

FR_GERICHTE 604 2025 102 vom 5. September 2025

FR Kantonsgericht, 2025-09-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2025_102

FR: FR_GERICHTE 604 2025 102 du 5 septembre 2025

IT: FR_GERICHTE 604 2025 102 del 5 settembre 2025

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Quellensteuer

Erwägungen

E. 1.1

Le recours, daté du 24 juin 2025 et reçu au Greffe du Tribunal cantonal le 27 juin 2025, contre une décision sur réclamation du 12 juin 2025, 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, le recours est recevable tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal.

E. 1.2

Aux termes de l'art. 76 CPJA, a qualité pour recourir quiconque est atteint par la décision attaquée et a un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée (let. a); toute autre personne, organisation ou autorité à laquelle la loi reconnaît le droit de recourir (let. b).

Tribunal cantonal TC Page 3 de 6 En l'espèce, la société A._____, destinataire de la décision attaquée, est touchée en sa qualité de débitrice de l'impôt à la source litigieux et a un intérêt digne de protection à l'annulation ou à la modification de la décision. Elle a donc qualité pour recourir au sens de l'art. 76 al. 1 let. a CPJA. Il en va de même de B._____. Bien qu'il n'était pas partie à la procédure de réclamation, il est contribuable de l'impôt à la source litigieux et il est par conséquent touché par la décision attaquée et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. Il a donc également qualité pour recourir au sens de l'art. 76 al. 1 let. a CPJA.

E. 1.3

La décision attaquée est un prononcé d'irrecevabilité. L'objet de la présente procédure de recours se limite donc à la seule question de savoir si l'autorité inférieure était fondée à déclarer irrecevable la réclamation du 5 juin 2025. Lorsque l'autorité qui doit statuer sur réclamation n'est pas entrée en matière pour des raisons formelles, l'autorité de recours doit en effet uniquement examiner si c'est à bon droit que celle-ci a prononcé une décision d'irrecevabilité, le recourant devant motiver les raisons pour lesquelles tel n'est à son avis pas le cas (ATF 131 II 548 consid. 2.3; arrêt TF 2C_357/2013 du 7 novembre 2013 consid. 5.4 et références citées). En l'espèce, la motivation du recours du 24 juin 2025 se focalise

sur la question de fond, à savoir le barème d'impôt à la source que les recourants estiment correct, et non sur la raison pour laquelle l'autorité intimée a déclaré la réclamation irrecevable, à savoir son caractère supposé tardif. En prenant en compte l'absence de représentation par un mandataire professionnel dans une procédure technique, l'on doit cependant retenir que les recourants reprochent de façon générale au SCC de ne pas être entré en matière sur la contestation du barème d'impôt à la source. Compte tenu de ce qui précède, le recours est recevable, hormis dans la mesure où les recourants prennent des conclusions au fond, ces dernières devant être déclarées irrecevables.

E. 2.1

Conformément aux art. 175 LICD et 132 LIFD en lien avec les art. 173 LICD et 139 LIFD, une réclamation écrite peut être adressée à l'autorité de taxation contre la décision de taxation relative à l'impôt à la source dans les 30 jours qui suivent sa notification.

E. 2.2

En l'espèce, la société recourante a déposé sa réclamation contre l'avis de taxation du 19 mars 2025 en date du 5 juin 2025, ce qui est manifestement tardif. Elle le reconnaît par ailleurs dans son mémoire de recours. Dans ces conditions, c'est à juste titre que la réclamation a été déclarée irrecevable en tant qu'elle concerne A. _____, ce qui conduit au rejet de son recours.

E. 3

LIFD).

Tribunal cantonal TC Page 4 de 6

E. 3.1

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.

E. 3.2

Conformément à l'art. 137 al. 1 LIFD, le contribuable 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, s'il conteste l'impôt à la source indiqué sur l'attestation mentionnée à l'art. 88 LIFD (let. a), ou si l'employeur ne lui a pas remis l'attestation mentionnée à l'art. 88 (let. b). L'attestation remise par le débiteur de la prestation au contribuable a pour but de renseigner celui-ci sur le montant de la retenue d'impôt et de lui permettre, en cas de contestation, d'exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement selon l'art. 137 al. 1 LIFD (arrêt TF 2C_684/2012 du 5 mars 2013 consid. 5.1). Il s'agit d'un délai de péremption, ce qui signifie que le contribuable, s'il laisse s'écouler le délai prescrit par cette disposition sans réagir, est forclos à contester le principe et l'étendue de l'assujettissement de la prestation à l'impôt à la source (arrêt TC FR 604 2022 79 du 21 avril 2023 consid. 2.1 et les

