

4.1. Intérêt rémunératoire sur les crédits d'impôt anticipé

Il est notoire que le remboursement de l'impôt anticipé intervient avec un certain retard. Ce délai est dû à la nature particulière de l'impôt anticipé, qui n'est remboursé qu'à la condition que le contribuable déclare régulièrement les revenus et rendements gérés de l'impôt en question ainsi que les capitaux qui l'ont produit dans sa prochaine déclaration d'impôt. De sorte qu'il s'écoule nécessairement un certain laps de temps entre l'échéance de l'impôt et son remboursement. Afin d'éviter que le problème ne se pose parfois avec trop d'acuité, surtout dans les cantons possédant une période de taxation bisannuelle, le remboursement est possible également au cours de l'année intermédiaire. Suivant le canton, celui-ci intervient soit sur demande soit de manière automatique (= sans requête préalable).

Malgré cela, des voix s'élèvent de manière réitérée pour réclamer une rémunération de ces crédits d'impôt anticipé, car le but premier de cet impôt n'est pas d'apporter des recettes supplémentaires à la Caisse fédérale.

C'est dans ce sens que le **Conseiller national Reimann** dépose le 20 mars 1992 une **initiative parlementaire** conçue en termes généraux, dont la teneur était la suivante :

"Il faut modifier la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé et plus précisément le chapitre deuxième qui traite du remboursement de l'impôt anticipé, de telle sorte qu'au moins les personnes physiques ou morales ayant leur domicile ou leur siège en Suisse puissent prétendre à ce qu'on leur verse des intérêts conformes aux conditions du marché sur la somme qui doit leur être remboursée. Ces intérêts devraient courir au plus tard à partir du 1er janvier de l'année civile au cours de laquelle la demande de remboursement est présentée."

Délibérations parlementaires :

- 1993, 19 mars : contrairement aux recommandations émises par sa commission, le Conseil national approuve l'initiative parlementaire Reimann et mandate la commission de l'économie et des redevances (CER) de soumettre au Parlement un projet de modification de loi accompagné d'un rapport et de propositions.
- 1993, novembre : la CER du Conseil national demande à l'Administration fédérale des contributions (AFC) de lui présenter, jusqu'au mois de juin 1994, un rapport sur les possibilités de réalisation de l'initiative Reimann.
- 1994, 30 juin : l'AFC dépose son rapport dans lequel elle relève notamment que, malgré l'harmonisation fiscale, les systèmes fiscaux des cantons - y compris les systèmes de perception des impôts - sont très différents et ont conduit à de multiples procédures de remboursement de l'impôt anticipé.
- 1994, 16 août : la CER du Conseil national parvient à la conclusion que la problématique posée par l'initiative serait considérablement atténuée si la procédure de remboursement de l'impôt anticipé par les cantons pouvait être accélérée et plus transparente. En conséquence de quoi la CER charge l'AFC d'élaborer un projet de loi pour chacune des deux variantes suivantes : la variante "Accélération" et la variante "Rémunération".

- 1995 15 mars : le Conseil fédéral soumet aux cantons deux projets de loi en consultation.

Dans la **variante "Accélération"**, les crédits d'impôt anticipé ne sont pas rémunérés d'un intérêt mais la procédure de remboursement est accélérée et rendue plus transparente, notamment grâce aux nouveautés suivantes :

- Suppression du remboursement sans demande préalable dans l'année intermédiaire, car celui-ci entraîne de grandes difficultés d'application, notamment sous l'angle de l'égalité de traitement.
- Obligation pour les cantons de remettre d'office et chaque année - y compris dans l'année intermédiaire pour les cantons pratiquant les périodes de calcul et de taxation bisannuelles - à leurs contribuables la formule pour le remboursement de l'impôt anticipé.
- Obligation est faite aux cantons percevant leur impôt par acomptes et ne remboursant pas l'impôt anticipé en espèces, d'imputer le droit au remboursement selon la méthode dégressive, soit au moyen de l'imputation intégrale sur la première tranche d'impôt.
- Obligation est donnée à la Confédération et aux cantons de remettre aux contribuables un décompte détaillé sitôt fait le remboursement en espèces ou l'imputation, duquel ressort le montant de l'impôt anticipé remboursé ou porté en compte.

La **variante "Rémunération"** prévoit - en plus des dispositions visant à l'accélération de la procédure - de verser un intérêt sur les crédits d'impôt anticipé :

- Un intérêt rémunératoire devrait être versé à partir du 61e jour suivant le dépôt de la demande de remboursement à l'autorité compétente, si le remboursement de l'impôt anticipé n'a pas encore eu lieu à cette date.
- Un tel intérêt rémunératoire ne peut toutefois être consenti que lorsqu'un droit au remboursement de l'impôt anticipé peut être établi sur la base de la loi fédérale sur l'impôt anticipé ou de son ordonnance d'exécution (soit à l'exclusion des droits au remboursement basés sur les conventions de double imposition signées par la Confédération).
- Pour les personnes physiques, l'octroi d'un intérêt rémunératoire doit en outre dépendre du dépôt simultané de la demande en remboursement et de la déclaration d'impôt dûment remplie.

