

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3493/2012-ICCIFD

ATA/343/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 14 avril 2015

1^{ère} section

dans la cause

Madame A_____

représentée par Guggenheim & Associés SA, mandataire

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
3 février 2014 (JTAPI/128/2014)**

EN FAIT

1) Madame A_____ a exploité, sous le nom qu'elle portait avant de se remarier le 9 avril 2009 avec Monsieur B_____, l'entreprise individuelle « C_____ – restauratrice » (ci-après : l'entreprise individuelle) dont le but était l'exploitation des restaurants : « D_____ », « E_____ » et « F_____ ».

2) Dans leur déclaration fiscale 2010, déposée dans le courant du mois de décembre 2011, les époux A_____ et B_____ (ci-après : les époux) ont notamment fait état d'un bénéfice net de l'activité indépendante de la contribuable de CHF 10'285.-.

Sous la rubrique « résultat hors exercice » du compte de profits et pertes pour la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2010 joint à la déclaration, la contribuable a fait état de « produits liés à l'homologation du concordat » pour CHF 1'058'396.87.

3) Le 6 décembre 2011, par l'intermédiaire de leur mandataire, les époux se sont adressés à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE).

La contribuable avait fait l'objet d'une demande en sursis concordataire le 14 octobre 2009. D'abord accordé à titre provisoire, un sursis concordataire définitif lui avait été accordé le 9 décembre 2009 jusqu'au 14 juin 2010, puis prolongé au 14 novembre 2010. L'ensemble des créanciers avait accepté les conditions proposées par le commissaire au sursis et le concordat avait été homologué par jugement du Tribunal de première instance (ci-après : TPI) du 16 décembre 2010. Le concordat portait sur le versement d'un dividende de 30 % aux créanciers de troisième classe à raison de 10 % dans les trente jours suivant l'homologation, puis à raison de 2,5 % trimestriellement, la première fois le 31 mars 2011 et la dernière fois le 31 décembre 2012. Le résultat du concordat s'élevait à CHF 1'058'396.87 et le résultat global à CHF 1'068'682.42.

Ils sollicitaient de l'AFC-GE la non-imposition du bénéfice du concordat ainsi qu'un réexamen global de la situation de la contribuable, diverses questions restant ouvertes notamment en relation avec la taxation 2009. D'une part, elle avait été imposée sur la base de comptes qui n'étaient pas définitifs et, d'autre part, compte tenu du fait que toutes dettes nées antérieurement à la date de l'octroi du sursis le 14 octobre 2009 tombaient dans la procédure concordataire, le montant effectivement dû devait être déterminé.

4) Le 6 février 2012, l'AFC-GE a informé les contribuables qu'elle ne pouvait pas donner une suite favorable à leurs demandes.

Tout d'abord, aucune base légale ne permettait d'exonérer un bénéfice de concordat. Ensuite, la taxation 2009 étant entrée en force faute d'avoir été contestée dans les délais, il n'était pas possible d'y revenir, les conditions de la révision n'étant au surplus pas remplies.

- 5) Par courrier du 29 mai 2012, puis rappel du 2 juillet 2012, et afin de lui permettre de procéder à la taxation de la période fiscale 2010, l'AFC-GE a invité les contribuables à lui remettre un bilan ainsi qu'un compte de pertes et profits bouclés durant l'année fiscale 2010 pour chaque restaurant, le plan d'amortissement des actifs immobilisés et toutes explications utiles ainsi que toutes pièces probantes, concernant les « produits liées à l'homologation du concordat » d'un montant de CHF 1'058'396.87.
- 6) Aucune suite n'a été donnée à ces demandes.
- 7) Par bordereaux du 9 août 2012, l'AFC-GE a taxé les contribuables pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) et pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 2010.

L'AFC-GE a retenu un revenu imposable de CHF 1'062'190.- pour l'ICC et de CHF 1'065'300.- pour l'IFD. Elle a notamment intégré dans le revenu un montant de CHF 1'049'350.- relatif à l'abandon de créance dont avait bénéficié la contribuable suite à l'homologation du concordat.

