

VD_OMNI FI.2015.0033 vom 8. März 2016

VD Tribunal cantonal, 2016-03-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2015.0033

FR: VD_OMNI FI.2015.0033 du 8 mars 2016

IT: VD_OMNI FI.2015.0033 del 8 marzo 2016

Regeste

X. _____ SA/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Situation dans laquelle l'impôt à la source n'a - indûment - pas été retenu car la recourante (employeur) a cru à tort qu'il n'y avait pas assujettissement, ne sachant pas que son employé était domicilié à l'étranger. L'autorité fiscale n'avait pas d'obligation légale d'informer la recourante de ce qu'elle devait prélever un impôt à la source sur le salaire de son employé. Toutefois, elle l'a laissée lui transmettre les certificats de salaire de ce dernier sans réagir, alors qu'elle savait que l'intéressé était domicilié en France. Ce faisant, l'autorité a adopté un comportement qui apparaît contradictoire. Cela étant, même le principe de la bonne foi n'impose pas à l'autorité d'agir dans un délai plus bref que le délai de prescription. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; RSV 173.36]), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond

E. 2

Dans ses écritures, la recourante a requis l'audition des parties, en rapport avec la détermination du domicile de Y. _____, afin d'établir qu'entre 2008 et 2012 ce dernier entretenait une relation amoureuse avec la personne avec laquelle il vivait en Suisse. a) Devant la cour de céans, la procédure est en principe écrite (art. 27 LPA-VD). Les parties participent à l'administration des preuves (art. 34 al. 1 LPA-VD). A cet effet, l'autorité peut, notamment, entendre les parties et recueillir des témoignages (cf. art. 29 al. 1 let. a et f LPA-VD). Les art. 29 al. 2 Cst. et 27 al. 2 Cst./VD n'accordent pas à la partie dans la procédure devant la juridiction administrative le droit inconditionnel d'être entendue oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins ou la mise en œuvre d'une expertise, à moins que soit en cause son examen personnel (ATF 134 I 140 consid. 5.3 p. 148; 122 II 464 consid. 4c p. 469/470). En outre, l'autorité peut renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 137 III 208 consid. 2.2 p. 210; 134 I 140 consid. 5.2 p. 147 s.; 130 II 425 consid. 2.1 p. 429). b) En l'espèce, le tribunal peut se dispenser de procéder à une audition. L'autorité intimée a produit son dossier complet et la recourante a pu s'exprimer pleinement par écrit, ainsi que déposer toutes pièces utiles. Aucune circonstance particulière n'impose

d'entendre les parties de vive voix, le tribunal étant suffisamment renseigné par les écritures sur les éléments déterminants en rapport avec le domicile de Y._____. L'affirmation de la recourante contenue dans son pourvoi, selon laquelle, entre 2008 et 2012, ce dernier entretenait une relation amoureuse avec la personne avec laquelle il vivait en Suisse aurait pu être établie par écrit; or elle n'est aucunement documentée et n'a d'ailleurs pas été reprise dans la réplique. Le tribunal ne voit pas de raison d'organiser une audition à ce sujet. En outre, au vu des pièces au dossier et par appréciation anticipée des preuves, le tribunal s'estime en mesure de statuer en connaissance de cause. La requête d'audition des parties doit ainsi être rejetée.

E. 3

Le débiteur de la prestation imposable est responsable du paiement de l'impôt à la source.