références citées). Lorsque le débiteur de la prestation imposable a opéré une retenue insuffisante ou n'en a effectuée aucune, l'autorité de taxation l'oblige à s'acquitter de l'impôt qui n'a pas été retenu. Le droit du débiteur de la prestation imposable de se retourner contre le contribuable est réservé (art. 138 al. 1 LIFD). Lorsque le débiteur de la prestation imposable a opéré une retenue d'impôt trop élevée, il doit restituer la différence au contribuable (cf. art. 138 al. 2 LIFD). Cette procédure de révision simplifiée se justifie car, dans la procédure de retenue à la source, les contribuables sont représentés par le débiteur de la prestation imposable et ils ne disposent généralement pas des informations nécessaires pour pouvoir défendre leurs intérêts. Le contribuable n'est impliqué dans la procédure de taxation à la source que marginalement. Par ailleurs, l'impôt à la source est un impôt forfaitaire, qui se fonde sur des suppositions qui peuvent avoir dans des cas concrets des conséquences fiscales involontaires (arrêt TF 2C_684/2012 du 5 mars 2013 consid. 5.1). Selon la jurisprudence, les art. 137 et 138 LIFD doivent cependant être interprétés en ce sens qu'après l'échéance du délai à fin mars, il n'est plus possible de soulever des contestations sur le principe de l'assujettissement fiscal, mais que demeure la possibilité de critiquer la somme de la retenue d'impôt, et cela soit en faveur du fisc, soit en faveur du contribuable. Par conséquent, après l'expiration de ce délai, non seulement l'autorité de taxation peut exiger un éventuel paiement complémentaire au sens de l'art. 138 al. 1 LIFD, mais encore le débiteur de la prestation imposable peut réclamer la restitution de l'impôt payé en trop. Du moment que selon l'art. 138 al. 1 LIFD, le fisc a la faculté d'exiger de manière simplifiée, même après l'échéance du délai, le paiement des impôts à la source insuffisamment retenus, on doit reconnaître la même faculté en faveur du contribuable et du débiteur de la prestation imposable, fondée sur l'art. 138 al. 2 LIFD. Entre le fisc et le contribuable ou son substitut fiscal, il y a lieu d'appliquer le principe de l'égalité des armes (ATF 135 II 274 / RDAF 2010 II 168 consid. 5.4). Cette possibilité de solliciter une décision même après l'échéance du délai au 31 mars est cependant limitée aux seuls contribuables qui ont été victimes d'une erreur de barème de leur employeur. Le contribuable qui se voit appliquer un barème ou un taux d'imposition erroné par son employeur, débiteur de l'impôt, est en effet en quelque sorte une victime du système de l'auto-taxation (arrêt TC FR 604 2022 79 du 21 avril 2023 consid. 2.1 et les références citées). Enfin, l'intéressé peut s'opposer à une décision en matière d'imposition à la source en présentant une réclamation selon l'art. 132 LIFD (art. 139 al. 1 LIFD).

E. 3.3

En l'espèce, il ressort du dossier que le contribuable n'a vraisemblablement été informé du barème appliqué par le SCC qu'au moment de l'examen de la taxation par son employeur, soit au

Tribunal cantonal TC Page 5 de 6 début du mois de juin 2025, voire même qu'au moment où l'employeur a décidé de déposer un recours à la Cour fiscale et a sollicité, de la part de l'épouse du contribuable, une attestation sur l'honneur quant à son absence totale de revenus pour l'année 2024. Il découle en outre des arguments des recourants qu'ils se plaignent de l'imposition du contribuable selon le barème C – personnes mariées dont le conjoint travaille aussi – et non selon le barème B – personnes mariées dont le conjoint ne travaille pas. B. _____ pouvait par conséquent exiger une décision sur l'étendue de son assujettissement même après l'échéance du délai au 31 mars 2025. Son recours à la Cour fiscale du 24 juin 2025 doit par conséquent être considéré comme une demande de décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement au sens de 137 al. 1 LIFD et transmis

au SCC comme objet relevant de sa compétence.

E. 4

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. 172 LICD sur le paiement complémentaire et la restitution d'impôt, et de l'art. 173 LICD sur la réclamation. Pour des motifs identiques à ceux développés en matière d'impôt fédéral direct, le recours de B._____ doit donc être considéré comme une demande de décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement au sens de 171 al. 1 LICD et transmis au SCC comme objet relevant de sa compétence.

E. 5

Le recours de A._____ ayant été rejeté, les frais de procédure doivent être mis à sa charge (art. 131 CPJA). Ils sont fixés à CHF 500.- et compensés avec l'avance de frais. Le solde de celle-ci est restitué à la société recourante. Vu le sort du recours s'agissant de B._____, il n'est pas perçu de frais (art. 131 et 133 CPJA). (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 6 de 6 la Cour arrête : I. Le recours de A._____ est rejeté, dans la mesure où il est recevable. II. Le recours de B._____ est considéré comme une demande de décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement au sens des art. 137 al. 1 LIFD et 171 al. 1 LICD et transmis au Service cantonal des contributions comme objet relevant de sa compétence. III. Les frais de procédure sont fixés à CHF 500.-. Ils sont mis à la charge de A._____ et compensés avec l'avance de frais. Le solde de celle-ci est restitué à A._____. 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 de procédure peut, dans un délai de 30 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 5 septembre 2025/dbe Le Président Le Greffier

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