- 8) Selon le registre de l'office cantonal de la population et des migrations, les époux sont séparés depuis le 27 août 2012.
- 9) Le 4 septembre 2012, par l'intermédiaire de son mandataire, Mme A_____ a formé réclamation contre les bordereaux précités.

L'imposition des CHF 1'049'350.- était contestée, ce montant correspondant à l'abandon de créance effectuée dans le cadre du concordat et donc à une remise de dettes. Le bénéfice comptable apparu en raison de la renonciation par les créanciers à tout ou partie de leur créance ne constituait pas un bénéfice. Il s'agissait d'un assainissement et l'imposition de ce bénéfice comptable était contraire au principe de la capacité contributive.

Le refus de l'AFC-GE de tenir compte des amortissements était également contesté.

Certains éléments de cette réclamation seront, si nécessaire, repris dans la partie en droit.

- 10) Par décisions du 1^{er} octobre 2012, adressées aux époux, l'AFC-GE a partiellement admis la réclamation. Des amortissements devaient être admis à hauteur de CHF 109'657.-, tant en IFD qu'en ICC. Elle a, pour le reste, maintenu

les taxations ICC et IFD, l'abandon de créance de CHF 1'058'396.87 constituant un revenu imposable.

À teneur des nouveaux bordereaux émis le 1^{er} octobre 2012, l'AFC-GE a retenu un revenu imposable de CHF 987'965.- pour l'ICC et de CHF 991'100.- pour l'IFD. Elle a notamment intégré dans le revenu le montant de CHF 1'049'349.- relatif à l'abandon de créance.

11) Le 1^{er} novembre 2012, Mme A_____ a recouru contre ces décisions sur réclamation auprès du Tribunal administratif de première instance.

a. Les mesures prises dans le cadre du concordat avaient été un succès puisqu'elle s'était acquittée régulièrement des échéances de paiement prévues par le commissaire au sursis et qu'il n'y avait pas eu de suppression d'emploi. Si le concordat n'avait pas été homologué, elle aurait inévitablement fait faillite. Or, l'AFC-GE avait fait une interprétation arbitraire des dispositions légales quant à la qualification du bénéfice du concordat en tant que revenu, de sorte qu'elle avait dénaturé le but et la portée du concordat.

Si elle devait rembourser les montants réclamés par l'AFC-GE, dette qu'elle ne pouvait honorer, elle ferait faillite ou obtiendrait un nouveau concordat judiciaire que l'AFC-GE, selon la position qu'elle avait défendu jusque-là, taxerait à nouveau. Il en découlerait un phénomène de « cycle en boucle » que le législateur ne pouvait avoir souhaité.

b. La substance de l'entreprise individuelle avait été reprise par la société G_____ (ci-après : la société) au 30 juin 2011, sur la base des comptes au 31 décembre 2010, pour un montant d'actifs net de CHF 63'097.50. Les conditions posées pour admettre un transfert rétroactif étaient remplies, l'inscription complète ayant été déposée dans le délai de six mois. Ainsi, la taxation litigieuse, dont le montant était contesté, était également contestée quant au sujet fiscal, la société s'étant substituée à elle.

12) Le 25 février 2013, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

En tant que de besoin, il sera fait référence aux arguments développés par l'AFC-GE dans cette écriture lors de l'examen du droit.

13) Par jugement du 3 février 2014, le TAPI a rejeté le recours.

Le litige soulevait deux questions : tout d'abord, il s'agissait de savoir si l'abandon de créance dans le cadre d'un concordat était ou non imposable (a) puis, dans l'affirmative, de déterminer auprès de qui la taxation devait être opérée (b).

a. Conformément au concordat homologué par le TPI le 16 décembre 2010, les créanciers avaient accepté de renoncer à une partie de leurs créances, abandonnant de ce fait un montant de CHF 1'058'396.87 à Mme A_____. Ce montant correspondait à un revenu provenant d'une activité lucrative indépendante. Aucune disposition légale ne prévoyait l'exonération d'un tel abandon de créance.