E. 4

a p. 16). En principe, le domicile fiscal des époux est au lieu de la demeure commune, soit là où ils se retrouvent et, s'il y a des enfants, au lieu d'établissement de la famille (v. Masméjan-Fey/Masméjan, op. cit. , ad art. 3 LI, n° 28, réf. citée). Le raisonnement est semblable en ce qui concerne le contribuable vivant en concubinage (cf. notamment arrêts FI.2012.0070 du 30 juillet 2013, FI.2010.0063 du 3 février 2011, FI.2006.0090 du 26 juin 2007; voir aussi arrêt du Tribunal cantonal fribourgeois du 11 février 2014 consid. 3b, avec les nombreuses références de jurisprudence fédérale et de doctrine citées, in Steuerentscheid: Sammlung aktueller steuerrechtlicher Entscheidungen, StE 2014 A24.21 Nr. 30). bb) Dans le cas présent, il ressort de diverses taxations fiscales vaudoises se trouvant au dossier que Y._____ a fondé une famille en Suisse et eu trois enfants âgés en 2008 de 27 et 22 ans (jumeaux). Après avoir divorcé, il a fondé une nouvelle famille avec Z._____, domiciliée en France, avec laquelle il a eu une fille, née en juillet 2000. La date du déménagement de Y._____ auprès de son amie en France ne ressort pas d'une pièce précise du dossier, mais dans un courrier du 10 octobre 2009 adressé à l'Office d'impôt du district de Lavaux-Oron, l'intéressé explique que son domicile principal est à 3*****, dans le Gard (F), depuis le 21 juin 2005. Aucune pièce ne contredit cette affirmation. On ne voit en particulier pas sur quelle base la recourante affirme que Y._____ entretenait entre 2008 et 2012 une relation amoureuse avec la personne avec laquelle il vivait en Suisse; il ne ressort en tous les cas pas du dossier qu'à cette période, Y._____ avait une relation en Suisse. Il apparaît au contraire qu'il vivait en concubinage, puis en couple marié, avec Z._____ en France. Des taxations fiscales françaises de 2007, 2009, 2010, 2011 et 2012 lui ont d'ailleurs été adressées à 3*****. Il en découle que le domicile français de Y._____ a été porté à la connaissance des autorités françaises en 2007 au plus tard. On voit mal pour quelles raisons Y._____ se serait annoncé aux autorités françaises s'il n'était pas domicilié en France. Au de ces éléments de fait, qui correspondent au principe selon lequel les liens créés par les rapports personnels et familiaux sont tenus pour plus forts que ceux tissés au lieu du travail, il faut considérer que Y._____ avait le centre de ses intérêts au lieu de résidence familiale, où vivaient son seul enfant encore mineur et sa compagne, soit à 3*****. Partant, le domicile fiscal de l'intéressé était en France durant la période litigieuse de 2008 à 2012, et non en Suisse comme le prétend la recourante. b) Au vu de ce qui précède, la recourante était responsable du paiement de l'impôt à la source dû sur les rémunérations de Y._____. Peu importe qu'elle ait eu ou non des raisons de douter que Y._____ n'était pas domicilié en Suisse, étant donné le caractère causal de la responsabilité de l'employeur.

Peu importe également en l'espèce de déterminer si Y. _____ a fait preuve de bonne foi envers son employeur, cette question devant cas échéant être traitée dans une procédure ultérieure, si l'employeur décidait de se retourner contre son ex-employé (cf. art. 138 al. 1 2 e phr. LIFD).

E. 4.2

p. 36; 125 I 54 consid. 2b/aa p. 56/57; 125 I 458 consid. 2d p. 467 s.; 121 I 14 consid.

