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète, ou qu'une taxation

- 9/16 - A/1315/2025 non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts (art. 151 al. 1 LIFD et 59 al. 1 LPFisc). Lorsque le contribuable a déposé une déclaration complète et précise concernant son revenu, sa fortune et son bénéfice net, qu'il a déterminé son capital propre de façon adéquate et que l'autorité fiscale en a admis l'évaluation, tout rappel d'impôt est exclu, même si l'évaluation était insuffisante (art. 151 al. 2 LIFD et 59 al. 2 LPFisc). Les conditions régissant le rappel d'impôt sont réglementées de manière similaire aux plans fédéral et cantonal (ATA/1162/2018 du 30 octobre 2018 consid. b) si bien que la jurisprudence développée dans l'application des dispositions de la LIFD sur le rappel d'impôt ou la littérature publiée peut être appliquée par analogie à la procédure de rappel de droit cantonal.

E. 4.1.1

Le rappel d'impôt est soumis à des conditions objectives. Il faut d'abord qu'une taxation n'ait, à tort, pas été établie ou soit restée incomplète, de sorte que la collectivité publique a subi une perte fiscale. Le rappel d'impôt suppose ensuite l'existence d'un motif de rappel, en particulier la découverte de moyens de preuve ou de faits qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation. Le rappel d'impôt ne peut porter que sur les points pour lesquels l'autorité fiscale dispose de nouveaux éléments (ATF 144 II 359 consid. 4.5.1 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_396/2022 du 7 décembre 2022 consid. 6.1.2 ; 2C_116/2021 du 8 juillet 2021 consid. 6.1). Selon la jurisprudence, il s'agit de la découverte de faits ou de moyens de preuve inconnus jusque-là, à savoir des faits ou moyens de preuves qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation. L'autorité fiscale peut, en principe, considérer que la déclaration d'impôt est exacte et complète et elle n'est pas tenue, à défaut d'indices correspondants, de rechercher des informations complémentaires. En raison de la maxime inquisitoire, elle doit cependant procéder à une analyse plus approfondie, lorsqu'il ressort manifestement du dossier que les faits déterminants sont incomplets ou peu clairs. Lorsque l'autorité fiscale aurait dû se rendre compte de l'état de fait incomplet ou inexact, le rapport de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante ou incomplète est interrompu et les conditions pour procéder ultérieurement à un rappel d'impôt font défaut dans la mesure où cette procédure ne peut servir à pallier une instruction déficiente de l'autorité fiscale dans le cadre de la procédure ordinaire. Ce ne sont que des défauts évidents – soit des erreurs clairement reconnaissables, respectivement manifestes – qui conduisent à reconnaître une violation du devoir d'instruction de l'autorité et qui ont pour conséquence de retenir qu'il n'existe pas de « faits inconnus » au sens de l'art. 151 al. 1 LIFD pour justifier un rappel d'impôt (arrêt du Tribunal fédéral 2C_116/2021 du 8 juillet 2021 consid. 6.2 et les arrêts cités). La rupture du lien de causalité est soumise à des exigences sévères, à savoir

une négligence grave imputable à

- 10/16 - A/1315/2025 l'autorité fiscale. Il n'y a pas de négligence grave de l'autorité de taxation qui n'a pas connaissance d'informations à disposition d'un autre secteur de l'administration, sauf s'il est établi que ces informations ont effectivement été communiquées, notamment entre les taxateurs du service des personnes physiques et ceux du service des personnes morales (arrêt du Tribunal fédéral 9C_534/2024 du 3 juin 2025 consid. 6.1 et les références citées).

E. 4.1.2

Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD, 42 al. 1 LHID et 31 al. 1 LPFisc). Il doit en particulier remplir la formule de déclaration d'impôts de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD et 26 al. 2 LPFisc). Le contribuable doit assumer la responsabilité de l'exactitude et de l'intégralité de sa déclaration d'impôts. S'il se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il ne doit pas la dissimuler, mais bien la signaler dans sa déclaration. En tout état de cause, il lui incombe de présenter les faits de manière complète et correcte (Hugo CASANOVA/Claude-Emmanuel DUBEY in Yves NOËL/Florence AUBRY GIRARDIN [éd.], Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2e éd., 2017, n. 10 ad art. 151).

