

BGer 2C_835/2017 vom 27. November 2020

Bundesgericht, 2020-11-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_835_2017

FR: TF 2C_835/2017 du 27 novembre 2020

IT: TF 2C_835/2017 del 27 novembre 2020

Erwägungen

E. 1.1

Dirigé contre un jugement final (cf. art. 90 LTF) rendu en matière de dégrèvement de l'impôt anticipé, soit dans une cause de droit public (cf. art. 82 let. a LTF) échappant aux exceptions de l' art. 83 LTF , par le Tribunal administratif fédéral (cf. art. 86 al. 1 let. a LTF) sous la signature du recourant, qui a qualité pour recourir car il a un intérêt digne de protection à obtenir le remboursement de l'impôt anticipé (art. 89 al. 1 LTF ; cf. également arrêt 2C_176/2012 du 18 octobre 2012 consid. 3.4, non publié in ATF 138 II 536), le présent recours en matière de droit public est en principe recevable.

E. 1.2

Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF). Le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte ou en violation du droit au sens de l'art. 95, et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF), ce que la partie recourante doit motiver conformément aux exigences des art. 42 al. 2 et 106 al. 2 LTF.

E. 2

Un impôt anticipé de 35 % ayant été retenu en application des art. 13 al. 1 let. a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA; RS 642.21) et 1 OCDI CH-USA sur les dividendes bruts d'un montant de 22'750'000 fr. en 2008 et 2009, de 5'872'459 fr. en 2010 et de 1'001'252 fr. en 2012 attribués par des sociétés suisses au recourant, ce dernier a déposé auprès de l'Administration fédérale des contributions trois demandes de remboursement équivalant à 20% de l'impôt anticipé retenu soit 4'550'000 fr., 1'174'491 fr. 80 et 200'254 fr. 40 en application des art. 10 par. 2 let. b CDI CH-USA et 2 al. 3 let. c OCDI CH-USA, qui prévoient un dégrèvement de l'impôt à la source prélevé sur les dividendes payés par une société suisse. L'impôt ne peut en effet excéder 15% du montant brut des dividendes, si la personne qui perçoit les dividendes réside aux Etats-Unis et en est le bénéficiaire effectif.

Le présent litige porte sur la question, hormis celle de l'éventuelle restitution par le recourant d'un montant de 4'550'000 fr. déjà remboursé par l'autorité intimée, de savoir si ce dernier peut se prévaloir de la CDI CH-USA pour bénéficier de l'avantage des art. 10 par. 2 let. b CDI CH-USA et 2 al. 3 let. c OCDI CH-USA que constitue le dégrèvement d'impôt anticipé de 20%.

Le Tribunal administratif fédéral a confirmé le refus de l'autorité intimée en jugeant que le recourant n'était en aucun cas résident des USA (art. 1 al. 1 CDI CH-USA), tandis que le recourant conteste ce refus. Il est d'avis qu'en tant que citoyen américain qui n'a ni domicile, ni résidence ni séjour en Suisse, il peut se prévaloir des avantages de la convention parce

qu'il dispose d'un foyer d'habitation permanent aux USA au sens de l'art. 4 § 1 let. a 2e phr. CDI CH-USA.

E. 3.1

L'art. 4 § 1 let. a 2e phr. CDI CH-USA prévoit qu'un citoyen américain [...] qui n'est pas un résident de Suisse en raison du par. 1 ou du par. 5 n'est considéré comme un résident des États-Unis que si cette personne séjourne durablement («substantial presence»), dispose d'un foyer permanent d'habitation ou séjourne habituellement aux États-Unis.

E. 3.2

Le recourant reconnaît, avec l'instance précédente (arrêt attaqué, consid. 5.3.2), qu'il n'a pas séjourné durablement («substantial presence») aux USA (cf. mémoire de recours, p. 23 in fine) durant les années en cause. L'instance précédente a en outre retenu (arrêt attaqué consid. 5.3.3.7) que le recourant n'y a pas non plus séjourné habituellement, ce que ce dernier ne prétend du reste pas (cf. mémoire de recours, p. 23 in fine). Ce double constat conduit à laisser ouverte la question longuement débattue par les parties et par l'instance précédente de savoir si l'art. 4 § 1 let. a 2e phr. CDI CH-USA instaure des critères alternatifs ou en cascade (règle dite de "tie-breaker"), puisque seule se pose finalement la question de savoir si le recourant dispose d'un foyer d'habitation permanent aux USA aux fins de se prévaloir du dégrèvement d'impôt prévu par les art. 10 par. 2 let. b CDI CH-USA et 2 al. 3 let. c OCDI CH-USA et d'en obtenir le remboursement.

