

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2591/2015 IA

JTAPI/1460/2015

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 14 décembre 2015

dans la cause

Madame E_____ X_____

contre

OFFICE CANTONAL DE L'IMPÔT ANTICIPÉ

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

(Impôt anticipé 2013)

EN FAIT

1. Dans leur déclaration fiscale relative à l'année 2013, E____ X____ (ci-après : la contribuable ou la recourante) et son époux ont indiqué que la précitée détenait vingt-cinq actions d'I____ SA d'une valeur imposable de CHF 254'875.- ; en revanche, ils n'ont déclaré aucun dividende provenant de cette société et relatif à ces actions.

Ils ont également indiqué que la contribuable exerçait la profession de comptable.

2. I____ SA, inscrite au registre du commerce de Genève depuis le *** 1973 et au capital-actions de CHF 50'000.- divisé en cinquante actions, a le but suivant : "organisation et gestion d'entreprises et de sociétés commerciales et accessoirement acquisition, exploitation et représentation de celles-ci".

La contribuable en est l'administratrice présidente, avec signature individuelle.

3. Il résulte du dossier, en particulier de l'annexe aux comptes au 31 décembre 2012 d'I____ SA, que cette société a versé un dividende de CHF 35'000.-, pour l'année 2013, à la contribuable.

4. Le divorce des époux X____ est intervenu le 7 juin 2014.

5. Dans les bordereaux 2013 du 10 septembre 2014, adressés à la contribuable et à son époux, l'administration fiscale cantonale (ci-après : l'AFC) a arrêté leur revenu imposable à CHF 111'700.-, au taux de CHF 113'609.-, en impôts cantonaux et communaux (ICC) et à CHF 146'500.-, au taux de CHF 152'100.-, en impôt fédéral direct (IFD).

Il résulte des avis de taxation joints à ces bordereaux que l'AFC a ajouté au revenu de la contribuable le dividende de CHF 35'008.- qui lui avait été versé par I____ SA. Il y est aussi précisé que le remboursement de l'impôt anticipé (IA) prélevé sur ce dividende n'était pas possible dès lors que la contribuable n'avait pas déclaré ce revenu spontanément et dans les délais.

6. Le 6 octobre 2014, la contribuable a élevé réclamation contre ces taxations.

Elle avait effectivement omis de déclarer le dividende perçu de la part d'I____ SA en 2013, mais cette omission n'était nullement intentionnelle ; elle avait "simplement fait une confusion dans les années. Il s'agit de dividende versé en 2013 mais concernant l'année 2012". Elle pensait avoir déjà déclaré ce dividende, étant précisé qu'elle le déclarait depuis deux années consécutives. Elle n'avait d'ailleurs aucune raison de le dissimuler, sachant que le fait de le déclarer aurait pour effet d'obtenir un remboursement. En outre, elle était non seulement actionnaire, mais également employée d'I____ SA, et avait elle-même déclaré et

procédé au paiement de l'IA sur ce dividende. Elle était donc parfaitement consciente que l'AFC en aurait connaissance.

De plus, l'AFC avait oublié de la mettre au bénéfice de l'abattement de 40% sur le montant dudit dividende.

7. Par décision du 25 juin 2015, l'office cantonal de l'impôt anticipé (ci-après : l'OIA) a maintenu les taxations litigieuses, refusant d'accorder le remboursement de l'IA prélevé sur le dividende susmentionné au motif que celui-ci n'avait pas été déclaré spontanément et en temps utile.

Cette décision a été signée par D____, chef de service de l'OIA.

8. Par acte du 27 juillet 2015, sous le biais de son conseil, la contribuable a interjeté recours contre la décision précitée auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal), concluant à son annulation et à ce que l'AFC émette de nouveaux bordereaux de taxation 2013 dans le sens des motifs exposés dans ses écritures, avec suite de dépens.

