ATF 142 II 9

Faits

Une société sise à l'étranger et possédant une succursale en Suisse demande le remboursement de l'impôt anticipé. L'Administration fiscale fédérale (AFC) lui oppose un refus, confirmé sur appel par le Tribunal administratif fédéral.

La société forme recours devant le Tribunal fédéral, qui est appelé à préciser les conditions du remboursement de l'impôt anticipé versé par une entreprise étrangère ayant un établissement stable en Suisse.

Droit

Une entreprise étrangère (i) possédant un établissement stable en Suisse et (ii) tenue de payer des impôts cantonaux et communaux sur la fortune d'exploitation de son établissement en Suisse peut demander le remboursement de l'impôt anticipé prélevé sur le rendement de sa fortune (art. 24 al. 3 LIA).

Selon un arrêt du Tribunal fédéral (TF, 22.02.2008, 2C_333/2007), l'appartenance du rendement à la fortune d'exploitation de la succursale suisse (et non du groupe ou du siège à l'étranger) constitue une condition distincte de l'assujettissement aux impôts cantonaux et communaux. Cette jurisprudence a été critiquée par la doctrine, d'une part parce qu'elle irait à l'encontre de la fonction de garantie de l'impôt anticipé, et, d'autre part, parce qu'elle risquerait de donner lieu à une double imposition en cas de refus du remboursement de l'impôt anticipé, dans la mesure où tant l'impôt anticipé que les impôts cantonaux et communaux seraient alors dus sur le rendement concerné.

La fonction de garantie de l'impôt anticipé ne vaut que pour les contribuables dont le domicile ou le siège est situé en Suisse. Par opposition, l'impôt anticipé constitue en principe une charge définitive pour les bénéficiaires de prestations imposables sis à l'étranger, le remboursement prévu par l'art. 24 al. 3 LIA constituant une exception à cette règle. Partant, la jurisprudence susmentionnée n'est pas contraire à la fonction de garantie de l'impôt anticipé. Quant au risque de double imposition, il existe également pour un

contribuable domicilié en Suisse qui omettrait de déclarer en temps utile le rendement frappé de l’impôt anticipé, conséquence qui a été jugée conforme au droit fédéral. En outre, l’appréciation des autorités cantonales s’agissant de l’attribution de la fortune d’exploitation dans le cadre de l’assujettissement aux impôts cantonaux et communaux ne saurait lier l’AFC en matière d’impôt anticipé.

Le Tribunal fédéral confirme dès lors sa jurisprudence selon laquelle l’appartenance du rendement frappé de l’impôt anticipé à la fortune d’exploitation de l’établissement stable en Suisse est une condition à part entière du remboursement de l’impôt anticipé.

En l’espèce, les instances précédentes ont retenu à juste titre que le rendement litigieux ne pouvait être rattaché à la fortune commerciale de la succursale suisse. En l’absence d’un tel rattachement, la société n’a pas droit au remboursement de l’impôt anticipé.

Le recours est ainsi rejeté.

Proposition de citation : Emilie Jacot-Guillarmod, Le remboursement de l’impôt anticipé, in: https://lawinside.ch/136/