

FR_GERICHTE 604 2015 29 vom 6. Juni 2016

FR Kantonsgericht, 2016-06-06, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2015_29

FR: FR_GERICHTE 604 2015 29 du 6 juin 2016

IT: FR_GERICHTE 604 2015 29 del 6 giugno 2016

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Verrechnungssteuer

Erwägungen

E. 1

a) Selon l'art. 35 de la loi du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA; RS 642.21), le droit cantonal règle l'organisation et la gestion des autorités cantonales chargées de l'exécution de la présente loi, sous réserve des prescriptions du droit fédéral (al. 1). Chaque canton institue une commission de recours indépendante de l'administration (al. 2). La décision rendue sur réclamation par l'office cantonal de l'impôt anticipé peut, dans les trente jours suivant sa notification, être attaquée par voie de recours écrit à la commission cantonale de recours (art. 54 al. 1 LIA). L'art. 7 de l'arrêté du 13 février 2001 d'exécution de la loi fédérale sur l'impôt anticipé (l'arrêté d'exécution; RSF 634.2.11) prévoit que la décision de remboursement peut faire l'objet d'une réclamation écrite auprès du Service (al. 1). La décision sur réclamation est sujette à recours au Tribunal cantonal (al. 2). La Cour fiscale du Tribunal cantonal est ainsi compétente pour traiter de la présente cause. b) L'art. 8 de l'arrêté d'exécution précise que la procédure est régie par la législation fédérale ou, lorsque la décision de remboursement a été liée à une décision de taxation, par l'application analogique des dispositions de la loi sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) relatives aux voies de droit, à l'exception de celles qui concernent la réclamation et le recours de la commune. Au surplus, le code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1) est applicable. En l'espèce, le recours a été déposé dans le délai et les formes prescrits par les art. 79 ss CPJA et l'avance des frais de procédure a été versée en temps utile. Partant, il est recevable.

E. 2

a) La Confédération, ou le canton pour le compte de la Confédération, rembourse l'impôt anticipé, conformément à la présente loi, au bénéficiaire de la prestation diminuée de l'impôt (art. 1 al. 2 LIA). Le remboursement de l'impôt anticipé est réglé aux art. 21 ss LIA. L'art. 23 LIA prévoit que 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, pour éviter de perdre ce droit, le contribuable doit annoncer 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, du moins, communiquer ces renseignements complémentaires assez tôt pour qu'ils puissent être pris en considération avant l'entrée en force de la taxation. Autrement dit, le contribuable peut faire valoir son droit à l'imputation par une déclaration faite « après coup » des revenus frappés de l'impôt anticipé et de la fortune d'où proviennent de tels revenus jusqu'à l'entrée en force de la

taxation ordinaire, même s'il a omis de présenter une déclaration auparavant (arrêts TF 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 2.1, 2C_80/2012 du 16 janvier 2013 consid. 2, 2C_85/2015 du 16 septembre 2015 consid. 2.2). 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 en outre les indiquer ultérieurement, à tout le moins jusqu'au prononcé de la

Tribunal cantonal TC Page 5 de 7 décision de taxation, en complétant ou corrigeant sa déclaration. 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. A supposer qu'une faute soit en outre nécessaire pour la déchéance du droit au remboursement, question que le Tribunal fédéral a laissée ouverte, une simple négligence suffirait cependant pour justifier l'application de l'art. 23 LIA (arrêt TF 2C_85/2015 du 16 septembre 2015 consid. 2.2 et les références citées).