E. 5

a) La présente affaire pose la question du rapport entre les art. 137, 138 et 151 LIFD. L'art. 151 LIFD, qui constitue la disposition générale relative au rappel d'impôt ordinaire, dispose ce qui suit: " Art. 151 LIFD Rappel d'impôt ordinaire 1 Lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts. 2 Lorsque le contribuable a déposé une déclaration complète et précise concernant son revenu, sa fortune et son bénéfice net, qu'il a déterminé son capital propre de façon adéquate et que l'autorité fiscale en a admis l'évaluation, tout rappel d'impôt est exclu, même si l'évaluation était insuffisante. " Les art. 137 et 138 LIFD sont spécifiques à la perception de l'impôt à la source. Ils disposent ce qui suit: " Art. 137 LIFD Décision 1 Lorsque le contribuable ou le débiteur d'une prestation imposable conteste le principe même ou le montant de la retenue d'impôt, il peut, jusqu'à la fin mars de l'année 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. 2 Le débiteur de la prestation imposable est tenu d'opérer la retenue jusqu'à l'entrée en force de la décision. Art. 138 LIFD Paiement complémentaire et restitution d'impôt 1 Lorsque le débiteur de la prestation imposable a opéré une retenue insuffisante ou n'en a effectué aucune, l'autorité de taxation l'oblige à s'acquitter de l'impôt qui n'a pas été retenu. Le droit du débiteur de se retourner contre le contribuable est réservé. 2 Lorsque le débiteur de la prestation imposable a opéré une retenue d'impôt trop élevée, il doit restituer la différence au contribuable. " La question litigieuse en l'espèce est celle de savoir dans quelles situations, une fois passé le délai mentionné à l'art. 137 LIFD de " fin mars de l'année qui suit l'échéance de la prestation ", l'impôt non versé peut être repris aux conditions de l'art. 138 LIFD et dans quelles situations il ne peut être repris qu'aux conditions restrictives du rappel d'impôt ordinaire de l'art. 151 LIFD. L'articulation entre les art. 137 et 138 LIFD est loin d'être claire, en particulier lorsqu'aucun impôt n'a été perçu et aucune décision n'a été rendue (cf. Pedrolì, op. cit., n° 9 ad. Art 137; Peter Locher, Kommentar zum DBG: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3e partie: Art. 102-222 DBG, Bâle 2015, Introduction aux art. 136 ss, n° 14 ss). Dans ce cas, on doit se demander si l'" auto-taxation concluant à l'absence d'assujettissement " doit être considérée comme définitive au 31 mars qui suit l'échéance de la prestation et quel est par conséquent le champ d'application de 138 LIFD. Dans un premier temps, avant que le Tribunal fédéral ne rende d'arrêt sur la question, la doctrine dominante s'était accordée à dire que le délai de l'art. 137 LIFD était un délai de péremption, considérant que le contribuable qui laissait s'écouler ce délai sans réagir était forcé à contester le principe et l'étendue de l'assujettissement de la prestation à l'impôt à la source (Pedrolì, op. cit., n° 7 ad art. 137; Martin Zweifel / Peter Athanas, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bâle 2008, n° 3 ad art. 137; cf. aussi arrêt FI.2002.0011 du 15 novembre 2002). Dans des arrêts récents,

le Tribunal fédéral n'a cependant pas interprété ces articles de manière aussi favorable au fisc que la doctrine précitée. Dans un arrêt du 5 mars 2013 (ATF 2C_684/2012), le Tribunal fédéral a fait le point sur son interprétation de la question en ces termes: "

E. 5.1

p. 279). En revanche, dans le cas où le contribuable ou le débiteur de la prestation imposable ont omis de demander une décision dans le délai prescrit, les conséquences en sont moins évidentes. L'auto-taxation n'est en principe pas une sorte de décision en soi, car ni le contribuable ni le débiteur de la prestation imposable n'ont autorité pour rendre des décisions (cf. ATF 135 II 274 consid. 5.3.1 p. 281). En matière d'impôt à la source, il apparaît équitable de retenir que les impôts payés par erreur sont toujours à restituer, sauf s'ils ont été fixés par une décision selon l'art. 137 al. 1 LIFD entrée en force (cf. ATF 135 II 274 consid. 5.3.3 p. 282). Le Tribunal fédéral a conclu son analyse en retenant que les dispositions des art. 137 et 138 LIFD devaient être interprétés en ce sens qu'après l'échéance du délai à fin mars, il n'est plus possible de soulever des contestations relatives à 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 rapport à l'art. 137 LIFD, l'art. 138 LIFD doit donc être considéré comme une *lex specialis* limitée aux problèmes qui se posent dans le cas d'une retenue excessive ou insuffisante. 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, fondée sur l'art. 138 al. 2 LIFD (cf. ATF 135 II 274 consid.

