



Arrêt du 12 août 2020

Composition

Raphaël Gani (président du collège),
Annie Rochat Pauchard, Daniel Riedo, juges,
Raphaël Bagnoud, greffier.

Parties

S.I. Bleu Ciel SA,
Chemin des Fontenailles 1, 1196 Gland,
représentée par
Maître Nicolas Urech,
MCE Avocats, Rue du Grand-Chêne 1-3,
Case postale 6868, 1002 Lausanne,
recourante,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Division principale de l'impôt fédéral direct,
de l'impôt anticipé, des droits de timbre,
Eigerstrasse 65, 3003 Berne,
autorité inférieure.

Objet

Impôt anticipé ; prescription de la créance fiscale ; procédure
de déclaration.

Faits :**A.**

S.I. Bleu Ciel SA (anciennement : Georges Helfer SA ; ci-après : la recourante), sise à Gland (VD), est inscrite au registre du commerce du canton de Vaud depuis le 19 mai 1971 et a pour but, depuis 2011, toutes opérations immobilières, notamment la gestion et la commercialisation de tout objet immobilier, à l'exclusion des opérations immobilières soumises ou prohibées par la loi fédérale sur l'acquisition d'immeubles par des personnes à l'étranger.

B.

B.a Par courrier du 14 décembre 2005, la recourante, agissant par la société Ofico Fiduciaire SA, demanda à l'Administration fédérale des contributions (AFC ; ci-après : l'autorité inférieure) de lui communiquer son accord de principe concernant une restructuration du groupe Helfer en franchise de droit de timbre et d'impôt anticipé.

B.b A cette époque, la structure du groupe Helfer se présentait comme suit : M. Georges Helfer, alors domicilié en France, détenait entièrement la société Suprago Holding SA, sise à Lausanne (VD), et était également actionnaire de la recourante, à hauteur de 66 %, ainsi que de la société Helfer Overseas Fruit Distribution SA, sise à Gland (VD), à hauteur de 100 %. La restructuration envisagée consistait en l'apport à la société Suprago Holding SA des participations détenues par M. Georges Helfer dans la recourante, pour une valeur de Fr. 3'000'000.-, et dans la société Helfer Overseas Fruit Distribution SA, pour une valeur de Fr. 1'000'000.-.

B.c Par courrier du 9 février 2006, l'autorité inférieure confirma à la recourante que selon le projet présenté, l'opération pourrait s'effectuer en franchise de droit de timbre et d'impôt anticipé. A cette occasion, l'autorité inférieure rendit toutefois la recourante attentive « à la problématique de l'impôt élué (anciennes réserves) lors de futures distributions de dividendes » de la recourante à la société Suprago Holding SA.

B.d Par contrat du 13 décembre 2006, M. Daniel von Grünigen, agissant à titre fiduciaire pour le compte de M. Georges Helfer, fit apport à la société Suprago Holding SA des participations détenues par le susnommé dans la recourante, soit 199 actions au porteur d'une valeur nominale de Fr. 500.- chacune, et dans la société Helfer Overseas Fruit Distribution SA, soit 30'000 actions au porteur d'une valeur nominale de Fr. 10.- chacune. L'apport fut réalisé pour le prix de Fr. 3'000'000.- concernant la participation dans la recourante et de Fr. 300'000.- concernant la participation dans la

société Helfer Overseas Fruit Distribution SA. En contrepartie, M. Georges Helfer reçut 300'000 actions au porteur de Fr. 1.- de la société Suprago Holding SA, ainsi qu'une créance de Fr. 3'000'000.- à l'encontre de cette dernière. A la suite de cette restructuration, la recourante était détenue à hauteur de 66 % par la société Suprago Holding SA, elle-même détenue à hauteur de 100 % par M. Georges Helfer.

C.

C.a Le 15 août 2012, l'assemblée générale de la recourante décida du versement d'un dividende de Fr. 666'000.-, attribué à la société Suprago Holding SA à raison de Fr. 444'000.-. Le 21 septembre 2012, la recourante adressa à l'autorité inférieure une demande de remplacer le paiement de l'impôt anticipé sur le dividende versé à la société Suprago Holding SA par une déclaration de la prestation imposable.

C.b A la suite de divers échanges d'écritures et de renseignements, l'autorité inférieure avisa la société Suprago Holding SA, par courrier du 21 novembre 2013, qu'en considération des circonstances du dossier, l'apport par M. Georges Helfer de la participation dans la recourante à la valeur vénale de Fr. 3'000'000.- était constitutif d'un cas d'impôt élué. Elle requit dès lors le paiement du montant de Fr. 1'015'175.-, correspondant à l'impôt anticipé dû sur la différence entre la valeur vénale et la valeur nominale des actions apportées, à titre de charge définitive, sans droit à un éventuel remboursement. Par courrier du 26 novembre 2013, la société Suprago Holding SA invoqua la prescription de la créance fiscale.

C.c Par courrier du 11 décembre 2013, l'autorité inférieure informa la recourante du rejet de la demande de remplacer le paiement de l'impôt par une déclaration de la prestation imposable concernant le dividende de Fr. 444'000.- que cette dernière avait versé à la société Suprago Holding SA et l'invita à s'acquitter d'un montant de Fr. 155'400.- à titre d'impôt anticipé. La recourante contesta le rejet de l'autorité inférieure par courriers des 23 décembre 2013 et 26 février 2015. Fin 2013, la société Suprago Holding SA racheta la participation détenue par M. March Roch dans la recourante et devint ainsi actionnaire unique de cette dernière.

C.d En date du 9 juillet 2015, l'assemblée générale de la recourante décida du versement d'un dividende de Fr. 21'000.- attribué en totalité à la société Suprago Holding SA. Le même jour, la recourante fit parvenir à l'autorité inférieure une demande de remplacer le paiement de l'impôt anticipé sur ledit dividende par une déclaration de la prestation imposable.

C.e Par décision du 12 avril 2016, l'autorité inférieure rejeta les deux demandes de remplacer le paiement de l'impôt par une déclaration de la prestation imposable concernant les dividendes versés par la recourante à la société Suprago Holding SA en 2012 et 2015 et requit le paiement d'un montant de Fr. 155'400.- (35 % de Fr. 444'0000.-), plus intérêt moratoire, ainsi que d'un montant de Fr. 4'851.- (35 % de 66 % de Fr. 21'000.-), plus intérêt moratoire. La recourante contesta cette décision par réclamation du 13 mai 2016, rejetée par décision sur réclamation de l'autorité inférieure du 25 juin 2018.

