Urteilskopf

138 II 536

37. Extrait de l'arrêt de la IIe Cour de droit public dans la cause A. SA et B. contre Administration fédérale des contributions AFC (recours en matière de droit public) 2C_176/2012 du 18 octobre 2012

Regeste (de):
Art. 95 und 96 BGG; Vorfrage des ausländischen Rechts; Art. 15 ZBStA (SR 0.641.926.81); Auslegung des Begriffs der Kapitalgesellschaft gemäss Zinsbesteuerungsabkommen; Art. 5 Abs. 1 der Verordnung über die Steuerentlastung; Wirkung der Verwirkungsfrist.

Kognition des Bundesgerichts im Fall einer Vorfrage des ausländischen Rechts (E. 5.4.1).

Um zu klären, ob es sich bei einem Unternehmen aus einem Staat der EU um eine Kapitalgesellschaft im Sinne von Art. 15 ZBStA handelt, ist das Richtlinienrecht der EU heranzuziehen, welches die Dividendenzahlungen regelt (E. 5.4.2).

Nach diesem Richtlinienrecht gelten die Genossenschaften des italienischen Rechts als Kapitalgesellschaften. Die "società cooperativa per azioni" ist eine solche Genossenschaft und dementsprechend eine Kapitalgesellschaft gemäss Art. 15 ZBStA (E. 5.4.3).

Wird die Ausrichtung der Dividende nach Ablauf der Frist von Art. 5 Abs. 1 der Verordnung über die Steuerentlastung gemeldet, entfällt das Recht auf Beanspruchung des Meldeverfahrens, soweit es um die verspätet gemeldeten Dividenden geht. Das Gesuch um Bewilligung des Meldeverfahrens bleibt zulässig für künftige Dividenden (E. 6).

Regeste (fr):
Art. 95 et 96 LTF; question préalable de droit étranger; art. 15 AFisE (RS 0.641.926.81); interprétation de la notion de société de capitaux selon l'Accord sur la fiscalité de l'épargne; art. 5 al. 1 de l'ordonnance sur le dégrèvement; effet du délai péremptoire.

Examen par le Tribunal fédéral d'une question préalable de droit étranger (consid. 5.4.1).

Pour établir si une société d'un Etat de l'UE est une société de capitaux au sens de l'art. 15 AFisE, il faut se référer aux directives européennes qui règlent le régime fiscal applicable aux dividendes (consid. 5.4.2).

Selon ces directives, les coopératives de droit italien doivent être considérées comme des sociétés de capitaux. La société coopérative par actions de droit italien est une société coopérative et, par conséquent, une société de capitaux au sens de l'art. 15 AFisE (consid. 5.4.3).

Lorsque les dividendes sont déclarés après le délai de l'art. 5 al. 1 de l'ordonnance sur le dégrèvement, le droit d'appliquer la procédure de déclaration est périmé, mais seulement en ce qui concerne les dividendes déclarés tardivement. La demande d'autorisation reste recevable pour les dividendes futurs (consid. 6).

Regesto (it):
Artt. 95 e 96 LTF; questione pregiudiziale di diritto estero; art. 15 ATasR (RS 0.641.926.81); interpretazione della nozione di società di capitali secondo l'Accordo in materia di fiscalità del risparmio; art. 5 cpv. 1 dell'ordinanza concernente lo sgravio fiscale; conseguenze del termine perentorio.

Esame da parte del Tribunale federale di una questione pregiudiziale di diritto estero (consid. 5.4.1).

Al fine di determinare se una società di uno Stato dell'UE sia una società di capitali ai sensi dell'art. 15 ATasR, ci si deve riferire alle direttive europee che disciplinano il regime fiscale applicabile ai dividendi (consid. 5.4.2).

Secondo queste direttive, le cooperative di diritto italiano devono essere trattate come delle società di capitali. La società cooperativa per azioni di diritto italiano è una società cooperativa e, di conseguenza, una società di capitali ai sensi dell'art. 15 ATasR (consid. 5.4.3).

Allorquando i dividendi sono dichiarati dopo il termine posto dall'art. 5 cpv. 1 dell'ordinanza concernente lo sgravio fiscale, il diritto di avvalersi della procedura di dichiarazione è perento, tuttavia solo per quanto riguarda i dividendi dichiarati tardivamente. La domanda di autorizzazione rimane ammissibile per i dividendi futuri (consid. 6).

Sachverhalt ab Seite 537

BGE 138 II 536 S. 537

A. A. SA (ci-après: la recourante 1) est une société anonyme de droit suisse ayant pour but l'exploitation d'une banque. Depuis le 11 décembre 2007, A. SA est détenue par la société coopérative par actions B., domiciliée en Italie (ci-après: la recourante 2). Le 5 juin 2008, A. SA a déclaré une distribution de dividende brut de fr. 12'500'000.- en faveur de B., sur lequel elle a retenu un impôt anticipé de 35 % qu'elle a versé à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'Administration). Le même jour, A. SA et B. ont demandé à l'Administration l'autorisation de dégrever, en application du droit international, l'impôt anticipé perçu sur les dividendes versés par A. SA à B. Par décision du 24 juin 2010, l'Administration a refusé la demande d'autorisation au motif que B. était une société coopérative par actions et ne pouvait par conséquent être considérée comme une société de capitaux au sens du traité international pertinent. A. SA et B. ont formé réclamation contre la décision précitée. Par décision sur réclamation du 20 mai 2011, l'Administration a refusé la demande d'autorisation formée par A. SA et B.

B. A. SA et B. ont porté l'affaire devant le Tribunal administratif fédéral. Par arrêt du 12 janvier 2012, le Tribunal administratif fédéral

BGE 138 II 536 S. 538

a retenu qu'il subsistait un doute au sujet de la qualification de B. en tant que société de capitaux, de sorte que l'obligation fiscale de A. SA devait être exécutée par le paiement de l'impôt anticipé et non par la déclaration de la prestation imposable. Par surabondance, le Tribunal administratif fédéral a relevé que la déclaration de la distribution de dividende litigieuse de fr. 12'500'000.- survenue en 2008 avait été effectuée tardivement, de sorte que la possibilité, pour A. SA, de bénéficier de la procédure de déclaration était de toute manière périmée.

C. Par acte du 20 février 2012, A. SA et B. déposent un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Elles concluent à l'annulation de l'arrêt du 12 janvier 2012, à ce qu'il soit dit que B. remplit les conditions pour être qualifiée de société de capitaux au sens du traité international pertinent, et qu'ordre soit donné à l'Administration de délivrer à A. SA l'autorisation d'appliquer la procédure de déclaration. L'Administration

conclut au rejet du recours, sous suite de frais. (résumé)

Erwägungen

Extrait des considérants:

5. En relation avec la procédure de déclaration, la recourante 1 se prévaut d'une mauvaise interprétation de l'art. 15 de l'Accord du 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 (RS 0.641.926.81; ci-après: AFisE). Elle reproche en substance au Tribunal administratif fédéral de n'avoir pas admis que la société coopérative par actions de droit italien est une société de capitaux au sens de l'art. 15 par. 1 AFisE, ce qui autoriserait la recourante 1 à appliquer la procédure de déclaration pour les dividendes qu'elle verse à la recourante 2.

5.1 La Confédération perçoit un impôt anticipé de 35 % (art. 13 al. 1 let. a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé [LIA; RS 642.21]) sur les revenus de capitaux mobiliers (art. 1 al. 1 LIA). D'après l'art. 4 al. 1 let. b LIA, l'impôt a notamment pour objet les participations aux bénéfices et tous autres rendements des actions, dont font partie les dividendes et actions gratuites (cf. art. 20 al. 1 de l'ordonnance du 19 décembre 1966 sur l'impôt anticipé [OIA; RS 642. 211]). L'obligation fiscale incombe au débiteur de la prestation imposable (art. 10 al. 1 LIA). La créance fiscale prend naissance au moment où échoit la prestation imposable (art. 12 al. 1 LIA).

L'impôt anticipé lui-même échoit trente jours après la naissance de la créance fiscale (art. 16 al. 1 let. c LIA). Conformément à l'art. 38 al. 2 LIA, le contribuable doit, à l'échéance de l'impôt, remettre à l'Administration, sans attendre d'y être invité, le relevé prescrit accompagné des pièces justificatives, et en même temps payer l'impôt ou faire la déclaration remplaçant le paiement. Selon l'art. 11 al. 1 LIA, l'obligation fiscale est exécutée soit par le paiement de l'impôt (art. 12 ss LIA), soit par la déclaration de la prestation imposable (art. 19 et 20 LIA). Lorsque le paiement de l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers entraînerait des complications inutiles ou des rigueurs manifestes, le contribuable peut être autorisé à exécuter son obligation fiscale par une déclaration de la prestation imposable; l'ordonnance définit les cas où cette procédure est admise (art. 20 LIA). La procédure de déclaration est admissible seulement s'il est établi que le bénéficiaire de la prestation imposable aurait droit au remboursement de cet impôt d'après la loi ou l'ordonnance (art. 26 a al. 3 OIA). Elle ne saurait entrer en ligne de compte lorsque le droit au remboursement ne peut pas d'emblée être constaté (cf. ATF 115 Ib 274 consid. 20c p. 292 s.). En présence de prestations échues, l'examen de l'Administration doit lui permettre d'acquérir la conviction que le droit au remboursement est donné; en revanche, en présence de prestations non encore échues, une grande vraisemblance quant à l'existence du droit au remboursement suffit (cf. BAUMGARTNER/BOSSART MEIER, in Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer [VStG], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [éd.], 2e éd. 2012, nos 62 et 62a ad art. 20 LIA). L'examen effectué par l'Administration ne peut enfin intervenir que de façon sommaire et sans préjuger de la décision définitive qui sera prise dans le cadre de la procédure relative au remboursement (cf. BAUMGARTNER/BOSSART MEIER, op. cit., n°82 ad art. 20 LIA).

5.2 En matière internationale, la procédure de déclaration est prévue à l'art. 3 de l'ordonnance du 22 décembre 2004 sur le dégrèvement des dividendes suisses payés dans les cas de participations importantes détenues

par des sociétés étrangères (RS 672.203; ci-après: ordonnance sur le dégrèvement), qui s'applique aux sociétés suisses qui perçoivent un impôt à la source sur les dividendes et dans lesquelles une société de capitaux étrangère détient une participation importante (cf. art. 1 al. 2 de l'ordonnance sur le dégrèvement). La mise en oeuvre de la procédure de déclaration dans les rapports internationaux n'est cependant envisageable que dans la mesure où une

convention de double imposition ou un autre traité international prévoit le dégrèvement de l'impôt sur les dividendes à la source (cf. art. 1 al. 1 de l'ordonnance sur le dégrèvement). S'agissant comme en l'espèce d'une société italienne, il convient d'examiner ce qu'il en est sous l'angle de l'AFisE et de la Convention du 9 mars 1976 entre la Confédération suisse et la République italienne en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.945.41; ci-après: CDI-I). Selon l'art. 15 par. 1 AFisE, sans préjudice de l'application des dispositions de la législation nationale ou de conventions visant à prévenir la fraude ou les abus en Suisse et dans les Etats membres, les dividendes payés par des sociétés filiales à leurs sociétés mères ne sont pas imposés dans l'Etat de la source lorsque: - la société mère détient directement au moins 25 % du capital de la filiale pendant au moins deux ans, et que - une société a sa résidence fiscale dans un Etat membre et l'autre a sa résidence fiscale en Suisse, et que - aux termes d'une convention en vue d'éviter les doubles impositions conclue avec un Etat tiers, aucune de ces sociétés n'a sa résidence fiscale dans cet Etat tiers, et que - les deux sociétés sont assujetties à l'impôt sur les sociétés sans bénéficier d'une exonération et toutes deux revêtent la forme d'une société de capitaux. L'art. 10 al. 2 CDI-I prévoit également un dégrèvement (partiel) de l'impôt à la source prélevé sur les dividendes. En vertu de cette disposition, les dividendes peuvent être imposés dans l'Etat contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet Etat, mais si la personne qui perçoit les dividendes en est le bénéficiaire effectif, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % du montant brut des dividendes. Alors que l'AFisE et la CDI-I prévoient les conditions pour obtenir le remboursement de l'impôt anticipé, l'ordonnance sur le dégrèvement règle la procédure de déclaration par laquelle le dégrèvement de l'impôt sur les dividendes, prévu par une convention de double imposition ou un autre traité international, est opéré à la source (art. 1 al. 1 de l'ordonnance sur le dégrèvement). L'Administration peut ainsi autoriser la société suisse qui en fait la demande à appliquer directement le dégrèvement de l'impôt anticipé sur les dividendes versés à une société étrangère, prévu dans les cas de participations importantes par la convention de double imposition ou le traité

international applicable (art. 3 al. 1 de l'ordonnance sur le dégrèvement). La demande est déposée au moyen de la formule officielle avant l'échéancedes dividendes et l'autorisation est délivrée par écrit et valable troisans (art. 3 al. 2 et 4 de l'ordonnance sur le dégrèvement). Lorsqu'elledispose d'une autorisation, la société suisse qui verse les dividendesdéclare spontanément à l'Administration, dans les 30 jours, le paiement des dividendes, au moyen de la formule 108, cette dispositionétant également applicable si l'autorisation n'a pas encore été accordée ou si la demande d'autorisation n'a pas pu être déposée à tempspour de justes motifs (cf. art. 5 de l'ordonnance sur le dégrèvement). Pour le surplus, la procédure de déclaration en matière internationalecorrespond à la réglementation prévue en droit interne, en particulier en ce qui concerne l'art. 26a OIA qui prescrit que la procédure de déclaration est admissible seulement s'il est établi que le bénéficiaire de la prestation imposable aurait droit au remboursement de cet impôt (cf. arrêt 2C_756/2010 du 19 janvier 2011 consid. 3.2.4).

5.4 En l'espèce, la question litigieuse principale se résume à celle de savoir si le Tribunal administratif fédéral devait admettre que la recourante 2, une società cooperativa per azioni de droit italien, était une société de capitaux au sens de l'art. 15 par. 1 in fine AFisE. Il n'est en effet pas contesté entre les parties que les autres conditions matérielles de l'application de la procédure de déclaration sont remplies. Le Tribunal administratif fédéral a constaté qu'il subsistait un doute au sujet de la qualification juridique de la société coopérative par actions de droit italien en tant que société de capitaux, de sorte que sur la base d'un examen sommaire il lui était impossible de déterminer le droit au remboursement de la recourante 2.

5.4.1 Dans les affaires pécuniaires, le Tribunal fédéral ne contrôle normalement pas l'application du droit étranger désigné par le droit international privé suisse (cf. art. 96 let. b LTF). En revanche, dans l'hypothèse où, comme en l'espèce, il est nécessaire, pour trancher une question principale relevant du droit fédéral ou du droit international, dont le Tribunal fédéral contrôle l'application (cf. art. 95 let. b LTF), d'examiner une question préalable de droit étranger, la cognition du Tribunal fédéral s'étend au droit étranger (cf. arrêt 5C.140/2006 du 22 décembre 2006 consid. 3.2; YVES DONZALLAZ, Loi sur le Tribunal fédéral, Commentaire de la LTF, 2008, n°3591). De fait, lorsqu'un traité international conclu par la Suisse prévoit l'application d'un droit étranger, ce dernier n'est plus considéré comme tel du point de vue du recours au Tribunal fédéral. Sa

non-application constitue en effet une violation d'un traité international relevant de l'art. 95 et non de l'art. 96 LTF (cf. DONZALLAZ, op. cit., n°3573; MARKUS SCHOTT, in Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, 2e éd. 2011, n°2 ad art. 96 LTF; HANSJÖRG SEILER, in Handkommentar zum BGG, Seiler/von Werdt/Güngerich [éd.], 2007, n°4 ad art. 96 LTF).

5.4.2 La note n°3 en marge de l'art. 15 par. 1 AFisE précise que "en ce qui concerne la Suisse, l'expression 'société de capitaux' couvre la société anonyme, la société à responsabilité limitée et la société en commandite par actions". L'AFisE ne comporte en revanche aucune définition ou précision sur ce qu'il faut entendre par l'expression société de capitaux en ce qui concerne les sociétés des Etats membres de l'Union européenne. Au moment de conclure l'AFisE, le 26 octobre 2004, la Communauté européenne (soit l'Union européenne depuis l'entrée en vigueur du traité de Lisbonne le 1er décembre 2009) disposait en effet déjà d'une telle définition pour chacun de ses membres dans sa propre réglementation. Partant, il convient, pour ce qui concerne les sociétés des Etats de l'Union européenne, de se référer aux directives européennes qui règlent le régime fiscal applicable aux dividendes (cf. Directives AFisE de l'AFC, ch. 9b), à savoir la directive 90/435/CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents (JO L 225/6 du 20 août 1990), modifiée par la directive 2003/123/CE du 22 décembre 2003 (JO L 7/41 du 13 janvier 2004), puis remplacée par la directive 2011/96/UE du 30 novembre 2011 (JO L 345/8 du 29 décembre 2011). Ces directives ont été transposées en droit italien (cf. Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, art. 27bis ; Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi, art. 96bis ; Decreto legislativo 6 febbraio 2007, n. 49, Attuazione della direttiva 2003/123/CE che modifica la direttiva 90/435/CEE sul regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi, art. 1). Elles ont le même objet que l'art. 15 AFisE, à savoir exonérer de retenue à la source les dividendes et autres bénéfices distribués par des filiales à leur société mère et éliminer la double imposition de ces revenus au niveau de la société mère. Selon ces textes, sont visées par l'exemption de la retenue à la source sur les dividendes les sociétés de droit italien dénommées società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsibilità limitata, società cooperativa, società di mutua assicurazione,

ainsi que les entités publiques et privées qui ont pour objet exclusif ou principal l'exercice d'activités commerciales.

5.4.3 Selon les directives de l'Administration, il convient de se référer aux types de sociétés énumérées dans les directives européennes susmentionnées, à l'exception des sociétés coopératives, des collectivités et des établissements de droit public ainsi que des sociétés de personnes qui y figurent (cf. Directives AFisE de l'AFC ch. 9b). Cette opinion ne saurait cependant être suivie. Les directives de l'Administration ne lient en effet ni les administrés, ni les tribunaux, ni même l'administration. Elles ne dispensent pas cette dernière de se prononcer à la lumière des circonstances du cas d'espèce. Par ailleurs, elles ne peuvent sortir du cadre fixé par la norme supérieure qu'elles sont censées concrétiser. En d'autres termes, à défaut de lacune, elles ne peuvent prévoir autre chose que ce qui découle de la législation ou de la jurisprudence (ATF 133 II 305 consid. 8.1 p. 315). Lorsque le texte légal est clair, l'autorité qui applique le droit ne peut s'en écarter que s'il existe des motifs sérieux de penser que ce texte ne correspond pas en tous points au sens véritable de la disposition visée et conduit à des résultats que le législateur ne peut avoir voulus et qui heurtent le sentiment de la justice ou le principe de l'égalité de traitement (cf. ATF 131 I 394 consid. 3.2 p. 396; arrêt 2C_45/2008 du 16 décembre 2008 consid. 3.3). En l'espèce, le texte des directives 90/435/CEE, 2003/123/CE et 2011/96/UE est clair en ce qui concerne les types de sociétés qui doivent être considérées comme des sociétés de capitaux, et, pour ce qui est de l'Italie, la société coopérative en fait partie. La recourante 2 est une società cooperativa per azioni, et non une société coopérative simple. Ainsi que cela ressort notamment de l'art. 2521 al. 3 ch. 4 et de la section III du code civil italien, intitulée "Delle quote e delle azioni" (cf. Codice civile del 16 marzo 1942, publié par Il foro italiano, 2010), qui se trouvent au titre VI consacré aux sociétés coopératives, la société coopérative par actions est un type particulier de société coopérative. Il s'agit par conséquent d'une société de capitaux au sens des directives 90/435/CEE, 2003/123/CE et 2011/96/UE, de sorte qu'elle entre dans la catégorie des sociétés italiennes qui peuvent bénéficier de la procédure de déclaration de l'AFisE. Dès lors que la forme juridique de la recourante 2, à savoir la société coopérative par actions, entre dans la qualification de société de

capitaux telle que prévue dans les directives 90/435/CEE, 2003/123/CE et 2011/96/UE, elle est une société de capitaux au sens de l'art. 15 AFisE. Les titres de la recourante 2 sont en outre cotés en bourse, ce qui indique que, sa forme juridique particulière - société coopérative par actions - lui confère aussi certaines caractéristiques d'une société de capitaux. Dans ces conditions, elle peut bénéficier de la procédure de déclaration. Le recours doit par conséquent être admis en tant qu'il porte sur la question de la qualification de la recourante 2 en tant que société de capitaux au sens de l'art. 15 AFisE.

6. (...) il convient d'examiner ce qu'il en est de la question des conséquences de la tardiveté de la déclaration relative au dividende de fr. 12'500'000.-, échu le 11 avril 2008. Les recourantes reprochent à cet égard à l'instance précédente d'avoir considéré à tort que la tardiveté - admise - de la déclaration relative au dividende de fr. 12'500'000.-, échu le 11 avril 2008, entraînait la péremption de leur droit à demander l'autorisation d'appliquer la procédure de déclaration pour les dividendes futurs.
Aux termes de l'art. 5 al. 1 de l'ordonnance sur le dégrèvement, la société suisse qui dispose d'une autorisation d'utiliser la procédure de déclaration doit déclarer spontanément à l'Administration, dans les 30 jours, le paiement des dividendes. Cette déclaration est également nécessaire lorsque l'autorisation n'a pas encore été accordée (cf. art. 5 al. 2 de l'ordonnance sur le dégrèvement). Selon la jurisprudence relative aux art. 20 ss

LIA, qui règlent la procédure de déclaration en droit interne, dès lors que les personnes qui n'indiquent pas aux autorités fiscales les revenus grevés de l'impôt anticipé perdent le droit au remboursement de l'impôt anticipé (cf. art. 23 LIA), le droit d'obtenir l'autorisation d'appliquer la procédure de déclaration est également périmé pour ces contribuables (cf. ATF 110 Ib 319 consid. 6a p. 324). Cette règle ne concerne certes que les personnes physiques (cf. titre marginal avant l'art. 22 LIA), mais le droit au remboursement, et par voie de conséquence le droit d'obtenir la procédure de déclaration, des personnes morales est soumis à l'obligation - comparable - de comptabiliser les revenus grevés de l'impôt (cf. art. 25 al. 1 LIA). En matière internationale, il faut en conclure que la même péremption du droit d'appliquer la procédure de déclaration doit toucher les sociétés qui omettent de déclarer les dividendes dans le délai péremptoire de l'art. 5 al. 1 de l'ordonnance sur le dégrèvement (cf. arrêt 2C_756/2010 du 19 janvier 2011 consid. 3.2).

Cette conclusion ne s'impose cependant qu'en ce qui concerne les dividendes qui ont été déclarés tardivement. Dès lors que l'autorisation d'appliquer la procédure de déclaration est délivrée pour une durée de trois ans (cf. art. 3 al. 4 de l'ordonnance sur le dégrèvement), force est d'admettre qu'une demande d'autorisation périmée pour les dividendes déjà échus, mais annoncés tardivement, reste recevable pour les dividendes futurs. L'Administration devait ainsi statuer sur la demande d'autorisation 823C du 5 juin 2008 de la recourante 1 en vue des dividendes futurs que cette société allait verser à son actionnaire unique, même si cette demande était tardive en ce qui concerne le dividende échu le 11 avril 2008. La seconde motivation de rejet du recours retenu par le Tribunal administratif fédéral n'est par conséquent pas justifiée non plus en ce qui concerne les dividendes futurs, ce qui conduit à l'admission du présent recours en matière de droit public sur ce point.