

## Prise de position

# Loi fédérale sur l'impôt anticipé (LIA)

## I. Exigences de l'usam

Plus grande organisation faîtière de l'économie suisse, l'Union suisse des arts et métiers usam représente plus de 230 associations et quelque 500 000 PME, soit 99,8% des entreprises de notre pays. La plus grande organisation faîtière de l'économie suisse s'engage sans répit pour l'aménagement d'un environnement économique et politique favorable au développement des petites et moyennes entreprises.

Le message du Conseil fédéral (18.030) ne diffère que très peu de la version soumise à la consultation. L'usam demande les mêmes adaptations et, dans ce contexte, exige :

- **que l'impôt anticipé soit reconnu comme un impôt ayant une fonction de garantie et non un effet final ;**
- **que la déclaration des revenus puisse être possible aussi longtemps qu'une décision sur réclamation n'ait pas été rendue ;**
- **que le nouveau régime proposé soit appliqué rétroactivement, soit dès le 1<sup>er</sup> janvier 2014, afin de corriger tous les cas encore pendants.**

## II. Point de la situation

En réponse à la motion Schneeberger « Non à la déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé » (16.3797), le Conseil fédéral a mis en consultation, du 28 juin au 19 octobre 2017, un projet de révision de l'art. 23 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA). Si la modification de LIA proposée par le Conseil fédéral allait dans le bon sens, parce qu'elle répondait aux critiques des praticiens, la proposition de modification des articles de la LIA concernés n'était, du point de vue de l'usam, pas complètement satisfaisante. Le message du Conseil fédéral (18.030) ne diffère que très peu de la version soumise à la consultation.

## III. Appréciation générale du projet

La motion Schneeberger « Non à la déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé » (16.3797) exige le rétablissement du régime juridique antérieur aux arrêts du Tribunal fédéral rendus en 2011 et 2013 ayant durci les conditions de remboursement de l'IA. Le projet de modification de LIA ne reprend pas complètement les demandes formulées dans la motion précitée (puisque l'art. 23 LIA contient, dans la modification proposée, toujours des conditions trop restrictives quant aux conditions de remboursement de l'impôt anticipé). L'usam soutient le rétablissement du retour au régime juridique antérieur à la jurisprudence du Tribunal fédéral évoquée ci-dessus et rappelle ici la fonction de garantie de l'impôt anticipé. L'usam demande les adaptations suivantes :

### 1. Impôt anticipé : fonction de garantie

Lors de son introduction, l'impôt anticipé a essentiellement été conçu comme un instrument permettant de garantir le prélèvement conforme des impôts directs sur les éléments de revenu et de fortune. En d'autres termes, il s'agit d'un impôt de garantie. Jusqu'à l'entrée en vigueur de la jurisprudence du Tribunal fédéral en 2014, les contribuables pouvaient également prétendre au remboursement de l'impôt anticipé dans les cas où ils avaient déclaré leurs revenus ensuite d'une intervention de l'autorité

fiscale, ou encore lorsque l'autorité fiscale prenait en compte de son propre chef des revenus non déclarés, pour autant qu'il ne s'agissait pas d'une soustraction.

Deux arrêts du Tribunal fédéral rendus en 2011 et 2013 ont considérablement durci les conditions de remboursement de l'IA, donnant à cet impôt un caractère punitif totalement étranger à l'esprit de la loi. Conséquence directe de ce changement de jurisprudence, l'Administration fiscale des contributions (AFC) a adapté sa pratique en émettant la Circulaire AFC n°40 du 11 mars 2014 (« Déchéance du droit au remboursement de l'impôt anticipé des personnes physiques selon l'article 23 LIA »).

**L'usam soutient le rétablissement du retour au régime juridique antérieur à la jurisprudence du Tribunal fédéral évoquée ci-dessus et rappelle ici la fonction de garantie de l'impôt anticipé.** La modification de la LIA, telle que proposée dans la procédure de consultation, va dans la bonne direction mais n'est pas encore satisfaisante.

## **2. Article 23 al. 2 LIA – délai trop court**

Le Conseil fédéral propose de modifier la LIA en ce sens que le contribuable qui a omis une déclaration conforme, par négligence, puisse corriger cette omission dans le délai de réclamation.

La modification proposée de l'art. 23 al. 2 LIA constitue une amélioration. Toutefois, nous estimons que ce délai est trop court. Du point de vue de l'usam, la déclaration des revenus en question doit **être possible, a minima, aussi longtemps qu'une décision sur réclamation n'ait pas été rendue.**

## **3. Article 70 d LIA – effet rétroactif**

Le Conseil fédéral propose avec l'art. 70 d LIA une disposition transitoire n'indiquant pas la date d'entrée en vigueur du nouveau régime proposé.

L'usam est également favorable à ce que le nouveau régime proposé à l'art. 23 al. 2 LIA soit appliqué rétroactivement, soit dès le 1<sup>er</sup> janvier 2014, afin de corriger les effets d'une jurisprudence et d'une pratique unanimement considérées comme injustement restrictives et totalement disproportionnées, compte tenu du but poursuivi par le législateur.

## **IV. Conclusion**

En conclusion, l'usam salue la décision du Conseil fédéral de vouloir rétablir un régime juridique conforme à l'esprit de la loi. Toutefois, l'usam insiste sur le fait que l'impôt anticipé n'a qu'une fonction de garantie. Compte tenu de ce qui précède, la modification de la LIA doit permettre au contribuable, respectivement à son mandataire, de pouvoir encore corriger une omission ou une négligence au stade de la décision sur réclamation. L'entrée en vigueur du nouveau droit doit par ailleurs être rétroactive au 1<sup>er</sup> janvier 2014, de sorte que les excès de l'actuelle jurisprudence puissent être corrigés.

Berne, le 30 avril 2018

### **Responsable du dossier**

Alexa Krattinger, responsable de la politique fiscale et financière  
Tél. 031 380 14 22, mél. a.krattinger@sgv-usam.ch