En outre, le présent cas ne constituait pas un assainissement d'entreprise, situation dans laquelle un abandon de créance n'était pas considéré comme un revenu ou un bénéfice imposable du fait que cette opération visait à sortir une entreprise d'une situation de crise. En effet, l'abandon de créance n'avait pas servi à assurer la poursuite de l'activité qui avait cessé, la raison individuelle ayant été radiée du registre du commerce (ci-après : RC) le 12 juillet 2011.

b. À teneur de l'extrait du RC et des statuts de la société, la date-critère du bilan de reprise était le 31 décembre 2010, de sorte que le délai de six mois pour le dépôt de la réquisition d'inscription au RC était arrivé à échéance le 30 juin 2011. Or, Mme A_____ n'avait pas démontré, ni même allégué, avoir déposé la réquisition d'inscription avant cette date. Certes, les statuts de la société avaient été adoptés le 29 juin 2011, mais son inscription et la radiation de la raison de commerce « C_____ – restauratrice » n'étaient intervenues que le 12 juillet 2011.

Même à retenir que la réquisition avait été dûment déposée dans le délai de six mois, la conclusion serait la même. En effet, l'admission de l'effet rétroactif de transfert aurait pour conséquence que l'assujettissement, la période fiscale et la période de calcul débuteraient à la date de reprise convenue. La reprise étant intervenue le 31 décembre 2010, à minuit, la société avait commencé ses activités avec les moyens de l'ancienne raison de commerce le 1^{er} janvier 2011, de sorte que Mme A_____ était encore active le 31 décembre 2010, dernier jour de son activité lucrative indépendante.

L'abandon de créance devait ainsi être imposé dans le chef de Mme A_____ et une transformation avec effet rétroactif ne pouvait pas être reconnue fiscalement dans la présente cause.

14) Le 12 mars 2014, Mme A_____ a recouru contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative). Elle a conclu, « sous suite de dépens », à son annulation, le « bénéfice du concordat » ne pouvant être taxé qu'après son délai révocatoire en 2012.

a. Le TAPI avait retenu qu'elle n'avait pas apporté la preuve du dépôt de la réquisition de l'inscription de la société au RC avant le 30 juin 2011. Or, il ressortait de la copie du courrier daté du 29 juin 2011 de Me H_____, notaire à Fribourg, pièce qu'elle versait à la procédure, que celui-ci avait adressé au RC à

Genève les documents nécessaires à l'inscription de la société en annexes à ce courrier. La date d'inscription figurant au RC, soit le 12 juillet 2011, n'était due qu'au délai de traitement nécessaire à cette inscription.

b. Le concordat homologué le 16 décembre 2010 s'étalait sur une période de deux ans. L'échéance de révocation pour les créanciers était fixée au 30 septembre 2012.

Lors de la reprise des actifs et des passifs de la raison individuelle par la société, celle-ci avait également repris la dette globale, soit l'entier de l'objet du concordat dont le montant s'élevait à CHF 1'634'275.22 et dont le bénéfice de CHF 1'058'396.87 constituait une réserve négative. Les dettes de la raison individuelle avaient été régulièrement payées par la société, et le reliquat de CHF 2'372.51 correspondait à des créanciers qui n'avaient pas donné suite aux différents rappels qui leur avaient été adressés. Ce concordat n'avait été confirmé qu'à son échéance et aucun créancier ne l'avait révoqué au 16 décembre 2012. L'abandon de créance n'ayant généré un revenu imposable qu'en 2012, soit à l'échéance du concordat, l'AFC-GE ne pouvait pas taxer ce revenu en 2010 dans la raison individuelle, mais devait le faire en 2012 dans la société.

