



Date: 22.09.2014

Questions et réponses sur la troisième réforme de l'imposition des entreprises

1. Dossiers internationaux

- a. *Quel est le rapport entre la troisième réforme de l'imposition des entreprises, le projet BEPS de l'OCDE et le dialogue avec l'UE portant sur la fiscalité des entreprises?*

Pour maintenir la compétitivité de la place économique suisse, en matière de fiscalité des entreprises aussi, il faut trouver des solutions acceptées sur le plan international. Cela signifie, d'une part, que la Suisse doit modifier ses réglementations, considérées par l'UE comme des sources de distorsions de la concurrence et examinées de près par l'OCDE et, d'autre part, que la troisième réforme de l'imposition des entreprises doit permettre d'introduire de nouvelles règles qui préservent la compétitivité économique de la Suisse.

La question de l'acceptation internationale se pose donc tant dans les relations avec l'UE qu'à l'OCDE, dont le projet de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS, Base Erosion and Profit Shifting) doit conduire à une harmonisation internationale des réglementations fiscales.

- b. *Pourquoi la Suisse n'adopte-t-elle pas le code de conduite de l'UE?*

Ce code de conduite interne à l'UE ne s'applique qu'aux Etats membres de l'UE. Cependant, la Suisse est disposée à parler de certains points de l'imposition des entreprises avec l'UE.

- c. *Qu'attend la Suisse de ce dialogue avec l'UE?*

La Suisse a pour but d'arriver à un accord équilibré avec l'UE, également en ce qui concerne les mesures de rétorsion de cette dernière. Concrètement: si la Suisse adapte sa fiscalité des entreprises aux normes internationales et supprime les régimes contestés, les mesures de rétorsion au sein de l'UE doivent être abandonnées. La délégation de l'UE a compris que pour la Suisse, la reprise du code de conduite de l'UE n'entre pas en ligne de compte. L'accord paraphé avec l'UE le 1^{er} juillet 2014 tient compte de ces points.

d. Quelles sont les prochaines étapes du dialogue avec l'UE sur la fiscalité des entreprises?

Le 1^{er} juillet dernier, les chefs des délégations suisse et européenne ont paraphé une déclaration commune négociée dans le cadre du dialogue sur la fiscalité des entreprises. La signature de cette déclaration aura lieu dès qu'une date adéquate aura été trouvée à cet effet.

e. Qu'a apporté à la Suisse ce dialogue avec l'UE?

Une entente avec l'UE jette les bases d'une sécurité accrue en matière de droit et de planification pour les entreprises établies en Suisse. Un thème qui a suscité pendant des années des frictions entre les deux parties peut ainsi être définitivement classé. De plus, une entente avec l'UE influence positivement les discussions au sein de l'OCDE.

f. Quelle est l'évolution relative à la fiscalité suisse des entreprises qui est attendue ces prochains mois au sein de l'OCDE?

La conclusion du contrôle des régimes fiscaux des Etats membres de l'OCDE fait partie du projet BEPS. Etant donné que ce contrôle ne s'est pas terminé en été 2014, comme initialement prévu, les travaux se poursuivent. Le nouvel objectif est d'achever le contrôle de tous les régimes fiscaux d'ici au milieu de l'année 2015. Les régimes fiscaux suisses sont aussi examinés depuis novembre 2012. C'est pourquoi il importe que la réforme progresse rapidement.

Dans le cadre de ce contrôle, l'OCDE examine également l'imposition préférentielle des produits de licence (*licence boxes*) et d'autres régimes semblables appliqués dans plusieurs Etats membres. Toutefois, il semble que l'examen de ces régimes ne sera probablement pas achevé avant l'adoption du message sur la troisième réforme de l'imposition des entreprises.

g. En matière de fiscalité des entreprises, quelle est la position de la Suisse dans les débats de l'OCDE et dans les rencontres ministérielles du G20 ?