E. 5.2

Dans un arrêt publié, le Tribunal fédéral a examiné le rapport réciproque entre l'art. 137 et l'art. 138 LIFD (cf. ATF 135 II 274). L'affaire concernait un travailleur étranger dont l'employeur avait appliqué un taux d'imposition erroné, ce que le contribuable n'avait contesté qu'après l'échéance du délai fixé à l'art. 137 LIFD. Le Tribunal fédéral a en premier lieu relevé que, lorsqu'une décision selon l'art. 137 al. 1 LIFD a été requise dans les délais, le prononcé y relatif, dans la mesure où il n'est pas attaqué, entre en force (cf. ATF 135 II 274 consid.

E. 5.3

Examinant les conséquences possibles de l' ATF 135 II 274 , BERTHOUD est d'avis que toutes les situations où le contribuable réclame le bénéfice d'une déduction supplémentaire doivent être traitées comme celles où il y a eu erreur sur le barème ou le taux d'imposition, de sorte que le contribuable dispose d'un délai de cinq ans depuis la fin de l'année civile au cours de laquelle le paiement de l'impôt à la source a eu lieu pour en demander la rectification en faisant valoir des déductions (cf. ANTOINE BERTHOUD, Réclamation en matière d'impôt à la source - à la recherche du délai perdu, in RF 2011 p. 410 ss, spéc. p. 417). De leur côté, BEHNISCH/OPEL, s'ils saluent la jurisprudence de l' ATF 135 II 274 , n'approfondissent pas leur analyse et ne font pas de distinction entre les différentes causes d'une détermination erronée du montant de l'impôt à la source (cf. URS BEHNISCH/ANDREA OPEL, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahr 2009, in RSJB 2010 p. 446 ss, spéc. p. 490). Enfin, RICHNER désapprouve la jurisprudence de l' ATF 135 II 274 et estime, de manière générale, que la priorité doit être donnée à la sécurité juridique et que l'on ne voit pas pour quelle raison l'on ne pourrait pas

demander au contribuable de se préoccuper de sa situation fiscale dans le délai échéant le 31 mars (cf. FELIX RICHNER, Die steuerrechtliche Rechtsprechung des Bundesgerichts im Jahr 2009 für natürliche Personen, in ASA 79 p. 733 ss, spéc. p. 748). " Le Tribunal fédéral a ainsi clairement considéré qu'après l'échéance du délai à fin mars, il n'est plus possible de soulever des contestations relatives à 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 rapport à l'art. 137 LIFD, l'art. 138 LIFD doit donc être considéré comme une *lex specialis* limitée aux problèmes qui se posent dans le cas d'une retenue excessive ou insuffisante. Il faut en déduire que, pour les cas dans lesquels un impôt a été versé, les reprises liées à la question de l'assujettissement fiscal ne peuvent ainsi plus être effectuées que sous l'angle restrictif de l'art. 151 LIFD. b) Le Tribunal fédéral n'a pas développé son argumentation en rapport avec des affaires où, comme en