Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}

2C 768/2014, 2C 769/2014

Arrêt du 31 août 2015

IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Zünd, Président,
Aubry Girardin, Donzallaz, Stadelmann et Haag.
Greffière:Mme Vuadens.

Participants à la procédure
A._____ SA, représentée par
Me Pierre-Marie Glauser, avocat, case postale 1166, 1001 Lausanne,
recourante,

contre

Administration fiscale cantonale du canton de Genève, rue du Stand 26, 1204 Genève,
intimée.

Objet
Impôt fédéral direct 2006, impôt cantonal et communal 2006,

recours contre l'arrêt de la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, du 24 juin 2014.

Faits:

A.
A._____ SA, dont le siège est à Genève (ci-après: la Société), a notamment pour but le commerce, l'importation et l'exportation de pétrole, d'électricité, de gaz et de leurs produits dérivés. Elle exerce ses activités principalement à l'étranger. Comme elle tient sa comptabilité en dollars américains, elle convertit chaque année ses comptes en francs suisses, conformément aux exigences du droit comptable. Dans sa déclaration fiscale pour l'année 2006, la Société a annoncé un bénéfice net de 1'372'131 fr., qui tenait compte d'une perte de conversion de 947'098 fr. inscrite comme charge au compte de pertes et profits.

B.
Le 6 novembre 2007, l'Administration fiscale cantonale genevoise (ci-après: l'Administration cantonale) a imposé la Société pour l'impôt fédéral direct (ci-après: IFD) et pour l'impôt cantonal et communal (ci-après: ICC) 2006 en procédant notamment à la reprise de la perte de conversion de 947'098 fr. que celle-ci avait déduite de son bénéfice. Ce montant était également repris dans son capital imposable. Les réclamations que la Société a élevées contre ces décisions de taxation, concluant en particulier à l'annulation des reprises afférentes à la perte de conversion, ont été rejetées par l'Administration cantonale par décisions sur réclamation du 28 avril 2008.
Le 22 mai 2008, la Société a interjeté recours contre ces décisions auprès de l'actuel Tribunal administratif de première instance du canton de Genève (ci-après: le Tribunal administratif). Au cours de la procédure,

l'Administration cantonale a reconnu qu'il convenait de tenir compte de la perte de conversion en relation avec l'impôt sur le capital et s'est engagée à rectifier en conséquence le montant du capital imposable de la Société. Elle a conclu au rejet du recours pour le surplus, soit au maintien de la reprise de la perte de conversion dans le bénéfice imposable.

Par arrêt du 1 er octobre 2009 publié au recueil officiel (ATF 136 II 88), le Tribunal fédéral a jugé que les pertes de conversion n'étaient pas déductibles du bénéfice d'une société.

Appliquant cette jurisprudence, le Tribunal administratif a, par jugement du 9 mai 2011, refusé à la Société le droit de déduire de son bénéfice de la période fiscale 2006 la perte de conversion qu'elle faisait valoir. Il a en conséquence rejeté les recours s'agissant de l'IFD et les a partiellement admis s'agissant de l'ICC, donnant acte à l'Administration cantonale de ce qu'elle s'engageait à déduire la perte de conversion du montant retenu jusqu'alors à titre de capital imposable.

Le 22 juin 2011, la Société a recouru auprès de la Cour de justice du canton de Genève, Chambre administrative (ci-après: la Cour de justice), concluant à l'annulation du jugement du 9 mai 2011 du Tribunal administratif et au renvoi de la cause à l'Administration cantonale pour établissement de nouveaux bordereaux de taxation ICC et IFD 2006. La Cour de justice a rejeté le recours par arrêt du 24 juin 2014.

C.
Agissant par la voie du recours en matière de droit public, la Société demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du 24 juin 2014 de la Cour de justice et de renvoyer la cause à l'Administration cantonale pour nouvelles décisions de taxation dans le sens des considérants.

La Cour de justice persiste dans les considérants et le dispositif de son arrêt. L'Administration cantonale et l'Administration fédérale des contributions se sont déterminées sur le recours et ont conclu à son rejet.

Considérant en droit:

I Recevabilité et points de procédure

1.
La Cour de justice a rendu un seul arrêt valant pour l'ICC, d'une part, et pour l'IFD, d'autre part, ce qui est admissible, dès lors que les questions juridiques à trancher sont réglées de la même façon pour ces deux catégories d'impôts (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262).