Dans les comptes de la raison individuelle, arrêtés au 31 décembre 2010, figurait une réserve latente négative de CHF 1'058'396.87 reprise par la société. Le concordat étant susceptible d'être révoqué jusqu'à son paiement intégral, la réalisation de la réserve latente ne pouvait intervenir avant 2012 dans la société, celle-ci s'étant substituée à la raison individuelle dans ses droits et obligations.

- 15) Invitée à se déterminer le 14 mars 2014, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) ne s'est pas prononcée.
- 16) Le 26 mars 2014, le TAPI a transmis son dossier, sans formuler d'observations.
- 17) Le 9 avril 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.
 - a. À juste titre, la recourante ne contestait plus avoir bénéficié d'un abandon de créance en raison de l'homologation du concordat dont elle avait bénéficié le 16 décembre 2010. En effet, ce revenu était un revenu imposable, l'abandon de créance n'avait pas servi à assurer la poursuite de l'activité de la raison individuelle et il n'y avait pas eu d'assainissement.
 - b. Les conditions posées par la pratique administrative pour admettre un transfert rétroactif n'étaient pas remplies, la société ne s'étant pas substituée à la recourante. Dans sa déclaration fiscale 2010 du 15 novembre 2011, la recourante avait confirmé qu'il n'y avait pas eu fin de l'activité indépendante durant l'année 2010 et les comptes remis concernaient la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2010. La date-critère du bilan de reprise, selon l'extrait du RC et les

statuts de la société versés à la procédure, était le 31 décembre 2010 de sorte que le délai de six mois pour le dépôt de la réquisition d'inscription au RC était arrivé à échéance le 30 juin 2011.

La recourante avait indiqué avoir déposé la réquisition d'inscription avant cette date, soit le 29 juin 2011. Cela ne modifiait en rien l'issue du litige puisque dans un tel cas, l'admission de l'effet rétroactif du transfert avait pour conséquence que l'assujettissement, la période fiscale et la période de calcul débutaient à la date de reprise convenue. La reprise ayant été effectuée le 31 décembre 2010 à minuit, la société avait commencé ses activités avec les moyens de l'ancienne raison de commerce le 1^{er} janvier 2011. Ainsi, la recourante était encore active le 31 décembre 2010, dernier jour de son activité lucrative indépendante. Comme l'avait retenu le TAPI, l'abandon de créance, confirmé le 16 décembre 2010 par le TPI, devait être imposé en 2010 dans le chef de la recourante.

c. La réalisation du revenu était bien intervenue en 2010, année du jugement du TPI homologuant le concordat. Le fait que cette homologation comporte un échelonnement du versement du dividende de 30 % sur une durée de deux ans ne permettait pas de conclure que la prestation était incertaine et que le revenu n'aurait été réalisé qu'en 2012. La recourante avait acquis sur la base de ce jugement, lequel constituait un titre juridique ferme, une prétention certaine à une remise de dettes.

- 18) Le 12 mai 2014, dans le délai que lui avait octroyé le juge délégué, la recourant a complété son recours.

L'AFC-GE soutenait toujours à tort que la date d'homologation du concordat par le TPI en 2010 devait être retenue pour taxer le revenu et que l'effet suspensif jusqu'à la réalisation complète dudit concordat en 2012 ne pouvait être admis, la remise de dette apparaissant comme suffisamment certaine. Or, le 12 septembre 2013 l'AFC-GE l'avait mise en demeure de payer le solde de CHF 172.-, correspondant au premier acompte du dividende de 2,5 % pour l'IFD, à défaut de quoi elle révoquerait le concordat.

L'AFC-GE avait en outre déposé contre elle une plainte pénale le 20 décembre 2012 pour détournement de l'imposition à la source, les soldes des années 2007, 2008, 2009 et 2011 n'ayant pas été versés. Or, l'impôt à la source des années en question faisait partie intégrante du concordat. Si l'AFC-GE obtenait gain de cause dans la procédure pénale, elle devrait payer la quote-part non couverte lors de l'exécution du concordat, diminuant d'autant le bénéfice dudit concordat dont on ne connaissait, par conséquent, pas le montant définitif.

