RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2097/2006-FIN **ATA/650/2006**

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 5 décembre 2006

dans la cause

K_____ S.A.
représentée par Me Jean-Yves Schmidhauser, avocat

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

EN FAIT

1. K_____ S.A. (ci-après : également la société ou la recourante), dont le siège se trouve à la rue x_____ à Genève, a pour but, selon l'extrait du registre du commerce la concernant, les activités liées à la gestion, la formation et la sélection des ressources humaines, la formation de cadres, le management et conseil d'entreprises, le coaching ainsi que le placement de personnel stable et temporaire. Elle prend également des participations dans d'autres sociétés exerçant des activités semblables.

   Elle emploie de nombreuses personnes soumises à l'impôt à la source (ci-après : IS). Du 1er janvier au 31 décembre 2001, la société a retenu sur les salaires de ses employés la part due par ceux-ci au titre de l'IS. Une fois déduite la commission de perception de 3 % versée par l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'administration ou l'AFC) à l'employeur, le montant dû à l'AFC ascendait à CHF 319'925,75 pour la période du 1er janvier au 31 décembre 2001.

2. L'impôt doit être versé par l'employeur à l'administration dans les dix jours qui suivent la fin du mois. Or, la société ne s'était pas acquittée des versements de janvier à mars 2001, raison pour laquelle l'AFC lui a adressé le 3 mai 2001, un rappel d'échéance, lui enjoignant de régulariser la situation dans les huit jours.

3. Le 5 avril 2002, la société a écrit à l'administration pour proposer un plan de paiement pour les mois d'août à décembre 2001 ainsi que pour janvier, février 2002, totalisant CHF 187'782,50 dont elle proposait de s'acquitter par des paiements mensuels de CHF 10'000.-.

4. Le 18 avril 2002, l'AFC a refusé cette proposition, motif pris du fait que ces sommes étaient d'ores et déjà prélevées sur les salaires des employés.

5. Le 26 avril 2002, la société a écrit à la présidente du département des finances (ci-après : le département) pour trouver un arrangement de paiement et différer la procédure pénale à venir à raison de ces faits. Elle devait rembourser une dette fixe à la Banque cantonale de Genève (ci-après : BCG) qui avait refusé de lui accorder une augmentation de sa ligne de crédit. Elle avait également repoussé les règlements de ses gros créanciers, telles l'AVS, la LPP, la CNA et la TVA. Elle s'était acquittée en revanche de l'IS dû pour le mois de janvier 2002.

6. Le 15 mai 2002, la présidente du département a accordé à la société un seul et unique délai de paiement pour l'année 2001, le solde dû de CHF 134'172,30 devant être versé à raison de CHF 12'000.- par mois du 30 juin 2002 au 31 mai 2003. Cette facilité de paiement n'était accordée que si les impôts courants 2002 étaient acquittés scrupuleusement.

7. Un rappel recommandé a été adressé à la société le 30 mai 2002. Celle-ci a effectué un unique versement de CHF 12'000.- le 3 juillet 2002.

8. Par courrier du 28 janvier 2003, le mandataire de la société a informé l'administration que K_____ S.A. faisait l'objet d'une procédure en ajournement de faillite devant le Tribunal de première instance. Toutes les charges courantes 2002 avaient été réglées, y compris l'IS. Compte tenu de ses divers créanciers, la société proposait de verser, au titre de l'IS 2001, CHF 188'631.-.

9. Le 3 février 2003, l'AFC a refusé cette proposition, la présidente du département ayant accordé un seul et unique délai de paiement pour 2001 tel qu'énoncé dans son courrier du 15 mai 2002. Elle se réservait de plus d'agir pénalement contre les administrateurs responsables.

10. Le 12 février 2003, la société s'est adressée une nouvelle fois à la présidente du département pour solliciter un arrangement, arguant de la situation difficile dans laquelle elle se trouvait.

11. Par courrier du 25 février 2003, la présidente du département a accordé un ultime délai au 30 avril 2003 au plus tard pour payer le solde de CHF 122'172,30, la perception de l'intérêt moratoire demeurant réservée.

12. Par lettre recommandée du 27 mai 2003 faisant référence à la mise en demeure du 30 mai 2002, la direction de la perception a adressé à la société une amende de CHF 1'000.-, payable dans les 30 jours, fondée sur l'article 25 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LIS - D 3 20).

