

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C_896/2015

{T 0/2}

Arrêt du 10 novembre 2016

Ile Cour de droit public

Composition

MM. les Juges fédéraux Seiler, Président,
Zünd, Aubry Girardin, Donzallaz et Stadelmann.
Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure

X._____,
représentée par Me Frédéric Vuilleumier et Me Emily Meller, avocats,
recourante,

contre

Administration fiscale cantonale genevoise,
intimée.

Objet

Impôt anticipé 2012,

recours contre le jugement du Tribunal administratif
de première instance du canton de Genève du 31 août 2015.

Faits :

A.

X._____, de nationalité française domiciliée à Genève détenait une participation dans la société Y._____, SA sise à Zoug et liquidée le 12 janvier 2012. Lors de la liquidation, elle a perçu un dividende de 387'375 fr. soumis à un impôt anticipé de 132'146 fr. 40. Le 22 février 2012, la société a remis à l'Administration fédérale des contributions la formule 102 indiquant une distribution d'un excédent de liquidation de 387'375 fr. et une retenue d'impôt anticipé de 132'146 fr. 40. Dans sa déclaration fiscale 2012 datée du 29 avril 2013, la contribuable n'a pas indiqué le dividende parmi les revenus qu'elle avait perçus cette année-là et qui étaient soumis à l'impôt anticipé.

Ayant appris la perception par la contribuable du dividende de liquidation, l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève l'a ajouté le 12 août 2013 aux revenus imposables de celle-ci aux fins d'établir les décisions de taxation d'impôt fédéral direct, cantonal et communal 2012 et a refusé de restituer l'impôt anticipé perçu sur le dividende qui n'avait pas été déclaré spontanément.

Le 11 septembre 2013, la contribuable a contesté les décisions de taxation et sollicité la possibilité de déposer dans le délai de réclamation une déclaration fiscale 2012 rectifiée, afin de corriger le vice et de permettre la récupération de l'impôt anticipé prélevé sur le dividende de liquidation. Par décision du 21 octobre 2014, l'Office cantonal de l'impôt anticipé a rejeté la réclamation.

Par jugement du 31 août 2015, le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève a rejeté le recours que X._____ avait déposé contre la décision sur réclamation du 21 octobre 2014.

B.

Agissant par la voie du recours en matière de droit public, X._____ demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, de réformer le jugement rendu le 31 août 2015 par le Tribunal administratif de première instance du canton de Genève et d'ordonner le remboursement de l'impôt

anticipé de 132'351 fr. 39. elle se plaint de la violation du droit fédéral.

Le Tribunal administratif de première instance et l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève ont produit leur dossier.

Considérant en droit :

1.

Le recours est dirigé contre une décision rendue dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l'art. 83 LTF par la contribuable qui a un intérêt digne de protection à sa modification (art. 89 al. 1 LTF). Le jugement a en outre été rendu par une autorité judiciaire de dernière instance (art. 86 al. 2 LTF), du moment que la présente cause ne traite que du remboursement de l'impôt anticipé pour l'année fiscale 2012, à l'exclusion des taxations pour cette année (cf. art. 35 al. 2 et 56 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé [LIA; RS 642.21] et art. 15 du règlement genevois du 30 décembre 1958 d'application de diverses dispositions fiscales fédérales [RDDFF/GE, RSGE D 3 80.04]); il s'agit d'une exception à l'obligation de tribunal supérieur statuant en dernière instance cantonale (art. 86 al. 2 i.f. LTF). Le recours est par conséquent recevable.

2.

2.1. Aux termes de l'art. 23 LIA, 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.

Afin d'éviter de perdre son droit au remboursement, 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 le faire ultérieurement en communiquant des renseignements complémentaires assez tôt pour qu'ils puissent être pris en considération avant l'entrée en force de la taxation (ATF 113 Ib 128 consid. 2b p. 130; arrêts 2C_85/2015 du 16 septembre 2015 consid. 3; 2C_172/2015 du 27 août 2015 consid. 4; 2C_949/2014 du 24 avril 2015 consid. 3.1; 2C_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 2.1 et les références citées, in RF 66/2011 p. 963, RDAF 2012 II p. 72, Archives 81 p. 71).

Les prescriptions légales dont l'art. 23 LIA sanctionne la violation sont notamment les art. 124 al. 2 et 125 al. 1 LIFD; elles font obligation au contribuable de déclarer lui-même ses éléments imposables, raison pour laquelle la procédure de taxation en matière d'impôt sur le revenu et la fortune est qualifiée de mixte (arrêt 2C_95/2011 précité consid. 4.1 et les références citées). Il s'ensuit qu'il appartient au contribuable de déclarer lui-même ses 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 également les indiquer ultérieurement, à tout le moins jusqu'au prononcé de la décision de taxation, en complétant ou corrigeant sa déclaration (cf. arrêt 2C_95/2011 précité consid. 4.1 et les références citées). 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. Dans tous les cas, le droit au remboursement de l'impôt anticipé suppose, outre une déclaration conforme à ce qui vient d'être dit, que le contribuable n'ait pas cherché à soustraire au fisc des éléments de revenus ou de fortune (arrêt 2C_95/2011 précité consid. 4.1).

Le Tribunal fédéral n'a pas tranché définitivement la question de savoir si la déchéance du droit au remboursement suppose une faute de la part du contribuable (cf. arrêt 2C_95/2011 précité consid. 2.1 et les arrêts cités, où cela a été qualifié de douteux). Il a à réitérées reprises considéré qu'à supposer que tel soit le cas, une simple négligence suffirait (arrêt 2C_95/2011 précité consid. 2.1 et les arrêts cités; arrêt 2A.299/2004 précité consid. 4.2).

2.2. En l'espèce, la recourante n'a pas indiqué le dividende de liquidation soumis à l'impôt anticipé

dans ses revenus imposables pour la période fiscale 2012. Elle n'a pas non plus indiqué ce dividende après le dépôt de sa déclaration. Ce n'est que lorsqu'elle a reçu la décision de taxation, qui ajoutait ce revenu à ceux qui avaient été déclarés, qu'elle a sollicité le droit au remboursement de l'impôt anticipé en proposant de déposer une déclaration fiscale complète. Une telle façon de faire ne remplit pas les conditions de la déclaration personnelle ultérieure des éléments de revenu, puisque c'est l'Administration fiscale et non pas la contribuable qui a ajouté le montant des dividendes au revenu imposable. Cette situation exclut tout remboursement de l'impôt anticipé sans qu'il soit nécessaire d'examiner jusqu'à quel moment une déclaration peut être faite pour pouvoir bénéficier d'un remboursement ou de savoir si la recourante avait une intention, ou non, manifeste de soustraction ou de fraude. Le contraire reviendrait à permettre de taire des éléments déterminants dans la déclaration d'impôt et d'attendre la taxation, afin de voir si l'autorité fiscale a ajouté ces éléments au revenu, respectivement à la fortune, avant d'éventuellement choisir de demander le remboursement de l'impôt anticipé.

3.

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours. Succombant, la recourante supporte les frais judiciaires (cf. art. 66 al. 1 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (cf. art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais judiciaires, arrêtés à 5'000 fr., sont mis à la charge de la recourante.

3.

Le présent arrêt est communiqué aux mandataires de la recourante, à l'Administration fiscale cantonale genevoise, au Tribunal administratif de première instance du canton de Genève et à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 10 novembre 2016

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

Le Greffier : Dubey