D'un autre côté, les montants d'impôt demandés en remboursement à tort portent désormais intérêt pour la période s'étendant de leur remboursement jusqu'à la restitution de l'impôt par le requérant.

De plus, en cas de non-respect des échéances fixées par la loi, le débiteur de l'impôt devra payer un intérêt moratoire à partir de ce moment; alors que le droit actuel prévoit qu'une sommation est nécessaire pour cela. La nouvelle réglementation trouve sa justification dans le fait qu'il s'agit, en matière d'impôt anticipé, d'un impôt perçu selon le système de l'autotaxation, qui doit être déclaré et payé spontanément par les contribuables, c'est-à-dire sans que l'AFC doive envoyer au préalable une décision de taxation.

- 1995, début août : le Chef du Département fédéral des finances transmet au président de la CER du Conseil national le rapport sur les **résultats de la procédure de consultation** (daté du 31 juillet 1995).

Les intentions de la CER ont toutefois reçu un accueil franchement réservé. Tant la variante "Accélération" que la variante "Rémunération" sont considérées par les cantons ainsi que les autres milieux concernés comme trop compliquées sur le plan administratif et trop onéreuses sur le plan financier.

Cependant, les milieux bancaires ont émis une proposition alternative qui pourrait rencontrer l'approbation de la plupart des participants à la consultation, à savoir l'octroi d'une **rémunération forfaitaire**. Selon ce système, le remboursement de l'impôt anticipé aux personnes physiques domiciliées en Suisse ne devrait pas se limiter à 35 %, mais devrait être porté à 35,5 ou à 36 pour cent. (Avec un remboursement de 36 %, le crédit d'impôt anticipé serait rémunéré pendant 6 mois au taux de 5,5 %).

En revanche, les personnes morales domiciliées en Suisse ainsi que les personnes résidant à l'étranger n'auraient aucun droit à cette rémunération forfaitaire, du fait que les personnes morales ont déjà la possibilité d'exiger le remboursement par acomptes trimestriels et qu'une rémunération des crédits d'impôt anticipé n'est pas habituelle en matière de double imposition internationale, où la plupart des requérants étrangers ont la possibilité - sur la base des conventions de double imposition - de déposer immédiatement leur demande de remboursement.

- 1995, septembre/octobre : conformément au désir exprimé par la CER du Conseil national, l'auteur de la variante "Rémunération forfaitaire" rédige un projet de loi, dans lequel il est notamment précisé que le supplément pour les personnes physiques doit correspondre au taux de l'intérêt de retard en matière d'IFD pour une durée de 6 mois. Quant aux personnes morales, elles devraient également pouvoir bénéficier d'une rémunération - calculée au taux de l'intérêt de retard de l'IFD - après l'écoulement d'un délai de 90 jours à compter du dépôt de la demande de remboursement.
- 1995, 14 novembre : la CER du Conseil national décide de soumettre au plénum un projet de rémunération forfaitaire des crédits d'impôt anticipé. Mais en même temps, par 12 voix contre 6, elle invite l'Assemblée à ne pas entrer en matière sur ce projet en raison de la mauvaise situation des finances fédérales.
- 1995, 4 décembre : la CER du Conseil national décide de soumettre sa proposition au Conseil national lors de la session de printemps 1996 et donne ainsi en même temps au Conseil fédéral l'occasion de prendre position.
- 1996, 28 février : le Conseil fédéral soutient la proposition de non-entrée en matière émise par la CER du Conseil national. A son avis, une rémunération forfaitaire des crédits d'impôt anticipé engendrerait des coûts trop élevés : le manque à gagner pour la Caisse fédérale serait de l'ordre de 180 millions par an (150 millions pour les personnes physiques et 30 millions pour les personnes morales), ce qui est incompatible avec la précarité des finances fédérales. De plus, cette mesure ne contribuerait pas à accélérer le remboursement de l'impôt anticipé, n'aurait rien d'une véritable rémunération et poserait encore des problèmes au regard de l'égalité de traitement, car certains contribuables à qui l'impôt anticipé est rapidement remboursé recevraient trop, alors que d'autres, qui doivent attendre longtemps, ne recevraient pas assez. Raison pour laquelle le Conseil fédéral recommande de ne pas entrer en matière.
- 1996, 11 mars : le Conseil national se rallie à la proposition de sa commission et revient sur sa décision du 19 mars 1993 et décide, par 124 voix contre 40, de ne pas entrer en matière sur le projet, de sorte que la question est ainsi liquidée. Les montants d'impôt anticipé à rembourser continueront à ne pas porter intérêt.