La Suisse encourage la concurrence fiscale entre les Etats et approuve les initiatives visant à mettre en œuvre équitablement une telle concurrence. C'est pourquoi elle participe activement aux activités des groupes de travail du projet BEPS de l'OCDE. Deux aspects sont importants pour la Suisse:

- une concurrence équitable entre les places économiques, y compris sur le plan fiscal, doit rester possible;
- les normes internationales doivent s'appliquer partout et en particulier à toutes les places financières et à tous les concurrents de la Suisse;

h. Quel type d'«IP box» (imposition préférentielle des revenus de la propriété intellectuelle) est-il compatible avec le projet BEPS?

Il n'est pas encore possible de répondre à cette question étant donné que les travaux sont encore en cours à l'OCDE (et dans l'UE). La Suisse a pour l'instant pris connaissance des différentes *IP box* admises actuellement. A présent, il faut attendre de connaître l'*IP box* qui sera acceptée sur le plan international.

i. Quelle est la position défendue par la Suisse à ce sujet?

Si d'autres pays appliquent un système d'*IP box*, la Suisse considère actuellement qu'elle peut aussi opter pour ce système. Mais il convient pour l'instant d'attendre que les résultats du projet BEPS concernant les *IP box* soient connus.



2. Politique fiscale

a. *Les licence boxes sont-elles des instruments durables?*

Aujourd'hui, les *licence boxes* sont une réalité dans plusieurs places économiques concurrentes. C'est pourquoi elles sont considérées comme une mesure efficace contribuant à l'atteinte des objectifs stratégiques de notre pays. Cependant, leur conformité aux normes internationales est actuellement à l'étude, tant au sein de l'OCDE qu'au sein de l'UE. Le résultat de ces travaux n'est pas encore connu. Il conviendra de tenir compte des développements internationaux sur la question.

b. *Quelles sont les retombées de la licence box proposée sur les cantons et les entreprises?*

Toutes les entreprises qui obtiennent des revenus de certains biens immatériels peuvent bénéficier des *licence boxes*. Les retombées sur les cantons dépendent fortement de la structure économique de ces derniers.

c. *A partir de quel taux d'imposition du bénéfice les bases fiscales mobiles risquent-elles de quitter la Suisse?*

Il n'existe pas de réponse générale à cette question. La réponse varie selon l'activité et les conditions de concurrence sur les autres places économiques. Dans divers Etats membres de l'UE, la charge fiscale sur les revenus provenant des biens immatériels est comprise entre 5 et 10 % du fait des *licence boxes*.

d. *Que visent les mesures de politique fiscale?*

Ces mesures visent à renforcer la place économique suisse. Elles doivent également améliorer l'acceptation internationale du régime fiscal de la Suisse. Par ailleurs, les entreprises actives en Suisse doivent continuer de fournir une contribution importante au financement des tâches de l'Etat. Enfin, une série de mesures a pour but d'améliorer la systématique et l'équilibre de la fiscalité des entreprises.

e. *Le droit d'émission va-t-il être complètement supprimé?*

Cette question n'est pas seulement l'objet de la présente réforme mais également celui des délibérations du Parlement (09.503). Le Conseil fédéral s'est déjà exprimé précédemment en faveur de l'intégration, dans la troisième réforme de l'imposition des entreprises, de la mesure visant à supprimer le droit de timbre d'émission.

f. *Pourquoi limiter l'impôt sur le bénéfice corrigé des intérêts aux fonds propres supérieurs à la moyenne?*

L'impôt sur le bénéfice corrigé des intérêts rehausse l'attrait de la place économique suisse pour ce qui est du financement interne des groupes. A cet égard, le modèle de base avec

déduction des intérêts notionnels sur l'ensemble des fonds propres et le modèle qui limite la déduction des intérêts notionnels aux fonds propres supérieurs à la moyenne sont l'un et l'autre pareillement efficaces. Si le taux statutaire reste inchangé et donc le même pour les deux modèles, le modèle qui comprend une limitation de la déduction des intérêts notionnels sur les fonds propres supérieurs à la moyenne n'entraîne, suivant la solution retenue, qu'une diminution de 30 % à 50 % des recettes fiscales par rapport au modèle de base.

g. Comment les mesures prévues dans le cadre du troisième élément de la réforme permettent-elles d'améliorer la systématique et l'équilibre de la fiscalité des entreprises?