D.

Par mémoire du 27 août 2018, la recourante a déféré la décision de l'autorité inférieure du 25 juin 2018 au Tribunal administratif fédéral, concluant, avec dépens, à ce qu'elle soit autorisée à appliquer la procédure de déclaration pour les dividendes versés à la société Suprago Holding SA en 2012 et 2015. Par réponse du 2 novembre 2018, l'autorité inférieure a conclu au rejet du recours, sous suite de frais et dépens. Par réplique du 18 janvier 2019, respectivement par courrier du 20 février 2019, la recourante et l'autorité inférieure ont déclaré maintenir leurs conclusions respectives. Sur invitation du Tribunal administratif fédéral, la recourante lui a fait parvenir, par courrier du 7 février 2020, une attestation de l'Office d'impôt des districts de Nyon et Morges concernant l'assujettissement à l'impôt en Suisse de M. Georges Helfer depuis le 1^{er} janvier 2014.

Les autres faits et les arguments des parties seront repris, pour autant que besoin, dans la partie en droit du présent arrêt.

Droit :

1.

1.1 En vertu de l'art. 31 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) et sous réserve des exceptions – non réalisées en l'espèce – prévues à l'art. 32 de cette loi, le Tribunal administratif fédéral connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021) prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. En particulier, les décisions sur réclamation rendues par l'AFC en matière d'impôt anticipé peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 33 let. d LTAF.

La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF).

1.2 La recourante, qui est directement touchée par la décision attaquée, dont elle est la destinataire, et qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification, a manifestement qualité pour porter l'affaire devant le Tribunal administratif fédéral (cf. art. 48 al. 1 PA). La décision attaquée, datée du 25 juin 2018, a été notifiée au plus tôt le lendemain. Compte tenu des fêtes judiciaires d'été (cf. art. 22a al. 1 let. b PA), le recours, déposé le 27 août 2018, est intervenu dans le délai légal de trente jours (art. 50 al. 1 PA). Le recours répond en outre aux exigences de forme de la procédure administrative (cf. art. 52 al. 1 PA). Il convient donc d'entrer en matière.

2.

2.1

2.1.1 D'une manière générale, la recourante peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents ou l'inopportunité (cf. art. 49 PA ; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7^e éd., Zurich 2016, n. marg. 1146 ss ; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^e éd., Bâle 2013, n. marg. 2.149).

2.1.2 De son côté, le Tribunal administratif fédéral constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués à l'appui du recours (cf. art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^e éd., Berne 2011, p. 300 s.). En outre, les procédures fiscales sont régies par la maxime inquisitoire, selon laquelle l'autorité définit les faits et apprécie les preuves d'office et librement. Les art. 12 ss PA ne sont toutefois pas applicables en la matière (art. 2 al. 1 PA). Selon la volonté du législateur, la procédure fiscale doit en effet être réservée, « dans la mesure où la procédure administrative normale n'est pas appropriée aux affaires fiscales et où le droit fiscal a instauré une procédure dérogatoire, mieux adaptée aux besoins » (Message du Conseil fédéral à l'appui d'un projet de loi sur la procédure administrative du 24 septembre 1965, in : FF 1965 II 1383 ss et 1397 ; cf. ATF 128 II 139 consid. 2b ; arrêt du TF 2C_715/2013 du 13 janvier 2014 consid. 2.3.1 ; arrêts du TAF A-2516/2018 du 29 mai 2020 consid. 2.1 et A-3003/2017 du 1^{er} mai 2019 consid. 1.4.1). Cela étant, le Tribunal administratif fédéral tient largement compte des principes constitutionnels qui ont trouvé leur expression dans le cadre des dispositions susmentionnées (cf. arrêts du TAF A-2516/2018 précité consid. 2.1 et A-3003/2017 précité consid. 1.4.1 ; concernant l'interprétation historique de l'art. 2 al. 1 PA, cf. arrêts du TAF A-1560/2007

du 20 octobre 2009 consid. 3.1 et A-1337/2007 du 21 septembre 2009 consid. 3.2).

2.1.3 La maxime inquisitoire doit toutefois être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits, en vertu duquel celles-ci doivent notamment indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver leur requête (cf. art. 52 PA). Bien que l'application de l'art. 13 PA soit exclue (cf. consid. 2.1.2 ci-avant), ce devoir existe pleinement devant le Tribunal administratif fédéral, soit en procédure de recours contentieuse. En conséquence, l'autorité saisie se limite en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 135 I 91 consid. 2.1 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2 ; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3^e éd., 2013, ch. 1135 s.).

2.2 Après une libre appréciation des preuves en sa possession, l'autorité (administrative ou judiciaire) se trouve à un carrefour. Si elle estime que l'état de fait est clair et que sa conviction est acquise, elle peut rendre sa décision (cf. ATF 137 III 208 consid. 2.2 ; arrêt du TF 2C_806/2017 du 19 octobre 2017 consid. 4.1 ; arrêts du TAF A-3003/2017 précité consid. 1.4.2 et A-2786/2017 du 28 février 2019 consid. 1.3.2 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *op. cit.*, n. marg. 3.140 ss, en particulier 3.144 ; RAPHAËL BAGNOUD, *La théorie du carrefour - Le juge administratif à la croisée des chemins*, in : *Au carrefour des contributions, Mélanges de droit fiscal en l'honneur de Monsieur le Juge Pascal Mollard*, 2020, p. 504 s.). En revanche, si elle reste dans l'incertitude après avoir procédé aux investigations requises, elle applique les règles sur la répartition du fardeau de la preuve. Dans ce cadre et à défaut de dispositions spéciales, le juge s'inspire de l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC, RS 210), en vertu duquel quiconque doit prouver les faits qu'il allègue pour en déduire un droit (cf. RENÉ RHINOW ET AL., *Öffentliches Prozessrecht*, 3^e éd., 2014, n. marg. 996 ss ; THIERRY TANQUEREL, *Manuel de droit administratif*, 2^e éd., 2018, n. marg. 1563 ; BAGNOUD, *op. cit.*, p. 505 s.).