A l'instar des deux années précédentes, lors de l'assemblée générale d'I____ SA du 20 août 2013, les actionnaires avaient décidé de lui distribuer un dividende de CHF 70'000.-, soit CHF 35'000.-. I____ SA avait procédé à la distribution de ces dividendes, en retenant la part de l'IA, et rempli et envoyé le formulaire 103 à l'administration fédérale des contributions. Elle avait ainsi reçu CHF 22'750.-, qu'elle avait omis, "pour une raison qu'elle ne s'explique pas", d'indiquer dans sa déclaration fiscale 2013, mais avait indiqué, à l'instar des années précédentes, être propriétaire de vingt-cinq actions d'I____ SA. Cette situation était d'autant plus inexplicable qu'elle avait déclaré ce dividende dans ses précédentes déclarations fiscales et que l'AFC savait donc qu'elle était actionnaire d'I____ SA et qu'elle en percevait un dividende. Ayant pu corriger simplement et spontanément son erreur avant l'entrée en vigueur de la taxation, l'autorité fiscale faisait preuve de formalisme excessif en refusant l'imputation de l'IA.

Par ailleurs, elle avait droit à un abattement de 40% sur le montant du dividende litigieux, étant propriétaire de la moitié du capital-actions d'I____ SA et détenant ces titres dans sa fortune privée.

9. Ce recours a été enregistré sous le numéro de cause A/2591/2015.
10. Par décisions sur réclamation du 26 août 2015 (ICC et IFD), l'AFC a accordé à la recourante l'abattement de 40% (pour participation qualifiée) sur le dividende en cause.

Les bordereaux rectificatifs 2013 du même jour retiennent ainsi une déduction pour participation qualifiée privée de CHF 14'000.-.

11. Dans sa réponse du 9 septembre 2015, l'AFC a conclu au rejet du recours.

La recourante, qui indiquait expressément dans sa déclaration fiscale 2013 être de profession comptable et administratrice et présidente avec signature individuelle d'I____ SA, n'avait pas mentionné spontanément avoir perçu le dividende litigieux de CHF 35'000.-, lequel avait été découvert par l'AFC dans le cadre de la taxation.

L'élément non déclaré lui était connu en sa qualité d'administratrice et présidente d'I____ SA, étant relevé que les comptes de cette société portaient sa signature, et, si elle avait procédé à la lecture attentive, que l'on pouvait raisonnablement exiger de sa part compte tenu de sa situation économique et de son expérience professionnelle, elle aurait pu aisément se rendre compte que sa déclaration fiscale n'en faisait pas mention. Ce montant ayant été ajouté au revenu imposable par l'AFC, cela excluait tout remboursement de l'IA sans même avoir à examiner si la recourante avait une intention de soustraction ou de fraude. Par conséquent, ses arguments ne pouvaient qu'être écartés.

Enfin, l'AFC ne commettait pas de formalisme excessif en n'accordant pas le remboursement de l'IA dans le cadre de l'établissement des bordereaux rectificatifs 2013. Seul importait le fait que la recourante n'avait pas déclaré en temps utile le dividende perçu de la part d'I____ SA.

12. Par acte du 28 septembre 2015, toujours par le biais de son conseil, la recourante a recouru auprès du tribunal contre la décision sur réclamation du 26 août 2015 de l'AFC, concluant à son annulation et à ce que l'AFC émette de nouveaux bordereaux de taxation 2013 dans le sens des motifs exposés dans ses écritures, avec suite de dépens. Préalablement, elle a conclu à la jonction de la procédure avec celle enregistrée sous le numéro de cause A/2591/2015, les décisions du 25 juin et du 26 août 2015 portant sur le même état de fait.

Elle prenait bonne note que l'AFC avait admis l'abattement pour participation qualifiée sur le dividende de ses actions et réitérait qu'elle n'avait jamais eu l'intention de frauder le fisc, étant relevé que le Tribunal fédéral n'avait, dans son dernier arrêt du 27 août 2015 portant sur cette problématique, pas exclu par principe le fait que le fisc doive procéder par lui-même à des corrections ou des compléments. Lors de l'établissement de sa déclaration fiscale, elle venait de sortir d'une procédure de divorce et se trouvait dans une situation psychique instable, qui avait fortement contribué à l'oubli en question. Des certificats médicaux attestaient qu'elle avait été en arrêt maladie jusqu'à la fin août 2015 suite, notamment, à cette séparation douloureuse. Enfin, S____, l'autre actionnaire d'I____ SA, avait également oublié de déclarer son dividende reçu pour l'année 2013, lequel avait été ajouté à ses revenus par l'AFC. Malgré cela, S____ avait pu obtenir le remboursement de l'IA. On ne voyait dès lors pas pourquoi sa situation ne serait pas traitée de la même manière.