L'impôt sur les gains en capital et les modifications de la procédure d'imposition partielle garantissent l'équilibre de la charge fiscale grevant les gains en capital. On tient compte ainsi du principe de la neutralité de la forme juridique. Les modifications de la procédure d'imposition partielle permettent aussi de supprimer le taux de participation minimal considéré comme anticonstitutionnel par le Tribunal fédéral et d'éliminer complètement la double imposition économique. Par ailleurs, les mesures prévues permettent de supprimer les incitations inopportunes à verser des dividendes au lieu d'un salaire. L'introduction d'une réglementation concernant la prise en compte des réserves latentes vise à harmoniser les dispositions légales des cantons et de la Confédération. En outre, les cas semblables doivent dorénavant être traités de manière identique. La suppression du droit de timbre d'émission sur le capital propre améliore la neutralité du financement en éliminant une charge supplémentaire du capital propre. L'imputation des pertes sans limite temporelle permet de tenir compte de l'imposition selon la capacité économique en donnant la possibilité aux entreprises de reporter leurs pertes dans leur totalité. Les modifications de la réduction pour participation éliminent entièrement les charges multiples auxquelles sont soumises les groupes.

h. En quoi les modifications de la réduction pour participation avantagent-elles les entreprises?

Avec le système actuel, il pouvait arriver que des revenus fictifs de participations exonérés d'impôt doivent être imputés sur des pertes opérationnelles ou que l'évaluation d'amortissements ou de corrections de valeur qui ne se justifient plus entraîne un bénéfice imposable alors que l'amortissement ou la correction de valeur correspondante n'avait pas pour effet de diminuer le bénéfice. Ces conséquences négatives sont supprimées avec le nouveau système et les charges multiples auxquelles sont soumises les groupes sont éliminées entièrement. Le fait de renoncer à la répartition des charges liées au financement et à l'administration influe également positivement sur les entreprises. En outre, le nouveau système se révèle plus simple à gérer du point de vue administratif.

i. Pourquoi proposer l'introduction d'un impôt sur les gains en capital réalisés sur des titres?

Dans la législation actuelle, l'exonération des gains en capital privés constitue une exception, qui doit dorénavant être limitée. Cette exception pose des questions de délimitation difficiles à résoudre. L'impôt sur les gains en capital réalisés sur des titres permet d'éliminer ces questions, simplifiant ainsi la taxation fiscale tant pour les autorités concernées que pour les contribuables. Dans le même temps, cet impôt améliore la sécurité du droit. Ces dernières années, la tendance a été de baisser l'imposition du bénéfice. Afin d'équilibrer la charge fiscale totale, il est juste de soumettre à l'impôt sur les gains en capital le détenteur de parts à qui reviennent les bénéfices provenant de droits de participation. Par ailleurs, l'impôt sur les gains en capital génère des recettes supplémentaires qui contribuent à financer la troisième réforme de l'imposition des entreprises et à permettre d'atteindre l'objectif souhaité par le Conseil fédéral de proposer une réforme fiscale équilibrée.



3. Politique budgétaire

- a. *A combien s'élèvent les recettes fiscales que la Confédération et des cantons tirent de sociétés qui ont un statut fiscal spécial?*

En moyenne pour les années 2008 à 2010, les recettes correspondantes de l'impôt sur le bénéfice des cantons et des communes s'élevaient à près de deux milliards de francs (soit 20 % des recettes totales de l'impôt sur le bénéfice). Les recettes correspondantes de la Confédération pour la même période s'élevaient à environ 3,6 milliards de francs (soit 48 % des recettes totales de l'impôt sur le bénéfice).

- b. *Quelle est la part de ces recettes par statut spécial?*

Les sociétés mixtes, en comparaison, versent la part la plus importante des recettes de l'impôt sur le bénéfice, suivies par les sociétés de domicile et les holdings. La Confédération tire des sociétés à statut fiscal spécial une part de recettes de l'impôt sur le bénéfice plus élevée que les cantons (voir 3a). La raison en est que la Confédération impose le bénéfice des sociétés à statut cantonal spécial au taux ordinaire de 8,5 %.