Rapportée au droit fiscal, cette règle suppose que l'administration supporte la charge de la preuve des faits qui créent ou augmentent la charge fiscale, alors que l'assujetti assume pour sa part la charge de la preuve des faits qui diminuent ou lèvent l'imposition. Elle ne s'applique toutefois que s'il se révèle impossible, dans le cadre de la maxime inquisitoire et en application du principe de la libre appréciation des preuves, d'établir un état de fait qui correspond avec un degré de vraisemblance suffisant à la réalité (cf. ATF

139 V 176 consid. 5.2 et 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêt du TF 2C_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.6 ; arrêts du TAF A-2516/2018 précité consid. 6.1 et A-3003/2017 précité consid. 1.4.2 ; BAGNOUD, op. cit., p. 506).

3.

3.1 Conformément à l'art. 1 al. 1 LIA, la Confédération perçoit un impôt anticipé sur, entre autres, les revenus de capitaux mobiliers. Aux termes de l'art. 4 al. 1 let. b LIA, l'impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers a notamment pour objet les participations aux bénéfices et tous autres rendements des actions émises par une société anonyme suisse. Ainsi, les dividendes font partie des revenus soumis à l'impôt (cf. art. 20 de l'ordonnance d'exécution du 19 décembre 1966 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé [OIA, RS 642.211]). L'obligation fiscale incombe au débiteur de la prestation imposable (art. 10 al. 1 LIA). Celui-ci est sujet fiscal et contribuable. Pour les revenus de capitaux mobiliers et les gains faits dans les loteries, l'impôt s'élève à 35 % de la prestation imposable (art. 13 al. 1 let. a LIA).

Selon l'art. 14 al. 1 LIA, le contribuable doit déduire le montant de l'impôt anticipé au moment où il verse, vire, crédite ou impute la prestation, sans égard à la personne du créancier. Le bénéficiaire de la prestation est ainsi – compte tenu de l'obligation du débiteur de lui transférer l'impôt anticipé – le destinataire de l'impôt, soit la personne qui supporte la charge fiscale. Dans le cadre de la perception de l'impôt, ce dernier n'a toutefois pas d'obligations (de procédure) à remplir, celles-ci incombant au débiteur de la prestation imposable (cf. arrêts du TAF A-3003/2017 précité consid. 2.1 et A-2902/2014 du 29 août 2016 consid. 3.1 ; THOMAS JAUSSE, in : Zweifel/Beusch/Bauer-Balmelli [édit.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer, 2^e éd., 2012 [ci-après: VStG-Kommentar], n° 6 ad art. 10).

3.2

3.2.1 Pour les revenus de capitaux mobiliers, la créance fiscale prend naissance au moment où échoit la prestation imposable (art. 12 al. 1 LIA). L'échéance de la prestation imposable se détermine en principe d'après les règles du droit civil (cf. arrêts du TF 2C_551/2009 du 13 avril 2010 consid. 2.3 et 2A.310/2002 du 4 décembre 2002 consid. 3 ; arrêts du TAF A-6785/2017 du 17 avril 2018 consid. 3.5.1 et A-1507/2014 du 27 octobre 2015 [non substantiellement remis en cause par l'arrêt du TF 2C_1080/2015 du 24 juillet 2017] consid. 3.2.1 ; MICHAEL BEUSCH, VStG-Kommentar, n° 21 ad art. 12 ; W. ROBERT PFUND, Verrechnungssteuer, 1^{re} partie, Bâle 1971, n° 2.2 ad art. 12 al. 1).

La créance fiscale est une obligation ex lege. Dès lors que l'état de fait visé par le législateur est réalisé, la créance d'impôt prend naissance, sans aucune autre intervention extérieure : la doctrine parle de la naissance immédiate de la créance fiscale. La taxation – de même que la décision rendue par l'AFC lorsque la créance est contestée – n'a donc pas un effet constitutif, mais déclaratif. Elle n'est en d'autres termes pas une condition de l'existence de la créance d'impôt anticipé (cf. arrêts du TF 2C_683/2013 du 13 février 2014 consid. 6.4 et 2C_499/2011 du 9 juillet 2012 consid. 7.3 ; arrêts du TAF A-6785/2017 précité consid. 3.5.1, A-2637/2016 du 7 avril 2017 consid. 2.5 et A-1507/2014 précité consid. 3.2.1 ; BEUSCH, VStG-Kommentar, n° 1 ad art. 12 ; PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 7^e éd., 2016, p. 369 s. ; PFUND, op. cit., n° 2.1 ad art. 12 al. 1).

3.2.2 Selon l'art. 16 al. 1 let. c LIA, l'impôt anticipé sur les (autres [cf. art. 16 al. 1 let. a]) revenus de capitaux mobiliers échoit trente jours après la naissance de la créance fiscale (art. 12 LIA). L'échéance de l'impôt au sens de cette disposition détermine le moment auquel le contribuable doit exécuter son obligation fiscale et à partir duquel l'AFC peut exiger que la créance d'impôt soit acquittée (cf. PFUND, op. cit., n° 1.1 ad art. 16; arrêts du TAF A-6785/2017 précité consid. 3.5.2 et A-1507/2014 précité consid. 3.2.2). Elle doit être distinguée de la notion d'échéance de la prestation imposable au sens de l'art. 12 LIA qui fait naître la créance fiscale (arrêts du TAF A-6785/2017 précité consid. 3.5.2 et A-1427/2016 du 9 août 2017 consid. 2.4.3). Pour les rendements d'actions, si une date d'échéance n'est pas fixée, le délai de trente jours commence à courir le jour où la distribution est décidée ou, en l'absence d'une décision, le jour de la distribution du rendement (art. 21 al. 3 OIA).

Dès l'échéance du délai de trente jours de l'art. 16 al. 1 let. c LIA, un intérêt moratoire de 5 % l'an est dû, sans sommation, sur les montants d'impôt impayés (art. 16 al. 2 LIA en relation avec l'art. 1 al. 1 de l'ordonnance du 29 novembre 1996 sur l'intérêt moratoire en matière d'impôt anticipé [RS 642.212]). L'intérêt moratoire constitue l'accessoire de la créance fiscale principale (cf. MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012 [ci-après cité : Untergang], p. 72). Il ne revêt pas de caractère pénal et est dû indépendamment de toute faute du contribuable, de même que lorsque celui-ci n'était pas en mesure de s'acquitter plus tôt de son obligation fiscale ou en l'absence de taxation définitive (cf. arrêts du TAF A-1507/2014 précité consid. 3.2.3 et A-1438/2014 du 17 août 2015 [non substantiellement remis en cause par l'arrêt du TF 2C_836/2015 du

24 juillet 2017] consid. 3.1.3.2 ; BEUSCH, VSTG-Kommentar, n° 22 ad art. 16).

