

VD_OMNI FI.2011.0036 vom 20. September 2011

VD Tribunal cantonal, 2011-09-20, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2011.0036

FR: VD_OMNI FI.2011.0036 du 20 septembre 2011

IT: VD_OMNI FI.2011.0036 del 20 settembre 2011

Regeste

A.X._____, B.X._____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Le contribuable peut faire valoir son droit à l'imputation de l'impôt anticipé par une déclaration des revenus frappés de l'impôt et de la fortune d'où proviennent de tels revenus, au plus tard jusqu'à l'entrée en force de la taxation ordinaire. A défaut, il perd son droit au remboursement. Une déclaration faite postérieurement à l'entrée en force de la taxation de la période durant laquelle les revenus soumis à l'impôt anticipé ont été perçus est tardive; peu importe qu'il s'agisse d'une négligence du contribuable ou du mandataire de celui-ci.

Erwägungen

E. 1

En premier lieu, les recourants critiquent la décision entreprise sous l'angle procédural; ils soutiennent en substance que les conditions permettant à l'autorité intimée de revenir sur la décision de remboursement de l'impôt anticipé ne sont pas réunies. a) Selon l'art. 57 LIA, les cantons adressent à la Confédération un relevé des montants d'impôt anticipé qu'ils ont remboursés, cela en vue d'un contrôle par l'AFC. Lorsque ce dernier révèle que le remboursement a été accordé à tort, l'AFC ordonne, à titre provisoire, une réduction correspondante du montant réclamé par le canton dans un de ces prochains relevés (al. 3). Selon l'al. 4 de cette même disposition, l'AFC dispose d'un délai de trois ans depuis l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la décision de l'Office cantonal de l'impôt anticipé est passée en force pour ordonner cette réduction. En ordonnant la réduction provisoire à hauteur du remboursement accordé à tort, l'AFC exerce à cet égard son pouvoir d'autorité de surveillance des cantons (Conrad Stockar, *Aperçu des droits de timbre et de l'impôt anticipé*, 4^{ème} éd., Lausanne 2002, p. 59). Dans l'hypothèse d'une réduction provisoire ordonnée par l'AFC, l'Office cantonal de l'impôt anticipé peut demander la restitution de l'impôt à celui qui a bénéficié du remboursement; le droit du canton à la restitution s'éteint s'il n'est pas exercé en la forme d'une décision dans les six mois suivant la notification de la réduction provisoire (art. 58 al. 1 LIA). Cette décision peut alors faire l'objet d'un recours à la Commission cantonale de recours (al. 2; il n'y a donc pas de réclamation dans cette hypothèse). Sur le plan procédural, la procédure de restitution de l'impôt anticipé remboursé à tort constitue ainsi une exception au principe de l'entrée en force des décisions administratives; il s'agit là en quelque sorte d'un motif de révision des décisions relatives à l'imputation de l'impôt anticipé (v. à ce sujet *Praxis der Bundessteuern*, Conrad Stockar/Norbert Hochreutener, chiffre 4 ad art. 58 LIA, réf. citée). b) Les recourants invoquent l'autorité de chose jugée de la décision du 23 avril 2010 par laquelle le remboursement de l'impôt anticipé a été ordonné. Ils perdent de vue, ce faisant, que le remboursement, respectivement l'imputation de l'impôt anticipé ne génère chez le

contribuable aucun droit que celui-ci puisse retirer du principe de la confiance des décisions administratives entrées en force (Praxis der Bundessteuern, ch. 4, déjà cité). Seul importe, sur le plan procédural, le respect des délais. En l'occurrence, les délais prescrits par les articles 57 al. 4 et 58 al. 1 LIA ont été respectés. En effet, l'AFC, qui disposait à cet égard d'un délai de trois ans à compter du 31 décembre 2010, a ordonné la réduction provisoire le 28 avril 2011, déjà. Pour sa part, l'ACI, qui pouvait agir jusqu'au 29 octobre 2011, a demandé aux recourants la restitution de l'impôt le 3 mai 2011. Le droit de l'autorité fiscale de requérir la répétition de l'indu n'est donc pas périmé.

