



Genève, le 16 novembre 2022

Le Conseil d'Etat

4934-2022

Département fédéral des finances
Monsieur Ueli Maurer
Conseiller fédéral
Bundesgasse 3
3003 Berne

Concerne : Ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin) – Prise de position sur le projet mis en consultation.

Monsieur le Conseiller fédéral,

Par courrier du 17 août 2022 adressé aux gouvernements cantonaux, vous invitez ceux-ci à prendre position sur le projet d'ordonnance mentionnée en titre.

1. Généralités

Notre Conseil approuve la procédure retenue par le Conseil fédéral telle que retranscrite dans son ordonnance sur l'imposition minimale (OIMin). En effet, la mise en œuvre de l'imposition minimale est essentielle pour la Suisse, tant pour préserver ses intérêts que pour tenir compte de l'évolution du droit fiscal international.

A cet égard, nous saluons le choix d'une approche en deux étapes consistant à régler dans un premier temps les dispositions matérielles relatives à l'imposition minimale et dans un deuxième temps – une fois que le cadre de mise en œuvre aura été finalisé par l'OCDE et le G20 – les dispositions de procédure relatives à l'imposition minimale. Par ce biais, la Suisse conserve une certaine flexibilité dans la mise en œuvre de l'imposition minimale.

2. Droit applicable

Nous soutenons la décision de transposer les règles types dans notre droit national en procédant de manière générale par un renvoi juridique aux « règles globales anti-érosion de la base d'imposition¹ » définies par l'OCDE et le G20 (ci-après : les règles types). De cette manière, le Conseil fédéral garantit la compatibilité entre la législation suisse et les dispositions internationales. Cela permet également de donner une certaine sécurité aux entreprises concernées et de limiter les travaux législatifs de mise en œuvre.

Il convient toutefois de s'interroger sur la portée de la réserve selon laquelle les règles types ne sont applicables que dans la mesure où elles sont compatibles avec les dispositions légales fédérales régissant l'imposition des entreprises. En effet, cette réserve n'est pas claire car elle ne précise pas à quelle(s) loi(s) fédérale(s) il est fait référence. De plus, la primauté du droit fédéral sur les règles types pourrait remettre en question l'acceptation

¹ Approuvées le 14 décembre 2021 par le Cadre inclusif de l'OCDE et du G20 sur le BEPS.

internationale de la réglementation suisse. En conséquence, nous sommes d'avis que la portée de cette réserve doit être précisée.

3. Champ d'application

Notre Conseil constate que le champ d'application des impôts complémentaires suisse et international prévu par le projet d'ordonnance ne correspond pas en tous points au champ d'application des règles types (cf. annexe technique ci-jointe, let.A, art. 4 al. 1 et 6 al.1 et 2 OIMin). Ainsi, considérant l'importance que revêt le critère de l'acceptation internationale, il nous semble essentiel que les dispositions de l'ordonnance relatives au champ d'application de l'impôt complémentaire (suisse et international) renvoient également autant que possible aux règles types. Les différences doivent également être évitées pour faciliter la mise en œuvre des règles par les entreprises.

Par ailleurs, notre Conseil comprend la nécessité de prévoir une disposition qui permette à la Suisse, dans certaines situations², de prélever un impôt complémentaire suisse même si le groupe réalise un chiffre d'affaires annuel inférieur à 750 millions d'euros. A défaut, dans les situations visées, cet impôt complémentaire serait prélevé par une juridiction étrangère, au détriment de la Suisse. Toutefois, notre Conseil est d'avis que la disposition actuelle pourrait être légèrement adaptée car elle ne permet en l'état pas de couvrir toutes les situations susceptibles d'être concernées (cf. annexe technique, let.A art. 4 al.2 OIMin), et pourrait de ce fait conduire à une perte de recettes fiscales pour la Suisse, en faveur de certaines juridictions étrangères.

4. Imputation et répartition de l'impôt complémentaire entre les cantons

L'article 8 de l'Ordonnance prévoit les règles d'imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives. Sur cette base, le projet du Conseil fédéral précise le fonctionnement de la répartition de l'impôt complémentaire national entre les cantons concernés selon le principe de causalité (c'est-à-dire en fonction de leur part à l'insuffisance de taxation calculée au niveau suisse). Nous comprenons la logique économique d'une telle répartition et approuvons sa retranscription détaillée dans le projet d'ordonnance.

