

BGer 2C_52/2017 vom 25. Januar 2017

Bundesgericht, 2017-01-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_52_2017

FR: TF 2C_52/2017 du 25 janvier 2017

IT: TF 2C_52/2017 del 25 gennaio 2017

Erwägungen

E. 1

Dans sa déclaration fiscale genevoise 2012, X. _____ a déclaré détenir 10'000 actions A et 57'500 actions B de Y. _____ SA dont il est l'administrateur président, sans indiquer un dividende de 450'000 fr.

Par décision du 23 janvier 2013, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève a ajouté au revenu imposable en matière d'impôt fédéral direct, cantonal et communal 438'750 fr. de revenu mobilier et refusé de lui accorder le remboursement de l'impôt anticipé. Selon le procès verbal de l'assemblée générale du 3 juillet 2012, en effet, les dividendes relatifs à l'exercice 2011 seraient versés aux actionnaires à une date à déterminer par le conseil d'administration. Par décision sur réclamation, l'Administration fiscale cantonale a réduit le montant imposable à 303'750 fr. (450'000 x 0,675) et rejeté la demande de remboursement.

E. 2

Une procédure en soustraction a été ouverte par l'Administration fédérale des contributions contre Y. _____ SA pour n'avoir en substance pas versé l'impôt anticipé frappant le dividende de 450'000 fr.

E. 3

Par jugement du 28 novembre 2016, le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève a partiellement admis le recours de l'intéressé et renvoyé la cause à l'Administration fiscale cantonale pour nouvelle décision de taxation. L'Administration fiscale cantonale avait admis une réduction de 121'500 fr. sur le dividende imposable en application des règles résultant de la réforme des entreprises II. Le recours était donc admis sur ce point. Pour le surplus, en application de l'art. 21 al. 2 de l'ordonnance du 19 décembre 1966 sur l'impôt anticipé (OIA, RS 642.211), l'impôt anticipé devait être payé spontanément dans les trente jours dès l'échéance du dividende intervenue le 3 juillet 2012, jour au cours duquel avait été prise la décision de distribution faisant naître la créance fiscale (art. 21 al. 3 OIA), ce qui n'avait pas été fait. L'intéressé n'avait par conséquent pas droit au remboursement de l'impôt anticipé en application de l'art. 23 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA; RS 642.21).

E. 4

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, X. _____ demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, de dire en substance qu'il a droit au remboursement de l'impôt anticipé retenu sur la distribution de dividende décidée le 3 juillet 2012. Il se plaint de l'établissement arbitraire des faits et de la violation de l' art. 23 LIA .

Il n'a pas été ordonné d'échange des écritures

E. 5

Un arrêt de renvoi est considéré comme une décision finale, et non pas incidente au sens des art. 92 et 93 LTF, si l'autorité à laquelle l'affaire est renvoyée n'a aucune marge de manoeuvre, notamment lorsqu'il ne lui reste plus, comme en l'espèce, qu'à calculer le montant de l'impôt, en appliquant les règles définies dans la décision de renvoi (cf. ATF 138 I 143 consid. 1.2 p. 148; arrêt 2C_180/2013 du 5 novembre 2013 consid. 2.2.1, in RF 69/2014 237). Pour le surplus, dirigé directement contre un arrêt du Tribunal administratif de première instance, le recours est recevable (art 56 LIA, art. 86 al. 2 LTF; cf. arrêt 2C_896/2015 du 10 novembre 2016 consid. 1) dès lors que seul est litigieux le remboursement de l'impôt anticipé. Le recours en matière de droit public est donc recevable.

E. 6

Les griefs relatifs à l'établissement arbitraire des faits formulés par le recourant sont rejetés dans la mesure où ils répondent aux exigences de motivation de l'art. 97 al. 1 LTF. Il ressort en effet de l'arrêt attaqué que l'instance précédente savait que la société n'avait pas prélevé l'impôt anticipé puisque l'ouverture de la procédure en soustraction est mentionnée (arrêt attaqué, en fait, consid. 7). Elle a également pris en considération le fait que le dividende en cause pouvait n'avoir pas (encore) été versé au recourant (arrêt attaqué, en droit, consid. 10). Ce dernier n'explique pas en quoi une éventuelle correction du vice à cet égard aurait une influence sur le sort du litige. Il n'expose pas non plus en quoi l'indication du nom de la fiduciaire ayant établi sa déclaration fiscale 2012 aurait une influence sur le sort du litige.