13. Ce recours a été enregistré sous le numéro de cause A/3405/2015.
14. Le 12 novembre 2015, en réponse à une demande du tribunal du 27 octobre 2015, l'OIA a indiqué qu'il se ralliait à la réponse de l'AFC du 9 septembre 2015 et concluait donc au rejet du recours.

EN DROIT

1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'office cantonal de l'impôt anticipé (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05; art. 35 al. 2 et 54 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 - LIA - RS 642.21 ; art. 11 du règlement d'application de diverses dispositions fiscales fédérales du 30 décembre 1958 - RDDFF - D 3 80.04).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'art. 54 al. 1 LIA.
3. Le tribunal, qui applique le droit d'office, n'est pas lié par les conclusions des parties (art. 54 al. 5 LIA). Il se limite toutefois, en principe, aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 135 I 91 consid. 2.1; ATAF 2014/24 consid. 2.2 ; arrêts du tribunal administratif fédéral A-2347/2014 du 29 septembre 2015 consid. 1.2.2 ; A-4689/2013 du 25 juin 2014 consid. 2.2).

En vertu de l'art. 15 al. 2 RDDFF, la procédure est régie par les articles 54 à 56 LIA et, à titre complémentaire, par la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17). Cette législation prévoit, en son art. 2 al. 2, que la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) est applicable pour autant que la LPFisc n'y déroge pas.

4. Pour rappel, la décision du 25 juin 2015 de l'OIA concerne le refus d'accorder le remboursement de l'IA à la recourante, tandis que les décisions sur réclamation du 26 août 2015 de l'AFC accordent à celle-ci l'abattement de 40% pour participation qualifiée en matière d'impôts ordinaires.
5. L'objet du litige est principalement défini par l'objet du recours (ou objet de la contestation) et les conclusions du recourant et accessoirement par les griefs ou motifs qu'il invoque. L'objet du litige correspond objectivement à l'objet de la décision attaquée (ATF 136 V 362 consid. 3.4 et 4.2 ; 134 V 418 consid. 5.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_581/2010 du 28 mars 2011 consid. 1.5 ; ATAF 2014/24 consid. 1.4 ; arrêt du tribunal administratif fédéral D-3212/2013 du 26 mars 2015 consid. 4 ; ATA/1189/2015 du 3 novembre 2015 consid. 2 ; ATA/744/2014 du 23 septembre 2014 consid. 2a ; ATA/751/2013 du 12 novembre 2013), qui

délimite son cadre matériel admissible. En vertu du principe de l'unité de la procédure, la contestation ne peut excéder l'objet de la décision attaquée, c'est-à-dire les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est prononcée ou aurait dû se prononcer (arrêt du tribunal administratif fédéral A-674/2008 du 9 septembre 2008 consid. 1.2 ; ATA/902/2015 du 1^{er} septembre 2015 consid. 3b).

6. Dans ses écritures du 27 juillet 2015 formulées à l'encontre de la décision du 25 juin 2015 de l'OIA, la recourante conteste deux points, à savoir le non-remboursement de l'IA prélevé sur le dividende qui lui avait été versé par I_____ SA et l'absence d'abattement de 40% sur le montant de ce dividende.

Ce dernier point ne faisant pas l'objet de la décision attaquée mais ayant été traité par l'AFC dans ses décisions sur réclamation du 26 août 2015, il ne saurait être examiné dans le cadre de la présente procédure. Partant, la conclusion de la recourante relative à l'abattement de 40% pour participation qualifiée est irrecevable dans la mesure où cette question est exorbitante à l'objet du litige.

Seul reste donc à examiner le bien-fondé du refus de l'OIA de rembourser l'IA prélevé sur le dividende versé à la recourante par I_____ SA.

7. Préalablement, le tribunal de céans examinera encore, d'office, si le collaborateur de l'OIA avait la compétence de prononcer la décision entreprise.
8. A teneur de l'art. 29 al. 1 LIA, celui qui veut obtenir le remboursement de l'impôt anticipé doit présenter une demande écrite à l'autorité compétente, soit, pour les personnes physiques, auprès des autorités fiscales du canton où elles étaient domiciliées à l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation imposable est échue (art. 30 al. 1 LIA).

Les cantons déterminent les offices auxquels incombe le remboursement de l'impôt anticipé (art. 35 al. 3 LIA). A Genève, selon l'art. 11 RDDFF, il s'agit de l'OIA, qui est rattaché administrativement au département des finances (direction générale de l'AFC) (al. 1) - plus précisément aux services des titres à teneur de l'organigramme de l'AFC - et dont la direction est assurée par le directeur de la direction des personnes morales, des titres et de l'immobilier de l'AFC (al. 2).