19) Le 12 août 2014, le juge délégué a invité l'AFC-GE à se déterminer sur l'écriture de la recourante du 12 mai 2014. Il souhaitait en particulier connaître le détail des montants indiqués dans la plainte et le sort de celle-ci.

20) Le 20 août 2014, l'AFC-GE a transmis au juge délégué le détail des montants figurant dans sa plainte pénale du 20 décembre 2012.

Le Ministère public avait par ailleurs rendu une ordonnance de suspension de l'instruction, une audience étant convoquée pour le 27 août 2014.

21) Par courrier des 4 et 9 septembre 2014, l'AFC-GE a informé le juge délégué que l'audience d'instruction convoquée par le Ministère public pour le 27 août 2014 avait été reportée au 24 septembre 2014, puis annulée. Une nouvelle audience devait être programmée pour le 24 octobre 2014.

22) Le juge délégué a tenu une audience de comparution personnelle des parties le 15 septembre 2014.

a. La recourante a confirmé les termes de son recours. Le concordat visait l'ensemble et l'intégralité des montants dus à l'époque notamment à l'AFC-GE, à quelque titre que ce soit. Les versements prévus par le concordat avaient été entièrement exécutés et elle ne devait plus rien à l'AFC-GE pour la période concernée.

Le 30 septembre 2012, date à laquelle elle avait exécuté l'ensemble de ses obligations, était la date déterminante qui devait être prise en compte pour comptabiliser en tant que revenus les montants auxquels les créanciers avaient renoncé.

b. Les représentantes de l'AFC-GE ont expliqué que cette dernière avait produit, dans le cadre de la procédure concordataire, l'ensemble des montants qui lui étaient dus, y compris ceux concernant l'impôt à la source. L'AFC-GE avait expressément réservé la possibilité d'agir pénalement en ce qui concernait l'impôt à la source, comme cela ressortait du courrier du 28 mai 2010 adressé au mandataire de la recourante et du courrier adressé le 5 octobre 2010 au commissaire au sursis. L'AFC-GE a versé ces deux courriers à la procédure à l'occasion de cette audience.

c. Le juge délégué a imparti à la recourante un délai au 15 octobre 2014 pour produire le dossier complet du concordat.

23) Le 15 octobre 2014, la recourante a transmis les pièces relatives au concordat au juge délégué. Elle lui a notamment remis des copies du rapport final du commissaire au sursis concordataire du 28 octobre 2010 et du jugement du TPI du 16 décembre 2010.

Elle a insisté sur le fait que le concordat était bel et bien révocable. Pour preuve, l'AFC-CH avait demandé la révocation de ce dernier le 23 septembre 2013, avant de retirer cette demande le 14 octobre 2013.

- 24) Invitée à formuler toute requête complémentaire avant le 1^{er} décembre 2014, la recourante ne s'est pas manifestée et la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

- 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).
- 2) Devant la chambre de céans, la recourante ne conteste à juste titre plus avoir bénéficié d'un abandon de créance dans le cadre du concordat homologué par jugement du TPI le 16 décembre 2010. De même, elle ne conteste plus que cet abandon de créance doit être imposé au titre de revenu.

Elle conteste toutefois l'imposition de cet abandon de créance dans l'année fiscale 2010, ladite imposition devant, selon elle, intervenir « à l'échéance dudit concordat » en 2012, uniquement dans la société, celle-ci s'étant substituée à l'entreprise individuelle.