l'occurrence, aucun impôt n'a été déclaré, aucune décision n'a été rendue et où c'est le débiteur de la prestation imposable qui agit. Dans les affaires ayant donné lieu à jurisprudence, c'était toujours le contribuable qui agissait. Les tribunaux cantonaux qui ont repris cette jurisprudence ne se sont pas non plus prononcés sur des cas dans lesquels aucun impôt n'avait été déclaré ni aucune décision rendue (cf. arrêt du Tribunal administratif zurichois SB.2014 du 14.janvier 2015 et arrêt FI.2014.0078 du 15 avril 2015, confirmé par ATF 2C_360/2015 du 13 mai 2015). La question se pose de savoir si la jurisprudence du Tribunal fédéral pourrait s'étendre au cas de figure susmentionné. En d'autres termes, on pourrait se demander si l'absence de contestation implique également le principe du non-assujettissement et de la non-imposition, lorsque le débiteur n'a fait aucune annonce à l'autorité et que celle-ci n'a pas contesté cette absence d'assujettissement avant le 31 mars de l'année suivant l'échéance de la prestation. Dans l'affirmative, seule la procédure de rappel d'impôt resterait possible aux conditions légales prévues, notamment en cas de preuves ou faits nouveaux (art. 151 ss LIFD). De l'avis du tribunal de céans, une telle interprétation ne trouve aucune assise dans la loi. En effet, l'art. 137 al. 1 LIFD envisage explicitement le cas où une retenue d'impôt a été effectuée. La situation dans laquelle une telle retenue n'a - indûment - pas été opérée (notamment parce que le débiteur a cru à tort qu'il n'y avait pas assujettissement) n'est pas réglée par cette disposition. Dès lors, on ne saurait dire qu'en vertu de l'art. 137 al. 1 LIFD, la question du non-assujettissement ne peut pas être remise en cause après la fin mars de l'année suivant l'échéance de la prestation. Imposer à l'autorité d'agir dans toutes les situations avant le 31 mars de l'année suivant l'échéance de la prestation s'avérerait non seulement difficilement praticable mais également contraire à la systématique fiscale, qui prévoit une responsabilité causale de l'employeur (cf. consid. 3c ci-dessus). S'il entend fixer la question de l'assujettissement, l'employeur a toujours la possibilité de requérir une décision en constatation qui le renseignera, de manière obligatoire pour l'autorité, sur une situation de droit, une interprétation ou une application éventuelle du droit (cf. Pedrolì, op. cit., n° 3 ad art. 137 LIFD). La question de savoir jusqu'à quand l'autorité pouvait, dans le cas présent, se prononcer sur l'assujettissement et réclamer l'impôt dû doit ainsi être réglée en se référant par analogie au délai de prescription du droit de taxer de l'art. 120 LIFD, l'art. 138 al. 1 LIFD étant muet sur ce point, comme cela sera exposé au consid. 7 ci-dessous.

