RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2401/2004-FIN **ATA/120/2005**

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 8 mars 2005

dans la cause

Monsieur G_____

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

EN FAIT

1. Monsieur G_____, ressortissant italien, né le _____ 1953, a vécu à Genève du 2 septembre 1974 au 15 mai 2000, date à laquelle il a quitté la Suisse.

2. Le 9 mai 2000, la Fondation B_____ a versé à M. G_____ une prestation en capital provenant de la prévoyance professionnelle d'un montant de CHF 268'088,25, pour cause de départ à l'étranger. Un impôt à la source s'élevant à CHF 18'445,70 a été retenu sur cette somme, soit CHF 14'846,30 au titre de l'impôt cantonal et communal et CHF 3'599,40 au titre de l'impôt fédéral direct.

3. Par lettre du 31 juillet 2003, expédiée de Thaïlande le 7 août 2003 et parvenue à Genève le 12 suivant, M. G_____ a réclamé à l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) le remboursement de l'impôt à la source qui avait été perçu sur son capital de prévoyance professionnelle. Outre la demande de remboursement, M. G_____ a produit une attestation de résidence émanant des autorités thaïlandaises pour les années 2002 et 2003, en se référant aux « accords passés entre le royaume de Thaïlande et la Confédération Helvétique concernant la double taxation et l'évasion fiscale ».

4. L'AFC a rejeté la demande de M. G_____ le 18 août 2003, au motif que le délai de trois ans permettant de présenter une demande de rétrocession de l'impôt à la source n'avait pas été respecté. En outre, le contribuable étant encore domicilié à Genève – et non en Thaïlande – au moment du versement de la prestation, il ne pouvait bénéficier du remboursement de l'impôt à la source.

5. M. G_____ a recouru le 15 septembre 2003 auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission). Sa caisse de pension ne lui avait pas indiqué le délai lui permettant de solliciter la rétrocession de l'impôt à la source. Lors de son départ de Genève, il ne savait pas encore qu'il allait résider en Thaïlande et il était particulièrement difficile d'obtenir le document accompagnant son courrier du 31 juillet 2003. De plus, une grave maladie tropicale l'avait tenu immobilisé plus de six mois, l'empêchant de se déplacer à Bangkok afin d'y obtenir les documents nécessaires.

6. La commission a rejeté le recours le 25 octobre 2004. Le recourant n'avait pas produit d'attestation fiscale visée par les autorités de son lieu de résidence, indiquant que celles-ci avaient connaissance du capital soumis à l'impôt à la source au regard du droit suisse. Le délai de trois ans permettant de solliciter le remboursement de l'impôt à la source n'avait par ailleurs pas été respecté. La commission a laissé ouverte la question du domicile exact de M. G_____ au moment du versement de la prestation provenant de sa prévoyance professionnelle.

7. Par lettre expédiée de Thaïlande le 19 novembre 2004, M. G_____ a informé la commission qu'il s'était trouvé dans l'incapacité de faire parvenir une attestation de résidence, en raison d'une encéphalite japonaise, maladie tropicale affectant le système nerveux, qu'il avait contractée. La ville de Bangkok, où se trouvent les administrations, étant située à 600 kilomètres de son domicile, il n'avait pu se déplacer et priait la commission de « prendre en compte ce dernier recours ».

8. La commission a considéré la lettre de M. G_____ comme un recours et l'a transmise au Tribunal administratif le 23 novembre 2004.

9. L'AFC a conclu au rejet du recours le 23 décembre 2004. M. G_____ n'étant pas domicilié en Thaïlande au moment du versement de la prestation provenant de sa prévoyance professionnelle, l'accord entre la Suisse et la Thaïlande, interdisant la double imposition, ne saurait trouver application. De plus, le délai permettant de solliciter le remboursement de l'impôt à la source n'a pas été respecté, les explications présentées par le recourant ne relevant pas d'un cas de force majeure permettant d'obtenir une restitution de délai. Enfin, la demande de remboursement n'était pas accompagnée des documents requis, ainsi que l'a relevé la commission.

10. La commission a déposé son dossier le 7 janvier 2005. Sur quoi la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

1. Formé en temps utile et transmis à l'instance compétente en application de l'article 64 alinéa 2 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10), le recours est recevable (art. 24 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (LIS – D 3 20) ; art. 53 al. 1 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc – D 3 17)).

2. a. Les prestations en capital versées par des institutions de prévoyance professionnelle de droit privé sont soumises à l'impôt à la source, conformément à la législation fiscale genevoise et fédérale (art. 11 LIS et 10 al. 1 du règlement d'application de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 12 décembre 1994 (RLIS – D 3 20.01) ; art. 96 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) ; 11 al. 1 de l'ordonnance fédérale sur l'imposition à la source du 19 octobre 1993 (OIS - RS 642.118.2)).

b. À teneur des articles 10 alinéa 2 RLIS et 11 alinéa 2 OIS, l'impôt à la source fait l'objet d'un remboursement – sans intérêt – lorsque l'imposition s'avère contraire aux dispositions d'une convention de double imposition. Le

remboursement n'intervient pas d'office. Le bénéficiaire de la prestation doit en effet en faire la demande dans un délai de trois ans suivant l'échéance de la prestation. De plus, une attestation de l'autorité fiscale de l'autre État contractant, certifiant que celle-ci a connaissance du versement du capital en cause, doit être jointe à la demande.

3. a. Les délais fixés par la loi sont des dispositions de droit public qui présentent un caractère impératif. À ce titre, ils ne sont pas susceptibles d'être prolongés, restitués ou suspendus, sauf par le législateur lui-même (art. 21 al. 1 LPFisc et 16 al. 1, 1ère phrase, LPA ; ATA/785/2004 du 19 octobre 2004, consid. 3 ; B. BOVAY, Procédure administrative, Berne 2000, p. 378). De fait, celui qui n'agit pas dans le délai prescrit est forclos et la décision en cause acquiert force obligatoire (ATA/15/2004 du 6 janvier 2004, consid. 2a et les références citées et ATA/266/2000 du 18 avril 2000).

b. Les cas de force majeure sont réservés, conformément à l'article 16 alinéa 1, 2ème phrase, LPA. Tombent sous cette notion, les événements extraordinaires et imprévisibles qui surviennent en dehors de la sphère d'activité de l'intéressé et qui s'imposent à lui de façon irrésistible (SJ 1999 I, p. 119 ; RDAF 1991, p. 45 et les références citées; T. GUHL, Das Schweizerische Obligationenrecht, 9e éd., 2000, p. 229). Quant à la maladie, elle n'est admise comme motif d'excuse que si elle empêche la personne concernée d'agir elle-même ou, à tout le moins, de nantir un tiers des instructions nécessaires pour agir à sa place. Dans ce cas, le fardeau de la preuve incombe à la personne qui invoque la maladie (ATA/19/2005 du 18 janvier 2005 et ATA/472/2000 du 9 août 2000).

c. En l'espèce, le caractère tardif de la demande de remboursement de l'impôt à la source présentée par M. G_____ n'est, à juste titre, pas contesté. Le recourant fait cependant valoir que son état de santé ne lui a pas permis de se déplacer auprès de l'instance thaïlandaise compétente pour obtenir une attestation fiscale conforme aux exigences du droit suisse. Il fait également valoir la distance considérable qui sépare son lieu de domicile de celui de l'autorité en cause. Ces raisons sont manifestement insuffisantes à prouver l'existence d'un cas de force majeure ou d'une maladie au sens de la loi et de la jurisprudence développée à leur sujet. D'une part, les explications fournies par M. G_____ ne sont étayées par aucun élément. Comme le relève avec pertinence l'AFC, le recourant, à qui incombe le fardeau de la preuve, n'indique aucunement en quoi ses problèmes de santé l'auraient empêché, sinon d'agir lui-même, du moins de donner des instructions à un tiers pour agir à sa place. À cela s'ajoute le fait que le cas de maladie, auquel se réfère M. G_____, n'est établi par aucune espèce de document ou certificat d'ordre médical, hospitalier ou autre, susceptible d'établir sa réalité, de même que sa durée. Le recourant n'avance, d'autre part, aucun élément probant, ni même plausible, à même d'expliquer pourquoi, trois ans durant, il lui aurait été impossible de prendre langue avec les autorités

genevoises afin d'entamer les démarches en vue de la rétrocession de l'impôt à la source prélevé sur son avoir de prévoyance professionnelle. Au reste, l'attestation qu'il produit n'est qu'un certificat de résidence, qui n'indique en rien que l'autorité fiscale thaïlandaise a eu, conformément au droit suisse, connaissance du versement de capital provenant de la prévoyance professionnelle.

4. Le recours doit, au vu de ce qui précède, être rejeté. Vu l'issue de la procédure, un émolument de CHF 500.- est mis à la charge du recourant (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS,
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 19 novembre 2004 par Monsieur G_____ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 25 octobre 2004 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 500.- à la charge de Monsieur G_____ ;

dit que, conformément aux articles 97 et suivants de la loi fédérale d'organisation judiciaire, le présent arrêt peut être porté, par voie de recours de droit administratif, dans les trente jours dès sa notification, par devant le Tribunal fédéral ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il est adressé en trois exemplaires au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyen de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Monsieur G_____, à l'administration fiscale cantonale ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière d'impôts.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, Mme Hurni, M. Thélin, Mme Junod, juges, M. Hottelier, juge suppléant**.**

.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste :	la vice-présidente :
C. Del Gaudio-Siegrist	L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le la greffière :