E. 4.1

L'arrêt attaqué retient que la notion de foyer d'habitation permanent de l'art. 4 par. 1 let. a 2ème phr. CDI CH-US ne s'écarte guère de celle comprise à l'art. 4 par. 3 let. a et b CDI CH-US ou de celle de l'art. 4 par. 2 let. a et b Modèle OCDE quand bien même l'art. 4 par. 1 CDI CH-US prévoit une réglementation qui diverge de l'art. 4 par. 1 Modèle OCDE, en raison du principe, suivi par le droit fiscal américain, de l'imposition non seulement sur la base de la résidence mais encore de la nationalité (arrêt attaqué consid. 5.3.1.8). Fort de ce constat, le considérant 5.3.3.3 de l'arrêt attaqué examine ensuite en détail les preuves qui ont été déposées par le recourant au fins de démontrer l'existence d'un foyer d'habitation permanent aux USA. Il distingue la période précédent 2011 et celle postérieure. Après avoir apprécié les preuves fournies, l'instance précédente exprime sa conviction que le recourant ne dispose pas de foyer d'habitation permanent au sens de l'art. 4 par. 1 let. a 2ème phr. CDI CH-US aux USA.

E. 4.2

Le recourant est d'avis qu'il remplit le critère du foyer d'habitation permanent quelle que soit la définition retenue (recours, p. 27 in initio). Il affirme en détenir un de 1987 à 2011 dans le logement de ses parents et, depuis lors, dans son logement à F._____. Ces affirmations contredisent le résultat de l'appréciation des preuves à laquelle l'instance précédente a procédé dans l'arrêt attaqué, ce qui ne suffit pas pour donner raison au recourant. Pour s'opposer à ce résultat, il lui appartenait de démontrer concrètement en quoi l'appréciation des preuves effectuée par l'instance précédente serait arbitraire ou insoutenable (art. 105 al. 2 LTF) conformément aux exigences de motivation accrue de l' art. 106 al. 2 LTF , ce qu'il n'a pas fait. Il n'est par conséquent pas possible de s'écarter l'appréciation des preuves de l'instance précédente s'agissant de l'absence de foyer permanent aux USA.

E. 4.3

En jugeant que le recourant ne disposait pas d'un foyer d'habitation permanent aux USA au moment où il a perçu les dividendes soumis à impôt anticipé en Suisse et qu'il ne pouvait se prévaloir du dégrèvement d'impôt prévu par les art. 10 par. 2 let. b CDI CH-USA et 2 al. 3 let. c OCDE CH-USA ni en obtenir le remboursement, l'instance précédente n'a pas violé le droit international. La conclusion tendant au remboursement de l'impôt anticipé selon les demandes formulées le 12 août 2012 et le 4 juin 2015 pour un montant total de 1'374'746 fr. 20 est rejetée.

E. 5

Le recours déposé devant le Tribunal fédéral conclut également à ce que la demande de restitution du montant de l'impôt anticipé remboursé en 2011 pour un montant de 4'550'000 fr. soit annulée.

L'argumentation du recourant sur ce point se fonde sur une prémisse erronée. En effet, elle suppose que celui-ci ait disposé d'un foyer d'habitation permanent aux USA. Or, comme on vient de le voir, sur la base des faits constatés sans arbitraire par l'instance précédente, il n'est pas possible d'admettre l'existence d'un tel foyer aux USA. Partant, on ne voit pas en quoi, en confirmant l'obligation de restituer le montant de 4'550'000 fr. remboursé en 2011 qui est imposée au recourant, l'arrêt attaqué aurait violé le droit fédéral ou conventionnel, ce que le recourant ne démontre du reste pas.

E. 6

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours. Succombant, le recourant doit supporter les frais de la procédure fédérale (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.