

BGer 2C 637/2016 vom 17. März 2017

Bundesgericht, 2017-03-17, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_637_2016

FR: TF 2C 637/2016 du 17 mars 2017

IT: TF 2C 637/2016 del 17 marzo 2017

Regeste

Impôt anticipé, dividende non déclaré, perte du droit au remboursement de l'impôt |
Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le présent recours est dirigé contre une décision finale (art. 90 LTF) rendue dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) par une autorité judiciaire cantonale de dernière instance (art. 86 al. 1 let. d et 2 LTF) en matière d'impôt anticipé, soit un domaine qui ne tombe sous aucun des cas d'exceptions mentionnés à l' art. 83 LTF . Il a en outre été déposé dans le délai (art. 100 al. 1 LTF) et la forme (art. 42 LTF) prévus par la loi, par les destinataires de l'arrêt attaqué, qui ont un intérêt digne de protection à son annulation ou sa modification (art. 89 al. 1 LTF). Le recours est par conséquent recevable.

E. 2

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral examine librement la violation du droit fédéral (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), alors qu'il n'examine la violation de droits fondamentaux que si ce grief a été invoqué et motivé par le recourant, conformément au principe d'allégation (art. 106 al. 2 LTF). Par ailleurs, le Tribunal fédéral fonde son raisonnement juridique sur les faits constatés par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), à moins que ces faits n'aient été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire (ATF 140 III 264 consid. 2.3 p. 266) - ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF (art. 105 al. 2 LTF ; ATF 141 V 657 consid. 2.1 p. 659 s.).

E. 3

Le litige porte sur le remboursement de l'impôt anticipé de 28'000 fr. prélevé sur le dividende de 80'000 fr. versé aux contribuables en 2012. Il n'est pas contesté que les recourants peuvent demander le remboursement de l'impôt prélevé sur le dividende qui leur a été versé et y ont en principe droit (art. 21 al. 1 let. a et 22 al. 1 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé [LIA; RS 642.21]). Demeure litigieuse la question de savoir si les recourants ont perdu leur droit au remboursement.

E. 3.1

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, afin d'éviter de perdre son droit au remboursement, le contribuable doit annoncer spontanément le rendement du capital qui a été grevé de l'impôt,

ainsi que la valeur d'où il provient, dans la première déclaration consécutive à l'échéance du rendement ou le faire ultérieurement en communiquant des renseignements complémentaires assez tôt pour qu'ils puissent être pris en considération avant l'entrée en force de la taxation (ATF 113 Ib 128 consid. 2b p. 130; arrêts 2C_896/2015 du 10 novembre 2016 consid. 2.1; 2C_322/2016 du 23 mai 2016 consid. 3.2.1; 2C_1083/2014 du 20 novembre 2015 consid. 2.2.1; 2C_85/2015 du 16 septembre 2015 consid. 2.2; 2C_172/2015 du 27 août 2015 consid. 4.1; 2C_949/2014 du 24 avril 2015 consid. 3.1; 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 2.1, in RF 66/2011 p. 963, et les références citées). Le contribuable doit avoir déclaré lui-même les rendements soumis à l'impôt anticipé. Peu importe généralement que les autorités fiscales aient pu se rendre compte du caractère incomplet de la déclaration et avoir accès aux informations manquantes en les demandant ou en effectuant une comparaison avec les dossiers fiscaux de tiers (arrêts 2C_322/2016 du 23 mai 2016 consid. 3.2.2; 2C_85/2015 du 16 septembre 2015 consid. 2.3; 2C_172/2015 du 27 août 2015 consid. 4.1). En principe, le fisc peut en effet partir de l'idée que le contribuable a rempli sa déclaration de manière exacte et complète, conformément à ses obligations prévues notamment aux art. 124 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et 42 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14). C'est seulement lorsque la déclaration est affectée de lacunes manifestes que des investigations supplémentaires peuvent s'imposer (arrêts 2C_85/2015 du 16 septembre 2015 consid. 2.3; 2C_172/2015 du 27 août 2015 consid. 4.1; 2C_949/2014 du 24 avril 2015 consid. 3.2; 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 2.1 et les références citées).