E. 2

Sur le fond, les recourants font valoir à l'encontre de cette décision que les conditions du droit au remboursement de l'impôt anticipé étaient réalisées, de sorte qu'ils ne seraient de toute façon pas tenus à restitution. a) La répétition du remboursement de l'impôt anticipé présuppose que celui-ci ait été accordé à tort par l'autorité cantonale (cf. Bruno Knüsel, in *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, II/2, Bâle/Genève/Munich 2005, n° 4 ad art. 57 LIA). On rappelle à cet égard que l'impôt anticipé présente le caractère d'une garantie pour les impôts directs sur le revenu, tout au moins pour les contribuables dont le domicile fiscal se trouve en Suisse. Les règles de LIA ont pour objectif d'inciter les contribuables à déclarer régulièrement leurs revenus (sur ces questions, v. Jean-Marc Rivier, *La fiscalité de l'entreprise, Société anonyme*, Lausanne 1994, p. 115 et ss). C'est dans le cadre de ce second objectif que s'inscrit la règle de l'art. 23 LIA qui a la teneur suivante: "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." Cette disposition n'énonce pas expressément quand le contribuable doit indiquer ses revenus grevés de l'impôt anticipé pour ne pas être déchu du droit au remboursement. Selon la jurisprudence constante, 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 ses renseignements complémentaires assez tôt pour qu'ils puissent être pris en considération avant l'entrée en force de la taxation (ATF 2C_601/2008 du 25 novembre 2008, consid. 3; 2A.11/1995 du 31 janvier 1996, in *Archives de droit fiscal* 65 p. 568, consid. 6; 2A.114/1990 du 5 septembre 1990, in *Archives* 60 p. 65, consid. 2a; 2A.152/1988 du 28 avril 1989, in *Archives* 58 p. 456, consid. 2). 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 (ATF 113 Ib 128 consid. 2a p. 129 s.). La jurisprudence a précisé à cet égard que l'annonce des revenus ne peut intervenir à n'importe quel moment, mais doit être effectuée dans la première déclaration suivant l'échéance de la prestation (v. sur ce point, W. Robert Pfund/Bernhard Zwahlen, *Verrechnungssteuer*, II, Bâle 1985, no 3.1 ad art. 23 LIA, p. 83, ainsi que les références à diverses décisions du Tribunal fédéral et de cours cantonales). Une simple négligence suffit à justifier l'application de l'art. 23 LIA (ATF 2A.114/1990, consid. 3c; 2A.152/1988, déjà cité, consid. 3b; Tribunal administratif, arrêt FI.1996.0037 du 29 octobre 1996 et les arrêts cités). b) En l'espèce, le dividende de 29'800 fr., afférant à l'année 2007 mais versé par Y. _____ S.à.r.l. en 2008, aurait dû figurer dans la déclaration des recourants relative à cette année fiscale. A teneur du formulaire de déclaration de l'impôt anticipé sur le rendement des parts sociales, cette prestation est en effet échue au 30

septembre 2008. Au jour où ils ont déposé leur déclaration, le 13 septembre 2009, les recourants disposaient de tous les éléments pour que celle-ci soit complète; à tout le moins, ils ne soutiennent pas le contraire. Les recourants se sont vu notifier, le 2 novembre 2009, une décision de taxation arrêtant à 85'500 fr. leur revenu imposable pour l'année 2008, dont 27 fr. de revenus de titres non soumis à l'impôt anticipé. Ils pouvaient ainsi se rendre compte de ce que la déclaration de leurs revenus était incomplète et annoncer à l'autorité, dans le délai de réclamation de trente jours, les éléments manquants. Or, faute d'avoir été contestée, cette décision est entrée en force à l'échéance du délai de réclamation. C'est seulement le 3 mars 2010 que les recourants ont annoncé le versement de ce dividende, à la suite du contrôle de la déclaration d'impôt 2008. La déclaration apparaît à l'évidence comme donc tardive. Peu importe à cet égard que les recourants n'aient pas agi dans le dessein de tromper l'autorité fiscale et aient fait preuve en la présente circonstance de négligence. Peu chaut en outre qu'il s'agisse d'une négligence de leur mandataire qui, de toute façon, leur est imputable vis-à-vis de l'autorité (v. sur ce point ATF 2C_911/2010 du 7 avril 2011, consid. 3; 1D_7/2009 du 16 novembre 2009, consid. 4; 9C_137/2008 du 22 juin 2009 et 2A.728/2006 du 18 avril 2007 consid. 3.2) . L'essentiel est de retenir que cette déclaration n'est pas intervenue de façon régulière, ce qui exclut de toute façon tout droit au remboursement. c) Par conséquent, c'est à bon droit que l'autorité intimée a exigé des recourants la répétition d'un remboursement qui, comme on le voit, est intervenu à tort.

E. 3

Les considérants qui précèdent conduisent ainsi le Tribunal à rejeter le recours et à confirmer la décision attaquée. Le sort du recours commande qu'un émolument judiciaire soit mis à la charge des recourants (articles 49 et 91 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD; RSV 173.36). En outre, l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 al. 1 a contrario et 91 LPA-VD).

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