



L'essentiel

NEWSLETTER

N°30
6 SEPTEMBRE 2022

L'imposition minimale de l'OCDE doit être mise en œuvre pour préserver les intérêts de la Suisse.

L'ABPS soutient le projet du Conseil fédéral tel que modifié par la CER-E.

A terme, le droit suisse devrait refléter les règles de calcul de la base imposable de l'OCDE.

L'OCDE et le G20 ont réussi à convaincre 137 Etats de lutter contre l'imposition insuffisante des bénéfices des grands groupes d'entreprises. Le projet le plus avancé, dit Pilier 2, vise à assurer une imposition minimale de 15% de ces groupes dans chaque pays où ils sont présents. La solution est bien trouvée, car si un pays refuse d'atteindre ce taux de 15%, les autres pays – en priorité celui de la maison-mère ultime – pourront prélever la différence. La Suisse a donc tout intérêt à imposer assez les entreprises sur son territoire, sinon celles-ci s'exposeront à des rattrapages dans d'autres pays.

La Suisse doit donc créer un impôt complémentaire national pour les groupes d'entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires annuel d'au moins 750 millions d'euros et ne paient pas au moins 15% d'impôts en Suisse. Vu la nécessité que cet impôt soit en place en 2024, le Conseil fédéral propose une base constitutionnelle¹, que le Conseil des Etats va traiter cette session et sur laquelle le peuple votera en juin 2023. En parallèle, le DFF prépare des ordonnances, dont la première est en consultation² jusqu'au 17 novembre. Les CER seront aussi consultées. A terme, il est prévu qu'une loi remplace ces ordonnances, dictées par l'urgence.

Après une accélération fin 2021, et la publication de règles modèles³, il semble que l'OCDE peine à finaliser l'instrument multilatéral qui doit permettre de coordonner tous ces nouveaux impôts. Des acteurs importants comme l'Union européenne ou le Royaume-Uni ont repoussé l'entrée en vigueur de leurs règles à 2024. Les Etats-Unis connaissent déjà une forme d'imposition minimum, mais il sera important qu'ils reconnaissent les impôts prélevés par les autres pays. Dans ce contexte, le Conseil fédéral a raison d'indiquer que si la mise en œuvre dans d'autres pays devait prendre du retard, il réexaminera la date d'entrée en vigueur des ordonnances.

Qui dit impôt complémentaire dit recettes supplémentaires. Celles-ci ne peuvent être estimées précisément, mais le Conseil fédéral parle de 1 à 2.5 milliards de francs. Il s'agit surtout de la différence avec des impôts inférieurs à 15% en Suisse. Il faut en effet s'attendre à ce que la majorité des autres pays veillent aussi à atteindre ce seuil, de sorte que la Suisse aura rarement des compléments à prélever sur des bénéfices réalisés à l'étranger. La répartition de ces nouvelles recettes est une question politique. Comme la CER-E, l'ABPS partage l'avis du Conseil fédéral selon lequel la majeure partie de ces recettes doit revenir aux cantons concernés pour qu'ils maintiennent l'attrait de leur place économique. L'objectif est que les entreprises touchées par cette réforme restent en Suisse.



Des calculs complexes

Il y a deux points importants à comprendre et qui ne sont pas intuitifs : ce que signifie une imposition minimale de 15% et comment la répartir entre les cantons.

L'imposition minimale n'est pas qu'une question de taux, mais aussi de base imposable. En effet, les règles de l'OCDE ne la déterminent pas comme notre Code des Obligations, qui autorise par exemple la déduction des impôts et d'amortissements sur participations. Le bénéfice imposé en Suisse est alors inférieur à celui que l'OCDE voudrait voir imposé. A l'inverse, le bénéfice déterminant selon l'OCDE peut être réduit par des déductions de substance, qui seront dégressives avec le temps. Ces quelques exemples montrent qu'il ne suffit pas à un canton de connaître un taux d'imposition effectif sur le bénéfice des entreprises supérieur à 15% pour assurer la tranquillité aux multinationales qui y ont leur siège.