13. Le 6 juin 2003, K_____ S.A. a élevé réclamation. Elle était en procédure d'ajournement de faillite. Or, cette créance de l'IS entrait dans le cadre dudit ajournement, raison pour laquelle l'amende "ne reposait pas sur une créance libre" et devait être annulée. Une solution à l'amiable devait être trouvée.

14. Sans statuer sur la réclamation dont elle était saisie, l'administration a signifié à la société une nouvelle amende de CHF 1'000.- le 19 août 2003, en se référant au rappel du 30 mai 2002 lui enjoignant de verser dans les dix jours la somme de CHF 135'962,25 y compris les intérêts.

15. Le 20 août 2003, la société, a élevé réclamation contre cette seconde amende.

16. Le 17 septembre 2003, l'administration a maintenu l'amende du 19 août 2003, notifiée conformément à l'article 25 LIS.

Elle ne s'est pas déterminée sur la première réclamation relative à l'amende de CHF 1'000.- notifiée le 27 mai 2003. Toute la motivation de la décision sur

réclamation du 17 septembre 2003 résidait dans le fait que l'amende avait été notifiée conformément à l'article 25 LIS, que sa quotité était justifiée par le fait que la somme due n'avait pas été payée malgré plusieurs rappels et que le délai accordé n'avait pas été respecté. Malgré l'ajournement de faillite, l'entreprise était toujours active et les charges sociales devaient ainsi être payées.

17. Le 2 octobre 2003, l'AFC a adressé par lettre signature une sommation à K_____ S.A. lui enjoignant de payer CHF 137'733.-, soit le solde en capital dû pour 2001 et les intérêts.

18. Le 9 octobre 2003, la société a recouru auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission) contre la décision sur réclamation du 17 septembre 2003 en exposant en substance qu'elle était dans l'impossibilité légale de s'acquitter de ses dettes.

19. K_____ S.A. est intervenue auprès de l'administration le 19 novembre 2003. Elle a produit un bilan provisoire établi au 31 août 2003. Elle tentait d'obtenir d'une manière extra-concordataire l'assentiment de ses principaux créanciers, dont l'AFC, pour adopter des mesures d'assainissement.

20. Le 26 novembre 2003, l'administration a refusé tout abandon de sa créance en raison de la particularité de l'IS. Elle se réservait une nouvelle fois le droit de dénoncer K_____ S.A au Procureur général.

21. Par jugement du 15 décembre 2003, le Tribunal de première instance de Genève a accordé à la société un sursis provisoire pour une durée de deux mois, durée pendant laquelle aucune poursuite ne pourrait être exercée contre la société. Un commissaire au sursis provisoire a été nommé.

22. Le 26 mars 2004, l'administration a conclu au rejet du recours. Elle avait déjà refusé tout abandon de créance le 26 novembre 2003. Quant à l'amende infligée à la société le 19 août 2003 pour le non-paiement de l'IS 2001, elle était tout à fait fondée.

En application de l'article 25 LIS, elle correspondait au montant maximum qui pouvait être infligé lorsque le contribuable, malgré sommation, manquait intentionnellement ou par négligence à une obligation lui incombant en vertu de la législation de l'IS. L'article 25 LIS correspondait en tout point à l'article 55 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). L'IS retenu sur le salaire des employés devait être versé dans les dix jours suivant l'échéance de la prestation imposable et K_____ S.A. n'avait pas respecté ces échéances mensuelles en 2001. Objectivement, l'infraction était grave. La société avait gardé par-devers elle une somme importante et elle avait pu en disposer alors qu'elle ne lui revenait pas. En 2004, la situation pour l'IS 2001 n'était toujours pas régularisée. La société avait

failli à ses obligations tant en 2001 qu'en 2002. L'arrangement de paiement accordé le 15 mai 2002 n'avait pas été davantage respecté.

Quant aux arguments relatifs au surendettement et à l'ajournement de faillite, ils étaient irrelevants.

23. Le 23 mai 2004, la société a répliqué.

Le Tribunal de première instance avait nommé un commissaire au sursis et depuis, tous les paiements n'avaient été effectués que sur son ordre. La société était ainsi dans l'impossibilité juridique de s'acquitter des deux amendes et celles-ci devaient être purement et simplement annulées.