- 3) a. Le revenu n'est imposable que s'il est réalisé. Cette condition essentielle constitue le fait générateur de l'imposition du revenu (ATA/14/2015 du 6 janvier 2015 consid. 4b et les références citées). Un revenu est considéré comme réalisé lorsque le contribuable le reçoit, lorsqu'il peut en disposer librement ou juridiquement ou sur lequel il a un droit ferme. La réalisation suppose un titre juridique ferme, qui peut consister soit en l'acquisition d'une prétention ou en l'acquisition de la propriété ; en général, l'acquisition d'une prétention est déjà considérée comme un revenu dans la mesure où son exécution ne paraît pas incertaine (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2012, p. 99 n. 12 et les arrêts cités).
- b. Le concordat est un accord entre le débiteur et ses créanciers sur une modification des modalités d'exécution des créances (Sylvain MARCHAND, Précis de droit des poursuites, 2^{ème} éd., 2013, p. 264). Selon l'objet du concordat, on distingue, d'une manière générale, trois types de concordat : le concordat-sursis, le concordat par abandon d'actifs ou le concordat-dividende (Pierre-Robert GILLIÉRON, Poursuite pour dettes, faillite et concordat, 5^{ème} éd., 2012, p. 590 n. 3007). Selon le jugement du TPI du 16 décembre 2010 (partie en

droit, consid. B), le concordat homologué dans le cas d'espèce était un concordat-dividende.

c. La loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite du 11 avril 1889 (LP - RS 281.1) établit la procédure qui conduit à l'homologation ou non du concordat par le juge. Au moment où celui-ci octroie le sursis concordataire, il nomme un commissaire au sursis, lequel doit, entre autres, convoquer une assemblée au cours de laquelle une majorité de créanciers doivent approuver le concordat. Le commissaire rend ensuite au juge un rapport dans lequel il recommande ou non l'homologation du concordat. Le concordat doit ensuite, pour être homologué par le juge, notamment respecter les conditions de l'art. 306 LP. L'art. 306 LP a une nouvelle teneur depuis le 1^{er} janvier 2014, sans que cela n'ait toutefois d'incidence sur l'issue du présent litige. Dans sa teneur applicable en décembre 2010, l'art. 306 al. 2 LP soumettait l'homologation d'un concordat aux conditions suivantes : la somme offerte devait être proportionnée aux ressources du débiteur (ch. 1) et l'exécution du concordat, le paiement intégral des créanciers privilégiés reconnus et l'exécution des obligations contractées pendant le sursis avec le consentement du commissaire devaient faire l'objet d'une garantie suffisante (ch. 2).

d. L'homologation du concordat a pour effet que le débiteur est tenu de satisfaire à ses obligations concordataires conformément aux conditions prévues par le type de concordat homologué (Pierre-Robert GILLIÉRON, op. cit., p. 626 n. 3182). Le concordat est obligatoire pour les créanciers dont la créance a une cause antérieure à la publication du sursis, et pour les créanciers dont la créance est née durant le sursis, sans l'accord du commissaire (Sylvain MARCHAND, op. cit., p. 276). L'homologation du concordat fait tomber les saisies dont l'objet n'a pas été réalisé avant le sursis concordataire et éteint toutes les poursuites pendantes contre le concordataire à l'exception des poursuites en réalisation de gage (Pierre-Robert GILLIÉRON, op. cit., p. 628 n. 3188).

L'homologation du concordat a en outre pour effet une modification des créances qui lui sont soumises. Dès lors que le concordat-dividende est un type de concordat dans lequel les créanciers se satisfont du paiement par le débiteur d'un pourcentage déterminé de leurs créances (Pierre-Robert GILLIÉRON, op.cit., p. 590 n. 3007), il porte sur une remise de dette partielle et implique une réduction des créances au dividende prévu par ledit concordat (Sylvain MARCHAND, op. cit., p. 264 et 281).