E. 3.2

Les prescriptions légales dont l' art. 23 LIA sanctionne la violation sont notamment les art. 124 al. 2 et 125 al. 1 LIFD; elles font obligation au contribuable de déclarer lui-même ses éléments imposables, raison pour laquelle la procédure de taxation en matière d'impôt sur le revenu et la fortune est qualifiée de mixte (arrêts 2C_538/2016 du 8 décembre 2016 consid. 4.3.3; 2C_896/2015 du 10 novembre 2016 consid. 2.1; 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 4.1). Il ressort ainsi tant de ces dispositions que de la jurisprudence précitée que le contribuable doit déclarer lui-même les éléments de revenus et de fortune pour sauvegarder son droit au remboursement de l'impôt anticipé. En général, cette obligation est exécutée en mentionnant les éléments en question dans l'état des titres joint à la déclaration d'impôt. Le contribuable peut également les indiquer ultérieurement, à tout le moins jusqu'au prononcé de la décision de taxation, en complétant ou corrigeant sa déclaration (arrêts 2C_85/2015 du 16 septembre 2015 consid. 2.4; 2C_172/2015 du 27 août 2015 consid. 4.2; 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 4.1 et les références citées). Conformément au texte de l' art. 23 LIA , les éléments de revenus et de fortune doivent en outre être communiqués aux autorités fiscales compétentes pour la taxation. Les impératifs de l'administration de masse commandent en effet 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. Seule une indication des éléments de revenus et de fortune conforme à ce qui précède permet en principe au contribuable de sauvegarder son droit au remboursement de l'impôt anticipé. 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 (arrêts 2C_896/2015 du 10 novembre 2016 consid. 2.1; 2C_85/2015 du 16 septembre 2015 consid. 2.4; 2C_172/2015

du 27 août 2015 consid. 4.2; 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 4.1).

E. 3.3

En l'occurrence, le Tribunal cantonal a confirmé la déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé au motif que les recourants n'ont pas indiqué le montant de 80'000 fr. dans la déclaration d'impôt 2012 elle-même et n'ont pas attiré l'attention du fisc d'une manière reconnaissable sur l'existence de ce montant.

E. 3.4

Les recourants ne contestent pas ne pas avoir indiqué dans la déclaration d'impôt elle-même le montant litigieux, mais font valoir que le dividende de 80'000 fr. a néanmoins été annoncé aux autorités fiscales conformément aux exigences énoncées ci-dessus.

E. 3.5

La déclaration d'impôt des recourants comporte la mention du capital social de leur société pour une valeur de 671'800 fr. Dans les cases correspondantes aux rendements, les recourants n'ont pas indiqué "zéro" ou tracé un trait; celles-ci sont seulement vides, ce qui démontre que les recourants n'ont pas prêté attention à ce point au moment de remplir leur déclaration et suggère d'emblée qu'une information manque. Leur déclaration comporte également l'indication du compte courant de la société, avec une valeur de 139'268 fr. au 31 décembre 2012. Ce montant se retrouve sur l'extrait du compte courant de la société, joint à la déclaration. Sur cet extrait figurent le montant de 80'000 fr. correspondant au dividende versé avant prélèvement de l'impôt anticipé et celui de 52'000 fr. correspondant au dividende après prélèvement de l'impôt anticipé. Il résulte de ces faits qu'à la simple lecture de la déclaration d'impôt des recourants, le Service cantonal a pu se rendre compte que l'information relative au dividende perçu en 2012 faisait défaut et que cette lacune manifeste n'était pas volontaire. Pour compléter la déclaration d'impôt des recourants, le Service cantonal n'a pas eu à fouiller dans le dossier des contribuables, à leur demander les informations manquantes ou à solliciter des tiers; il lui a suffi de consulter la pièce jointe à la déclaration d'impôt relative au compte courant de la société, laquelle faisait apparaître de manière évidente et immédiate le dividende litigieux. Dans ces circonstances particulières, il y a lieu d'admettre que le revenu frappé de l'impôt anticipé a été annoncé spontanément par les contribuables dans leur déclaration d'impôt 2012.

E. 3.6

Compte tenu de ce qui précède et dès lors qu'il est établi que les contribuables n'ont pas cherché à soustraire au fisc des éléments de leur revenu ou de leur fortune, l'art. 23 LIA ne leur est pas opposable.

E. 4.1

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours. L'arrêt attaqué est annulé et la cause renvoyée au Service cantonal. Sous réserve que les recourants aient valablement exercé leur droit au remboursement de l'impôt anticipé conformément aux art. 29 et 32 LIA (cf. arrêt 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 3), le Service cantonal procédera à la restitution de l'impôt anticipé de 28'000 fr. aux recourants, soit directement, soit par imputation sur le décompte final concernant la période fiscale 2013.

E. 4.2

Au vu de l'issue du litige, les frais judiciaires de la procédure devant le Tribunal fédéral sont mis à la charge du canton de Fribourg, dont l'intérêt patrimonial est en cause (art. 66 al. 1 et 4 LTF). Le canton de Fribourg supporte également les dépens dus aux recourants, qui obtiennent gain de cause avec l'assistance d'un mandataire professionnel (art. 68 al. 1 et 2 LTF). Le Tribunal fédéral ne fera pas usage de la faculté prévue aux art. 67 et 68 al. 5 LTF et renverra la cause à l'autorité précédente pour qu'elle statue sur les frais et dépens de la procédure accomplie devant elle.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.