L'art. 52 LIA stipule que l'OIA examine les demandes qui lui sont présentées, détermine les faits et prend toutes les mesures nécessaires pour fixer exactement le droit au remboursement (al. 1). Après clôture de son enquête, il rend une décision sur le droit au remboursement, laquelle peut être liée à la décision de taxation (al. 2). S'il rejette la demande en tout ou en partie, il doit motiver brièvement sa décision (al. 3). Au niveau cantonal, les compétences de cet office sont définies à l'art. 12 al. 1 RDDFF.

Selon l'art. 53 al. 1 LIA, la décision de l'OIA peut, dans les trente jours suivant sa notification, faire l'objet d'une réclamation écrite. À Genève, l'art. 12 al. 2 RDDFF prévoit qu'en cas de contestation d'une décision de l'OIA sur le droit au remboursement, la décision sur réclamation est du ressort du directeur général de l'AFC.

9. Avant de traiter de cette question, il sied de relever que la décision de l'OIA ayant fait l'objet de la réclamation, et qui est donc à la base de la décision sur réclamation, était incluse dans les bordereaux du 10 septembre 2014, même si cela ne résulte pas clairement de ces pièces. En effet, la décision sur le droit au remboursement de l'OIA est liée, pour des considérations pratiques, à la décision de taxation, ainsi que l'autorise l'art. 52 al. 2 LIA. L'AFC s'est uniquement fait le porte-parole de l'OIA lorsqu'elle a indiqué, dans les bordereaux précités, que le remboursement de l'IA n'était pas possible au motif que la recourante n'avait pas déclaré le dividende en cause spontanément et dans les délais.

En l'espèce, toutefois, la décision sur réclamation litigieuse du 25 juin 2015 ayant été prise par un chef de service de l'OIA, alors qu'elle est, en vertu de l'art. 12 al. 2 RDDFF, du ressort du directeur général de l'AFC, il convient d'examiner si et dans quelles mesures cette irrégularité affecte la décision attaquée.

10. Il n'y a pas de divergence en doctrine concernant le fait qu'une décision n'est nulle de plein droit, et non pas simplement annulable, que lorsqu'elle est affectée d'un vice grave, voire particulièrement grave (J. DUBEY/J.-B. ZUFFEREY, *Droit général administratif*, 2014, n° 1015 s. p. 354 ; P. MOOR/E.POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 2011, p. 366 ; T. TANQUEREL, *Manuel de droit administratif*, 2011, n° 910 p. 310 ; B. KNAPP, *Précis de droit administratif*, 1991, n° 1208 p. 261). Le Tribunal fédéral insiste sur le fait que le vice de procédure doit être des plus graves, manifestes ou particulièrement reconnaissables, compte tenu des conséquences que la nullité d'une décision fait peser sur la sécurité juridique, et sur le fait que, dès lors, entrent avant tout en considération, comme motifs de nullité, l'incompétence qualifiée, fonctionnelle et matérielle, de l'autorité appelée à statuer, ainsi qu'une erreur manifeste de procédure (ATF 139 II 243 consid. 11.2 ; 138 II 501 consid. 3.1 ; 138 III 49 consid. 4.3.3 ; 137 I 273 consid. 3.1 ; 132 II 21 consid. 3.1 ; 129 I 361 consid. 2.1 ; 122 I 97 consid. 3a/aa).

Si un vice n'entraîne ainsi pas forcément la nullité de la décision qu'il entache, il a, en principe, pour conséquence que la décision est annulée en cas de contestation (ATF 138 III 49 consid. 4.3.3 ; J. DUBEY/J.-B. ZUFFEREY, *op. cit.*, n° 1009 s. p. 352). Cela étant, tout vice de procédure n'emporte pas inévitablement à annuler la décision concernée. En effet, deux principes, en particulier, conduisent au cas par cas à écarter une telle solution, soit d'une part celui de la bonne foi, notamment lorsque le défaut dont la décision est affectée n'a entraîné aucun préjudice pour son destinataire (ATF 131 I 153 consid. 4 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.300/2006 du 27 février 2007 consid. 5.2 et les références citées ; U.

