

FR_GERICHTE 604 2022 77 vom 13. Oktober 2023

FR Kantonsgericht, 2023-10-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2022_77

FR: FR_GERICHTE 604 2022 77 du 13 octobre 2023

IT: FR_GERICHTE 604 2022 77 del 13 ottobre 2023

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Quellensteuer

Erwägungen

E. 1

Procédure

E. 1.1

Le recours, remis à la poste le 7 septembre 2022 contre une décision sur réclamation du 16 août 2022, concrétisée par un avis de taxation rectifié du 17 août 2022, a été déposé dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 50 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), 180 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1), ainsi que 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, dans la mesure où il porte sur le montant de l'impôt à la source dû par la recourante, débitrice des prestations imposables au sens des art. 137 LIFD, 37 LHID et 170 LICD pour la période fiscale 2021, le recours est recevable tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 7

E. 1.2

La recourante conteste également les montants des intérêts moratoires figurant dans le décompte du 18 août 2022. Les décomptes d'impôts constituent des décisions pouvant faire l'objet d'une réclamation, conformément à l'art. 139 LIFD et art. 174 LICD. En conséquence, selon la règle de l'épuisement des voies de droit préalables (art. 118 CPJA), le recours sur ce point devrait être déclaré irrecevable et la cause renvoyée au Service cantonal des contributions pour qu'il le traite comme une réclamation. Toutefois, vu les observations déposées par celui-ci, sa position est connue et un tel renvoi ne pourrait conduire qu'à un allongement inutile de la procédure. En conséquence, la Cour entre également en matière sur cette contestation.

E. 2

Règles posées par la LIFD relatives à l'impôt à la source et à la procédure y relative

E. 2.1

Les travailleurs sans permis d'établissement qui sont domiciliés ou en séjour en Suisse au regard du droit fiscal sont soumis à un impôt à la source sur le revenu de leur activité lucrative dépendante (art. 83 al. 1 LIFD). L'employeur est débiteur de la prestation

imposable et, selon l'art. 88 al. 1 LIFD, il a l'obligation de retenir l'impôt dû à l'échéance des prestations en espèces (let. a), de remettre au contribuable un relevé ou une attestation indiquant le montant de l'impôt retenu (let. b), et de verser périodiquement les impôts à l'autorité fiscale compétente et d'établir à son intention les relevés y relatifs (let. c). Il est également responsable du paiement de l'impôt à la source (art. 88 al. 3 LIFD).

E. 2.2

Le régime de l'impôt à la source relève du système de l'auto-taxation, avec la particularité que le débiteur de la prestation n'est pas le contribuable au sens strict, qui reste en toute circonstance la personne physique assujettie à l'impôt. Le débiteur de la prestation ne fait que représenter celle-ci vis-à-vis des autorités: il est tenu de payer et à déclarer, mais pour le compte et au nom du contribuable pour lequel il agit. Les litiges prennent donc naissance dans l'obligation du débiteur de la prestation imposable de retenir l'impôt et, de son propre chef, d'en verser le montant à l'autorité fiscale. Celle-ci doit alors intervenir en rendant des décisions (PEDROLI, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 137 n. 1 s.) Conformément à l'art. 137 al. 2 LIFD, dans sa teneur en vigueur dès le 1er janvier 2021, le débiteur de la prestation imposable peut, jusqu'au 31 mars de l'année fiscale qui suit l'échéance de la prestation, exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement. Il peut ensuite s'opposer à une telle décision en présentant une réclamation selon l'art. 132 LIFD (voir art. 139 al. 1 LIFD). Puis, cette décision sur réclamation peut encore faire l'objet d'un recours (art. 140 al. 1 LIFD; voir ci-dessus consid. 1.1).