3.2.3 La créance fiscale se prescrit par cinq ans dès la fin de l'année civile au cours de laquelle elle a pris naissance (art. 17 al. 1 LIA). La prescription est interrompue chaque fois qu'une personne tenue au paiement reconnaît la créance fiscale et chaque fois qu'un acte officiel tendant à recouvrer la créance est porté à la connaissance d'une personne tenue au paiement. A chaque interruption, un nouveau délai de prescription commence à courir (art. 17 al. 3 LIA). La suspension et l'interruption ont effet à l'égard de toutes les personnes tenues au paiement (art. 17 al. 4 LIA).

3.3

3.3.1 Le droit au remboursement de l'impôt anticipé est soumis à la réalisation des critères des art. 21 ss LIA (concernant l'exercice de ce droit et la procédure de remboursement, voir notamment les art. 29 ss et 48 ss LIA). Conformément à ces dispositions, l'ayant droit peut demander le remboursement de l'impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers retenus à sa charge par le débiteur s'il avait à l'échéance de la prestation imposable le droit de jouissance sur les valeurs qui ont produit le rendement soumis à l'impôt (art. 21 al. 1 let. a LIA). Si l'ayant droit est une personne physique, elle doit en outre être domiciliée en Suisse à l'échéance de la prestation imposable (art. 22 al. 1 LIA) ; s'il s'agit d'une personne morale, elle doit, à cette même échéance, y avoir son siège (art. 24 al. 2 LIA). Toutefois, le remboursement est inadmissible dans tous les cas où il pourrait permettre d'é luder un impôt (art. 21 al. 2 LIA).

3.3.2 Selon la jurisprudence, il y a évasion fiscale lorsque les trois conditions cumulatives suivantes sont réunies : (1) la forme juridique choisie par le contribuable apparaît comme insolite, inappropriée ou étrange, en tout cas inadaptée au but économique poursuivi (élément dit objectif), (2) ce choix a été opéré abusivement dans le seul but d'économiser des impôts qui seraient dus si les rapports de droit avaient été aménagés de façon appropriée (élément dit subjectif : voir le récent arrêt du TF sur ce point 2C_681/2018 du 16 janvier 2020, consid. 7.3.2) et (3) le procédé choisi conduirait effectivement à une notable économie d'impôt s'il était admis par l'autorité fiscale (élément dit effectif ; cf. ATF 142 II 399 consid. 4.2 et 138 II 239 consid. 4.1 ; arrêt du TF 2C_597/2016 du 10 août 2017 [traduit in : RDAF 2018 II 198] consid. 2.6 ; arrêts du TAF A-6785/2016 précité consid. 3.6.2 et A-4783/2015 du 20 février 2017 consid. 7.1 [confirmé par arrêt du TF 2C_321/2017 du 23 mai 2018]). En outre, l'existence d'une évasion fiscale en lien avec l'impôt anticipé ne doit

être envisagée que si les conditions justifiant le remboursement en vertu de la loi sont réunies (cf. ATF 142 II 9 consid. 4).

La question de l'évasion fiscale au sens de l'art. 21 al. 2 LIA se pose en particulier en lien avec la vente, respectivement l'acquisition d'une participation au niveau international, soit lorsqu'une restructuration de l'actionnariat, dans les rapports internationaux, entraîne un changement de régime en matière de droit de l'impôt anticipé, c'est-à-dire le changement des règles de remboursement. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, il y a ainsi impôt éludé au sens de la disposition susmentionnée lorsqu'une société suisse acquiert de son associé domicilié à l'étranger, à leur valeur vénale, les parts d'une autre société suisse disposant d'importantes réserves et qu'elle contracte à l'égard de son associé une dette qu'elle rembourse au moyen des rendements des parts de la société achetée, et que cette façon insolite de procéder ne peut en outre se justifier par des raisons économiques sérieuses (autres que fiscales). Dans ce cas, le remboursement de l'impôt anticipé prélevé sur le rendement de parts de la société achetée doit être refusé à la société acheteuse (cf. arrêt du TF du 30 avril 1971 publié in : ASA 40 p. 512 et RDAF 1973 II p. 27 ; voir aussi arrêt du TF 2C_597/2016 précité consid. 3.3 et 3.4 ; STEFAN OESTERHELT, *Erweiterte internationale Transponierung*, in : IFF Forum für Steuerrecht, 2020, p. 40 ss ; STEFAN OESTERHELT, *Altreservenpraxis, internationale Transponierung und stellvertretende Liquidation*, in : IFF Forum für Steuerrecht, 2017, p. 111 ss ; ROBERT DANON, « Share deals » et évasion fiscale en matière de remboursement de l'impôt anticipé - Analyse critique de la jurisprudence et de la pratique administrative, in : GesKR 2010, p. 201 ss ; cf. également consid. 3.4.4 ci-après).

3.4

3.4.1 L'obligation fiscale est exécutée, soit par le paiement de l'impôt, soit par la déclaration de la prestation imposable (art. 11 al. 1 LIA). Cette seconde possibilité, qui constitue le mode général d'exécution de l'obligation fiscale en matière d'impôt sur les prestations d'assurances (art. 19 LIA), est l'exception s'agissant des revenus de capitaux mobiliers : elle n'est autorisée que s'il apparaît que le paiement de l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers entraînerait des complications inutiles ou des rigueurs manifestes (art. 20 LIA [dans sa teneur en vigueur jusqu'au 15 février 2017] ; cf. arrêts du TAF A-4682/2018 du 16 août 2019 consid. 3.5.2, A-416/2017 du 2 juillet 2018 consid. 4.1 et A-1507/2014 précité consid. 3.4 ; IVO P. BAUMGARTNER/SONJA BOSSART MEIER, *VStG-Kommentar*, n° 1 ad art. 20 ; XAVIER OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 4^e éd., 2012, § 14, n. marg. 69 ss ; BEUSCH, *Untergang*, p. 180).