HÄFELIN/G. MÜLLER/F. UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5^{ème} éd., 2006, p. 354, n. 1645 s. ; J.-F. EGLI, "La protection de la bonne foi dans le procès", in *Juridiction constitutionnelle et juridiction administrative*, 1992, p. 231 ss) et, d'autre part, celui de l'interdiction du formalisme excessif, lequel se concrétise lorsque la stricte application des règles de procédure ne se justifie par aucun intérêt digne de protection, devient une fin en soi et complique de manière insoutenable la réalisation du droit matériel ou entrave de manière inadmissible l'accès aux tribunaux (cf. ATF 130 V 177 consid. 5.4.1 ; 128 II 139 consid. 2a ; 125 I 166 consid. 3a ; 121 I 177 consid. 2b/aa et les références citées ; arrêt du Tribunal fédéral 2D_64/2014 du 2 avril 2015 consid. 5.2). Dans ce cadre, le Tribunal fédéral s'est par exemple interrogé sur l'intérêt du recourant à l'annulation d'une décision d'une juridiction cantonale pour un motif de forme (arrêt 9C_116/2011 du 29 août 2011 consid. 2.2).

Les règles de compétence matérielle déterminent si une affaire relève du domaine de compétence d'une autorité déterminée, alors que les règles de compétence fonctionnelle déterminent l'ordre dans lequel se succèdent les différentes instances de recours (arrêts du tribunal administratif fédéral A-941/2014 du 21 janvier 2015 consid. 1.4 ; B-5843/2008 du 1^{er} décembre 2008). La notion de compétence fonctionnelle se rattache aux normes de distribution, qui intègrent dans l'appareil administratif les différents services de l'Etat. Précisés de la sorte, leur place et leur domaine d'activité ne définissent cependant pas leurs compétences matérielles, à savoir notamment celles de prendre des décisions (P. MOOR, *Droit administratif*, vol. III, 1992, p. 16).

11. En l'espèce, il est patent que la compétence fonctionnelle du chef de service de l'OIA faisait défaut au moment où il a pris la décision querellée, puisqu'une telle décision est du ressort du directeur général de l'AFC.

Cela étant, à la lumière du précédent considérant, ce vice de procédure n'apparaît pas si grave qu'il faille conclure à la nullité de la décision litigieuse, eu égard notamment à l'étroite imbrication entre l'OIA et l'AFC. En effet, même si l'OIA n'est rattachée qu'administrativement à l'AFC, ses collaborateurs travaillent aussi pour cette dernière. En outre, l'existence d'une délégation du directeur général de l'AFC en faveur du chef de service de l'OIA peut être retenue (cf. P. MOOR, *op. cit.*, p. 18 s.).

Ce vice de procédure ne justifie pas non plus, dans les conditions du cas d'espèce, l'annulation de la décision litigieuse : une telle annulation ne représenterait aucun intérêt réel pour la recourante dans la mesure où elle n'aboutirait en pratique qu'à la prise, dans un proche avenir, d'une décision identique par l'OIA. Cet office a d'ailleurs fait sienne la position exprimée dans la réponse de l'AFC du 9 septembre 2015, concluant au rejet du présent recours.

12. Enfin, c'est à juste titre que la contribuable a recouru seule contre la décision litigieuse de l'OIA du 25 juin 2015.

Selon l'art. 21 al. 1 let. a LIA, l'ayant droit au sens notamment de l'art. 22 LIA, qui concerne les personnes physiques, peut demander le remboursement de l'impôt anticipé retenu à sa charge par le débiteur pour l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers s'il avait au moment de l'échéance de la prestation imposable le droit de jouissance sur les valeurs qui ont produit le rendement soumis à l'impôt. L'ayant droit n'est ainsi pas le débiteur de la prestation imposable au sens de l'art. 10 al. 1 LIA, soit, en cas d'impôt sur les rendements de capitaux mobiliers comme en l'espèce, la société responsable du versement d'une prestation appréciable en argent à son actionnaire, dont elle déduit le montant de l'impôt anticipé qui s'élève à 35% de la prestation en question (art. 13 et 14 LIA), mais la personne supportant effectivement la charge fiscale, le destinataire de l'impôt (cf. arrêt du tribunal administratif fédéral A-1438/2014 du 17 août 2015 consid. 3.1.1 ; M. BAUER-BALMELLI, *Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer*, 2^e éd., 2012, n° 4 ad. art. 21 p. 712 s.).

