

**Répartition intercantonale
de l'imputation des impôts étrangers à la source
Circulaire 31a – du 10 février 2023**

1. Personnes physiques	3
2. Entreprises de personnes	3
3. Personnes morales.....	3
3.1. Règle générale	3
3.2. Répartition intercantonale	3
3.3. Calcul de la répartition	4
3.4. Procédure	5
3.4.1. Demande de répartition	5
3.4.2. Délai pour demander une répartition	5
3.4.3. Litiges.....	6
4. Entrée en vigueur	6

1. Personnes physiques

Le canton de domicile supporte le montant imputable. 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, l'imputation de l'impôt à la source étranger est toujours entièrement à la charge du canton du siège. Selon l'ATF 2C_64/2013 le canton du siège est tenu de supporter le remboursement de l'imputation 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 d'impôts à la source étrangers.

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, de prestations de services 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, de prestations de services 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 de l'impôt à la source étranger.

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 (à savoir l'impôt sur le bénéfice y compris la part cantonale selon l'art. 196, al. 1, LIFD)¹. La part de la Confédération (à savoir l'impôt sur le bénéfice moins la part cantonale selon l'art. 196, al. 1, LIFD)¹ ne peut pas être incluse dans le calcul.

La part cantonale et communale (à savoir l'impôt sur le bénéfice y compris la part cantonale selon l'art. 196, al. 1 LIFD)¹ 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 - sur la base de la taxation du bénéfice net imposable, compte tenu des réductions de la RFFA. Les clarifications concernant les impôts sur le bénéfice payés dans les cantons doivent également être effectuées par le canton du siège, sur la base des indications fournies par le requérant. Les cantons d'établissement sont tenus de mettre à la disposition du canton du siège les documents nécessaires, notamment les factures finales correspondantes.

Exemple d'une répartition:

	CHF	CHF	en %
Impôt sur le bénéfice impôt fédéral direct	8'750'000		
Impôt sur le bénéfice Cantons et communes ²	18'850'000		
Total impôt sur le bénéfice	27'600'000		
Impôt sur le bénéfice impôt fédéral direct	8'750'000		
Part des cantons selon art. 196 al. 1 LIFD : 21.2%	-1'855'000		
Impôt sur le bénéfice part Confédération effective	6'895'000	6'895'000	24.981%
Impôt sur le bénéfice des cantons et des communes	18'850'000		
Part cantonale selon art. 196 al. 1 LIFD: 21.2%	+1'855'000		
Impôt sur le bénéfice part des cantons et des communes effective	20'705'000	20'705'000	75.018%
		<u>27'600'000</u>	<u>100.000%</u>
Imputation des impôts à la source étrangers accordée	450'000		
Part Confédération : 24.981%	112'418		
Part des cantons et des communes: 75.018%	337'582		

¹ Les cantons grèvent la part de la Confédération. Cette part est réduite de la part de l'impôt fédéral direct restant au canton conformément à l'article 196, 1er alinéa, LIFD. La répartition entre les cantons et les communes de la part des montants imputables qui n'est pas à la charge de la Confédération incombe aux cantons.

² En tenant compte des éventuelles réductions de STAF pour l'impôt sur le bénéfice

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

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

Répartition:

Zurich:	60% de CHF 337'582	=	CHF	202'549
Bâle-Ville:	25% de CHF 337'582	=	CHF	84'395
Berne:	10% de CHF 337'582	=	CHF	33'758
Tessin:	4% de CHF 337'582	=	CHF	13'503
Thurgovie:	1% de CHF 337'582	=	CHF	3'376

Le canton du siège, Zurich, peut exiger une répartition de l'imputation des impôts étrangers à la source des cantons de Bâle-Ville, 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, prestations de services);
- Date de la demande d'imputation des impôts étrangers à la source;
- Date de l'entrée en force de la décision relative à l'imputation des impôts étrangers à la source;
- Total de l'imputation des impôts à la source étrangers accordée dans le canton du siège;
- Part du canton du siège (à savoir l'impôt sur le bénéfice y compris la part cantonale selon l'art. 196, al. 1, LIFD) 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 des impôts étrangers à la source 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 des impôts étrangers à la source.

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 s'applique aux revenus échus après le 31 décembre 2019.