Lorsque le contribuable ne déclare pas ses revenus de lui-même, il importe peu de savoir si les autorités fiscales auraient pu se rendre compte du caractère incomplet de la déclaration et si elles auraient pu avoir accès aux informations manquantes par une demande de pièces ou par une comparaison avec le dossier fiscal d'un tiers, par exemple celui de la société. En effet, le fisc peut 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 LIFD et 42 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14; arrêts TF 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 2.1; 2A.299/2004 du 13 décembre 2004 consid. 3.4). L'autorité fiscale ne doit se livrer à des investigations complémentaires que si la déclaration contient indiscutablement des inexactitudes flagrantes. Des inexactitudes qui ne sont que décelables ne permettent pas de considérer que certains faits ou moyens de preuve étaient déjà connus des autorités au moment de la taxation ou encore qu'il faudrait leur en imputer la connaissance (arrêt TF 2C_223/2011 du 13 septembre 2011 consid. 2.2.2; voir également arrêts TC FR 604 11 76 du 11 mars 2013 consid. 3a, 604 12 28 du 23 mai 2013 consid. 2b). b) En l'occurrence, dans l'état des titres de leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2012, les recourants ont certes indiqué les parts sociales de la société et leur valeur fiscale, mais pas le dividende distribué par la société par décision de l'assemblée des associés du 31 mai 2012. Le fait que les parts sociales qui ont donné lieu au versement du dividende figuraient dans l'état des titres ne change rien au constat de l'omission de déclarer le dividende lui-même. A cet égard, la référence faite par les recourants à l'existence, parmi les documents annexés à la déclaration d'impôt pour la période fiscale 2012, d'un extrait du compte courant actionnaire faisant ressortir la comptabilisation du dividende net de CHF 52'000.- qui a été utilisé par le Service cantonal des contributions pour leur imposer ledit revenu ne suffit pas à admettre que le dividende de CHF 80'000.- a en réalité été déclaré pour la période fiscale en cause. En effet, selon la jurisprudence précitée et contrairement à ce qu'affirment les recourants, on ne saurait exiger du Service cantonal des contributions qu'il éprouve systématiquement l'ensemble des pièces annexées à une déclaration aux fins de s'assurer que les montants sont

exhaustivement déclarés. Le fisc n'est en effet pas censé mettre en doute les montants figurant dans la déclaration. Il peut, en soi, se baser exclusivement sur ce document et ses formules annexes pour procéder à la taxation, les documents joints ne servant que de pièces justificatives. Peu importe dès lors que, parmi d'autres éléments comptables fournis en vrac, un poste d'un extrait de compte courant ait pu contenir une information sur le versement du dividende. Ce qui est déterminant pour retenir une violation de l'obligation de déclarer, c'est que les recourants n'ont pas indiqué le revenu en cause

Tribunal cantonal TC Page 6 de 7 dans la déclaration elle-même ou, à tout le moins, n'ont pas attiré l'attention du fisc d'une manière reconnaissable sur l'existence de ce montant. c) Les recourants comparent leur situation avec celle qui a donné lieu à un arrêt du Tribunal fédéral du 10 juillet 1987 (ATF 113 Ib 128) dont il ressort qu'un contribuable taxé d'office, parce qu'il n'a pas rempli sa déclaration, et qui demande le remboursement de l'impôt anticipé seulement après l'entrée en force de la taxation, ne perd en principe pas son droit. Le Tribunal fédéral a toutefois déjà eu l'occasion de relever que cette jurisprudence, qui concerne le cas particulier de la taxation d'office, ne remet pas en cause la règle fondamentale exposée ci-dessus (consid. 2a) selon laquelle le contribuable doit déclarer lui-même les éléments de revenus et de fortune pour sauvegarder son droit au remboursement de l'impôt anticipé (voir notamment arrêt TF 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 4.1). d) Enfin, les recourants font encore référence à leur absence d'intention de cacher un quelconque revenu et au fait qu'il n'y a eu aucune tentative de soustraction fiscale. Dans la mesure où l'absence de déclaration du rendement suffit selon la jurisprudence à justifier l'application de l'art. 23 LIA, même en l'absence de mauvaise foi ou d'intention d'éluder l'impôt, une telle argumentation ne permet pas de remettre en question la déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé prélevé sur le rendement non déclaré. e) Sur le vu de ce qui précède, il y a lieu d'admettre que les recourants n'ont pas déclaré le dividende de CHF 80'000.- perçu durant l'exercice 2012 et que, compte tenu des conditions très strictes de l'art. 23 LIA, ils sont dès lors déchus du droit au remboursement de l'impôt anticipé grevant ce rendement. Le recours sera dès lors rejeté et la décision attaquée confirmée.

E. 3

a) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et 50'000.- (art. 1 al. 1 Tarif JA). En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 1400.-. Ils seront compensés avec l'avance versée. b) Il n'est pas alloué de dépens. la Cour arrête: I. Le recours est rejeté. Partant, la décision sur réclamation du Service cantonal des contributions est confirmée. II. Les frais de procédure de CHF 1'400.- sont mis à la charge des recourants. Ils sont compensés avec l'avance de frais versée. III. Il n'est pas alloué de dépens. IV. Communication.

Tribunal cantonal TC Page 7 de 7 Cet arrêt peut faire l'objet d'un recours auprès de Tribunal fédéral, à Lausanne, dans les trente jours dès sa notification. La fixation du montant des frais peut, dans un délai de trente jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA). Fribourg, le 6 juin 2016/msu/rte Président Greffière-stagiaire

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