En l'occurrence, l'ayant droit est la recourante, laquelle avait le droit de jouissance sur les vingt-cinq actions ayant donné droit à percevoir le dividende (à cet égard, cf. arrêt du tribunal administratif fédéral A-719/2013 du 26 mars 2015 consid. 2.6.3 ; M. BAUER-BALMELLI, *op. cit.*, n° 8 ad. art. 21 p. 714). En revanche, son ex-époux, avec qui la recourante était encore mariée en 2013, n'est pas concerné par la décision entreprise. Il n'est donc pas partie à la procédure (B. ZWAHLEN, *Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer*, 2^e éd., 2012, n° 15 ad. art. 22 p. 752 s. ; cf. art. 5 de l'ordonnance sur le calcul dans le temps de l'impôt fédéral direct dû par les personnes physiques du 16 septembre 1992, dans sa teneur en vigueur au moment des faits, et art. 12 al. 2 et 66 al. 3 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08 ; cf. aussi arrêt du tribunal fédéral 2C_58/2015, 2C_59/2015 du 23 octobre 2015 consid. 5).

13. En vertu de l'art. 70 al. 1 LPA, l'autorité peut d'office ou sur requête, joindre en une procédure des affaires qui se rapportent à une situation identique ou une cause juridique commune.
14. En l'occurrence, les causes A/2591/2015 et A/3405/2015 se basent certes sur le même complexe de faits. Cependant, les questions juridiques soulevées ne sont pas connexes et les motifs à la base des deux décisions sont différents : la présente procédure a trait à l'IA et repose sur la LIA et les normes d'application de cette loi, tandis que la procédure A/3405/2015 concerne les impôts ordinaires et se base sur la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et la LIPP. En outre, les deux causes impliquent des autorités différentes, à savoir l'OIA d'une part et l'AFC d'autre part. Enfin, les deux causes n'ont pas d'incidence réciproque, le sort de l'une n'influençant pas celui de l'autre.

Il ne se justifie dès lors pas de joindre les procédures en application de l'art. 70 al. 1 LPA, qui est du reste une norme potestative (cf. ATA/598/2015 du 9 juin 2015 consid. 3 et 4).

15. A teneur 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.

A propos de cette norme, la jurisprudence a retenu que, pour 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. Le contribuable doit avoir déclaré lui-même les rendements soumis à l'impôt anticipé. Peu importe généralement que les autorités fiscales aient pu se rendre compte du caractère incomplet de la déclaration et avoir accès aux informations manquantes en les demandant ou en effectuant une comparaison avec les dossiers fiscaux de tiers. En principe, le fisc peut en effet partir de l'idée que le contribuable a rempli sa déclaration de manière exacte et complète, conformément à ses obligations prévues notamment aux art. 124 al. 2 LIFD et 42 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) (arrêt du Tribunal fédéral 2C_172/2015 du 27 août 2015 consid. 4.1).

Les prescriptions légales dont l'art. 23 LIA sanctionne la violation sont notamment les art. 124 al. 2 et 125 al. 1 LIFD, qui prévoient l'obligation du contribuable de déclarer lui-même ses éléments imposables, laquelle est propre à la procédure de taxation mixte applicable en matière d'impôt sur le revenu et la fortune. Il ressort ainsi tant de ces dispositions que de la jurisprudence que le contribuable doit déclarer lui-même les 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. 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 du Tribunal fédéral 2C_172/2015 du 27 août 2015 consid. 4.2).

Dans le cas d'un contribuable qui n'avait mentionné dans sa déclaration fiscale ni ses actions ni les dividendes perçus et qui n'avait fourni les informations nécessaires à la fixation du montant de son revenu, respectivement de sa fortune dans le cadre de la procédure de réclamation, qu'après que l'autorité les ait mentionnés dans sa décision de taxation, le Tribunal fédéral a précisé qu'une telle façon de faire ne remplissait pas les conditions d'une indication personnelle ultérieure des éléments de revenu, puisque c'était le fisc et non pas le contribuable qui avait ajouté le montant des dividendes au revenu imposable. Cette situation excluait tout remboursement de l'IA sans qu'il soit nécessaire d'examiner jusqu'à quel moment une déclaration pouvait être faite pour pouvoir bénéficier d'un remboursement ou de savoir si le contribuable avait une intention 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_172/2015 du 27 août 2015 consid. 4.3).