- 4) Dans le cas d'espèce, il ressort de son rapport final du 28 octobre 2010 que le commissaire au sursis concordataire a préavisé favorablement l'homologation du concordat. Au vu des garanties offertes et des engagements pris par la recourante, une majorité des créanciers a accepté le concordat, renonçant ainsi à une partie de sa créance. Fort des conclusions du commissaire au sursis concordataire et des éléments objectifs figurant dans son rapport, et dès lors que

les conditions posées par l'art. 306 al. 2 LP étaient remplies, le juge civil a homologué le concordat par jugement du 16 décembre 2010, le rendant obligatoire tant pour la recourante que pour les créanciers. Il en découle que la remise de dettes dont elle a bénéficié dans le cadre du concordat doit être tenue pour suffisamment certaine. En conséquence, le revenu a bien été réalisé au moment de l'homologation du concordat en décembre 2010.

- 5) La recourante souligne toutefois que, le concordat étant révocable, comme le prouvaient tant la plainte pénale déposée par l'AFC-GE que la demande de révocation de l'AFC-CH du 23 septembre 2013, son exécution en décembre 2010, et partant la remise de dettes, étaient incertaines.

La LP prévoit expressément qu'un concordat peut être révoqué par un créancier. Selon l'art. 313 LP, dont le contenu était le même en 2010, tout créancier peut ainsi demander la révocation d'un concordat entaché de mauvaise foi, c'est-à-dire obtenu par des procédés déloyaux (Pierre-Robert GILLIÉRON, op. cit., p. 628 n. 3193). Par ailleurs, tout créancier à l'égard duquel le concordat n'est pas exécuté peut en faire prononcer la résolution par l'autorité compétente (art. 316 LP ; Pierre-Robert GILLIÉRON, op. cit., p. 641 n. 3269).

En l'espèce, la révocation du concordat homologué le 16 décembre 2010 impliquerait donc, soit que le recourante aurait, avant son homologation, caché au juge et/ou aux créanciers des éléments essentiels, soit qu'elle n'exécute pas ledit concordat à l'égard de l'un ou de plusieurs créanciers. En présentant de tels arguments pour dénier à la remise de dette dont elle a bénéficié dans le cadre du concordat un caractère certain, elle se prévaut de ses propres manquements, et donc de sa propre faute ; ce qui, conformément à l'adage selon lequel nul ne peut se prévaloir de sa propre faute, qui concrétise le principe constitutionnel de la bonne foi et vaut également en matière de droit public, rend son grief en principe irrecevable (ATA/51/2014 du 31 janvier 2014 consid. 8 et les arrêts cités). Quoiqu'il en soit, le fait que la loi prévoit la possibilité d'une révocation n'enlève rien au fait que, en l'espèce, le juge civil a homologué le concordat, toutes les conditions étant remplies pour qu'une révocation ne se réalise pas. Conformément à l'art. 314 al. 2 LP et comme le prévoyait le concordat, le juge civil a en outre désigné un surveillant pour s'assurer de sa bonne exécution (jugement du 16 décembre 2010, consid. H).

- 6) Pour la première fois devant la chambre de céans, la recourante a produit le courrier de Me H_____ du 29 juin 2011, par lequel il a requis l'inscription de la société au RC. Cela ne change toutefois pas l'issue du litige, la société ayant commencé ses activités le 1^{er} janvier 2011 après avoir acquis de la recourante l'ensemble des biens de l'entreprise individuelle « figurant dans le bilan annexé au contrat d'apport et de reprise de biens, arrêté au 31 décembre 2010, avec tous les droits et obligations nés après cette date » (art. 4 al. 3 des statuts de la société).

- 7) Au vu de ce qui précède, force est de constater que l'abandon de créance doit être imposé dans le chef de la recourante pour l'année fiscale 2010. Le recours sera en conséquence rejeté.
- 8) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge de la recourante qui succombe (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 12 mars 2014 par Madame A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 3 février 2014 ;

au fond :

le rejette ;

met à la charge de Madame A_____ un émolument de CHF 1'500.- ;

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

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Guggenheim & Associés SA, mandataire de la recourante, à l'administration fiscale cantonale, au Tribunal administratif de première instance, ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeants : M. Verniory, président, MM. Thélin et Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

J.-M. Verniory

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :