

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2185/2007 ICC

DCCR/433/2009

DÉCISION

DE LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS

EN MATIÈRE ADMINISTRATIVE

du 18 mai 2009

dans la cause

Masse en faillite de X___, p.a. J___, administrateur spécial

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

(Impôt anticipé 2003 à 2005)

EN FAIT

1. Le présent litige concerne l'impôt anticipé 2004 à 2006.
2. Monsieur X____. est inscrit au registre du commerce de Genève sous la raison individuelle entreprise X____, depuis le 5 janvier 1979.

Par jugement du 4 septembre 1995, le Tribunal de première instance a prononcé la faillite du contribuable. Monsieur J. a été nommé administrateur spécial.

3. Le 18 décembre 2006, l'administrateur spécial a demandé à l'Administration fiscale cantonale (ci-après l'administration) de rembourser à la masse en faillite l'impôt anticipé prélevé sur les avoirs bancaires du contribuable pour les années 2003, 2004 et 2005.
4. Par décision du 11 janvier 2007, l'administration a refusé le remboursement de l'impôt anticipé prélevé en 2003, 2004 et 2005 sur les avoirs du contribuable au motif qu'une personne physique a droit au remboursement de l'impôt anticipé si elle est domiciliée en Suisse à l'échéance de la prestation imposable. L'administration a retenu que la masse en faillite ne constituait pas une masse de bien ayant droit au remboursement au sens de l'article 55 let. c de l'ordonnance d'exécution de la loi fédérale sur l'impôt anticipé, ce droit appartenant au failli.
5. Le 10 février 2007, l'administrateur spécial a formé une réclamation contre la décision précitée. Il allègue que les avoirs et les intérêts qu'ils ont générés appartiennent à la masse en faillite, qui est un sujet de droit et qui peut prétendre au remboursement de l'impôt anticipé prélevé, et non à Monsieur X____ personnellement et que l'article 55 de l'ordonnance précitée n'est pas applicable.
6. Par décision sur réclamation du 16 mai 2007, l'administration a refusé de rembourser l'impôt anticipé prélevé en 2003, 2004 et 2005 sur les avoirs de l'entreprise X____ en faillite.

Elle a retenu que l'entreprise n'avait ni revenu ni fortune imposables en Suisse durant les périodes 2003 à 2005 et que les rendements échus provenant des avoirs bancaires détenus par la raison individuelle n'avaient pas été pris en considération pour la taxation de l'impôt fédéral, cantonal et communal. L'entreprise n'ayant pas payé d'impôt sur les revenus provenant des avoirs bancaires durant les périodes fiscales 2003 à 2005, le droit au remboursement de l'impôt anticipé devait lui être refusé, celui-ci n'étant autorisé que jusqu'à concurrence, en l'espèce à zéro, des impôts payés sur ces rendements.

7. Par acte du 3 juin 2007, l'administrateur spécial a recouru auprès de la Commission cantonale de recours en matière d'impôt contre la décision précitée.

En substance, il relève que l'entreprise est toujours assujettie aux impôts de façon illimitée, qu'elle a été imposée sur ses biens immobiliers et que la masse aurait pu être taxée si elle avait obtenu un bénéfice lors de la réalisation de ses biens.

Il demande à la commission de prendre acte que la décision de l'administration du 11 janvier 2007 est caduque, cette dernière ayant renoncé à la maintenir en vertu de l'article 55 lettre c de l'ordonnance d'exécution de la loi fédérale sur l'impôt anticipé, d'annuler la décision de l'administration du 16 mai 2007, l'article 51 alinéa 2 de l'ordonnance précitée n'étant pas applicable, d'admettre la demande de remboursement de l'impôt anticipé.

8. Dans sa réponse du 2 novembre 2007, l'administration déclare que le contribuable et non la masse en faillite conserve la qualité d'ayant droit pour demander le remboursement de l'impôt anticipé. L'entreprise n'ayant pas payé d'impôt sur les revenus provenant des avoirs bancaires durant les périodes fiscales 2003 à 2005, le droit au remboursement de l'impôt anticipé doit lui être refusé ; celui-ci n'étant possible qu'à concurrence des impôts payés sur les rendements bancaires.

L'administration conclut au rejet du recours.

9. Il ressort du registre de l'Office cantonal de la population que le 15 avril 1996, le contribuable a quitté Genève pour les Etats-Unis.
10. Le 1^{er} janvier 2009, à la suite du remplacement de la Commission cantonale de recours en matière d'impôts par la Commission cantonale de recours en matière administrative, la présente procédure a été reprise par cette dernière.

EN DROIT

1. La Commission cantonale de recours en matière administrative, qui a repris depuis le 1^{er} janvier 2009 les compétences des Commission cantonale de recours en matière d'impôts et Commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct (art. 162 al. 3 de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05), connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'administration fiscale cantonale (art. 54 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 - RS 642.21 – LIA et art. 15 al. 1 du règlement d'application de diverses dispositions fiscales fédérales du 30 décembre 1958 - RDDFF - D 3 80.04; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 54 al. 1 LIA).

3. La question litigieuse est de savoir si la masse en faillite, représentée par l'administrateur spécial, peut prétendre au remboursement de l'impôt anticipé perçu pour les années 2003 à 2005.

Le remboursement de l'impôt anticipé est subordonné à la réalisation des trois conditions cumulatives suivantes :

- a) A l'échéance de la prestation imposable, le requérant doit être domicilié en Suisse (art. 22 al. 1 LIA). L'expression «domicilié en Suisse» s'applique à quiconque possède son domicile en Suisse, y réside d'une manière durable, y a son siège statutaire ou y est inscrit comme entreprise au registre du commerce (art. 9 al. 1 1^{ère} phr. LIA).
- b) Le requérant doit ensuite avoir eu le droit de jouissance sur les valeurs ayant généré le rendement soumis à l'impôt anticipé, au moment de l'échéance de la prestation (art. 21 al. 1 let. a LIA).
- c) Le requérant doit enfin avoir déclaré régulièrement et en temps utile, dans sa déclaration d'impôt, les revenus grevés de l'impôt anticipé ainsi que la fortune d'où ils proviennent (art. 23 LIA).

S'agissant plus particulièrement de la deuxième condition, le Tribunal fédéral a jugé que l'ouverture de la faillite n'entraîne pas la perte de la situation juridique du débiteur par rapport à sa fortune. Seuls les droits d'administration et de disposition lui sont retirés. En particulier, le débiteur reste le propriétaire des biens appartenant à la masse et l'ayant-droit des créances. Il ne perd cette légitimation qu'avec la réalisation. En conséquence, la Haute Cour a rejeté le recours formé par l'administration spéciale d'une faillite, concluant au remboursement de l'impôt anticipé pour les années 1991 et 1992 (RDAF 1998 II 469).

4. Au vu de la jurisprudence précitée, il appert que la masse en faillite n'était pas habilitée à demander le remboursement de l'impôt anticipé perçu pour les années 2003 à 2005. En effet, malgré le prononcé de sa faillite, Monsieur X___ est resté l'ayant droit de cette créance dont lui seul peut en demander le remboursement.

La décision de l'administration est partant fondée et le recours doit être rejeté.

5. En application de l'article 52 LPFisc, la contribuable, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument de 500 fr.

PAR CES MOTIFS

LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS

EN MATIERE ADMINISTRATIVE

1. déclare le recours A/2185/2007 ICC recevable;
2. le rejette;
3. met à la charge de la recourante un émolument de 500 fr.;
4. dit que, conformément aux articles 56A LOJ, 63 let. a et 65 LPA, la présente décision est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal administratif (18 rue du Mont-Blanc, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation de la décision attaquée et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné de la décision attaquée et des autres pièces dont dispose le recourant;
5. communique la présente décision à :
 - a. Masse en faillite X___, p.a. J___, administrateur spécial
 - b. l'Administration fiscale cantonale.

Siégeant : Olivier BINDSCHEDLER TORNARE, président, Magali ORSINI et Jean-Marc WASEM, juges assesseurs.

Au nom de la Commission :

Le président

Olivier BINDSCHEDLER TORNARE

Copie conforme de cette décision a été communiquée aux parties.

Genève,

La greffière