Dans ses conclusions, la recourante demande sans autre précision l'annulation de l'arrêt attaqué et le renvoi de la cause dans le sens des considérants. Selon la jurisprudence, les conclusions doivent être interprétées, conformément au principe de la confiance, à la lumière de la motivation, et l'interdiction du formalisme excessif commande de ne pas se montrer trop strict dans la formulation si, à la lecture du mémoire, on comprend clairement ce que veut le recourant (arrêts 4A 375/2012 du 20 novembre 2012 consid. 1.2, non publié in ATF 139 III 24; 4A 688/2011 du 17 avril 2012 consid. 2 non publié in ATF 138 III 425). En l'espèce, dans la mesure où la motivation du recours contient des renvois à la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), on peut en déduire que la recourante demande au Tribunal fédéral d'admettre la déductibilité, au niveau de l'impôt sur le bénéfice, de la perte de conversion qu'elle a comptabilisée en 2006 tant sur le plan de l'IFD que sur le plan de l'ICC. Il y a donc lieu d'interpréter ses conclusions en ce sens et de considérer qu'elles valent pour ces deux types d'impôts, ce qui est conforme à la jurisprudence (ATF 135 II 260 consid. 1.3.2 p. 263).
Par souci d'unification par rapport à d'autres cantons dans lesquels deux arrêts sont rendus, la Cour de céans a ouvert deux dossiers, l'un concernant l'ICC (2C 768/2014) et l'autre l'IFD (2C 769/2014). Comme l'état de fait est identique et que les questions juridiques se recoupent, les deux causes seront néanmoins jointes et il sera statué dans un seul arrêt (art. 71 LTF et 24 PCF [RS 273]).

2.
La décision attaquée est finale (art. 90 LTF), car le renvoi prononcé par le Tribunal administratif et confirmé par la Cour de justice dans l'arrêt attaqué ne laisse aucune marge de manoeuvre à l'Administration cantonale (ATF 138 I 143 consid. 1.2 p. 148; 2C 585/2014 du 13 février 2015 consid. 2.3.1), et a été rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF), dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) qui ne tombe sous le coup d'aucune des exceptions prévues à l'art. 83 LTF. La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte (cf. également l'art. 146 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 [LIFD; RS 642.11]et l'art. 73 al. 1 LHID pour ce qui concerne l'ICC). Au surplus, le recours a été déposé en temps utile compte tenu des féries (cf. art. 100 al. 1 et 46 al. 1 let. b LTF) et dans les formes requises (art. 42 LTF) par la destinataire de la décision entreprise, qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification et qui a de ce fait qualité pour recourir (cf. art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière.

3.
Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral contrôle librement le respect du droit fédéral (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), alors qu'il n'examine la violation de droits fondamentaux que si ce grief a été invoqué et motivé par le recourant, conformément au principe d'allégation (cf. art. 106 al. 2 LTF). L'acte de recours doit alors, sous peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits et principes constitutionnels violés et préciser de manière claire et détaillée en quoi consiste la violation (cf. ATF 139 I 229 consid. 2.2 p. 232 et les références citées; 136 II 304 consid. 2.5 p. 314).

4.

L'examen du Tribunal fédéral se fonde sur les faits constatés par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF), à moins que ces faits n'aient été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF (cf. art. 105 al. 2 LTF). Par ailleurs, aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut en principe être présenté devant le Tribunal de céans (art. 99 al. 1 LTF).

II. Droit applicable

5.
Le présent recours a trait à l'imposition du bénéfice réalisé par la recourante pour la période fiscale 2006. Était alors applicable le droit comptable du 18 décembre 1936 (ci-après: CO 1936), en particulier l'art. 960 CO 1936. Le Titre trente-deuxième révisé du Code des obligations, intitulé Ëde la comptabilité commerciale et de la présentation des comptes ¬, du 23 décembre 2011, est entré en vigueur le 1er janvier 2013 (RO 2012 6679; ci-après: CO 2011) et n'entre partant pas en ligne de compte en l'espèce.

Au plan fiscal, sont applicables la LIFD au niveau fédéral et, au niveau cantonal, la loi genevoise sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM; RSGE D 3 15).

III. Impôt fédéral direct

6.
Le litige concerne le traitement fiscal, au niveau de l'impôt sur le bénéfice, de la perte de conversion comptabilisée par la recourante pour la période fiscale 2006. Celle-ci soutient que cette perte est déductible, contrairement à ce qu'a retenu la Cour de justice, qui s'est principalement fondée sur l'ATF 136 II 88 précité.

6.1. Cet arrêt de principe peut être résumé comme suit:

Selon l'art. 960 al. 1 CO 1936, les articles de l'inventaire, du compte d'exploitation et du bilan sont exprimés en monnaie suisse. Cette disposition implique, pour une société qui a choisi de tenir ses comptes dans une monnaie étrangère en cours d'exercice (monnaie fonctionnelle), l'obligation d'opérer une conversion de ses états financiers en monnaie nationale (monnaie de présentation) en fin d'exercice (ATF 136 II 88 consid. 4.1 p. 94).