E. 7.1

Aux termes de l'art. 23 LIA, celui qui, contrairement aux prescriptions légales, n'indique pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou de la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ce revenu. Selon la jurisprudence confirmée récemment, pour que le contribuable sauvegarde son droit au remboursement de l'impôt anticipé, l'art. 23 LIA exige de lui qu'il respecte l'obligation prévue par les art. 124 al. 2 et 125 al. 1 LIFD de déclarer lui-même aux autorités fiscales compétentes pour la taxation ses revenus et sa fortune en mentionnant ces éléments dans l'état des titres joint à la déclaration d'impôt, ou, à tout le moins jusqu'au prononcé de la décision de taxation, en complétant ou corrigeant sa déclaration. Les impératifs de l'administration de masse commandent que l'autorité de taxation puisse s'en tenir à la déclaration d'impôt avec ses annexes et aux communications que le contribuable lui adresse par la suite - à tout le moins jusqu'au prononcé de la taxation - aux fins de compléter ou de corriger celle-ci. Dans tous les cas, le droit au remboursement de l'impôt anticipé suppose, outre une déclaration conforme à ce qui vient d'être dit, que le contribuable n'ait pas cherché à soustraire au fisc des éléments de revenus ou de fortune (arrêt 2C_896/2015 du 10 novembre 2016 consid. 2 et les références citées).

E. 7.2

L'instance précédente a appliqué à tort l'art. 21 al. 3 OIA relatif à la fixation de la date d'échéance du rendement imposable au recourant, qui ne doit pas être confondu avec la société débitrice de la prestation imposable (art. 10 al. 1 LIA). En effet, aux fins d'appliquer l'art. 23 LIA, l'instance précédente aurait dû se demander si le recourant devait déclarer aux autorités fiscales le dividende décidé le 3 juillet 2012 au regard des art. 20 al. 1

let . c de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), ce qui ne fait en l'espèce aucun doute. Puis, elle aurait dû se référer, à l'instar du recourant dans son mémoire de recours (p. 7), à la jurisprudence en matière de réalisation, selon laquelle un revenu est considéré comme réalisé, d'après les principes généraux du droit fiscal, lorsque le contribuable peut effectivement en disposer, c'est-à-dire lorsqu'un bien ou une prestation a passé en sa possession ou lorsqu'il a acquis un droit ferme à obtenir un bien ou une prestation. En règle générale, l'acquisition d'une prétention est déjà considérée comme un revenu dans la mesure où son exécution ne paraît pas incertaine. Ce n'est que si cette exécution paraît d'emblée peu probable que le moment de la perception réelle de la prestation est pris en considération (ATF 113 Ib 23 consid. 2e p. 26; 105 Ib 238 consid. 4a p. 242 confirmés notamment in arrêt 2C_152/2015 du 31 juillet 2015 consid. 4.3 et les références citées, in Archives 84 334).

E. 7.3

En l'espèce, la distribution d'un dividende de 450'000 fr. en faveur du recourant a été décidée par l'assemblée générale du 3 juillet 2012. Il est vrai que la date du versement effectif devait être déterminée par le conseil d'administration. La prétention au dividende n'apparaît pas pour autant peu probable, d'autant moins que le recourant est l'administrateur président de la société et que la date du versement dépendait en partie de lui. Par conséquent, par voie de substitution de motifs (sur l'admissibilité de celle-ci, ATF 142 III 239 consid. 3.1), il y a lieu de confirmer l'arrêt attaqué en ce sens que le dividende décidé le 3 juillet 2012 devait être porté à la connaissance des autorités fiscales genevoises dans la déclaration d'impôt de la période fiscale 2012 par le recourant lui-même.

Le recourant n'a pas indiqué le dividende soumis à l'impôt anticipé dans ses revenus imposables pour la période fiscale 2012. Il n'a pas non plus indiqué ce dividende avant le prononcé de la taxation le 23 janvier 2013. L'objection du recourant selon laquelle il n'a commis aucune faute parce qu'il pouvait se fier à l'absence de perception de l'impôt anticipé par la société débitrice du rendement des actions doit être écartée. Le contraire revient à confondre, à tort, les obligations légales incombant au contribuable recourant (art. 124 al. 2 et 125 al. 1 LIFD) avec celles résultant de l' art. 10 LIA incombant à la société débitrice de la prestation imposable. Les carences de celle-ci dans l'exécution de ses obligations légales ne libéraient pas le recourant de ses propres obligations légales fiscales, qui consistaient en l'espèce à mentionner dans la déclaration fiscale de la période fiscale 2012 adressée aux autorités fiscales genevoises l'existence, dont il avait connaissance, de la décision de distribution de dividende en sa faveur prise par l'assemblée générale le 3 juillet 2012, la voie de la réclamation lui offrant ensuite la possibilité d'en contester, cas échéant, son imposition au titre de rendement de la fortune mobilière.

Dans ces conditions, il n'y a pas de droit au remboursement de l'impôt anticipé.

E. 8

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours en application de la procédure simplifiée de l' art. 109 LTF . Succombant, le recourant supporte les frais judiciaires (cf. art. 66 al. 1 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (cf. art. 68 al. 1 et 3 LTF).