- c. *Combien la réforme coûte-t-elle à la Confédération et comment est-elle financée?*

Les mesures fiscales proposées entraînent des diminutions de recettes de 0,5 milliard de francs. S'ajoutent à cela des mesures de compensation et une contribution complémentaire temporaire en faveur des cantons pour un total de 1,2 milliard de francs. Ce coût total est financé par des recettes supplémentaires (augmentation du nombre des inspecteurs fiscaux qui devrait rapporter 0,3 milliard de francs) et des mesures relatives aux dépenses (1,5 milliard de francs). Dans ce contexte, il est essentiel de constituer des excédents structurels de l'ordre d'un milliard de francs.

Etant donné que la mise en œuvre de la réforme s'étend sur une longue période, il est impossible de prévoir de manière fiable quelle sera la situation financière de la Confédération. En constituant des excédents structurels, on évite que les dépenses de la Confédération augmentent pour ensuite diminuer suite à l'entrée en force de la réforme, ce qui rendrait peu prévisible la politique budgétaire. Freiner légèrement la hausse des dépenses, sans négliger certaines mesures visant les recettes, constitue une stratégie budgétaire plus fiable pour les acteurs concernés.

- d. *Comment le montant de la compensation verticale (1 milliard de francs) est-il calculé?*

Des mesures de compensation sont nécessaires pour combler la différence entre les diminutions de recettes que la réforme fait subir aux cantons et celles qu'elle fait subir à la Confédération. Le montant indiqué correspond à la moitié de cette différence, extrapolé pour l'année de l'entrée en vigueur de la réforme (2017). Les cantons et la Confédération se partagent ainsi pour moitié les charges induites par la réforme. Le calcul s'est basé sur un modèle montrant, à partir d'hypothèses plausibles, comment évolue la charge fiscale

moyenne des entreprises en Suisse. Les cantons sont plus fortement concernés par cette évolution, d'où la participation de la Confédération.

e. Quels instruments faut-il utiliser pour assurer la compensation verticale?

La concurrence fiscale entre les cantons doit être faussée le moins possible. Par conséquent, la compensation doit se faire par une augmentation de la part des cantons au produit de l'impôt fédéral direct.

f. A combien s'élèverait la diminution des recettes fiscales de la Confédération et des cantons si on introduisait un impôt sur le bénéfice corrigé des intérêts?

L'ampleur de la diminution des recettes fiscales dépendra du modèle de correction des intérêts et du montant du taux pour la déduction des intérêts notionnels. Pour le modèle de base, la diminution atteindra près d'un milliard de francs pour l'impôt fédéral direct (compte tenu de la part des cantons à cet impôt) et 1,1 milliard de francs au moins pour l'impôt sur le bénéfice des cantons et des communes. Pour le modèle avec limitation de la déduction des intérêts notionnels sur les fonds propres supérieurs à la moyenne, la diminution, d'après le rapport mis en consultation, atteindra 320 millions de francs pour l'impôt fédéral direct (compte tenu de la part des cantons à cet impôt) et 290 millions de francs pour l'impôt sur le bénéfice des cantons et des communes. Pour ce qui est des répercussions financières, il faut tenir compte du fait qu'une renonciation à la correction des intérêts entraînerait aussi une diminution des recettes en raison des effets d'émigration.

g. Un canton bénéficie-t-il automatiquement de mesures accrues de compensation verticale de la Confédération s'il diminue plus fortement son impôt sur le bénéfice?

Les mesures de compensation verticale sont conçues de manière à ne pas être directement influencées par la politique fiscale des cantons. Ces mesures devraient globalement accroître à long terme la marge de manœuvre financière des cantons.

h. Si elle détermine précisément la compensation verticale à l'avance, la Confédération mettra-t-elle les cantons sous pression, notamment pour ce qui est des baisses des impôts sur le bénéfice?

Suivant la situation des cantons, l'abaissement des impôts sur le bénéfice pourrait se révéler indispensable malgré les mesures de politique fiscale. Pour assurer la fiabilité de la planification des cantons, les mesures de compensation doivent être déterminées à l'avance. On ignore encore si les cantons abaisseront le taux de leur impôt sur le bénéfice, quelle sera l'ampleur de ces baisses et quelle sera la réaction des entreprises. En raison de ces incertitudes, les mesures de compensation verticale doivent être déterminées à l'aide d'hypothèses. Après la mise en œuvre de la réforme, l'efficacité de ces mesures devra être vérifiée et, le cas échéant, il faudra demander au Parlement de les adapter.

i. Pourquoi les villes ne sont-elles pas représentées au sein de l'organisation de projet?