E. 3

Discussion

E. 3.1

Le Service cantonal des contributions a rendu à l'égard de la recourante, débitrice de la prestation, une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement des travailleurs concernés. Il a ensuite rectifié cette décision à la suite de la réclamation déposée par la recourante, fixant nouvellement l'impôt dû par celle-ci pour ses travailleurs.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 7 En procédure de recours devant la Cour fiscale, la recourante conteste les chiffres retenus par le Service cantonal des contributions, notamment ceux relatifs aux revenus bruts, faisant valoir à tout le moins implicitement que les montants qu'elle avait annoncés en procédure de taxation étaient erronés. Elle indique avoir modifié les certificats de salaire établis pour ses travailleurs et procédé à un nouveau calcul de l'impôt dû pour chacun des travailleurs concernés, tout en précisant qu'il est très difficile pour elle de tenir compte des salaires réalisés auprès d'autres employeurs. Elle produit un tableau faisant ressortir l'impôt dû selon elle par les employés soumis à l'impôt à la source, comptabilisé pour chacun d'eux, selon un calcul prenant en considération la durée de l'assujettissement, le barème applicable, le taux d'activité dans l'emploi en question, le taux d'activité global, les heures de travail effectives, le revenu brut, le revenu déterminant pour le taux, le taux d'imposition et, finalement, l'impôt à retenir. Sur cette base, elle conclut à ce que l'impôt dû soit fixé à un total de CHF 7'466.85. Dans ses observations, le Service cantonal des contributions ne se prononce ni sur les chiffres retenus par la recourante comme base du nouveau calcul qu'elle propose, ni sur le résultat de ce calcul. Après avoir rappelé les règles que l'employeur doit suivre pour déterminer le taux d'impôt applicable dans les cas où les travailleurs concernés ont plusieurs emplois, il se limite à

indiquer que les travailleurs concernés peuvent toujours demander à l'autorité fiscale un nouveau calcul de l'impôt à la source ou une taxation ordinaire ultérieure jusqu'au 31 mars de l'année fiscale suivant l'échéance de la prestation.

E. 3.2

En comparant le détail de l'avis de taxation rectifié du 17 août 2022 (« version 2 »), faisant suite à la décision sur réclamation, et le tableau établi par la recourante, il apparaît que les parties s'accordent désormais sur les barèmes applicables. En revanche, il existe des divergences sur les travailleurs pour lesquels un impôt est dû (7 au total selon l'autorité de taxation; 11 au total selon la recourante), sur les revenus bruts et sur les revenus déterminants pour le taux. Par ailleurs, le taux appliqué ne ressort pas explicitement de l'avis de taxation rectifié. Plus spécifiquement, il est constaté que le Service cantonal des contributions ne se prononce pas dans ses observations sur les chiffres corrigés annoncés désormais par la recourante quant aux revenus bruts des travailleurs concernés (voir également certificats de salaire corrigés produits avec le recours) et quant aux revenus globaux déterminants pour le taux. Il n'existe pas non plus au dossier d'éléments permettant d'écarter sans autre vérification ces revenus bruts et globaux corrigés par la recourante. Or, contrairement à ce qui semble ressortir des observations, le seul fait que les travailleurs concernés puissent toujours demander eux-mêmes un nouveau calcul de l'impôt à la source jusqu'au 31 mars de l'année fiscale suivant l'échéance de la prestation ne dispense ni l'autorité de taxation, ni la Cour fiscale saisie d'un recours déposé par l'employeur en sa qualité de débiteur de la prestation, de vérifier l'exactitude de la décision de taxation rendue à l'égard de celui-ci. Dans ces conditions, la décision sur réclamation du 16 août 2022, ainsi que l'avis de taxation rectifié du 17 août 2022, en tant qu'ils se fondent sur d'autres revenus bruts et globaux que ceux désormais annoncés par la recourante, ne peuvent pas être confirmés en l'état.

