Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 801/2015

Arrêt du 24 juillet 2017

IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Zünd, Aubry Girardin, Stadelmann et Haag.
Greffière : Mme Mayhall.

Participants à la procédure
A._____ Sàrl,
représentée par PricewaterhouseCoopers SA,
recourante,

contre

Administration fédérale des contributions AFC, Division principale IFD, impôt anticipé, droits de timbre,
intimée.

Objet
Impôt anticipé; procédure de déclaration,

recours contre le jugement du Tribunal administratif fédéral (A-6777/2013) du 9 juillet 2015.

Considérant en fait et en droit :

1.

1.1. Le 7 décembre 2009, A._____ Sàrl et B._____ B.V. (anciennement C._____ B.V.) ont requis l'autorisation générale de dégrever l'impôt anticipé perçu sur les dividendes versés par la première à la seconde. Le 28 janvier 2010, l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'AFC) a accordé à A._____ Sàrl l'autorisation générale, valable jusqu'au 25 janvier 2013, de verser les dividendes sur lesquels C._____ B.V. avait, à certaines conditions, le droit de jouissance sans déduction de l'impôt anticipé.

1.2. En date du 22 décembre 2011, A._____ Sàrl a déclaré à l'AFC des rendements de parts sociales à hauteur de 301'430'000 fr. et 108'000'000 fr., respectivement décidées lors des assemblées des associées des 16 décembre 2009 et 17 septembre 2010. L'intéressée a demandé à bénéficier de la procédure de déclaration en lien avec le versement desdits rendements à C._____ B.V.

1.3. Le 16 juillet 2012, l'AFC a constaté que le délai pour la remise des déclarations n'avait pas été respecté; elle a considéré que la procédure de déclaration n'entrait en conséquence plus en considération et que l'impôt devait être payé. Elle a dès lors invité A._____ Sàrl à lui verser le montant de 143'300'500 fr. (35 % de 301'430'000 fr. et de 108'000'000 fr.), étant précisé qu'un éventuel remboursement interviendrait selon la voie ordinaire, et a rappelé qu'un intérêt moratoire de 5 % l'an était dû, sans sommation, sur les montants d'impôt échus. Par courrier du 6 août 2012, A._____ Sàrl a contesté le refus de l'AFC de lui octroyer le bénéfice de la procédure de déclaration, ainsi que les prétentions de celle-ci. Elle a néanmoins procédé, en date du 8 août

2012, au versement du montant d'impôt anticipé réclamé.

1.4. Par décision du 15 août 2012, l'AFC a en outre réclamé le versement d'un intérêt moratoire, calculé au taux de 5 % l'an et s'élevant à 15'566'601 fr. 45. Par décision sur réclamation du 30 octobre 2013, l'AFC a rejeté la réclamation formée par A._____ Sàrl et confirmé sa prétention en paiement de l'impôt et d'un intérêt moratoire. Par arrêt du 9 juillet 2015, le Tribunal administratif fédéral a rejeté le recours formé par A._____ Sàrl contre cette décision sur réclamation.

1.5. Par recours en matière de droit public du 14 septembre 2015, A._____ Sàrl conclut à ce que le Tribunal fédéral déclare recevable le présent recours dirigé contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 9 juillet 2015, ordonne la suspension de la présente affaire jusqu'à droit connu sur le sort de l'initiative Gasche 13.479, octroie l'effet suspensif au présent recours, réforme l'arrêt attaqué dans le sens des considérants, en particulier en précisant que la procédure de déclaration était applicable pour les dividendes échus en 2009 et 2010 et que, en tout état de cause, aucun intérêt moratoire n'est dû par la recourante. Subsidiairement, la recourante conclut à ce que l'arrêt attaqué soit reformé dans le sens des considérants en précisant que l'intérêt moratoire, s'il est dû, doit être calculé, d'une part, sur la base d'une période de calcul ne dépassant pas la durée usuelle requise pour le remboursement de l'impôt, soit au maximum sur une durée de deux mois et, d'autre part, en utilisant un taux d'intérêt conforme au marché, soit un taux correspondant au maximum au taux LIBOR deux mois tel qu'il était 30 jours après la date d'échéance des dividendes 2009 et 2010. Plus subsidiairement, la recourante conclut à ce que
l'arrêt attaqué soit annulé et la cause renvoyée à l'autorité inférieure pour complément d'instruction, respectivement pour statuer dans le sens des considérants.
Le Tribunal administratif fédéral a renoncé à prendre position sur le recours. L'AFC conclut à son rejet, sous suite de frais. Par ordonnance du 16 septembre 2015, le Président de la IIe Cour de droit public du Tribunal fédéral a rejeté la requête de suspension de la procédure; l'effet suspensif a toutefois été accordé ensuite de la publication (FF 2016 7413) de la modification du 30 septembre 2016 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA; RS 642.21), qui est munie d'une clause d'effet rétroactif. Les parties, les participants à la procédure et les autorités se sont prononcés sur l'issue de la procédure en tenant compte de la modification de la LIA.

2.

2.1. La modification de la LIA du 30 septembre 2016 est entrée en vigueur le 15 février 2017 (RO 2017 497). A la suite de cette entrée en vigueur, le motif de suspension de la procédure a cessé d'exister, si bien que la procédure devra être reprise.

2.2. Selon l'art. 16 al. 2bis LIA révisé, aucun intérêt moratoire n'est dû si les conditions matérielles d'exécution de l'obligation fiscale par une déclaration de la prestation imposable sont remplies conformément à l'art. 20 et ses dispositions d'exécution (let. a), ou à la convention internationale applicable dans le cas d'espèce et ses dispositions d'exécution (let. b). Lorsque, dans ces deux cas, la déclaration de la prestation imposable, la demande d'autorisation du recours à la procédure de déclaration ou la demande d'application de la procédure de déclaration ne sont pas déposées dans le délai imparti, la procédure de déclaration est admise sous réserve de la perception d'une amende d'ordre en vertu de l'art. 64 LIA (cf. art. 20 al. 3 LIA). L'art. 70c al. 1 LIA prévoit expressis verbis que ces art. 16 al. 2bis et 20 sont aussi applicables aux faits qui se sont produits avant l'entrée en vigueur de la modification du 30 septembre 2016, à moins que les créances fiscales ou les créances d'intérêts moratoires ne soient prescrites ou qu'elles ne soient entrées en force avant le 1er janvier 2011.
Dans son arrêt querellé, l'instance inférieure a rejeté le recours de l'intéressée et a confirmé la décision de l'AFC tant en ce que celle-ci a constaté la péremption du droit de la recourante d'opter pour la procédure de déclaration concernant les versements litigieux et a considéré que le montant d'impôt anticipé de 143'300'500 fr. payé sous réserve était dû, qu'en ce qu'elle astreint l'intéressée au paiement d'un intérêt moratoire de 15'566'601 fr. 45 (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral du 9 juillet 2015 consid. 7.2.7). Force est toutefois de relever que le recours déposé par l'intéressée contre l'arrêt attaqué est manifestement fondé; il sera partant admis dans le cadre de la procédure simplifiée selon l'art. 109 al. 2 let. b LTF, moyennant une motivation sommaire.

2.3. Devant l'instance inférieure, seuls étaient litigieux, d'une part, la prétention de l'intéressée à pouvoir recourir à la procédure de déclaration concernant les rendements de parts sociales d'un montant de 301'430'000 fr. et 108'000'000 fr. qu'elle avait versés à B._____ B.V., avec échéances au 15 février 2010, respectivement au 17 décembre 2010, et d'autre part, le bien-fondé des intérêts moratoires réclamés. Il n'est ainsi pas contesté que le remboursement des destinataires des dividendes était conforme aux conditions matérielles posées par l'ordonnance du 22 décembre 2014 sur le dégrèvement des dividendes suisses payés dans les cas de participations importantes détenues par des sociétés étrangères (ci-après: l'ordonnance sur le dégrèvement; RS 672.203) en relation avec l'art. 15 de l'Accord conclu le 26 octobre 2004 entre la Confédération suisse et la Communauté européenne prévoyant des mesures équivalentes à celles prévues dans la directive 2003/48/CE du Conseil en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts (RO 2005 2571; cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral du 9 juillet 2015 consid. 4).

L'instance précédente a rejeté le recours de l'intéressée en raison de la déclaration tardive des versements de dividendes litigieux, entraînant la perte définitive du droit d'opter pour la procédure de déclaration (arrêt du Tribunal administratif fédéral du 9 juillet 2015 consid. 6). Selon l'art. 20 al. 3 LIA, qui s'impose - avec effet rétroactif (art. 70c al. 1 LIA) - au Tribunal fédéral (art. 190 Cst. féd.), la procédure de déclaration est aussi admise si la demande d'autorisation du recours à ladite procédure ou la demande d'application de celle-ci ne sont pas déposées dans le délai imparti, pour autant que les conditions de l'art. 16 al. 2bis LIA soient réunies (cf. initiative parlementaire Gasche, Clarification de la pratique de longue date en matière de procédure de déclaration, Rapport du 13 avril 2015 de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national, in FF 2015 4879 ss., 4893 ss.; avis du Conseil fédéral du 5 juin 2015, in FF 2015 4913, 4914). Il s'ensuit que la recourante était en droit d'utiliser la procédure de déclaration, en dépit de la déclaration tardive des rendements de parts sociales à hauteur de 301'430'000 fr. et 108'000'000 fr., dont le versement avait été décidé lors des assemblées des
associées du 16 décembre 2009, respectivement du 17 septembre 2010. En conséquence, la recourante ne doit aucun intérêt moratoire sur ces montants (art. 16 al. 2bis LIA). Le recours est, sur ce point, manifestement fondé et sera admis dans la mesure où il est recevable (cf., pour la subsidiarité des conclusions en constatation, ATF 126 II 300 consid. 2c p. 303). Le ch. 1 du dispositif de l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 9 juillet 2015 sera dès lors annulé.

3.
En règle générale, les frais de procédure sont mis à la charge de la partie qui succombe (art. 66 al. 1 LTF), à savoir in casu à l'AFC, qui défend un intérêt patrimonial (art. 66 al. 4 LTF). De même, la partie qui succombe est, en règle générale, tenue de rembourser à la partie qui a obtenu gain de cause tous les frais nécessaires (art. 68 al. 2 LTF). Tel que l'exprime la formule "en règle générale", des exceptions peuvent toutefois se justifier tant par rapport à la mise à charge des frais que des dépens. Une telle exception se justifie en l'espèce. Au moment de son prononcé, en effet, l'arrêt attaqué était conforme à la jurisprudence du Tribunal fédéral. Ce n'est qu'à la suite d'une révision législative munie d'un effet rétroactif que la Cour de céans admettra le présent recours. Par conséquent, il sera renoncé à percevoir des frais judiciaires et à allouer des dépens. Ainsi, aucun motif ne justifie d'annuler l'arrêt entrepris par rapport aux frais de procédure (ch. 3 et 4 du dispositif de l'arrêt).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.
La procédure est reprise.

2.
Dans la mesure où il est recevable, le recours est partiellement admis. L'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 9 juillet 2015, ch. 1 du dispositif, est annulé. Pour le surplus, le recours est rejeté.

3.
Il n'est pas perçu de frais judiciaires.

4.
Le présent arrêt est communiqué aux parties et au Tribunal administratif fédéral.

Lausanne, le 24 juillet 2017

Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le Président : Seiler

La Greffière : Mayhall