Nous soutenons également la clé de répartition de l'impôt complémentaire national proposée par le Conseil fédéral en présence d'entreprises intercantionales (c'est-à-dire lorsqu'une entreprise ayant son siège dans un canton dispose, dans d'autres cantons, de succursales ou d'établissements stables). Elle a le mérite d'être claire, pragmatique et praticable ainsi que de ne pas complexifier davantage la mise en œuvre du projet.

Par conséquent, il ne nous semble pas opportun de poursuivre les réflexions sur le modèle alternatif au sein des groupes de travail composés de membres de la Confédération et de membres cantonaux (cf. annexe technique, let.B1). En tous les cas, une éventuelle solution alternative ne devrait pas entraîner davantage de complexité et de charge administrative pour les entreprises et les autorités fiscales que celle retenue à ce stade par le Conseil fédéral.

Enfin, s'agissant spécifiquement des règles d'imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives, nous suggérons que la cohérence de celles-ci avec les règles d'assujettissement actuellement en préparation dans le cadre de l'Ordonnance formelle soit assurée et que la portée des règles liées à l'imputation soit précisée (cf. annexe technique, let.B2).

² Lorsque la juridiction fiscale de la société mère ultime du groupe applique un seuil inférieur à 750 millions d'euros de chiffre d'affaires annuel lui permettant d'imposer les bénéfices réalisés par l'entité suisse.

5. Divers

Notre Conseil salue le choix du Conseil fédéral de ne pas fixer la date d'entrée en vigueur de l'OIMin (quand bien même une entrée en vigueur au 1er janvier 2024 est prévue) afin de disposer de la marge de manœuvre nécessaire pour prendre en considération, le cas échéant, les calendriers de mise en œuvre d'Etats tiers.

Par ailleurs et dans l'intérêt de l'attractivité de la place économique, nous invitons le Conseil fédéral à tenir compte – dans la version définitive de l'ordonnance, voire si nécessaire par un amendement de l'Arrêté fédéral – des développements internationaux à venir concernant l'imposition minimale, en particulier aux Etats-Unis et dans l'Union européenne.

Nous vous remercions de nous avoir consultés et de l'attention que vous porterez à ces quelques lignes.

Veillez croire, Monsieur le Conseiller fédéral, à l'assurance de notre haute considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ÉTAT

La chancelière :

Michèle Righetti

Le président :

Mauro Poggia

Annexe mentionnée

Copie à : vernehmlassungen@estv.admin.ch

Annexe technique à la prise de position du CE-GE

A. Champ d'application (ch. 3 du courrier) :

- Article 4 OIMin :
 - Alinéa 1 : nous constatons que le champ d'application énoncé ne correspond pas à celui de l'article 1.1.1. des règles types¹. Le champ d'application ne devrait pas être plus large (ni plus étroit) que celui instauré par l'OCDE/G20. Nous suggérons donc de se limiter à un renvoi aux règles types pour assurer une compatibilité optimale. En effet, le champ d'application de l'imposition minimale est essentiel et doit strictement correspondre à celui prévu par les règles internationales.
 - Alinéa 2 : la limitation à la société mère ultime au sens des règles types actuellement proposée est trop étroite car tous les cas de figure ne sont pas couverts². Il est nécessaire de reformuler cette disposition de manière plus générale pour permettre de prendre en considération l'ensemble des cas possibles³.
- Article 6 OIMin :
 - Alinéa 1 : comme pour l'article 4, al. 1 OIMin, nous constatons que le champ d'application énoncé ne correspond pas à celui de l'article 1.1.1. des règles types⁴. Le champ d'application ne devrait pas être plus large (ni plus étroit) que celui instauré par l'OCDE/G20. Nous suggérons donc de se limiter à un renvoi aux règles types pour assurer une compatibilité optimale. En effet, le champ d'application de l'imposition minimale est essentiel et doit strictement correspondre à celui prévu par les règles internationales.
 - Alinéa 2 : cette disposition devrait être reformulée par le biais d'un renvoi général aux articles 2.1 à 2.3 des règles types. En effet, sa formulation actuelle prête à confusion (cas couverts, etc.).
 - Alinéa 3 : il faudrait uniquement recourir au terme UTPR, comme le fait l'OCDE.

B. Imputation et répartition de l'impôt complémentaire entre les cantons (ch. 4 du courrier) :

B.1 Répartition de l'impôt complémentaire national dans les rapports intercantonaux (art. 8, al. 3 OIMin) :

Il convient de rappeler que notre canton approuve la clé de répartition proposée par le Conseil fédéral. Cela étant dit, nous comprenons qu'un autre modèle de répartition (dit « Modèle B »), non soutenu par la Confédération, moins pragmatique et plus complexe, est à l'étude au sein des groupes de travail composés notamment de certains membres de la CSI.