24. L'AFC ne semble pas avoir été invitée à dupliquer.

25. En revanche, la commission a sollicité de la société, en novembre et décembre 2005, la production de la décision de sursis de faillite ou tout autre document propre à établir qu'il lui était interdit de verser le solde de l'IS dû pour 2001.

Par télécopie du 5 décembre 2005, le commissaire au sursis a précisé à l'intention de la commission que dès que le sursis avait été octroyé, le commissaire ne pouvait plus s'acquitter des dettes qui existaient au moment dudit sursis et qui faisaient précisément l'objet de la procédure concordataire, à moins d'un traitement particulier en raison de privilèges légaux. En revanche, le commissaire devait veiller au paiement des nouvelles créances et des dettes courantes, ce qu'il avait fait.

En Suisse, la créance de l'administration ne bénéficiait pas de privilèges légaux et faisait donc partie de la masse concordataire. Le concordat ayant été homologué, il avait force obligatoire pour tous les créanciers, y compris pour ceux qui n'y avaient pas adhéré, et le versement du dividende avait eu pour effet d'éteindre le solde de la créance de l'AFC relative à l'IS. Le paiement, durant la procédure concordataire, d'une créance faisant partie de la masse concordataire et ne bénéficiant d'aucun privilège légal reviendrait à privilégier un créancier au détriment des autres. De tels paiements étaient donc proscrits et la société n'avait pas le droit, une fois le sursis obtenu, de payer l'arriéré dû à l'IS qui faisait l'objet d'une créance concordataire.

26. Par décision du 8 mai 2006, la commission a rejeté le recours et mis un émolument de CHF 400.- à la charge de K_____ S.A. Elle a considéré que le litige portait sur la question de savoir si l'amende de CHF 1'000.-, infligée à la société par l'AFC et dont elle ne précisait pas la date, était fondée dans son principe et sa quotité. Elle a considéré que K_____ S.A. n'avait pas établi qu'il lui était interdit de verser le solde encore dû de l'IS 2001, car elle n'avait pas produit de document officiel établissant cette interdiction. La société avait agi par

négligence. Il fallait également tenir compte du fait qu'elle n'avait toujours pas régularisé sa situation vis-à-vis du fisc. La quotité de l'amende infligée était modérée au regard de la faute commise et de la situation financière de la recourante. Par ailleurs, il ne lui appartenait pas de déterminer si la société avait commis un détournement de l'IS, cette infraction prévue par l'article 27 LIS étant de la compétence des autorités pénales.

27. Par acte posté le 8 juin 2006, K_____ S.A. a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif en concluant à sa mise à néant et en reprenant ses explications. Elle sollicitait à titre préalable l'audition du curateur de K_____ S.A.

28. Le 11 juillet, l'AFC a conclu au rejet du recours en reprenant ses explications. L'amende avait pour seul but de sanctionner la violation d'une obligation pour l'année 2001.

29. Le 21 septembre 2006, le juge délégué a tenu une audience de comparution personnelle et d'enquêtes pour procéder à l'audition du curateur de la société.

a. Les représentantes de l'administration ont indiqué qu'elles ignoraient pour quelle raison celle-ci n'avait pas statué sur la réclamation concernant l'amende prononcée le 27 mai 2003. La mise en demeure faite le 30 mai 2002 valait, selon elles, également pour l'amende prononcée le 19 août 2003 et il n'y avait pas eu d'autre sommation. La réclamation contre cette amende-ci avait été rejetée le 17 septembre 2003. Pendant toute cette période, la société était en ajournement de faillite et le fondement de l'amende résidait dans le fait qu'elle n'avait pas payé l'IS 2001 dans les délais qui lui avaient été fixés.

b. Quant au curateur, il a exposé qu'il avait été nommé par jugement du Tribunal de première instance du 2 août 2002. Il avait dressé des rapports intermédiaires, notamment les 23 décembre 2002 et 21 mai 2003. Il avait gelé les dettes à la date du jugement d'ajournement, soit le 2 août 2002, ledit ajournement ayant été prolongé jusqu'en novembre 2003. Il s'était attaché à payer les dettes courantes. Il avait sollicité de la société l'établissement d'un véritable plan d'assainissement. Il s'est référé à son rapport du 21 mai 2003 dans lequel il était mentionné que l'administration de l'IS avait refusé d'accepter un plan de remboursement. Il ne savait plus si on lui avait demandé son accord mais il savait que les arriérés de l'IS n'avaient pas été payés. Il fallait respecter l'égalité entre les créanciers. Si certains paiements avaient été effectués en faveur de l'AVS, par exemple, malgré ce principe d'égalité entre les créanciers, c'était uniquement pour permettre la survie de la société.