16. Selon la jurisprudence, le principe de la légalité de l'activité administrative (cf. art. 5 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 - Cst. - RS 101.) prévaut sur celui de l'égalité (ATF 126 V 390 consid. 6a).

En conséquence, le justiciable ne peut généralement pas se prétendre victime d'une inégalité devant la loi, lorsque celle-ci est correctement appliquée à son cas, alors qu'elle aurait été faussement, voire pas du tout, appliquée dans d'autres cas. Cela présuppose cependant, de la part de l'autorité dont la décision est attaquée, la volonté d'appliquer correctement à l'avenir les dispositions légales en question ; le citoyen ne peut prétendre à l'égalité dans l'illégalité que s'il y a lieu de prévoir que l'administration persévérera dans l'inobservation de la loi (ATF 136 I 65 consid. 5.6 et les références citées ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_522/2009 du 17 mars 2010 consid. 6.3 ; ATA/675/2015 du 23 juin 2015 consid. 8).

Ainsi, en matière fiscale, un justiciable ne saurait en principe se prétendre victime d'une inégalité de traitement au sens de l'art. 8 al. 1 Cst. lorsque la loi est correctement appliquée à son cas, alors même que dans d'autres cas semblables, elle aurait reçu une fausse application ou n'aurait pas été appliquée du tout (ATA/675/2015 du 23 juin 2015 consid. 8 et les références citées).

17. En l'espèce, il n'est pas contesté que le dividende litigieux n'a pas été déclaré à temps par la recourante mais ajouté au revenu imposable par l'AFC, alors même

que la contribuable savait, de par sa profession et sa fonction au sein d'I_____ SA, qu'il lui revenait de le déclarer spontanément et en temps utile, ce qu'elle avait d'ailleurs fait les années précédentes.

Partant, les conditions de l'art. 23 LIA sont manifestement remplies, sans qu'il ne soit nécessaire d'examiner, si l'omission et l'absence de volonté de soustraction de la recourante, qui explique avoir oublié de procéder à cette déclaration du fait qu'elle vivait une période difficile, seraient excusables.

La recourante ne peut dès lors obtenir le remboursement de l'IA.

En tout état, le fait qu'elle ait déclaré des dividendes les deux années précédentes ne lui permettait nullement d'omettre de déclarer le dividende pour l'année en cause, l'AFC n'étant pas tenue de contrôler les déclarations et/ou bordereaux des années précédentes. En vertu des principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt, chaque exercice est en effet considéré comme un tout autonome (cf. ATA/293/2015 du 24 mars 2015 ; ATA/691/2013 du 15 octobre 2013 ; ATA/547/2012 du 21 août 2012 ; ATA/268/2011 du 3 mai 2011 et les références citées). Enfin, le fait que l'autre actionnaire d'I_____ SA ait pu, selon la recourante, obtenir le remboursement alors qu'elle se trouvait dans une situation identique à la sienne n'implique pas de s'écarter de la conclusion précitée. En effet, rien ne permet de considérer, bien au contraire, que l'AFC a l'intention de persévérer dans l'inobservation de la loi.

18. Par conséquent, mal fondé, le recours est rejeté.
19. En application des art. 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), la recourante, qui succombe, est condamnée au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est partiellement couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours.
20. Le présent jugement sera communiqué aux parties ainsi qu'aux administrations cantonale et fédérale des contributions (art. 54 al. 6 LIA).

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE PREMIÈRE INSTANCE

1. rejette le recours interjeté le 27 juillet 2015 par E____ X____ contre la décision sur réclamation de l'office cantonal de l'impôt anticipé du 25 juin 2015 dans la mesure de sa recevabilité ;
2. met à la charge de la recourante un émolument de CHF 700.-, lequel est partiellement couvert par l'avance de frais;
3. dit que, conformément aux art. 56 LIA ainsi que 82 et suivants de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent jugement peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'article 42 LTF. Le présent jugement et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi;
4. communique le présent jugement à :
 - a. E____ X____ ;
 - b. OFFICE CANTONAL DE L'IMPÔT ANTICIPÉ ;
 - c. ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE ;
 - d. ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS.

Siégeant: Marielle TONOSI, présidente, Damien BONVALLAT et Jean-Marc WASEM, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

La présidente

Marielle TONOSI

Copie conforme de ce jugement a été communiquée aux parties.

Genève, le

La greffière