

Répartition intercantonale de l'imputation forfaitaire d'impôt

Circulaire 31 – du 2 juin 2015

1. Personnes physiques

Le canton de domicile supporte le montant à imputer qui découle de l'imputation forfaitaire d'impôt. Il n'y a pas de répartition intercantonale.

2. Entreprises de personnes

Les règles ci-après applicables aux personnes morales valent par analogie pour les entreprises de personnes (sociétés de personnes et entreprises en raison individuelle).

3. Personnes morales

3.1 Règle générale

En principe, c'est le canton du siège qui prend à sa charge le remboursement du montant découlant de l'imputation forfaitaire d'impôt. Selon l'ATF 2C_64/2013 le canton du siège est tenu de supporter le remboursement du montant découlant de l'imputation forfaitaire d'impôt, aussi lorsqu'il n'y a plus dans son canton de masse fiscale suite à la répartition, alors que le canton du lieu de situation de l'immeuble peut imposer un revenu (notamment le gain résultant de l'augmentation de la valeur). Il a retenu que même si aucun revenu imposable à la source n'est attribué au canton du lieu de situation de l'immeuble, celui-ci doit participer à l'imputation forfaitaire d'impôt sur la base du principe de l'interdiction d'un traitement plus défavorable.

Dans les cas revêtant une certaine importance économique, le canton du siège peut demander aux cantons de situation des établissements stables ou des immeubles, qu'ils prennent à leur charge une part appropriée de l'imputation forfaitaire d'impôt.

Un cas est réputé revêtir une certaine importance économique si le montant à imputer auprès du canton où se situe un établissement stable ou un immeuble atteint au moins 5'000 francs par exercice commercial (respectivement par année d'échéance).

3.2 Répartition intercantonale

En règle générale, il convient d'admettre que les revenus sous forme d'intérêts, de redevances de licence, ou de dividendes (pour autant qu'ils ne bénéficient pas de la déduction pour participation), soumis à un impôt à la source à l'étranger, sont répartis entre les cantons concernés selon la méthode indirecte de la répartition par quotes-parts.

Dans l'hypothèse où un canton apporte la preuve que dans sa quote-part d'imposition, il n'y a aucun revenu sous forme d'intérêts, de redevances de licence, ou de dividendes (sans déduction pour participation), soumis à un impôt à la source à l'étranger, il convient alors de renoncer à la répartition (méthode directe de répartition par quotes-parts ou méthode de répartition objective).

En cas de pertes dans le canton du siège ou de l'établissement stable, c'est en définitive le canton du lieu de situation de l'immeuble qui doit prendre en charge l'imputation forfaitaire d'impôt.

3.3 Calcul de la répartition

Le calcul de la part à attribuer aux cantons des établissements stables pour l'imputation ne porte que sur la part cantonale et communale (2/3 du montant à imputer¹). La part de la Confédération (1/3 du montant à imputer¹) ne peut pas être incluse dans le calcul.

La part cantonale et communale (2/3 du montant à imputer¹) doit être répartie en pourcents, selon la répartition intercantonale du bénéfice, entre le canton du siège et les cantons des différents établissements stables. Pour des raisons pratiques, ce calcul se fera de manière identique pour toutes les sociétés, quelle que soit la branche d'activité.

La part attribuée à chacun des cantons des établissements stables ne doit pas excéder le montant de l'impôt sur le bénéfice qui lui est dû.

Exemple d'une répartition:

Canton du siège: Zurich

Imputation forfaitaire accordée:	CHF 450'000.-
Part de la Confédération (1/3):	CHF 150'000.-
Part du canton du siège (2/3):	CHF 300'000.-

¹ Des exceptions relatives à la répartition du montant à imputer sur les souverainetés fiscales de la Confédération et des cantons/communes ne sont possibles qu'en cas d'imposition partielle conformément à l'art. 12 en corrélation avec l'art. 20 al. 2 et 3 de l'Ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt.

Quotes-parts imposables résultant de la répartition du bénéfice (en %):

Zurich:	60%
Bâle:	25%
Berne:	10%
Tessin:	4%
Thurgovie:	1%

Répartition:

Zurich:	60% de CHF 300'000.-	=	CHF 180'000.-
Bâle:	25% de CHF 300'000.-	=	CHF 75'000.-
Berne:	10% de CHF 300'000.-	=	CHF 30'000.-
Tessin:	4% de CHF 300'000.-	=	CHF 12'000.-
Thurgovie:	1% de CHF 300'000.-	=	CHF 3'000.-

Le canton du siège, Zurich, peut exiger une répartition de l'imputation forfaitaire d'impôt des cantons de Bâle, de Berne et du Tessin. La charge qui incombe au canton de Thurgovie étant inférieure au montant minimum de 5'000 francs, aucune répartition n'a par conséquent lieu avec ce canton.

3.4 Procédure

3.4.1 Demande de répartition

Les indications suivantes doivent figurer dans la demande de répartition:

- Entreprise;
- Année d'échéance;
- Nature des rendements (dividendes, intérêts ou redevances de licences);
- Date de la demande d'imputation forfaitaire;
- Date de l'entrée en force de la décision fixant l'imputation forfaitaire;
- Montant total de l'imputation forfaitaire accordée dans le canton du siège;
- Part du canton du siège (en principe les 2/3 du montant à imputer) avant répartition;
- Indication en pourcents de la répartition du bénéfice entre le canton du siège et ceux des établissements stables.

3.4.2 Délai pour demander une répartition

Le canton du siège qui demande une répartition de l'imputation forfaitaire doit déposer sa requête auprès des cantons des établissements stables, le cas échéant auprès des cantons de situation d'immeubles, cela dans le délai d'une année dès l'entrée en force de la décision notifiant l'octroi à l'imputation forfaitaire d'impôt.

Une fois le délai d'une année écoulé, la demande de répartition intercantonale est prescrite.

3.4.3 Litiges

En cas de litiges sur l'application de la présente circulaire, le Comité de la Conférence suisse des impôts intervient en qualité d'office de conciliation.

4. Entrée en vigueur

La présente circulaire annule et remplace avec effet immédiat la circulaire 31 du 29 novembre 2012.