E. 4.2

Aux termes de l'art. 57 LIFD, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net. Selon l'art. 58 al. 1 LIFD, le bénéfice net imposable comprend notamment le solde du compte de résultats (let. a), 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) ainsi que les produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultats (let. c). Concernant l'ICC, l'art. 11 LIPM est identique à l'art. 57 LIFD. L'art. 12 LIPM est conforme à l'art. 58 al. 1 LIFD quand bien même il est rédigé différemment (ATA/979/2015 du 22 septembre 2015 consid. 3b), étant précisé que selon l'art. 24 al. 1 let. a LHID, l'impôt sur le bénéfice a pour objet l'ensemble du bénéfice net, y compris les charges non justifiées par l'usage commercial, portées au débit du compte de résultats. Cette règle est concrétisée en droit genevois par l'art. 12 let. a et h LIPM et qui correspond sur ce point à l'art. 58 al. 1 let. a et b LIFD.

E. 4.2.1

Selon la jurisprudence, il y a distribution dissimulée de bénéfice constitutive de prestation appréciable en argent lorsque les quatre conditions cumulatives suivantes sont remplies ; la société fait une prestation sans obtenir de contre- prestation correspondante ; cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près ; elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers ; la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste, de telle sorte que les organes de la société auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_1006/2020 du 20 octobre 2021 consid. 5).

- 11/16 - A/1315/2025

E. 4.2.2

Il convient ainsi d'examiner si la prestation aurait été accordée dans la même mesure à un tiers étranger à la société, soit si la transaction a respecté le principe de pleine concurrence

(dealing at arm's length ; ATF 140 II 88 consid. 4.1). Le droit fiscal suisse ne connaissant pas, sauf disposition légale expresse, de régime spécial pour les groupes de sociétés, les opérations entre sociétés d'un même groupe doivent également intervenir comme si elles étaient effectuées avec des tiers dans un environnement de libre concurrence. En conséquence, il n'est pas pertinent que la disproportion d'une prestation soit justifiée par l'intérêt du groupe (ATF 140 II 88 consid. 4.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_181/2020 du 10 août 2020 consid. 5.2).

E. 4.2.3

Une prestation appréciable en argent peut prendre la forme d'une renonciation à un produit, qui conduit à une diminution correspondante du résultat chez la société. Tel est par exemple le cas lorsqu'une société renonce totalement ou en partie à un revenu qui lui revient en faveur d'un détenteur de part ou d'un proche, ou qu'elle n'obtient pas, pour la prestation qu'elle a effectuée, la contre-prestation qu'elle aurait exigée d'un tiers (ATF 138 II 57 consid. 2.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_377/2014 du 26 mai 2015 consid. 9.4.1 ; ATA/533/2021 du 18 mai 2021 consid. 5b).

E. 4.3

En procédure de taxation, la maxime inquisitoire s'applique. L'autorité n'est pas liée par les éléments imposables reconnus ou déclarés par le contribuable et si des indices mettent en doute l'exactitude de la déclaration, elle pourra, après investigation, s'en écarter et modifier les éléments du revenu en faveur ou en défaveur de ce dernier. En vertu du principe de la libre appréciation de la preuve applicable en droit fiscal, l'autorité forme librement sa conviction, en analysant la force probante des preuves administrées et en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis, sous réserve uniquement de l'arbitraire (ATA/849/2025 du 5 août 2025 consid. 3.4 ; ATA/644/2025 du 10 juin 2025 consid. 2.4). Si, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain, les règles générales du fardeau de la preuve s'appliquent pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un tel fait. L'autorité fiscale établit 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 (ATF 143 II 661 consid. 7.2 ; 140 II 248 consid. 3.5 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_1087/2018 du 29 juillet 2019 consid. 4.1). Il appartient au contribuable non seulement d'alléguer ces derniers, 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 146 II 6 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_32/2020 du 8 juin 2020 consid. 3.5). Dans le domaine des prestations appréciables en argent, telles que des distributions dissimulées de bénéfice, le fardeau de la preuve se répartit comme suit : les autorités fiscales doivent apporter la preuve que la société a fourni une prestation et qu'elle

- 12/16 - A/1315/2025 n'a pas obtenu de contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante ; si les preuves recueillies par l'autorité fiscale fournissent suffisamment d'indices révélant l'existence d'une telle disproportion, il appartient alors au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations contraires (arrêt du Tribunal fédéral 2C_343/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.2 et les références citées), étant précisé que, selon la jurisprudence, le devoir de collaboration du contribuable est particulièrement qualifié dans les relations internationales (arrêt du Tribunal fédéral 2C_1073/2018 du 20 décembre 2019

consid. 11.4 et les références citées). Ainsi, lorsqu'une disproportion est avérée, on peut fiscalement présumer de l'existence d'une prestation appréciable en argent en faveur du détenteur de parts ou de l'un de ses proches et il appartient alors au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations contraires. S'il n'y parvient pas, il doit supporter les conséquences de l'absence de preuve, qui consistent en l'imposition (ATF 144 II 427 consid. 8.3.1).

E. 4.4

Aux termes de l'art. 5 al. 3 Cst., les organes de l'État et les particuliers doivent agir conformément aux règles de la bonne foi. Cela implique notamment qu'ils s'abstiennent d'adopter un comportement contradictoire ou abusif (ATF 136 I 254 consid. 5.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_145/2019 du 3 juin 2020 consid. 6.3.2). De ce principe découle notamment le droit de toute personne à la protection de sa bonne foi dans ses relations avec l'État, consacré à l'art. 9 in fine Cst. (ATF 138 I 49 consid. 8.3.1). Le principe de la bonne foi protège le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de celles-ci. Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore qu'il se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice, que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée et que l'intérêt à l'application correcte du droit n'apparaisse pas prépondérant (ATF 143 V 95 consid. 3.6.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 1C_41/2024 du 9 décembre 2024 consid. 4.1). En application du principe de l'étanchéité (ou de l'indépendance) des exercices comptables et des périodes fiscales, l'autorité n'est pas liée par une taxation notifiée pour une période fiscale déterminée. Il n'y a ainsi pas de droit au maintien d'une provision au motif que l'autorité fiscale a renoncé à une reprise au cours d'une autre année fiscale ou l'a à tort accordée. Il n'y a par ailleurs pas de violation du principe de la bonne foi (art. 5 al. 3 et 9 Cst.) lorsque l'administration fiscale procède à un examen de la justification commerciale de la provision, alors qu'un tel examen n'a pas eu lieu l'année précédente. Ce n'est que si le fisc promet expressément un certain - 13/16 - A/1315/2025 traitement fiscal que peut se poser la question de la bonne foi (ATF 147 II 155 consid. 10.5.1 et les références citées).

E. 4.5

En l'occurrence, la recourante considère que sa déclaration fiscale pour l'année 2021 était conforme à la réalité, dès lors que, selon elle, les reprises effectuées par l'AFC-CH étaient infondées. Elle admet cependant ne pas les avoir contestées, tandis que l'AFC-CH y a procédé sur la base d'un contrôle au cours duquel elle a requis divers renseignements de la part de l'intéressée. L'allégation selon laquelle la recourante aurait agi ainsi avec l'AFC-CH par « gain de paix » ne change rien au fait que lesdites reprises ont été admises. L'intimée était dès lors tenue de les prendre en considération dans le cadre de la taxation de la recourante. Cette dernière ne pouvait d'ailleurs l'ignorer puisque, telle qu'elle le soulève elle-même, il ressort de la taxation de l'AFC-CH du 2 décembre 2019 que celle-ci serait

communiquée à l'AFC-GE. Il va de soi que cela signifiait que l'intimée devrait ainsi en tenir compte dans le cadre de la taxation de la recourante au niveau cantonal. En dépit de ces circonstances et quand bien même la recourante en était informée depuis 2019 et n'a remis sa déclaration fiscale pour l'année 2021 qu'en 2023, elle n'a pas cru opportun de mentionner ces éléments de manière adéquate. Or, quand bien même l'AFC-CH aurait transmis à l'intimée une information au sujet des reprises effectuées, il incombait à la recourante de les mentionner spontanément dans sa déclaration fiscale, à tout le moins d'attirer l'attention de l'intimée sur ce point afin de permettre une taxation exacte et complète. En tentant de se décharger sur l'intimée de sa responsabilité de remettre une déclaration fiscale exacte et complète sous prétexte qu'il appartenait à cette dernière de procéder à une rectification sur la base de la communication de l'AFC-CH, la recourante admet ne pas avoir satisfait à ses obligations en la matière. Elle ne saurait reprocher à l'intimée d'avoir pris en considération des reprises effectuées par l'AFC-CH qu'elle n'a elle-même pas contestées. Certes, la direction du contrôle de l'AFC-GE a reçu la communication de l'AFC-CH le 7 février 2020. Ce n'est toutefois que le 3 avril 2024, soit moins d'un mois avant l'ouverture de la procédure en rappel d'impôts, que le dossier de la recourante a été attribué au service du contrôle de l'AFC-GE lequel a alors pris connaissance de l'information. Le service des personnes morales de l'AFC-GE n'avait donc pas connaissance de ladite communication lorsqu'il a taxé la recourante le 19 janvier 2023, sur la base de la déclaration fiscale remise par celle-ci. Au vu de la jurisprudence susrappelée, l'absence d'information du service des personnes morales de l'AFC-GE ne peut lui être reprochée, alors que ce n'est qu'ultérieurement, soit après la taxation de la recourante pour l'année fiscale 2021, que le service du contrôle de l'AFC-GE a pris connaissance de la communication de l'AFC-CH. Il s'ensuit qu'au moment de la taxation de la recourante pour l'année 2021, le service des personnes morales de l'AFC-GE n'avait pas connaissance de la communication de l'AFC-CH du 7 février 2020, alors que la recourante savait que

- 14/16 - A/1315/2025 des reprises avaient été effectuées, qu'elle n'avait pas contestées. Ledit service ne pouvait donc aisément se rendre compte que la déclaration fiscale de la recourante était incomplète alors que cette dernière n'avait pas tenu compte des reprises effectuées par l'AFC-CH. Par conséquent, les conditions présidant à l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt étaient remplies lorsque le service du contrôle de l'AFC-GE l'a ordonnée après avoir pris connaissance de la communication de l'AFC-CH du 7 février 2020 qui constituait donc un fait nouveau, impliquant qu'une taxation incomplète était entrée en force, engendrant une perte fiscale pour la collectivité. Par ailleurs, la recourante estime que cette procédure en rappel d'impôt viole le principe de la bonne foi, puisque l'intimée lui ferait supporter ses propres manquements, faute d'avoir tenu compte de la communication de l'AFC-CH le

E. 7

février 2020. Ce faisant, la recourante perd toutefois de vue qu'il lui appartenait en premier lieu de remplir une déclaration d'impôt exacte, complète et conforme à la réalité, soit en tenant compte des reprises effectuées par l'AFC-CH et de les signaler à l'intimée. Elle n'a toutefois pas satisfait à cette obligation. En outre, bien que la communication eût été adressée à l'intimée, ce n'est qu'au mois de janvier 2023 que la recourante a remis sa déclaration d'impôt pour l'année 2021, après sommation avant taxation d'office. Aucune violation du principe de la bonne foi ne saurait ainsi être reprochée à l'intimée, laquelle n'a

donné aucune assurance claire à la recourante que lesdites reprises seraient traitées différemment au niveau cantonal. Ce grief doit dès lors être écarté. Au surplus, la recourante ne conteste pas les déductions des pertes reportées rectifiées par l'intimée sur la base des reprises effectuées par l'AFC-CH. 5. La recourante ne critique pas le principe ni le montant de l'amende infligée par l'autorité intimée pour soustraction d'impôt. Elle en demande cependant l'annulation. 5.1 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, 56 al. 1 LHID et 69 al. 1 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/1427/2019 du 24 septembre 2019 et la référence citée). 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 utilisé des précautions

- 15/16 - A/1315/2025 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 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 9.1). 5.2 La quotité de l'amende est, en général, 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, 56 al. 2 LHID et 69 al. 2 LPFisc). 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 (ATA/1427/2019 précité consid. 4a). 5.3 En l'espèce, la recourante n'avance aucun argument remettant en question l'amende infligée, que ce soit dans son principe ou sa quotité. Compte tenu des considérants qui précèdent, l'approche du TAPI visant à confirmer les amendes prononcées par l'intimée à l'encontre de la recourante n'apparaît pas critiquable. Tant l'élément objectif de l'infraction que l'élément subjectif de celle-ci, soit l'absence de comptabilisation de prestations appréciables en argent accordées à son actionnaire unique, à tout le moins par négligence de la part de la recourante, apparaissent réalisés. L'intimée a également tenu compte de sa bonne collaboration pour arrêter le montant de l'amende à 0.5 fois les impôts soustraits. Mal fondé en tous points, le recours doit être rejeté. 6. Vu ce qui précède, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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