Constatant le silence du droit comptable suisse quant à la manière d'opérer cette conversion, le Tribunal fédéral a retenu qu'il convenait de s'inspirer sur ce point des normes internationales IFRS, selon lesquelles les actifs et passifs doivent être convertis au cours de clôture, les produits et charges aux dates des transactions, les écarts de change en résultant devant être comptabilisés en tant que composantes distinctes des capitaux propres sans être enregistrés au compte de résultat (ATF 136 II 88 consid. 4.3 à 4.5 p. 94 ss). Le droit comptable s'opposant ainsi à ce que les écarts de conversion soient enregistrés au compte de pertes et profits, le Tribunal fédéral a en conséquence écarté les griefs de violation du principe de l'autorité du bilan commercial (ou de déterminance) et des art. 57-58 LIFD, que faisait valoir la société recourante pour obtenir la déduction de la perte de conversion qu'elle invoquait (consid. 5.1 p. 97), ainsi que les reproches de violation des principes de prudence (consid. 5.3 p. 98 s.) et d'imparité (consid. 5.4 p. 99). Il a également constaté que le fait de ne pas prendre en compte les écarts de conversion dans la détermination du bénéfice imposable ne créait pas d'inégalité dans l'imposition (art. 8 Cst.) par rapport au traitement fiscal des opérations de change, car, contrairement à ces dernières - qui se rapportaient à des transactions commerciales donnant lieu à des gains et des pertes effectifs -, les écarts de conversion ne provenaient que de la transposition des états financiers de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation et ne traduisaient donc ni appauvrissement (en cas de perte) ni enrichissement (en cas de gain) d'une société. Le refus de prendre en considération les écarts de conversion ne constituait dès lors pas non plus une violation du principe d'imposition selon la capacité contributive consacré à l'art. 127 al. 2 Cst. (consid. 5.2 p. 97 s. et 5.5 p. 99).

6.2. Cette jurisprudence a été appliquée depuis lors (cf. arrêt 2C 509/2013 du 8 juin 2014 consid. 2.2.4).

7.
La recourante soutient qu'elle doit être réexaminée en ce sens que les pertes de conversion doivent être reconnues comme des pertes déductibles du bénéfice imposable. Elle motive sa demande en développant en substance le raisonnement suivant: dans l'arrêt attaqué (cf. p. 22), la Cour de justice affirme que la capacité contributive d'une société opérant en monnaie fonctionnelle se mesure sur la base des comptes établis dans cette monnaie et que le bénéfice imposable se détermine en revanche en francs suisses (monnaie de présentation). En conséquence, les écarts de conversion ne sauraient être pris en considération dans la fixation du bénéfice imposable, puisqu'ils ne figurent pas dans les comptes convertis.

La recourante relève que le Tribunal fédéral n'a pas tranché explicitement la question de savoir dans quelle monnaie la capacité contributive s'exprime.

Si la conception de la Cour de justice devait être confirmée par le Tribunal fédéral, elle devrait alors avoir pour corollaire que le bénéfice imposable soit également déterminé en monnaie fonctionnelle, de manière à respecter le principe d'autorité du bilan matériel consacré aux art. 57-58 LIFD, ce qui aurait pour effet d'éliminer la problématique du traitement fiscal des écarts de conversion. En considérant que le bénéfice net s'évalue dans la monnaie de présentation, les juges cantonaux auraient violé ces dispositions et adopté un comportement contradictoire, choquant et partant arbitraire (art. 9 Cst.), aboutissant au résultat également arbitraire de sur-imposer ou de sous-imposer une société en fonction de l'évolution des cours de change, comme le démontreraient les exemples chiffrés que la recourante fournit à l'appui de son recours.

Si au contraire le Tribunal fédéral devait infirmer la position de la Cour de justice et retenir que la capacité contributive s'évalue dans la monnaie de présentation, les écarts de conversion devraient alors être pris en considération dans la détermination du bénéfice net en tant que pertes justifiées par l'usage commercial, sauf à violer l'art. 58 al. 1 let. a et b LIFD, ainsi que le principe d'égalité de traitement (art. 8 Cst.) par rapport aux sociétés n'ayant pas fait le choix d'utiliser une monnaie fonctionnelle.

8.
Un changement de jurisprudence ne se justifie, en principe, que lorsque la nouvelle solution procède d'une meilleure compréhension de la ratio legis, repose sur des circonstances de fait modifiées ou répond à l'évolution des conceptions juridiques; sinon, la pratique en cours doit être maintenue. Un changement doit par conséquent

reposer sur des motifs sérieux et objectifs qui, dans l'intérêt de la sécurité du droit, doivent être d'autant plus importants que la pratique considérée comme erronée, ou désormais inadaptée aux circonstances, est ancienne (ATF 139 V 307 consid. 6.1 p. 313; 138 III 270 consid. 2.2.2 p. 273; 138 III 359 consid. 6.1 p. 361; 136 III 6 consid. 3 p. 8).