Au sujet de cette procédure particulière, déjà admise sous l'empire de l'ancienne ordonnance sur la base d'une circulaire de l'AFC du 1^{er} mars 1955 (cf. PFUND, op. cit., p. 491), il sied de rappeler qu'elle ne change rien au principe de l'assujettissement à l'impôt sur le rendement des capitaux mobiliers, ni au droit au remboursement de l'impôt, mais qu'elle constitue une simplification qui confère aussi bien au contribuable qu'au destinataire de la prestation imposable un certain avantage matériel (cf. FF 1963 II 962, ad art. 19 du projet de loi), ce qui commande qu'elle soit appliquée restrictivement (cf. arrêt du TAF A-1507/2014 précité consid. 3.4 ; BAUMGARTNER/BOSSART MEIER, op. cit., n° 5 ad art. 20). La déclaration de la prestation imposable intervient ainsi en lieu et place du versement de l'impôt (cf. arrêt du TF 2C_176/2012 du 18 octobre 2012 consid. 3.4 [non publié aux ATF 138 II 536] ; BEUSCH, Untergang, p. 175). Elle ne se substitue pas à l'exécution de l'obligation fiscale, comme en cas de non-perception, mais remplace le paiement de l'impôt anticipé (art. 1 al. 1 LIA ; cf. arrêts du TAF A-1507/2014 précité consid. 3.4 et A-1438/2014 précité consid. 3.3 ; BEUSCH, Untergang, p. 177).

3.4.2 S'agissant du droit interne, les cas dans lesquels la procédure de déclaration est admise sont définis par l'ordonnance (art. 20 LIA i.f. [dans sa version en vigueur jusqu'au 15 février 2017]). Selon l'art. 26a al. 1 OIA (dans sa teneur en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2009), la société de capitaux, la société coopérative, le placement collectif de capitaux ou la collectivité publique au sens de l'art. 24 al. 1 LIA qui détient directement au moins 20 % du capital d'une société de capitaux ou d'une société coopérative peut, au moyen d'un formulaire officiel, ordonner à cette société de lui verser ses dividendes sans déduire l'impôt anticipé.

L'art. 26a OIA, relatif à la déclaration remplaçant le paiement de l'impôt pour les dividendes versés au sein d'un groupe, a été édicté du fait que l'art. 24 OIA n'est pas applicable aux sociétés dites holdings, c'est-à-dire de participations financières (cf. arrêts du TAF A-6785/2016 précité consid. 3.7.2 et A-1507/2014 précité consid. 3.5.4 ; Die Praxis der Bundessteuern, II. Teil, Stempelabgaben und Verrechnungssteuer, Bd. 3, n° 2 ad art. 24 OIA). L'on ne saurait par conséquent étendre l'application de cette dernière disposition aux dividendes versés au sein d'un groupe, l'art. 26a OIA étant seul applicable à titre de *lex specialis* (cf. arrêts du TAF A-6785/2016 précité consid. 3.7.2 et A-1507/2014 précité consid. 3.5.4 ; BAUMGARTNER/BOSSART MEIER, op. cit., n° 24 ad art. 20).

3.4.3 La procédure de déclaration est admissible seulement s'il est établi que la société de capitaux, la société coopérative, le placement collectif de

capitaux ou la collectivité publique à qui l'impôt anticipé devrait être transféré aurait droit au remboursement de cet impôt d'après la loi ou l'ordonnance (art. 26a al. 3 OIA). Il doit être établi que le bénéficiaire de la prestation a droit au remboursement de l'impôt anticipé, en d'autres termes qu'il remplit toutes les conditions exigées à la fois par la LIA et par l'OIA, à l'exclusion des conventions de double imposition. Lorsqu'il n'y a pas de droit au remboursement ou qu'il subsiste un doute à ce sujet, la procédure de déclaration doit être refusée. Ce refus n'a pas pour effet d'exclure le remboursement de l'impôt anticipé, puisque celui-ci peut encore avoir lieu s'il est démontré que les conditions à cet effet sont remplies dans la procédure de remboursement ultérieure (cf. arrêts du TAF A-6785/2016 précité consid. 3.7.3 et A-653/2016 du 7 juillet 2016 consid. 3.11.3 ; BAUMGARTNER/BOSSART MEIER, op. cit., n° 61 s. et 82 ad art. 20). La condition selon laquelle le droit au remboursement doit être établi a une importance particulière, étant donné qu'elle vise à empêcher que la procédure de déclaration ne compromette la finalité de l'impôt anticipé, à savoir notamment de garantir les impôts cantonaux et communaux et empêcher l'évasion fiscale de contribuables domiciliés en Suisse (cf. arrêts du TAF A-6785/2016 précité consid. 3.7.3 et A-653/2016 précité consid. 3.11.2).

Dans le cadre de la procédure de déclaration, l'AFC – de même que le Tribunal administratif fédéral saisi d'un recours – n'a pas à se déterminer sur l'existence du droit au remboursement de façon définitive, comme elle le ferait dans le cadre d'une demande de remboursement introduite par le bénéficiaire de la prestation imposable. L'autorité appelée à vérifier si le bénéficiaire de la prestation imposable a droit à la procédure de déclaration ne doit procéder que sommairement à l'examen du droit au remboursement de l'impôt et n'autoriser la procédure de déclaration que lorsque les conditions d'un droit au remboursement de l'impôt apparaissent d'emblée comme remplies. L'impôt anticipé est en effet conçu de telle manière que la société qui verse le dividende n'est pas seulement débitrice de l'impôt, mais également sujet fiscal (cf. consid. 3.1 ci-avant). Partant, elle seule est partie à la procédure de prélèvement de l'impôt, à l'exclusion du bénéficiaire du dividende. Celui-ci n'a dès lors aucun droit, ni aucune obligation dans la procédure de prélèvement et il ne peut donc être statué de manière définitive dans ce cadre sur son droit au remboursement (arrêts du TAF A-6785/2016 du 17 avril 2018 consid. 4.3.3 et A-4951/2012 du 20 février 2014, consid. 3.4.3).