En outre, l'OCDE souhaite qu'un taux effectif de 15% soit atteint *dans chaque pays*. En Suisse, cela signifie qu'un groupe présent à la fois dans un canton où il paie 18% et dans un autre où il paie 14% peut ne pas devoir d'impôt complémentaire, selon le taux global sur l'ensemble de ses bénéfices.

Si un impôt complémentaire est dû en Suisse, l'ordonnance actuellement en consultation prévoit que la part qui revient aux cantons sera répartie proportionnellement à la sous-imposition. Donc plus le taux effectif d'un canton est bas et plus le bénéfice déterminant des sociétés qui s'y trouvent est élevé, plus il recevra de recettes.

Une difficulté supplémentaire est liée aux succursales, immeubles ou autres établissements stables. Ceux-ci ne tiennent pas de comptabilité séparée et il serait beaucoup trop compliqué de calculer un bénéfice déterminant selon les règles de l'OCDE pour chacun d'eux. L'ordonnance actuellement en consultation prévoit donc à juste titre une répartition de la part cantonale de l'impôt complémentaire selon les règles usuelles en Suisse (par exemple en proportion du chiffre d'affaires ou de la valeur des actifs). Cela signifie que certains cantons peuvent recevoir des recettes additionnelles liées à une succursale, même si celle-ci est déjà imposée à plus de 15%.

Des pistes de simplification

Le projet d'article 197, chiffre 15, alinéa 2, lettre k de la Constitution fédérale prévoit que l'impôt complémentaire n'est pas déductible à titre de charge pour les impôts sur le bénéfice. Cela fait tout à fait sens pour l'impôt complémentaire sur les bénéfices réalisés en Suisse, car sinon on n'arriverait à un taux effectif de 15% qu'après d'innombrables itérations. En revanche, l'éventuel impôt complémentaire sur des bénéfices insuffisamment taxés à l'étranger devraient pouvoir être déductibles en Suisse, si le taux effectif y est supérieur à 15%. C'est donc à juste titre que la CER-E propose de régler cette question plutôt par voie d'ordonnance.

Un autre aspect qui devra être réglé par voie d'ordonnance concerne la procédure de taxation. Pour l'ABPS, il est important que celle-ci soit mixte comme l'imposition ordinaire des sociétés. C'est l'autorité fiscale qui doit déterminer le montant de l'impôt complémentaire, sur la base des

informations fournies par les sociétés. Il s'agira aussi de déterminer quel canton coordonne les calculs lorsqu'un groupe dispose de sociétés dans plusieurs cantons en Suisse.

A terme, une loi viendra remplacer les ordonnances en cours d'élaboration. A cette occasion, il serait bon de rapprocher certaines règles fiscales suisses de celles utilisées par l'OCDE pour calculer le bénéfice des grands groupes d'entreprises, afin de limiter les écarts entre les deux. On pense notamment à la possibilité de reporter les pertes sans limite dans le temps. La motion de la CER-N⁴ adoptée en juin dernier va dans le bon sens en proposant d'étendre cette compensation pendant dix ans au lieu de sept, mais autant aller jusqu'au bout. La réduction pour participations pourrait aussi être remplacée par une vraie exonération, puisque l'impôt sur le bénéfice n'est plus progressif. Enfin, l'idée d'une imposition de groupe mériterait d'être étudiée.

Cette réforme induite par l'OCDE et le G20 est certes une source de complications, mais bien mise en œuvre, elle peut renforcer l'attractivité de la Suisse comme lieu d'implantation des sociétés.

¹ Dossier [22.036](#)

² Cf. [communiqué](#) du 17 août 2022

³ Disponibles sur le [site de l'OCDE](#)

⁴ Dossier [21.3001](#)