En vertu des principes inscrits aux art. 44 et 45 de la Constitution fédérale, les cantons sont les interlocuteurs privilégiés de la Confédération. Le Conseil fédéral est toutefois conscient que la réforme déploiera directement ses effets sur les villes en raison du lieu d'implantation des entreprises concernées. Cependant, il en est de même pour toutes les communes. C'est pourquoi le Conseil fédéral a notamment fixé comme objectif de «garantir à la Confédération, aux cantons et aux communes des recettes suffisantes pour financer les activités étatiques». Dans le rapport de l'organe de pilotage, les conséquences pour les communes sont donc incluses dans les réflexions sur les cantons.

j. Pourquoi faudrait-il adapter à la nouvelle donne le système de péréquation financière?

En cas de suppression des régimes fiscaux cantonaux, les bénéfices des sociétés concernées, qu'ils soient de source suisse ou étrangère, pèseront pleinement sur le calcul du potentiel de ressources des cantons (en raison de l'abandon des facteurs bêta). Si aucune mesure n'est prise, cela entraînera d'importants désavantages (en particulier liés à une nette hausse du potentiel de ressources des cantons où de nombreuses sociétés à statut fiscal spécial ont leur siège) sans modification réelle du potentiel économique des cantons concernés.

k. Quels seront les cantons gagnants et les cantons perdants de la modification de la péréquation des ressources?

Il est trop tôt pour se prononcer concrètement. L'adaptation de la péréquation des ressources à un changement de situation a lieu avec un retard de quatre ans. Autrement dit, elle interviendra en 2023 seulement. Les simulations montrent les effets possibles par canton pour une base inchangée de l'impôt sur le bénéfice. Il est cependant difficile d'en déduire quels seront les éventuels gagnants ou perdants.

l. Pourquoi l'exploitation fiscale du potentiel de ressources des bénéficiaires des entreprises diminue-t-elle à présent?

L'introduction conjuguée de nouvelles réglementations spéciales et de diminutions cantonales de l'impôt sur le bénéfice a deux résultats. D'une part, les entreprises imposées au taux ordinaire dans des cantons qui abaissent le taux de leur impôt sur le bénéfice tirent profit de cette baisse générale des taux de l'impôt. D'autre part, certaines entreprises mobiles pourraient changer de siège parce qu'un taux unique ne permettrait pas une imposition compétitive. Ces deux phénomènes entraînent une diminution de l'exploitation fiscale du potentiel de ressources.

m. Un canton est-il encore incité à retenir des bases fiscales mobiles, si cela entraîne une forte augmentation de son potentiel de ressources?

La solution doit consister à prendre en compte de manière appropriée les bénéfices des entreprises dans le potentiel de ressources, ce qui n'est pas fondamentalement différent de la situation actuelle. Il en résulte, principalement en raison du poids économique de ces sociétés, que les cantons sont toujours incités à retenir et à attirer ces sociétés.

n. En ce qui concerne l'assiette fiscale agrégée (AFA): pourquoi l'exploitation fiscale des bénéficiaires des entreprises est-elle inférieure à celle des revenus?

La mobilité plus élevée des bénéfices des entreprises a pour effet de diminuer leur exploitation fiscale.

o. Pourquoi les facteurs bêta ne sont-ils pas simplement reconduits pour les nouvelles boxes?

En raison de la suppression des statuts fiscaux spéciaux, des facteurs bêta ne peuvent plus être appliqués. Pour pondérer les revenus des *boxes*, de nouveaux facteurs fondés sur un nouveau système doivent être calculés. En outre, selon les *boxes* qui seront prévues, seule une partie des bénéfices des entreprises bénéficiant d'un statut fiscal spécial pourra être prise en compte dans une *box*. Sinon, les autres bénéfices des entreprises bénéficiant d'un statut fiscal spécial entreraient à 100 % dans le potentiel de ressources, ce qui conduirait à des distorsions.