

Notice
concernant l'impôt anticipé sur les actions gratuites,
les bons de participation gratuits et les libérations gratuites
du 30 avril 1999

1. Actions gratuites, bons de participation gratuits et libérations gratuites

Les actions gratuites, bons de participation gratuits et libérations gratuites existent, en principe, lorsque des valeurs nominales d'actions et bons de participation sont libérées au moyen de fonds de la société. Cela peut se produire par:

- l'émission de nouveaux titres
- l'augmentation de la valeur nominale des titres existants
- la suppression de la perte reportée subsistant après une vente de cadre d'actions au moyen des bénéfices annuels nets de la société.

Les actions gratuites et bons de participation gratuits sont émis par la décision correspondante de l'assemblée générale de la société. Ils peuvent être négociés sous forme de droits de souscription depuis le moment de la décision jusqu'à la remise des titres. Les actions gratuites et bons de participation gratuits sont soumis au droit de timbre d'émission.

2. Perception de l'impôt anticipé

Les actions gratuites et bons de participation gratuits constituent un rendement imposable au sens de l'art. 4, al. 1, let. b de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA) en relation avec l'art. 20 de l'ordonnance d'exécution du 19 décembre 1966 (OIA) que réalisent les possesseurs des droits de participation ou des tiers qui leurs sont proches et leur émission est soumise à l'impôt anticipé. En modification de la pratique de l'Administration fédérale des contributions, la créance fiscale naît avec la création du droit aux actions gratuites et aux bons de participation gratuits, soit, au moment de la décision de l'assemblée générale (art. 12, al. 1 LIA) et, en cas de vente de cadre d'actions, lorsque la perte reportée est diminuée par des bénéfices commerciaux, pour le montant correspondant. L'impôt doit être transféré à la charge des bénéficiaires de la prestation (art. 14, al. 1 LIA) et payé à l'Administration fédérale des contributions dans les trente jours (art. 16, al. 1, let. c LIA).

Parce que l'action gratuite, respectivement, le bon de participation gratuit ne peut pas être directement diminué de l'impôt anticipé, la société doit satisfaire à son obligation de transfert de l'impôt d'une autre manière. En principe, il existe deux possibilités: soit la société demande le montant d'impôt anticipé aux bénéficiaires (35 % de la valeur nominale à ce moment des droits de participation acquis gratuitement), soit la valeur nominale des actions gratuites ou des bons de participation gratuits est traitée comme distribution nette qui représente seulement 65% de la distribution brute; en conséquence de quoi l'impôt doit être calculé et acquitté sur le montant brut de 100%. L'actionnaire reçoit donc au moment de la décision de l'assemblée générale, en plus de son titre, un montant complémentaire, correspondant à l'impôt anticipé, qu'il doit déclarer comme rendement d'actions.

Si des bons de participation émis avant le 1er juillet 1992 (entrée en vigueur de la révision du droit des sociétés anonymes du 4 octobre 1991) ont été repris par la société en vue de leur annulation ou de leur transformation en actions, le montant total du remboursement ou de la compensation est soumis à l'impôt anticipé. Si la société peut cependant prouver qu'elle a payé l'impôt anticipé sur la valeur nominale des bons de participation gratuits lors de l'émission des titres, le remboursement de la valeur nominale ne constitue pas un élément du rendement imposable (art. 20, al. 2 OIA).

3. Déclaration remplaçant le paiement de l'impôt

Lors de l'émission d'actions gratuites ou de droits de participation gratuits, la société peut être autorisée, à sa demande, à exécuter son obligation fiscale par une déclaration de la prestation imposable (art. 20 LIA en relation avec l'art. 24, al. 1, let. b OIA). La procédure de déclaration est admissible seulement s'il est établi que les personnes qui devraient supporter la charge d'impôt anticipé (bénéficiaires de la prestation) auraient droit au remboursement de cet impôt d'après la loi ou l'ordonnance et si leur nombre ne dépasse pas vingt (art. 24, al. 2 OIA).

La demande doit être présentée à l'Administration fédérale des contributions, Eigerstrasse 65, 3003 Berne, sur la formule officielle n° 105 "Impôt anticipé sur les prestations appréciables en argent", à laquelle doivent être jointes autant de formules "Double de formule 105" qu'il y a de bénéficiaires. Les formules peuvent être commandées par téléphone auprès de l'Administration fédérale des contributions (031/322 72 70).

La demande doit indiquer (art. 25, al. 1 OIA):

- le nom des bénéficiaires de la prestation et le lieu de leur domicile ou de leur séjour à l'échéance de la prestation;
- le genre, le montant brut revenant à chacun des bénéficiaires et la date d'échéance de la prestation.

La décision de l'Administration fédérale des contributions est notifiée par écrit à la requérante (art. 25, al. 2 OIA). L'autorisation donnée pour une prestation non encore échue ne dispense pas la société de l'obligation de s'assurer, avant de faire la déclaration, que le bénéficiaire avait encore son domicile ou était en séjour durable en Suisse à l'échéance de la prestation (art. 25, al. 3 OIA).

4. Droit au remboursement de l'impôt anticipé

Celui qui était propriétaire des droits de participation **au moment de la décision de l'augmentation de capital** a droit au remboursement de l'impôt anticipé afférent aux actions gratuites et bons de participation gratuits. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, cela vaut aussi pour les cas d'usufruit. Celui qui a obtenu des actions gratuites ou des bons de participation gratuits en vertu d'un droit de souscription acquis antérieurement n'a pas droit au remboursement de l'impôt anticipé; il n'a pas non plus réalisé de rendement imposable du fait de cette acquisition. A juste titre, cette circonstance doit, lors de la négociation de droits de souscription, être prise en compte dans le calcul du prix de vente et du prix d'achat. Dans les cas de vente de cadre d'actions, a droit au remboursement de l'impôt anticipé perçu lors de la libération gratuite, celui qui était actionnaire au moment de la diminution de la perte reportée au moyen des bénéfices annuels.

5. Validité de la notice

La présente notice S-027.289.1 est immédiatement valable et remplace la notice S-027.289, de novembre 1974 (réimpression de septembre 1985).