E. 5.4

p. 282). Dans le cas d'espèce, on ne pouvait par ailleurs reprocher au contribuable une violation de ses devoirs de diligence. Il ne s'agissait pas d'une situation où, dans le cadre d'une retenue de l'impôt à la source, on aurait omis de prendre en considération certaines charges de famille. Le barème fiscal pertinent avait été appliqué, mais le débiteur de la

prestation impossible s'était trompé de taux d'imposition. Le contribuable n'aurait donc pu s'apercevoir de l'erreur qu'en se procurant lui-même le barème fiscal pertinent, ce que l'on ne pouvait pas exiger de lui (cf. ATF 135 II 274 consid. 6.3 p. 285 s.). (...).

E. 6

Avant de mettre en oeuvre l'art. 138 al. 1 LIFD, il convient d'examiner encore la question de la bonne foi de l'administration et de ses éventuelles conséquences sur l'application de cette disposition. a) Le principe de la bonne foi protège le citoyen dans la confiance légitime qu'il met dans les assurances reçues des autorités, lorsqu'il a réglé sa conduite d'après des décisions, des déclarations ou un comportement déterminé de l'administration. Ce principe découle des art. 5 al. 3 et 9 Cst. et vaut pour l'ensemble de l'activité étatique (ATF 138 I 49 consid. 8.3.1 p. 53; 129 I 161 consid. 4.1 p. 170; 128 II 112 consid. 10b/aa p. 125 s.). En particulier, l'administré peut, à certaines conditions, exiger de l'autorité qu'elle se conforme aux promesses ou aux assurances qu'elle lui a faites et ne trompe pas la confiance qu'il a légitimement placée dans celles-ci. De jurisprudence constante, ces conditions sont les suivantes. Il faut: a) que l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard d'une personne déterminée; b) qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de sa compétence; c) que l'administré ait eu de sérieuses raisons de croire à la validité de l'acte selon lequel il a réglé sa conduite; d) qu'il se soit fondé sur l'acte en question pour prendre des dispositions qui ne peuvent être modifiées sans préjudice; e) que la loi n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (cf. ATF 131 II 627 consid. 6.1 p. 636 s. et les nombreuses références citées). A ces mêmes conditions, le droit à la protection de la bonne foi peut aussi être invoqué en présence simplement d'un comportement de l'administration, pour autant que celui-ci soit susceptible d'éveiller chez l'administré une attente ou une espérance légitime (cf. ATF 129 II 361 consid. 7.1 p. 381; 129 I 161 consid. 4.1 p. 170; 126 II 377 consid. 3a p. 387 et les arrêts cités; voir aussi arrêt 2C_212/2008 du 3 septembre 2008 consid. 11 non publié à l'ATF 134 II 265). La précision que l'attente ou l'espérance doit être " légitime " est une autre façon de dire que l'administré doit avoir eu des raisons sérieuses d'interpréter comme il l'a fait le comportement de l'administration et d'en tirer les conséquences qu'il en a tirées. Tel n'est notamment pas le cas s'il apparaît, au vu des circonstances, qu'il devait raisonnablement avoir des doutes sur la signification du comportement en cause et se renseigner à ce sujet auprès de l'autorité (cf. ATF 134 I 199 consid. 1.3.1 p. 203; voir aussi Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6 e éd., 2010, n. 657 et 682; Etienne Grisel, Egalité, Les garanties de la Constitution fédérale du 18 avril 1999, 2 e éd., 2009, n. 417). b) La présente affaire constitue assurément un cas limite. Certes, l'autorité intimée n'avait pas d'obligation légale d'informer la recourante de ce qu'elle devait prélever un impôt à la source sur le salaire de Y._____. Toutefois, elle l'a laissée lui transmettre les certificats de salaire de ce dernier (conformément à l'art. 179 al. 1 lit. d LI, selon lequel les employeurs doivent produire chaque année à l'autorité de taxation une attestation sur le montant des prestations faites à leur personnel, au moyen d'une copie des certificats de salaire) sans réagir, alors qu'elle savait, à tout le moins depuis fin 2009 selon les pièces au dossier, que l'intéressé était domicilié en France. Ce faisant, l'autorité intimée a adopté un comportement qui apparaît contradictoire. Dès lors que cette dernière acceptait les certificats de salaire qu'elle lui produisait régulièrement, la recourante pouvait partir de l'idée, en toute bonne foi, que ces certificats étaient admis et validés. Il est vrai qu'il n'y a pas lieu d'imputer automatiquement à l'autorité de taxation les connaissances d'un autre service de l'administration (Casanova, in Yersin/Noël [éd.], op. cit., n° 11 ad art. 151). Ainsi par exemple, en cas d'organisation

décentralisée de l'administration fiscale cantonale, il ne découle pas de la loi que la commission fiscale communale (chargée de l'imposition des personnes physiques par la loi) doit connaître tous les faits connus de l'administration fiscale cantonale (cf. Archives 56, p.277, ATF du 24 octobre 1986 consid. 4). Il ne découle pas non plus de la loi que l'autorité de taxation communale doit connaître les faits connus du contrôle des habitants communal (cf. ATF 2C_533, 534/2010 du 16 février 2011 consid.6). Récemment, le Tribunal fédéral a confirmé qu'il ne saurait être retenu de négligence grave à l'encontre de l'autorité de taxation qui n'a pas connaissance d'informations à disposition d'un autre secteur de l'administration, sauf s'il est établi que ces informations lui ont effectivement été communiquées. Tel peut être par exemple le cas du taxateur du secteur de taxation des personnes physiques qui a reçu du secteur de taxation des personnes morales une communication des pièces se trouvant dans le dossier de la société anonyme concernant l'actionnaire (arrêt 2C_1225/2012 du 7 juin 2013 consid. 3.2, concernant des actionnaires se prévalant des contrats de vente d'actions et avenants relatif aux modalités de paiements figurant dans le dossier des sociétés anonymes). Ces exemples ne sont toutefois pas semblables au cas présent, dans lequel il s'agit, d'une part, d'échange d'informations au sein de l'administration fiscale cantonale et non pas entre autorités de différents niveaux (communal/cantonal) ou d'autorités distinctes (contrôle des habitants/autorité de taxation) et, d'autre part, de l'adresse d'une seule et même personne physique. Plus précisément, l'office savait que Y._____ était domicilié en France; il savait également que l'entreprise ne prélevait pas d'impôt à la source sur son salaire puisque Y._____ lui avait transmis un certificat de salaire le 13 juin 2010 (cf. lettre B. ci-dessus). La recourante avait aussi pour sa part transmis les certificats de travail de Y._____ à l'autorité intimée depuis 2007 (cf. lettre A. ci-dessus). Forte de cette information, l'autorité intimée - dont on sait qu'elle travaille sur un système informatisé qui centralise les données telles que les adresses des contribuables, notamment à partir des certificats de travail transmis par les employeurs - avait en mains, déjà au mois de juin 2010, tous les éléments lui permettant d'établir que la recourante aurait dû prélever l'impôt à la source sur le salaire de Y._____. Cela étant établi, la question qui se pose est celle du délai que l'autorité intimée pouvait laisser s'écouler avant de rendre une décision d'assujettissement d'impôt à la source. A cet égard, il paraît judicieux de faire le lien avec la procédure ordinaire de taxation dans laquelle l'autorité dispose d'un délai de cinq ans pour procéder à la taxation définitive (art. 120 LIFD). La LIFD ne contenant pas de disposition de prescription spécifique à l'impôt à la source, la doctrine a proposé d'appliquer ce délai par analogie (cf. Antoine Berthoud, Réclamation en matière d'impôt à la source - à la recherche du délai perdu, in Revue fiscale 2011 p. 410 ss, spéc. p. 414 ss). Cette application par analogie de l'art. 120 LIFD paraît justifiée, car il serait peu cohérent de considérer que le principe de la bonne foi impose à l'autorité d'agir dans un délai plus bref que le délai de prescription. En l'occurrence, en informant au mois de mars 2013 la recourante de l'ouverture d'une procédure pour rappel et soustraction d'impôt en raison du domicile à l'étranger de son ex-employé, l'autorité intimée a agi dans le délai de cinq ans qui courait depuis le mois de juin 2010 et il ne peut pas lui être reproché d'avoir agi de manière contradictoire. C'est ainsi à juste titre que l'autorité intimée s'est fondée sur l'art. 138 al. 1 LIFD pour ordonner à la recourante de lui verser un montant de 236'089 fr. 90 au titre d'impôt à la source pour les années 2008 à 2012.

E. 7

Au vu des considérants qui précèdent, il convient de rejeter le recours et de confirmer la décision attaquée. A teneur de l'art. 45 LPA-VD, hormis dans les cas où la loi prévoit la gratuité, les autorités peuvent percevoir un émolument et des débours en recouvrement des frais occasionnés par l'instruction et la décision. L'art. 49 al. 1 LPA-VD précise qu'en procédure de recours, les frais sont supportés par la partie qui succombe. Selon l'art. 1 al. 1 du Tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 (TFJDA; RSV 173.36.5.1), l'instruction et le jugement des causes en matière administrative donnent lieu à la perception d'un émolument et au recouvrement des frais qu'ils ont occasionnés, sous réserve des cas où le droit fédéral ou le droit cantonal prévoient la gratuité de la procédure. Dans les affaires fiscales, l'émolument ordinaire est fixé en fonction de la valeur litigieuse. Pour une valeur litigieuse de 100'001 fr. à 500'000 fr., il va de 5'000 à 10'000 fr. (art. 2 al. 1 TFJDA). En l'occurrence, le litige porte sur une valeur litigieuse de plus de 200'000 fr., ce qui justifie la fixation d'un émolument d'un montant de 7'000 fr. La recourante, qui succombe, n'a pas droit à des dépens (art. 55 al. 1 a contrario, 91 et 99 LPA-VD). L'allocation de dépens à l'autorité intimée n'entre pas en ligne de compte (art. 52 al. 2 et 56 al. 3 LPA-VD).

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