E. 3.3

Il convient dès lors d'admettre le recours, dans le sens que la décision attaquée, telle que concrétisée par l'avis de taxation rectifié du 17 août 2022, sera annulée. Dans le même temps, la cause sera renvoyée au Service cantonal des contributions pour qu'il réexamine en particulier, sur la base des éléments produits par la recourante en procédure de recours, quels sont les travailleurs

Tribunal cantonal TC Page 6 de 7 pour lesquels un impôt est dû, quel salaire brut ils ont réalisé durant la période fiscale 2021, quel est le revenu déterminant pour le calcul du taux, quel est le taux applicable et quel est finalement l'impôt dû par les travailleurs concernés.

E. 3.4

L'annulation de la décision sur réclamation, telle que concrétisée par l'avis de taxation rectifié du 17 août 2022, implique l'annulation du décompte du 18 août 2022 relatif au solde dû par la recourante, après comptabilisation des intérêts moratoires. Le recours sera ainsi également admis sur ce point.

E. 4

Reprise du raisonnement et du sort du recours pour l'impôt cantonal Au niveau cantonal, les règles relatives à la perception de l'impôt à la source sont identiques à celles qui prévalent en matière d'impôt fédéral direct. Il en va ainsi de l'art. 71 al. 1 LICD sur l'assujettissement, de l'art. 76 LICD sur la collaboration du débiteur de la prestation imposable, de l'art.

171 LICD sur le délai au 31 mars pour exiger une décision de l'autorité de taxation, de l'art. 173 LICD sur la réclamation et de l'art. 180 LICD relatif à la procédure de recours. Pour des motifs identiques à ceux développés en matière d'impôt fédéral direct, le recours doit donc être admis s'agissant de l'impôt cantonal, la décision sur réclamation du 16 août 2022, telle que concrétisée par l'avis de taxation rectifié du 17 août 2022, annulée et la cause renvoyée au Service cantonal des contributions pour qu'il réexamine en particulier, sur la base des éléments produits par la recourante en procédure de recours, quels sont les travailleurs pour lesquels un impôt est dû, quel salaire brut ils ont réalisé durant la période fiscale 2021, quel est le revenu déterminant pour le calcul du taux, quel est le taux applicable et quel est finalement l'impôt dû par les travailleurs concernés. Pour l'impôt cantonal également, cette annulation implique aussi l'annulation du décompte du 18 août 2022 relatif au solde dû par la recourante pour l'impôt cantonal, après comptabilisation des intérêts moratoires. Le recours sera ainsi également admis sur ce point.

E. 5

Frais de justice Selon les art. 144 LIFD et 131 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe. Des frais sont toutefois mis à la charge du recourant qui obtient gain de cause, lorsqu'en se conformant aux obligations qui lui incombent, il aurait pu obtenir satisfaction dans la procédure de taxation ou de réclamation déjà. En l'espèce, la recourante obtient gain de cause, mais son erreur initiale dans les revenus bruts annoncés, suivie d'une correction au stade de la procédure de recours seulement, a occasionné des frais inutilement. Des frais de procédure, fixés au montant réduit de CHF 400.-, seront en conséquence mis à sa charge. Ils seront prélevés sur l'avance de frais effectuée, le solde de CHF 400.- lui étant restitué.

Tribunal cantonal TC Page 7 de 7 la Cour arrête : I. Le recours est admis, tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal. Partant, la décision attaquée, telle que concrétisée par l'avis de taxation rectifié du 17 août 2022 et le décompte du 18 août 2022 y relatif, est annulée. II. La cause est renvoyée au Service cantonal des contributions pour qu'il examine en particulier, sur la base des éléments produits par la recourante en procédure de recours, quels sont les travailleurs pour lesquels un impôt est dû, quel salaire brut ils ont réalisé durant la période fiscale 2021, quel est le revenu déterminant pour le calcul du taux, quel est le taux applicable et quel est finalement l'impôt dû. III. Des frais de procédure de CHF 400.- sont mis à la charge de la recourante. Ils sont prélevés sur l'avance de frais de CHF 800.- qu'elle a versée, le solde de CHF 400.- lui étant restitué. IV. Notification.

Conformément aux art. 82 ss de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral, à Lucerne, dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. 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 13 octobre 2023/msu Le Président Le Greffier-stagiaire

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