30. Le juge délégué a encore requis la production du jugement de l'ajournement de faillite du 23 janvier 2003 qui lui a été adressé le 26 septembre 2006 et la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05 ; art. 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 53 al. 1 et 54 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).

2. Pour une raison que les représentantes de l'administration n'ont pas été en mesure d'indiquer lors de l'audience de comparution personnelle, l'AFC n'a pas statué sur la réclamation dont elle était pourtant saisie suite à la notification à la société recourante de la première amende du 27 mai 2003. La décision attaquée ne porte donc que sur la décision sur réclamation prise le 17 septembre 2003 concernant l'amende du 19 août 2003.

3. A teneur de l'article 25 LIS, "celui qui, malgré sommation, manque intentionnellement ou par négligence à une obligation qui lui incombe est puni d'une amende de CHF 1'000.- au plus ; dans les cas graves ou de récidive, l'amende est de CHF 10'000.- au plus".

   Quant à l'article 27 LIS, il prévoit que "celui qui, tenu de percevoir l'IS, détourne à son profit ou celui d'un tiers les montants perçus, est puni de l'emprisonnement et d'une amende jusqu'à CHF 30'000.-. Le Tribunal de police est compétent".

4. Bien que l'administration se soit réservée à plusieurs reprises le droit de dénoncer la société au Procureur général, une telle dénonciation n'a jamais été effectuée.

5. Il convient donc de déterminer si l'amende expédiée à K_____ S.A. le 19 août 2003 l'a été conformément aux règles procédurales énoncées ci-dessus, d'une part, et le cas échéant, si elle est fondée dans son principe en raison du fait qu'à la date du 19 août 2003, la société était au bénéfice d'un ajournement de faillite, lequel avait été prolongé par jugement du Tribunal de première instance du 3 juin 2003 jusqu'au 30 novembre 2003, le curateur étant confirmé dans ses fonctions.

6. Il est établi et non contesté que K_____ S.A. n'a pas respecté l'ultime délai qui lui avait été octroyé par la présidente du département le 15 mai 2002 de s'acquitter par des versements mensuels, entre le 30 juin 2002 et le 31 mai 2003, du solde dû pour l'IS 2001. Il est établi également que le 26 novembre 2003, l'AFC a refusé tout abandon de créance.

   Ce faisant, la recourante s'exposait au prononcé d'une amende pour violation de ses obligations au sens de l'article 25 LIS.

7. Cependant, l'amende notifiée le 19 août 2003 n'a pas été précédée d'une sommation comme le requière pourtant l'article 25 LIS dont se prévaut l'administration. En effet, si l'amende du 27 mai 2003 a bien été précédée d'un rappel recommandé valant sommation daté du 30 mai 2002, cette mise en demeure ne saurait valoir sommation pour l'amende du 19 août 2003.

8. Pour ce motif, l'amende du 19 août 2003 n'a pas été notifiée régulièrement dans le respect de l'article 25 LIS et la commission aurait dû l'annuler.

9. En conséquence, le recours sera admis pour ce seul motif. La décision de la commission, de même que la décision sur réclamation prise par l'administration le 17 septembre 2003, seront annulées.

10. Vu les circonstances du cas d'espèce, il ne sera pas perçu d'émolument ni alloué d'indemnité car la recourante obtient gain de cause mais pour des raisons qu'elle n'a pas soulevées (art. 87 LPA).

En revanche, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de l'administration fiscale cantonale (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 8 juin 2006 par K_____ S.A. contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 8 mai 2006 ;

au fond :

l'admet ;

annule la décision de la commission de recours en matière d'impôts du 8 mai 2006 et celle sur réclamation prise par l'administration fiscale cantonale le 17 septembre 2003 ainsi que l'amende du 19 août 2003 ;

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

met à la charge de l'administration fiscale cantonale un émolument de CHF 1'000.- ;

communique le présent arrêt à Me Jean-Yves Schmidhauser, avocat de la recourante, à la commission cantonale de recours en matière d'impôts ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, M. Paychère, Mme Hurni, M. Thélin, Mme Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj :	la vice-présidente :
M. Tonossi	L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le la greffière :