¹ Par exemple, l'article 4, al. 1 OIMin ne prend pas en compte le « test » exigeant d'atteindre le seuil du chiffre d'affaires lors de deux des quatre dernières périodes fiscales, ni le renvoi aux normes spéciales déterminantes de l'article 6 des règles types, etc.

² Par exemple, la disposition actuelle ne tient pas compte de l'approche « top-down » (si la société mère ultime n'est pas située dans un Etat appliquant une IIR qualifiée), ni des structures de split-ownership, etc.

³ A ce sujet, nous suggérons de vérifier si les cas d'UTPR étrangères avec un seuil plus bas ne devraient pas également être inclus dans le champ d'application.

⁴ Par exemple, l'article 4, al. 1 OIMin ne prend pas en compte le « test » exigeant d'atteindre le seuil du chiffre d'affaires lors de deux des quatre dernières périodes fiscales, ni le renvoi aux normes spéciales déterminantes de l'article 6 des règles types, etc.

Selon notre compréhension, comparativement au projet proposé par le Conseil fédéral, le Modèle B peut être résumé comme suit :

- Pour effectuer la répartition de l'impôt, le Modèle B nécessite des données supplémentaires par rapport au modèle retenu par le Conseil fédéral. Ainsi, il est nécessaire de disposer en plus (i) des taux légaux des cantons⁵ de chaque établissement stable, mais encore (ii) du bénéfice fiscal cantonal après réduction pour participations et (iii) du bénéfice fiscal après mesures RFFA. Cette dernière donnée est particulièrement compliquée à obtenir dans la mesure où (i) chaque canton effectue sa propre répartition en matière de mesures RFFA, et (ii) aucun canton ne dispose d'une vision globale des répartitions intercantionales des mesures RFFA des autres cantons.

Sur ce point, ce modèle entraîne donc une charge de travail additionnelle, d'une part pour les entreprises, pour recueillir et déterminer les données et, d'autre part pour l'autorité cantonale de référence, pour vérifier ces données, en coordination avec les autres cantons. Par ailleurs, des éventuelles divergences avec les données déterminées par les entreprises ne manqueront pas de se présenter, qu'il conviendra de résoudre, ce qui constituera un défi de plus à relever.

- Il est vrai que le modèle alternatif tend en théorie vers un meilleur respect du principe de causalité que la solution retenue par le Conseil fédéral.

Toutefois, ce modèle consacre une solution qui ne garantit pas forcément dans tous les cas une meilleure prise en compte du principe de causalité que la solution proposée par le Conseil fédéral. Par exemple, le Modèle B détermine un taux d'imposition cantonal qui ne respecte pas les règles types puisqu'il ne tient compte ni des impôts couverts effectivement supportés par la société (y compris les établissements stables) ni de l'assiette imposable selon les règles GloBE (y compris le carve-out).

Ces éléments peuvent selon les situations entraîner des distorsions – parfois importantes – dans la répartition de l'impôt complémentaire national. Ainsi, un meilleur résultat que la solution proposée par le Conseil fédéral n'est pas garanti dans toutes les situations.

En conclusion, le Modèle B ajoute une complexité supplémentaire, tant pour les entreprises que les autorités fiscales, sans pour autant garantir un résultat plus correct selon les situations. Au vu de ce qui précède, notre canton n'est pas favorable au dit « Modèle B ».

B.2 Imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives :

Concernant l'article 8, alinéa 1 OIMin (qui traite de l'imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives), nous comprenons qu'il permet l'application du principe de causalité, mais il tend également à traiter la question de l'assujettissement, respectivement de la prise en charge comptable de l'impôt par les entités concernées. Or, selon notre compréhension, il est à ce jour envisagé (ordonnance formelle) qu'il n'y aura qu'une entreprise du groupe assujettie. Si nous sommes d'avis que la solution de l'imputation retenue semble appropriée pour les questions liées à l'application du principe de causalité, nous suggérons que la cohérence de cette solution avec les règles d'assujettissement actuellement en préparation dans le cadre de l'Ordonnance formelle soit assurée, et que la portée des règles liées à l'imputation soit précisée.

⁵ A ce sujet, nous nous interrogeons sur la manière de procéder dans le cas où l'entreprise dispose d'une présence dans plusieurs communes d'un même canton.