



## Notice

### Comptabilisation, comme rendement, des revenus grevés de l'impôt anticipé dans une comptabilité en partie double

Lorsqu'une société anonyme, une société à responsabilité limitée, une société coopérative, une société en nom collectif ou une société en commandite ne comptabilise pas régulièrement comme rendement les revenus (intérêts, dividendes, gains de loterie, etc.) grevés de l'impôt anticipé (IA), elle perd le droit au remboursement de l'IA retenu sur ces revenus (art. 25, 1<sup>er</sup> al., de la loi du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé; LIA). Cette clause dite de comptabilisation est aussi valable pour d'autres ayants droit au remboursement par la Confédération, tels que les collectivités de droit public, les associations, les fondations, les fonds de placement, les banquiers privés, les caisses d'assurance, les entreprises étrangères pour leur établissement stable en Suisse, etc. La présente notice décrit **comment** on **doit comptabiliser** les revenus, **pour que le droit au remboursement de l'IA soit sauvegardé** (si les livres ne sont **pas** tenus selon le système de la comptabilité en partie double, on procède conformément à la notice S-02.105).

- 1 Les revenus grevés de l'IA doivent être portés dans l'année d'échéance au crédit d'un **compte d'intérêts ou d'un compte des rendements de titres**, qui figurera dans le compte de profits et pertes à chaque clôture (cas spéciaux, voir chiffre 3 ci-après).
- 2 Les revenus devraient être portés au fur et à mesure au **crédit** du compte de résultats **à leur montant brut (c'est-à-dire avant déduction de l'IA)**. L'impôt déduit sera inscrit au débit d'un compte débiteur intitulé «Administration fédérale des contributions» ou «Remboursement IA». Ce compte débiteur sera crédité, à réception, des montants d'IA remboursés (y compris les acomptes reçus); à la fin de l'année, le solde de ce compte correspond au droit au remboursement qui peut encore être exercé l'année suivante auprès de l'Administration fédérale des contributions (AFC) (voir l'exemple de comptabilisation, chiffre 4).

Lorsque les revenus sont inscrits à leur montant **net** dans le compte de résultats, ce qui **n'est pas recommandé**, il est utile, si le **montant de l'IA déduit** n'est pas encore remboursé lors de la clôture (et par conséquent n'est pas encore comptabilisé comme rendement), d'une part d'**inscrire** ce montant **au débit d'un compte débiteur** (AFC) ou tout au moins de le faire figurer comme **actif transitoire** et, d'autre part, de le porter **au crédit du compte de résultats**. Si ceci n'est pas fait, l'impôt anticipé doit **en tout cas** être porté au crédit du compte de résultats **au moment du remboursement**.

La **simple indication dans la déclaration d'impôt** des montants d'IA récupérés ne satisfait pas aux exigences de l'art. 25, 1<sup>er</sup> al., LIA.

### 3 Particularités:

- 3.1 L'émission d'**actions gratuites**, l'augmentation gratuite de la valeur nominale des actions, etc., sont soumises à l'IA en vertu de l'art. 4, 1<sup>er</sup> al., lettre b, LIA. Pour les sociétés qui reçoivent des actions gratuites, etc. l'assujettissement à l'impôt fédéral direct dépend, selon la pratique du Tribunal fédéral, de la manière dont elles comptabilisent leurs titres, à savoir: soit à leur valeur vénale (en ce cas, assujettissement pour l'augmentation de la valeur totale, avec comptabilisation correspondante comme rendement au moment où sont reçues les actions gratuites), soit à leur valeur d'acquisition (en ce cas, assujettissement seulement lors d'une revalorisation ou d'une aliénation ultérieure des actions gratuites). Compte tenu de cette pratique, on ne peut pas faire dépendre le remboursement de l'IA de la condition que les actions gratuites soient, dans chaque cas, comptabilisées comme rendement.

Les **sociétés** qui comptabilisent leurs titres à la **valeur d'acquisition** auront satisfait à leur obligation d'une comptabilisation régulière lorsque l'augmentation des titres apparaît manifestement dans l'inventaire des titres. Cela vaut aussi pour les banquiers privés. En revanche, l'**IA transféré et remboursé** doit être comptabilisé comme rendement (voir chiffre 4).

Les **associations, fondations** et autres personnes morales qui sont imposées comme les personnes physiques sont, selon les circonstances, **assujetties à l'impôt sur le revenu** pour les actions gratuites reçues. Il en est ainsi quant à l'impôt fédéral direct et pour toute une série d'impôts cantonaux. Dans ces cas, les actions gratuites, etc. reçues doivent être comptabilisées comme rendement à leur valeur nominale (comme les dividendes d'actions), afin que le droit au remboursement soit sauvegardé; l'exemple de comptabilisation (chiffre 4, écriture datée du 20.9.) n'est pas valable ici.

- 3.2 Certaines prestations appréciables en argent soumises à l'IA ne constituent pour le bénéficiaire ni une dépense ni un rendement (**prêt sans intérêt**; différence entre prix de reprise et valeur vénale lors de **reprise d'actif** à un prix inférieur à la valeur vénale). Dans les cas de ce genre, la comptabilisation de la «prestation» comme rendement ne serait pas conforme au droit commercial; par conséquent on ne peut l'exiger en matière d'IA et elle n'est donc pas une condition du droit au remboursement.

- 4 **Exemple de comptabilisation** (voir au verso).

## Exemple de comptabilisation (chiffre 4)

Opérations comptables	Caisse, poste, banque		AFC Impôt anticipé		Intérêts ou rendement des titres	
	Doit Fr.	Avoir Fr.	Doit Fr.	Avoir Fr.	Doit Fr.	Avoir Fr.
<b>2013</b>						
31. 3. Coupons d'obligations:						
Rendement brut	Fr. 10 000.–					10 000.–
35 % impôt anticipé	Fr. 3 500.–		3 500.–			
Montant net payé ou crédité	Fr. 6 500.–	6 500.–				
15. 5. Coupons de dividendes:						
Rendement brut	Fr. 12 000.–					12 000.–
35 % impôt anticipé	Fr. 4 200.–		4 200.–			
Montant net payé ou crédité	Fr. 7 800.–	7 800.–				
20. 9. Actions gratuites:						
Valeur nominale	Fr. 19 500.–					
35 % impôt anticipé (payé ou crédité à la société émettrice)*		6 825.–	6 825.–			
31.12. Intérêts sur avoirs en compte courant bancaire:						
Rendement brut	Fr. 1 800.–					1 800.–
35 % impôt anticipé	Fr. 630.–		630.–			
Montant net crédité	Fr. 1 170.–	1 170.–				
31.12. Intérêt sur compte nominatif d'épargne: Montant crédité (jusqu'à 200 fr. exempt d'impôt anticipé)	Fr. 45.–	45.–				45.–
31.12. Solde (droit au remboursement)				15 155.–		
			15 155.–	15 155.–		
<b>2014</b>						
1. 1. Solde reporté			15 155.–			
31. 3. Virement de l'AFC		15 155.–		15 155.–		

### \* Observation

L'exemple se fonde sur l'hypothèse que la société émettrice a considéré la **valeur nominale** des actions gratuites comme **prestation brute** et par conséquent transféré la charge de l'impôt anticipé aux actionnaires à raison de 35 % de la valeur nominale.

Si la **valeur nominale** des actions gratuites est considérée comme **prestation nette**, la société émettrice doit payer l'impôt anticipé sur la prestation brute correspondante; on comptabilisera comme il suit les actions gratuites reçues:

20. 9. Actions gratuites:					
Valeur nominale	Fr. 19 500.–				
Prestation brute déterminante	Fr. 30 000.–				
35 % impôt anticipé			10 500.–		10 500.–