3.4.4 La procédure de déclaration doit être refusée et l'obligation fiscale accomplie par le biais de la procédure ordinaire, à savoir le paiement de

l'impôt et son transfert au bénéficiaire, lorsque, à l'issue d'un examen sommaire, un doute subsiste sur le droit au remboursement de ce dernier. Cette incertitude ne doit pas être levée dans la procédure de prélèvement, mais elle doit l'être, le cas échéant, dans le cadre de la procédure de remboursement. En d'autres termes, si, dans le cadre de la procédure de déclaration, l'autorité ne peut déterminer le droit au remboursement avec certitude, cette question doit rester ouverte au stade du prélèvement de l'impôt anticipé. Elle fera ensuite l'objet de la procédure de remboursement, le bénéficiaire du droit au remboursement de l'impôt conservant la possibilité de demander ultérieurement la restitution du montant retenu. L'autorité ne préjuge ainsi pas de la question du droit au remboursement (cf. art. 21 ss LIA et art. 51 ss OIA ; ATF 115 Ib 274 consid. 20c et 110 Ib 319 consid. 6b ; arrêts du TF 2C_756/2010 du 19 janvier 2011 consid. 2.2 et 2C_438/2010 du 16 décembre 2010 consid. 3.2; arrêts du TAF A-6785/2016 précité consid. 3.7.3 et A-653/2016 précité consid. 3.11.3 ; BAUMGARTNER/BOSSART MEIER, op. cit., n° 61 s. ad art. 20).

Dans une jurisprudence récente concernant un cas de restructuration de l'actionariat, dans les rapports internationaux, ayant entraîné un changement de régime en matière de droit de l'impôt anticipé (cf. à cet égard consid. 3.3.2 ci-avant), le Tribunal fédéral a ainsi considéré qu'il n'y avait pas de place pour l'octroi de la procédure de déclaration, dans la mesure où la question de l'évasion fiscale se posait et qu'il existait de sérieux signes d'un impôt éludé au sens de l'art. 21 al. 2 LIA (cf. arrêt du TF 2C_597/2016 du 10 août 2017 consid. 3.3 à 3.6 [traduit in : RDAF 2018 II 198]).

4.

En l'espèce, il s'agit de déterminer si c'est à bon droit que l'autorité inférieure a refusé à la recourante le bénéfice de la procédure de déclaration en lien avec les distributions de dividende décidées par l'assemblée générale de cette dernière des 15 août 2012 et 9 juillet 2015 et qu'elle a réclamé le paiement des montants de Fr. 155'400.- et de Fr. 4'851.-, plus intérêts moratoires, à titre d'impôt anticipé sur lesdits dividendes. La recourante invoquant entre autres la prescription des créances fiscales litigieuses, il convient en premier lieu de se prononcer à ce sujet.

4.1 Il n'est pas contestable que les dividendes versés en 2012 et 2015 par la recourante à la société Suprago Holding SA constituent des revenus de capitaux mobiliers soumis à l'impôt au sens des art. 4 al. 1 let. b LIA et 20 OIA, ni que la recourante, en sa qualité de débitrice de la prestation

imposable, est le sujet fiscal, soit la personne à laquelle incombe l'obligation fiscale (cf. consid. 3.1 ci-avant). Dans la mesure où aucune date particulière d'échéance n'a été fixée, les décisions de l'assemblée générale de la recourante des 15 août 2012 et 9 juillet 2015 ont donc engendré la naissance de la créance d'impôt anticipé (cf. consid. 3.2.1 et 3.2.2 ci-avant). L'autorité inférieure ayant en outre réclamé le paiement de l'impôt anticipé sur lesdits dividendes par décisions des 12 avril 2016 et 25 juin 2018, la prescription des créances fiscales litigieuses, de cinq ans à compter des 15 août 2012 et 9 juillet 2015, a ainsi été valablement interrompue et, un nouveau délai de prescription ayant commencé à courir à compter desdites décisions, n'a donc pas été acquise à ce jour, la procédure de réclamation ayant au surplus suspendu son cours (cf. consid. 3.2.3 ci-avant).

La recourante ne saurait être suivie lorsqu'elle considère que la créance d'impôt anticipé est née au moment de la restructuration opérée en 2006, soit au moment de l'apport de la participation de la recourante dans la société Suprago Holding SA. Ce qui s'est produit en 2006, c'est un changement de système, mais pas encore l'échéance de la prestation imposable. Avant la restructuration de 2006, le droit au remboursement de l'impôt anticipé prélevé sur les dividendes versés par la recourante ne pouvait être fondé – compte tenu de son actionnariat étranger – que sur une convention de double imposition. En transposant sa participation à sa valeur vénale par son apport à une société résidente en Suisse, le système du remboursement de l'impôt anticipé a été modifié dans ce sens qu'il reposait depuis 2006 sur le droit interne et plus sur une convention de double imposition. Ce changement de système a donc créé un risque d'impôt éludé au sens de l'art. 21 al. 2 LIA. Ce risque ne s'est toutefois concrétisé qu'en 2012 et en 2015, lorsque les réserves existantes lors du changement de système ont été distribuées. Les créances fiscales y relatives ne sont donc nées qu'à ce moment-ci et pas déjà lors de la création du risque sur les réserves.

Ainsi, les distributions de dividende décidées le 15 août 2012 et le 9 juillet 2015 constituent incontestablement les prestations imposables sous l'angle de l'impôt anticipé, sur la base desquelles les créances fiscales ont d'ailleurs été calculées. Il importe en outre peu, à ce propos, que par courrier du 21 novembre 2013 notamment, l'autorité inférieure ait réclamé – à tort – le paiement du montant de Fr. 1'015'175.--, correspondant à l'impôt anticipé dû sur la différence entre la valeur vénale et la valeur nominale des actions apportées, en précisant qu'il s'agissait d'une charge définitive. On observera en passant que la teneur de ce courrier, si elle est

certes erronée, peut toutefois s'expliquer par la volonté de l'autorité inférieure de purger les « anciennes réserves » de la recourante afin de lui permettre, comme mentionné à la fin dudit courrier, de bénéficier à l'avenir de la procédure de déclaration pour les versements de dividendes ultérieurs à la société Suprago Holding SA.

Le recours s'avère donc mal fondé et doit être rejeté en ce qu'il soulève le moyen tiré de la prescription des créances fiscales ici en cause.

4.2 Concernant en second lieu la possibilité de bénéficier de la procédure de déclaration pour les revenus de capitaux mobiliers litigieux, il n'est également pas contestable, ni contesté, que ceux-ci constituent des dividendes versés au sein d'un groupe au sens de l'art. 26a OIA, pour lesquels cette procédure est en principe autorisée (cf. consid. 3.4.1 et 3.4.2 ci-avant). Toutefois, selon cette disposition, dite procédure n'est admissible que pour autant qu'il soit établi que la société à laquelle l'impôt devrait être transféré aurait droit au remboursement de cet impôt (cf. consid. 3.4.4 ci-avant), ce qui n'est pas le cas lorsque le remboursement pourrait permettre d'éluider l'impôt (cf. consid. 3.3.1 ci-avant). Il convient donc à présent d'examiner le droit au remboursement de la société Suprago Holding SA, en particulier sous l'angle d'une possible évasion fiscale, telle que retenue par l'autorité inférieure.