9.
Il y a lieu de commencer par déterminer si l'affirmation de la Cour de justice selon laquelle la capacité contributive d'une société tenant ses comptes en monnaie fonctionnelle s'évalue dans cette monnaie doit être confirmée.

9.1. Comme rappelé ci-dessus, l'art. 960 al. 1 CO 1936 exige que les comptes soient présentés en francs suisses. Cette disposition est impérative (Markus R. Neuhaus/Jörg Blättler, in Basler Kommentar, OR II, 4e éd. 2012, n°4 ad art. 960 OR). Par ailleurs, de jurisprudence constante, il ressort des art. 57 et 58 LIFD que le droit fiscal renvoie au droit comptable pour déterminer le bénéfice net imposable et que les comptes établis conformément aux règles du droit comptable lient les autorités fiscales, à moins que des normes impératives du droit commercial ne soient violées ou que des normes fiscales correctrices ne l'exigent (principe de l'autorité du bilan commercial ou de déterminance; cf. notamment ATF 137 II 353 consid. 6.2 p. 359 s.; 136 II 88 consid. 3.1 p. 92; 132 I 175 consid. 2.2 p. 177 s.; 119 Ib 111 consid. 2c p. 115). Il découle de ce principe et de l'art. 960 al. 1 CO 1936 que ce sont bien les comptes en francs suisses qui sont déterminants en droit fiscal pour évaluer la capacité contributive d'une société imposable en Suisse, même si celle-ci tient sa comptabilité courante en monnaie fonctionnelle. L'affirmation contraire de la Cour de justice semble en réalité procéder d'une lecture erronée de l'ATF 136 II 88,
qu'effectuent du reste également certains auteurs qui critiquent cet arrêt (Marie-Hélène Revaz/Cédric Bignens, Traitement comptable des écarts de conversion. Commentaire de l'arrêt du Tribunal fédéral du 1er octobre 2009, in EC 2010 p. 423; René Buchmann/Fabian Duss/Lukas Handschin, Rechnungslegung in Fremdwährung. Probleme und Lösungsansätze aus buchhalterischer, handelrechtlicher und steuerlicher Sicht, in EC 2013 p. 832). En effet, le Tribunal fédéral n'a pas retenu, dans cet arrêt, que les écarts de conversion n'étaient pas déductibles parce qu'ils n'apparaissaient pas dans les comptes en monnaie fonctionnelle, mais bien parce qu'ils ne constituaient que des écritures purement comptables découlant du passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation, qu'ils ne traduisaient ainsi ni enrichissement ni appauvrissement de la société et qu'ils n'influençaient dès lors pas sa capacité contributive (cf. ATF 136 II 88 consid. 5.2 p. 97 et 5.5 p. 99).

9.2. Au vu de ce qui précède, il n'y a pas lieu d'examiner plus avant le raisonnement que la recourante développe sur la base de cette prémisse erronée et sur l'existence d'une incohérence qui en découlerait dans la motivation de l'arrêt attaqué.
L'arrêt attaqué ne peut donc être confirmé en tant qu'il affirme que la capacité contributive d'une société évoluant en monnaie fonctionnelle s'apprécie en monnaie fonctionnelle et il viole le principe de l'autorité du bilan commercial sur ce point. Il n'y a dès lors pas lieu d'examiner si cette conception erronée conduit au surplus à un résultat arbitraire.

Ce constat n'est toutefois pas encore de nature à aboutir à l'admission du recours. En effet, la Cour de justice n'a pour le reste fait qu'appliquer l'ATF 136 II 88 en refusant d'admettre la déduction de la perte de conversion invoquée par la recourante. Il s'agit dès lors de déterminer si les autres griefs que la recourante formule conduisent au résultat que cette jurisprudence doit être revue.

10.
Avant de se prononcer sur ces griefs, il y a lieu de relever ce qui suit au sujet de la jurisprudence établie dans l'ATF 136 II 88.

10.1. En premier lieu, la doctrine s'est largement exprimée sur cet arrêt.

10.1.1. Plusieurs auteurs l'ont critiqué. Ils lui reprochent principalement d'avoir pris en considération des normes internationales éloignées des principes du Code des obligations au détriment des règles différentes prévues dans le Manuel Suisse d'Audit (MSA) et d'avoir omis que ces normes IFRS ne sont contraignantes, dans

l'Union européenne, que depuis 2005 et pour les bilans consolidés de sociétés cotées. Ils lui font également grief d'avoir résolu une question de droit privé sans avoir consulté la Cour civile compétente en la matière, comme l'aurait exigé l'art. 23 al. 2 LTF, d'avoir procédé à une entorse injustifiée au principe d'autorité du bilan commercial, d'avoir traité différemment les écarts de conversion par rapport aux gains et pertes de change en violation du principe d'égalité de traitement, de n'avoir pas respecté le principe d'imposition selon la capacité contributive et de s'être écartée sans motifs d'une ancienne jurisprudence (cf. Revaz/Bignens, in op. cit. p. 419 ss; Christoph Rechsteiner/Nicolas Scholl, Steuerliche Behandlung von Umrechnungsdifferenzen bei funktionaler Währung, in RF 65/2010 pp. 421 ss; Stefan Oesterhelt/Harold Grüninger, Steuerrechtliche Entwicklungen (insbesondere im Jahr 2009), in RSDA
2010 p. 48 ss; Marco Duss/Fabian Duss, Währungsdifferenzen aus Umrechnung bei Buchführung in Fremdwährung. Ein klarer Entscheid des Bundesgerichts stiftet Verwirrung, in EC 2010 p. 407 ss; Rolf Benz, Steuerliche Berücksichtigung von Währungsverlusten, in zsis) 2010, BestCase Nr. 8; Stephan Glanz/Dieter Pfaff, Zur Währungsum-rechnung von Handels- und Steuerbilanz. Wieso das Bundesgericht den Steuerabzug von Ümrechnungsverlusten üntersagt, in RF 66/2011 p. 470 ss; Marie-Hélène Revaz/Alessia Schmid, Traitement fiscal des écarts de conversion. Un revirement de jurisprudence s'imposerait-il?, in EC 2011 p. 531 ss; Marie-Hélène Revaz/Nathalie Pellanda Gaud, Traitement fiscal des écarts de conversion. Le Tribunal fédéral a modifié sa jurisprudence!, in EC 2012 p. 475 ss; René Röthlisberger, Hat das Massgeblichkeitsprinzip ausgedient?, in Steuern und Recht - Steuerrecht!, Liber amicorum für Martin Zweifel, p. 84; Buchmann/Duss/Handschin, in op. cit., p. 831 ss; Neuhaus/Blättler, in op. cit., n°6f et 6h ad art. 960 CO).

10.1.2. Plusieurs auteurs ont en revanche approuvé cet arrêt. Ainsi, Danon/Obrist sont d'avis que compte tenu de la convergence des objectifs des normes IFRS avec ceux du droit fiscal, qui tous deux cherchent à faire ressortir la réelle situation financière de l'entreprise, le référentiel IFRS peut servir d'outil d'interprétation lorsque, comme en l'espèce, la question n'est pas clairement réglée dans le droit comptable, ou dans le cadre de la mise en oeuvre de règles correctrices du droit fiscal telles que celles qui concernent la reprise de charges. Ils relèvent toutefois qu'une analyse fondée sur le principe de l'imposition selon la capacité contributive aurait suffi pour refuser la prise en compte des écarts de conversion dans la détermination du bénéfice imposable, dans la mesure où ces écarts ne font m̈anifestement p̈as partie du résultat réellement obtenu par l'entreprise (Robert Danon/Thierry Obrist, La jurisprudence fiscale du Tribunal fédéral en 2009, in RJN 2009 p. 56, p. 58). Gani relève que la solution du Tribunal fédéral échappe à la critique, dans la mesure où elle est dictée par le principe de l'imposition selon la capacité contributive, les écarts de conversion n'ayant aucun impact sur le résultat effectif de
l'entreprise (Raphaël Gani, Un quinquennat dans l'imposition directe des personnes morales (chronique de jurisprudence 2005-2009), in RDAF 2010 II 535, p. 560).

Parmi les auteurs qui approuvent le résultat de l'arrêt, certains critiquent toutefois la référence aux normes IFRS au détriment du Manuel suisse d'audit (MSA), notamment parce qu'elles ne sont pas fondées sur les mêmes principes que ceux du droit comptable suisse, dominé par le principe de prudence. S'ils sont d'avis que l'arrêt est contraire au droit comptable, ils approuvent toutefois son résultat sur la base d'un raisonnement purement fiscal, soit par le biais de l'application de la norme correctrice prévue à l'art. 58 al. 1 let. b LIFD: constatant, à la suite du Tribunal fédéral, qu'une perte de conversion ne constitue pas une véritable perte qui affecte la capacité contributive économique de la société, ils en déduisent qu'elle ne saurait constituer une charge justifiée par l'usage commercial au sens de cette disposition (Urs R. Behnisch/Andrea Opel, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahr 2009, in ZBJV 2010 p. 484 s.; René Matteotti/Michael Felber, Die bundesgerichtliche Rechtsprechung im Jahre 2009 zur Gewinnbesteuerung juristischer Personen, in Archives 79 pp. 755 et 758).

10.1.3. Finalement, un auteur salue la clarification apportée par cet arrêt au regard des diverses pratiques cantonales qui existaient en la matière, tout en relevant qu'il ne règle pas toutes les problématiques fiscales posées par les écarts de conversion et que, par ailleurs, la référence à une norme IFRS ne s'imposait pas de manière absolue (Martin Kocher, Fremdwährungsaspekte im schweizerischen Steuer-recht. Bedeutung, Umrechnung und Bewertung fremder Währungen im steuerlichen Einzelabschluss, in Archives 78 p. 477 s.).

10.1.4. La doctrine ne critique donc pas unanimement cet arrêt, mais est partagée quant au bien-fondé du refus d'admettre la déductibilité des pertes de conversion en matière d'impôt sur le bénéfice.

10.2. En deuxième lieu, l'ATF 136 II 88 a fait l'objet d'une analyse de la Conférence suisse des impôts, approuvée par son Comité le 15 février 2011. Il a donc été mis en oeuvre par les autorités fiscales suisses, qui en ont tiré un certain nombre de principes d'imposition.

10.3. En troisième et dernier lieu, l'ATF 136 II 88 n'a pas entraîné de réactions du législateur par l'adoption de dispositions fiscales qui en auraient modifié ou restreint la portée, comme tel a par exemple été le cas en matière de liquidation partielle indirecte avec l'adoption, par loi fédérale urgente du 23 juin 2006, des art. 20a et 205b LIFD et 7a LHID (RO 2006 4883; cf., sur ce point, l'arrêt 2C 906/2010 du 31 mai 2012 consid. 2.1 in fine et 2.2, in RDAF 2012 II 342), ou par l'approbation de motions déposées en vue de modifier la législation fiscale, comme cela s'est passé en relation avec l'ATF 138 II 32 du 2 décembre 2011, dans le but de définir de manière plus large que ne l'avait fait le Tribunal fédéral dans cet arrêt la notion d'immeuble agricole et sylvicole (motion Leo Müller du 14 mars 2012, adoptée par les Chambres les 16 septembre 2013 [BOCN 2013 1409]et 8 décembre 2014 [BOCE 2014 1211 s.]). En l'espèce, et comme l'ont du reste relevé la Cour de justice ainsi que l'Administration cantonale, la motion déposée le 22 décembre 2011 par le député Jacques Bourgeois dans le but de modifier la loi fiscale afin de prévoir la prise en compte des écarts de conversion dans la détermination du bénéfice imposable a au
contraire été rejetée le 9 septembre 2013 par le Conseil national, conformément à la proposition du Conseil fédéral (cf. BOCN 2013 p. 1251 s.). On relèvera encore que la motion déposée le 26 septembre 2013 par le député Hans Kaufmann dans le même but que la motion Bourgeois, dont le Conseil fédéral a également proposé le rejet, a été classée par le Conseil national le 5 juin 2014, son auteur ayant quitté cette Chambre (cf. document consultable à l'adresse http://www.parlament.ch/f/suche/pages/geschaefte.aspx?gesch id=20133852). En ce qui concerne le droit comptable, le législateur n'a pas non plus introduit de dispositions relatives aux écarts de conversion dans le nouveau droit comptable de 2011, afin de modifier la portée de l'ATF 136 II 88 sur ce point. Ainsi, l'art. 958d al. 3 CO 2011 - qui prévoit que les comptes sont établis dans la monnaie nationale ou dans la monnaie la plus importante au regard des activités de l'entreprise et que s'ils ne sont pas établis dans la monnaie nationale, les contre-valeurs en monnaie nationale doivent aussi être indiquées, les cours de conversion utilisés étant mentionnés et éventuellement commentés dans l'annexe - autorise la présentation des comptes en monnaie fonctionnelle, sans présenter
de méthode à appliquer pour obtenir les c̈ontre-valeurs en monnaie nationale ̈(cf. aussi Fabio Dell'Anna/Thibaut de Haller/alain Graden, Monnaie fonctionnelle et de présentation. Aspects fiscaux au regard du nouveau droit comptable, in EC 2013 p. 840).

11.
La recourante soutient (cf. également consid. 6 in fine) qu'un changement de jurisprudence s'impose, car les pertes de conversion sont des charges justifiées par l'usage commercial au sens de l'art. 58 al. 1 let. b LIFD et, partant, déductibles du bénéfice. L'impôt sur le bénéfice frappant l'accroissement net de fortune - soit l'évolution des fonds propres durant la période fiscale considérée -, les écarts de conversion devraient partant être pris en considération dans le bénéfice imposable, indépendamment d'une référence aux normes comptables IFRS, car ils ont une influence sur l'accroissement net de fortune d'une société.

11.1. Comme rappelé ci-dessus, le droit fiscal renvoie au droit comptable pour déterminer le bénéfice net imposable (principe de l'autorité du bilan commercial ou de déterminance), sous réserve de violation du droit comptable ou de règles correctrices fiscales. L'art. 58 al. 1 let. b LIFD fait partie de ces règles fiscales correctrices (cf. arrêts 2C 508/2014 du 20 février 2015 consid. 5.3.1; 2C 911/2013 du 26 août 2014 consid. 6.1.1).

Il est vrai que, dans l'ATF 136 II 88, la Cour de céans a prioritairement développé une argumentation fondée sur l'existence d'une violation du droit comptable pour refuser la déduction des pertes de conversion et qu'elle n'a pas expressément conduit de raisonnement en relation avec l'art. 58 al. 1 let. b LIFD et le caractère non justifié par l'usage commercial de ces pertes au sens de cette disposition. La présente affaire est dès lors l'occasion de préciser ce qui suit à cet égard:

L'ATF 136 II 88 a constaté que les pertes de conversion ne provenaient que de la transposition des comptes établis dans une monnaie fonctionnelle étrangère en monnaie suisse et qu'ils ne traduisaient donc ni un appauvrissement ni un enrichissement de la société qui se rapporterait à une transaction effective et qui, partant, influencerait sa capacité contributive (consid. 5.2 p. 97). Il a également retenu (cf. aussi consid. 5.2 p. 97), que le bénéfice net imposable devait correspondre à un enrichissement effectif de la société, dès lors que le propre du droit fiscal consistait à permettre de faire ressortir au mieux le résultat effectif et la réelle capacité contributive de l'entreprise. Cette position correspond à celle déjà exprimée dans la jurisprudence (cf. arrêt 2A.457/2001 du 4 mars 2002 consid. 34, in RF 57/2002, p. 567) et dans la doctrine (notamment Pierre-Marie Glauser, IFRS et droit fiscal, Les normes true and fair et le principe de déterminance en droit fiscal suisse actuel, Archives 74 p. 537 et les références citées; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, n°85 ad art. 58 DBG; Robert Danon, in Commentaire romand de la LIFD, n°62 ad art. 57-58 LIFD). L'art. 58 LIFD doit ainsi être interprété à la lumière du
principe d'imposition selon la capacité contributive (art. 127 al. 2 Cst.), duquel il découle que les pertes de conversion, qui ne constituent pas des pertes réellement encourues, ne sauraient être qualifiées de dépenses justifiées par l'usage commercial au sens de l'art. 58 al. 1 let. b LIFD (cf. également en ce sens les auteurs cités sous consid. 10.1.2). La Cour de céans a d'ailleurs expressément évoqué cette approche dans l'arrêt 2C 509/2013 du 8 juin 2014, relevant le caractère non commercialement justifié et partant non déductible de la perte de conversion (cf. consid. C).

Dans la mesure où la perte de conversion n'est qu'une perte purement comptable qui n'affecte pas la capacité contributive, la recourante ne peut rien tirer de l'argument selon lequel elle devrait reconnue comme commercialement justifiée parce que son environnement économique la contraindrait à tenir ses comptes en monnaie fonctionnelle.

11.2. Au vu de ce qui précède, même si l'on tenait compte des critiques de la doctrine pour retenir que la comptabilisation au compte de résultat des pertes de conversion ne devait pas violer le droit comptable, l'application de la règle correctrice fiscale de l'art. 58 al. 1 let. b LIFD et du principe de l'imposition selon la capacité contributive (art. 127 al. 2 Cst.) conduisent de toute manière au refus de reconnaître son caractère déductible. Le grief que la recourante développe en relation avec l'art. 58 al. 1 let. b LIFD et l'art. 127 al. 2 Cst. est partant rejeté.

12.
La recourante soutient ensuite que le refus de déduire une perte de conversion aboutit à une inégalité de traitement (art. 8 Cst.) des sociétés qui tiennent leur comptabilité en monnaie fonctionnelle par rapport à celles qui ne font pas ce choix. Elle soutient que si une société tient sa comptabilité en monnaie fonctionnelle, il est logique (...) de déterminer sa capacité contributive et donc l'impôt en franc suisse (et donc de tenir compte dans ce cas des écarts de conversion) , sans quoi il en résulterait une inégalité de traitement manifeste par rapport aux sociétés ne tenant qu'une seule comptabilité.

