

## Imputation de l'impôt anticipé sur l'impôt des personnes physiques

---

### Question

L'arrêté du Conseil d'Etat du 13 février 2001 concernant l'échéance et la perception des créances fiscales fixe les modalités de prélèvement de l'impôt par le Service cantonal des contributions.

L'article 8 précise à son alinéa 1 que *"L'impôt anticipé de l'année fiscale en cours, dont la demande de remboursement a été déposée dans les délais prescrits, est imputé à la date du terme général d'échéance de l'année fiscale suivante. Toutefois, lors de la fixation des acomptes, il est tenu compte, à titre provisoire, du dernier montant de l'impôt anticipé comptabilisé ou connu"*.

L'alinéa 4 prévoit un remboursement dans l'année de taxation en cas de revenus extraordinaires frappés de l'impôt anticipé.

Avec ce principe, le remboursement de l'impôt anticipé prélevé en année N est remboursé en année de taxation N+1. Cela a pour conséquence que le contribuable fribourgeois voit ses revenus soumis à l'impôt anticipé amputés de cet impôt de 35 % en année N, paye l'impôt direct en année N et se voit rembourser la retenue en année N+1 seulement.

Nous notons au passage que la majorité des cantons suisses impute l'impôt anticipé sur la même année que celle qui taxe les revenus.

Ce décalage permet à l'Etat de se constituer une certaine réserve de liquidités durant une année. Actuellement, notre canton n'est pas en difficulté de trésorerie. De plus, ce n'est pas aux contribuables fribourgeois de contribuer d'une manière indirecte à la trésorerie de l'Etat.

Il faut noter également que ce mode de faire peut pénaliser fortement les personnes qui se sont endettées pour reprendre des entreprises et par conséquent maintenir des emplois. En effet, dans de nombreux cas, ce sont les dividendes de la société rachetée qui permettent de rembourser les engagements contractés auprès des banques. Le décalage cité plus haut peut dans certains cas péjorer inutilement les liquidités des entrepreneurs qui prennent un risque économique loin d'être anodin.

De notre avis, ce décalage ne se justifie plus. Aussi, nous demandons si le Conseil d'Etat envisage de modifier l'article 8 de l'arrêté précité en prévoyant l'imputation de l'impôt anticipé frappant les revenus de l'année fiscale dans le décompte qui taxe ces revenus, c'est-à-dire dans la même année fiscale. Serait-il prêt à la faire pour l'année fiscale 2010 déjà ?

Le 25 février 2010

### Réponse du Conseil d'Etat

Les règles générales relatives au remboursement de l'impôt anticipé aux personnes physiques figurent à l'article 31 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA) (RS 642.21) qui a la teneur suivante :

<sup>1</sup> *Les cantons remboursent l'impôt anticipé, en règle générale, sous forme d'imputation sur les impôts cantonaux et communaux que doit payer le requérant, le surplus étant*

*versé en espèces; ils peuvent prévoir, dans leurs dispositions d'exécution, le remboursement total de l'impôt en espèces.*

<sup>2</sup> *Les impôts cantonaux et communaux sur lesquels l'impôt anticipé est imputé, conformément à l'al. 1, seront désignés dans les dispositions cantonales d'exécution.*

<sup>3</sup> *Lorsque la demande en remboursement est adressée en même temps que la déclaration d'impôt cantonale ou, s'il n'y a pas de déclaration à présenter, dans un délai à fixer par le canton, l'imputation se fait sur les impôts cantonaux et communaux qui doivent être payés pendant la même année.*

<sup>4</sup> *Les montants à imputer ou à rembourser ne portent pas intérêt.*

Dans notre canton, le remboursement de l'impôt anticipé (IA) s'effectue, en règle générale, par imputation sur les impôts cantonaux, voire communaux et/ou paroissiaux s'ils sont perçus par le Service cantonal des contributions (SCC).

Pour connaître les effets réels de l'imputation de l'IA sur la perception des impôts, il faut procéder à une analyse détaillée de la totalité de la procédure de perception. Celle-ci débute en effet par l'envoi des bordereaux d'acompte dans l'année N, puis du décompte final principalement dans l'année N+1 et en partie dans l'année N+2. L'impôt anticipé présumé est pris en compte dans la facturation des acomptes. Quant à la demande de remboursement de l'IA, le contribuable la dépose en même temps que sa déclaration d'impôt. Dans cette analyse, il s'agit également de prendre en compte les dates "valeurs" des différentes opérations.

En application des dispositions prévues à l'article 8 al. 1 de l'arrêté du Conseil d'Etat du 13 février 2001 concernant l'échéance et la perception des créances fiscales (RSF 631.13), l'IA de l'année en cours (par ex. 2009) est imputé sur les impôts de l'année suivante (2010). Cette imputation se fait à deux dates différentes. Pour la plus grande partie, cet IA 2009 est pris en compte par estimation déjà lors de la facturation des acomptes 2010, dont l'échéance moyenne se situe au 30 septembre 2010. Quant au complément (positif ou négatif) de l'IA 2009, il est mis en compte au terme général d'échéance des impôts 2010, soit au 30 avril 2011 et porte intérêt rémunérateur dès cette date.

Ainsi, les contribuables dont la déclaration d'impôt est déposée après le 30 septembre (date valeur de l'IA imputé sur les acomptes) se voient rembourser l'IA estimé avant même que leur demande de remboursement n'ait été réceptionnée par le fisc.

Dans certains cas particuliers, lorsqu'un contribuable a obtenu un revenu extraordinaire important soumis à l'IA (par exemple un gain de loterie), le SCC transfère, sur demande de l'intéressé, une part ou la totalité de l'IA en question afin de couvrir l'impôt supplémentaire (cf. art. 8 al. 4 de l'arrêté précité).

Lors de la facturation des acomptes 2009 des personnes physiques, environ 50 millions de francs ont déjà été déduits au titre de l'IA; 41,1 millions correspondent à l'IA présumé bonifié à 57 200 contribuables et 8,6 millions d'IA réel imputés à 20 000 autres contribuables dont le dossier était déjà taxé. De plus, le SCC n'a pas facturé d'acomptes à 2000 contribuables étant donné que l'IA couvrait le montant total des impôts à facturer au titre d'acomptes.

Le canton récupère auprès de l'Administration fédérale des contributions (AFC) l'IA bonifié aux contribuables. Les demandes sont effectuées par le SCC sur la base des demandes de remboursement d'IA traitées. Ainsi, durant ces dernières années, les échéances moyennes des demandes de rétrocessions de l'IA demandées à la Confédération se situent entre le 10 septembre et le 10 octobre. En tenant compte d'un délai de mise en compte d'une dizaine de jours, force est de constater que l'Etat ne garde aucune réserve de liquidités durant une année comme le relèvent les députés Jean-Louis Romanens et Pascal Kuenlin. En effet, pour la très grande part de l'IA imputé, il y a correspondance entre les dates de bonification aux contribuables et de récupération auprès de l'AFC.

Quant à la pratique des autres cantons, les informations mentionnées ci-avant démontrent que la procédure de perception des impôts ordinaires est complexe. Il est certain que des mécanismes divers sont en vigueur dans les cantons, aussi bien pour la facturation des acomptes, la détermination des dates de valeur de l'IA imputé provisoirement et définitivement et finalement en ce qui concerne le calcul des intérêts rémunérateurs, moratoires, voire compensatoires ou financiers.

Vu ce qui précède, le Conseil d'Etat considère qu'il n'y a pas lieu de modifier les modalités de perception des impôts cantonaux.

Fribourg, le 27 avril 2010