C'est le lieu de rappeler que selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, lorsqu'une société suisse acquiert de son associé domicilié à l'étranger, à leur valeur réelle, les parts d'une autre société suisse disposant d'importantes réserves, entraînant un changement de régime en matière de droit de l'impôt anticipé, et qu'elle contracte à l'égard de son associé une dette qu'elle rembourse au moyen des rendements des parts de la société achetée, le remboursement de l'impôt anticipé déduit du rendement desdites parts doit être refusé à la société acheteuse si cette façon de procéder ne peut se justifier par des raisons économiques sérieuses autres que fiscales (cf. consid. 3.3.2 ci-avant). Or, en l'occurrence, il y a lieu d'observer que la restructuration opérée en 2006 a bien entraîné un changement de régime en matière de droit de l'impôt anticipé. En effet, la société suisse Suprago Holding SA, détenue à 100 % par M. Georges Helfer et qui a racheté la participation que ce dernier détenait dans la recourante, peut en principe bénéficier du remboursement total de l'impôt anticipé prélevé sur les dividendes versés par cette dernière, ce qui n'était pas le cas de M. Georges Helfer, alors domicilié à l'étranger. Par le biais de la restructuration opérée, celui-ci a ainsi obtenu une réduction de la charge fiscale définitive de l'impôt anticipé sur les distributions futures de

la recourante. En outre, les actions ont bien été cédées à leur valeur réelle et la recourante disposait déjà, à cette époque, d'importantes réserves. Enfin, la cession des actions par M. Georges Helfer a été réalisée en contrepartie d'une créance de Fr. 3'000'000.- à l'encontre de la société Suprago Holding SA, que cette dernière pourra rembourser au moyen des rendements des parts de la société achetée, à savoir la recourante.

Dans ces conditions, la question de l'évasion fiscale au sens de l'art. 21 al. 2 LIA se pose manifestement. Il s'ensuit que le droit au remboursement de l'impôt anticipé de la société Suprago Holding SA n'est pas clairement établi, mais qu'au contraire, un doute subsiste à ce sujet, qui ne peut être d'emblée levé sur la base d'un examen sommaire de ce droit. Partant, la procédure de déclaration, qui est l'exception s'agissant des revenus de capitaux mobiliers et qu'il ne convient d'admettre que de façon restrictive (cf. consid. 3.4.1), doit être exclue et l'obligation fiscale exécutée par le biais du paiement de l'impôt et de son transfert au bénéficiaire, à savoir la société Suprago Holding SA (cf. consid. 3.4.4 ci-avant) – sans préjudice de savoir si, le cas échéant, cette dernière pourra ou non prétendre au remboursement de l'impôt dans le cadre de la procédure ultérieure prévue à cet effet (cf. consid. 3.4.3 ci-avant).

4.3 Concernant les arguments de la recourante qui n'ont pas déjà été traités, il y a lieu d'observer ce qui suit.

4.3.1 La recourante conteste que les critères de l'évasion fiscale soient réalisés. Elle fait à cet égard notamment valoir que le procédé utilisé ne pourrait conduire à une notable économie d'impôt s'il était admis par l'autorité fiscale, dès lors que la convention entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales du 9 septembre 1966 (RS 0.672.934.91 ; ci-après : la CDI CH-F) prévoit que l'impôt à la source est réduit au taux de 15 % (art. 11 ch. 2 let. a CDI CH-F) et que cet impôt résiduel fait en outre l'objet d'un crédit d'impôt (imputation de l'impôt suisse sur l'impôt français) expressément prévu par la Convention (art. 25 let. a ch. 1 CDI CH-F) et mis en pratique par la France.

A cet égard, il sied d'abord de relever, à la suite de l'autorité inférieure, que l'obtention effective du crédit d'impôt n'est pas garantie sur la seule base de la CDI CH-F, mais est liée à l'imposition qui a lieu en France, et que la recourante n'a pas produit d'éléments permettant d'établir qu'il bénéficierait d'un tel crédit. Partant, on ne saurait a priori écarter que le procédé en cause puisse conduire à une économie d'impôt de la

recourante (cf. consid. 2.2 ci-avant). En outre, il sied surtout de relever, comme la recourante l'observe du reste, que jusqu'à ce jour, le Tribunal fédéral n'a pas eu à trancher la question de savoir si l'élément de l'économie d'impôt dans le cadre de l'évasion fiscale porte seulement sur les impôts suisses ou, comme défendu en l'espèce, également sur les impôts étrangers (cf. notamment arrêts du TF 2C_354/2018 du 20 avril 2020 consid. 4.2.2, 2C_597/2016 précité consid. 3.3.2 et 2C_69/2009 du 13 juillet 2009 consid. 2.2). Or, cette question ne doit pas être tranchée dans la présente procédure – soit la demande d'autorisation d'une procédure de déclaration, qui a trait au prélèvement de l'impôt, mais, le cas échéant, dans le cadre de la procédure de remboursement ultérieure. Etant donné la nature sommaire de l'examen du droit au remboursement du bénéficiaire auquel il s'agit de procéder ici (cf. consid. 3.4.3 ci-avant), il n'y a pas lieu de déterminer si le procédé utilisé aurait effectivement conduit à une notable économie d'impôt ; le seul fait que cette possibilité ne puisse être d'emblée écartée est en soi suffisant pour en tenir compte.

Il en va en outre de même s'agissant de la réalisation des autres critères (élément objectif et élément subjectif) de l'évasion fiscale (cf. consid. 3.3.2 ci-avant), dans la mesure où l'existence d'un impôt éludé n'a pas à être tranchée définitivement à ce stade (cf. consid. 3.4.3 ci-avant). Partant, la question de savoir si le procédé utilisé doit être qualifié d'insolite, en particulier sous l'angle du critère de proximité entre l'opération de restructuration et les distributions de dividendes litigieuses, ou encore si l'intention d'abus peut être retenue compte tenu notamment des arguments avancés par la recourante en lien avec la CDI CH-F ou du fait que M. Georges Helfer est résident suisse et soumis de manière illimitée à l'impôt cantonal, communal et fédéral depuis le 1^{er} janvier 2014 (cf. Faits, let. D ci-avant), peut demeurer ouverte dans le cadre de la présente procédure. En lui-même l'argument de la recourante en lien avec le fait que M. Helfer est devenu résident en Suisse depuis le 1^{er} janvier 2014, c'est-à-dire avant le second versement de dividendes n'apparaît pas comme déterminant. En effet, ce transfert de résidence intervient après le changement de régime en 2006. Les réserves ici en cause grevées d'une charge d'impôt anticipé latente et pour lesquelles un refus de la procédure de déclaration fait l'objet de la présente contestation, ont ainsi été constituées bien avant ce transfert de domicile.