12.1. Une décision viole le principe de l'égalité de traitement consacré à l'art. 8 al. 1 Cst. lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou qu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente (ATF 137 I 58 consid.4.4 p. 68; 136 I 297 consid. 6.1 p. 304; 134 I 23 consid. 9.1 p. 42 et la jurisprudence citée). Les situations comparées ne doivent pas nécessairement être identiques en tous points, mais leur similitude doit être établie en ce qui concerne les éléments de fait pertinents pour la décision à prendre (ATF 129 I 113 consid. 5.1 p. 125; 125 I 1 consid. 2b/aa p. 4; 123 I 1 consid. 6a p. 7 et la jurisprudence citée).

En droit fiscal, le principe d'égalité consacré à l'art. 8 al. 1 Cst. est concrétisé par les principes de l'universalité, de l'égalité de l'imposition et de la capacité économique figurant à l'art. 127 al. 2 Cst. (ATF 137 I 145 consid. 2.1 p. 147; 136 I 49 consid. 5.2 p. 60; arrêts 1C 586/2013 du 7 octobre 2014 consid. 4, in Archives 83, p. 304; 2C 77/2013 du 6 mai 2013 consid. 4.1, in StE 2013 B 44.12.3 Nr. 7). Selon le principe de l'égalité de

l'imposition, les personnes dont les situations sont semblables doivent être imposées de la même manière. A l'inverse, de réelles différences dans les situations de fait doivent mener à des charges fiscales différentes (ATF 137 I 145 consid. 2.1 p. 147; 136 I 49 consid. 5.2 p. 60).

12.2. Les écarts de conversion n'apparaissent par définition et par nature que dans la comptabilité en monnaie de présentation (cf. DELL'ANNA/DE HALLER/GRADEN,, in op. cit., p. 837) et non pas déjà, comme l'indiquent certains auteurs (cf. REVAZ/BIGNENS, in op. cit., p. 424), dans les comptes en monnaie fonctionnelle. Ainsi, comme le reconnaît du reste la recourante, les sociétés qui évoluent en monnaie fonctionnelle ne se trouvent pas dans la même situation de fait que celles qui tiennent leur comptabilité en monnaie nationale. Il ne peut partant y avoir de violation de l'égalité dans l'imposition dans le fait de refuser la déductibilité des pertes de conversion pour cette seule raison. Au contraire, admettre la déductibilité des pertes de conversion, soit de charges non pas réellement encourues mais qui ne découlent que de la conversion des comptes en monnaie nationale, reviendrait à avantager de manière injustifiée les sociétés qui ont choisi d'évoluer en monnaie fonctionnelle au détriment de celles qui n'ont pas fait ce choix.

En outre, et surtout, la recourante rediscute ici un point qui a déjà été tranché par la Cour de céans dans l'ATF 136 II 88 (cf. consid. 5.5 p. 99), sans démontrer en quoi les conditions d'un changement de jurisprudence s'imposeraient.

Pour ces raisons, le grief de violation du principe d'égalité de traitement doit être rejeté.

13.
Les considérants qui précèdent conduisent au constat qu'il n'existe aucun motif de nature à remettre en cause la solution retenue par le Tribunal fédéral dans l'ATF 136 II 88. L'arrêt attaqué doit donc être confirmé et le recours rejeté en ce qui concerne l'impôt fédéral direct 2006.

IV. Impôt cantonal et communal

14.
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. L'art. 12, en particulier 12 let. a et d LIPM, qui correspond sur ce point à l'art. 58 al. 1 let. a et b LIFD, est conforme à la loi sur l'harmonisation fiscale (cf. arrêt 2C 985/2012 du 4 avril 2014 consid. 4). Les principes juridiques précités trouvent ainsi leur parallèle en matière d'impôt cantonal et communal (cf. ATF 140 II 88 consid. 10 p. 101 et les références citées; Stephan Kuhn/Peter Brülisauer, in Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, 2002, n°9 ss ad art. 24 LHID). Partant, il y a lieu de renvoyer aux considérants développés en relation avec l'impôt fédéral direct, ce qui implique le rejet du recours également pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal 2006.

L'impôt sur le capital n'étant pas objet du litige, il n'y a pas lieu d'examiner cette question.

V. Frais et dépens

15.
Succombant, la recourante doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

1.
Les causes 2C 768/2014 et 2C 769/2014 sont jointes.

2.

Le recours en matière de droit public est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct de la période fiscale 2006.

3.
Le recours en matière de droit public est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal de la période fiscale 2006.

4.
Les frais judiciaires, arrêtés à 6'000 fr., sont mis à la charge de la recourante.

5.
Le présent arrêt est communiqué au mandataire de la recourante, à l'Administration fiscale cantonale genevoise, à la Cour de justice de la République et canton de Genève, Chambre administrative, et à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 31 août 2015

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président: Zünd

La Greffière: Vuadens