Quoi qu'il en soit, le seul fait que la question de l'évasion fiscale au sens de l'art. 21 al. 2 LIA se pose manifestement au vu de la constellation de faits du cas d'espèce et que la péremption du droit au remboursement de la société Suprago Holding SA n'apparaît par conséquent pas d'emblée

hors de question est en soi suffisant pour refuser à la recourante le bénéfice de la procédure de déclaration (cf. en ce sens arrêt du TF 2C_470/2018 du 5 octobre 2018 consid. 6.3.2).

Le recours apparaît donc également mal fondé sur ce point.

4.3.2 La recourante se prévaut encore du principe de la bonne foi, en lien avec le courrier de l'autorité inférieure du 9 février 2006 (cf. ci-avant, partie « Faits », let. B.c).

Le principe de la bonne foi, inscrit à l'art. 2 CC, ainsi qu'aux art. 5 al. 3 et 9 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101), confère à chacun le droit à la protection de la confiance légitimement placée, notamment dans une assurance ou un renseignement donné par une autorité, lorsque les conditions cumulatives suivantes sont remplies : (1) l'autorité a agi dans un cas concret et vis-à-vis d'une personne déterminée, (2) l'autorité était compétente ou censée l'être, (3) le particulier ne pouvait se rendre immédiatement compte de l'inexactitude ou de l'illégalité de l'assurance qui lui a été fournie et (4) a en outre pris sur cette base des mesures dont la modification lui serait préjudiciable ; enfin, (5) la législation applicable ne doit pas avoir été modifiée entre le moment où l'information en cause a été donnée et celui où le principe de la bonne foi a été invoqué (cf. ATF 137 I 69 consid. 2.5.1 et 129 I 170 ; arrêts du TAF A-2902/2014 du 29 août 2016 consid. 5.1 et A-4321/2015 du 9 mai 2016 consid. 3.2.1 ; ANDREAS AUER/GIORGIO MALINVERNI/MICHEL HOTTELIER, *Droit constitutionnel suisse*, vol. II, 3^e éd., 2013, p. 548 ss, n. 1173 ss ; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, *op. cit.*, n. marg. 667 ss).

Par courrier du 9 février 2006, l'autorité inférieure a certes confirmé à la recourante que selon le projet présenté, l'opération de restructuration pourrait s'effectuer en franchise d'impôt anticipé. Cela étant, on observera qu'à cette occasion, l'autorité inférieure a également rendu la recourante attentive « à la problématique de l'impôt élué (anciennes réserves) lors de futures distributions de dividendes » de la recourante à la société Suprago Holding SA. Compte tenu de la teneur de la demande de ruling et en particulier de ses conclusions, l'accord, sous réserve des anciennes réserves, donné par l'autorité inférieure ne pouvait en aucun cas être de bonne foi compris comme un blanc-seing pour un versement sans impôt anticipé des réserves alors existantes dans la recourante. Au contraire, l'accord portait bien sur la neutralité, certes pour l'impôt anticipé également, mais de l'apport de la participation à la société suisse. Non

seulement, la demande de ruling ne portait pas sur la possibilité après la restructuration de distribuer les réserves sans paiement de l'impôt anticipé, mais l'autorité inférieure a pris soin de réserver cette hypothèse pour lever tout doute. Ainsi, il n'apparaît pas qu'une quelconque garantie ait été donnée à cet égard à la recourante par l'autorité inférieure dans le courrier du 9 février 2006 que ce soit en relation avec la procédure de remboursement ou de déclaration.

Enfin et bien que la recourante ne semble pas l'invoquer, on notera que cette dernière ne saurait rien déduire du principe de la bonne foi du fait qu'elle ait été autorisée à exécuter son obligation fiscale par une déclaration de la prestation imposable s'agissant des trois distributions de dividendes auxquelles elle déclare avoir procédé entre fin 2006 et fin 2011.

Le grief tiré de la violation de ce principe apparaît ainsi également mal fondé et doit par conséquent être rejeté.

5.

Au vu des considérations exposées ci-dessus, le Tribunal administratif fédéral est d'avis que c'est à juste titre que l'autorité inférieure a refusé à la recourante le bénéfice de la procédure de déclaration s'agissant des dividendes que cette dernière a versés en 2012 et 2015 à la société Suprago Holding SA et qu'elle a en conséquence rejeté les demandes y afférentes. Partant, c'est également à bon droit qu'elle a réclamé le paiement des montants de Fr. 155'400.-- et Fr. 4'851.- à titre d'impôt anticipé sur lesdits versements (cf. consid. 3.1 et 3.4.4 ci-avant), plus intérêts moratoires (cf. consid. 3.2.2 ci-avant). Les montants en question n'étant en soi pas contestés, il n'y a en outre pas lieu de revenir sur le calcul de ceux-ci (cf. consid. 2.1.3 ci-avant). La décision entreprise doit donc être confirmée.

6.

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours. Vu l'issue de la cause, les frais de procédure, par Fr. 5'000.-, sont mis à la charge de la recourante qui succombe, en application de l'art. 63 al. 1 PA et des art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2). L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance de frais déjà versée par la recourante. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni à la recourante (art. 64 al. 1 PA a contrario, respectivement art. 7 al. 1 FITAF a contrario), ni à l'autorité inférieure (art. 7 al. 3 FITAF).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais de procédure, d'un montant de Fr. 5'000.-, sont mis à la charge de la recourante. Ce montant est prélevé sur l'avance de frais déjà versée, d'un montant équivalent.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

Le présent arrêt est adressé :

- à la recourante (acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. S-419'610/3418/BUI/2523 ; acte judiciaire)

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

Le président du collège :

Le greffier :

Raphaël Gani

Raphaël Bagnoud

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :