

Par e-mail
(vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Monsieur Ueli Maurer
Conseiller fédéral
Département fédéral des finances
Bernernhof
3003 Berne

Genève, le 17 novembre 2022

Consultation relative à une ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises

Monsieur le Conseiller fédéral,

L'Association de Banques Privées Suisses (ABPS) a étudié avec attention le projet d'ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin), soumis en consultation le 17 août 2022. Nous souhaitons par la présente vous transmettre quelques remarques sur les points les plus importants pour les banques privées, tout en soutenant par ailleurs la prise de position de l'Association Suisse des Banquiers.

Les banques privées soutiennent globalement le projet d'ordonnance sur l'imposition minimale. Certains points doivent cependant être précisés pour renforcer la sécurité juridique des entreprises concernées.

Le renvoi aux règles types de l'OCDE doit être le plus flexible possible pour inclure toutes les précisions qui y seront apportées. Il faut aussi prévoir une instance unique d'interprétation en Suisse, qui clarifiera les points ouverts avec l'OCDE.

Le champ d'application des impôts complémentaires ne doit effectivement pas dépendre du comportement des autres Etats, mais la Suisse doit aussi tenir compte des exceptions *de minimis* prévues dans les règles types.

Pour le calcul de l'impôt complémentaire, les banques doivent pouvoir se fonder, comme point de départ, sur leurs comptes tels qu'établis selon les prescriptions de la FINMA.

La question de la répartition de l'impôt complémentaire entre les différentes autorités cantonales ne doit pas avoir d'influence sur la comptabilisation de celui-ci entre les différentes entités constitutives suisses.

Comme il l'a prévu, le Conseil fédéral devra attentivement examiner l'état de la mise en œuvre des règles types de l'OCDE dans les principaux partenaires commerciaux de la Suisse avant de mettre en vigueur l'ordonnance.



Renvoi aux règles de l'OCDE (art. 2 OIMin)

La sécurité juridique est le plus important pour les entreprises affectées par la réforme fiscale de l'OCDE. Les « *Model GloBE Rules* » publiées par l'OCDE en décembre 2021, complétées par un commentaire et des exemples parus en mars 2022, ne sont hélas pas toutes d'une grande limpidité. Elles laissent aussi aux Etats certains choix de mise en œuvre. Enfin, un « *Implementation Framework* » devrait encore être publié par l'OCDE d'ici la fin de l'année pour clarifier certains points.

Dans ce contexte, le simple renvoi aux règles types de l'OCDE à l'art. 2 al. 1 OIMin présente un avantage et un inconvénient. L'avantage est qu'il évite toute divergence (sous réserve d'autres dispositions dans l'OIMin ou dans la loi qui la remplacera) avec le standard de l'OCDE. Cela renforce ainsi les chances que les impôts complémentaires prélevés en Suisse soient reconnus par les autres Etats, ce qui est essentiel. L'inconvénient est que le flou qui entoure certaines règles types n'est pas dissipé. Pour pallier cet inconvénient, l'art. 2 OIMin devrait être modifié sur deux points :

- la note de bas de page no 5 devrait être supprimée, car elle renvoie à une version précise du commentaire des règles types, qui est susceptible d'être modifié ; la note de bas de page no 4 suffit en tant qu'elle renvoie à un site où se trouvent tous les documents relatifs aux règles types. Cela inclura sans doute aussi l' « *Implementation Framework* » lorsqu'il sera publié.
- un nouvel alinéa 4 devrait prévoir une instance unique en Suisse, à qui seraient adressées les questions liées aux règles types et qui publierait des réponses visibles par tous, après les avoir fait valider par l'OCDE. Le SIF avait joué ce rôle lors de l'introduction de l'échange automatique de renseignements, avec une liste publique de questions-réponses.

Champ d'application (art. 4 et 6 OIMin)

L'ABPS approuve l'approche de la Suisse qui consiste à appliquer l'imposition minimum même si les Etats où se trouvent les autres sociétés du groupe ne le font pas, ou le font avec un seuil de chiffre d'affaires annuel plus bas. Il en va de la sécurité juridique des entreprises et de la réputation de la Suisse. Toutefois, certaines précisions devraient être ajoutées aux art. 4 al. 1 et 6 al. 1 OIMin pour éviter toute incertitude :

- le terme « *un groupe d'entreprises* » devrait être complété par l'adjectif « *international* », puisque les règles types n'ont pas vocation à s'appliquer à un groupe dont toutes les entités constitutives se trouvent dans le même pays, en l'occurrence en Suisse, même si son chiffre d'affaires dépasse EUR 750 millions.
- il est juste de reprendre la limite de chiffre d'affaires annuel en euros, d'autant que son cours peut être assez volatile ; cependant une précision devrait être apportée sur la méthode à utiliser pour convertir un chiffre d'affaires qui peut être en francs (pour un groupe suisse) ou dans une autre monnaie que l'euro (pour un groupe international) : faut-il prendre par exemple le cours moyen de l'année écoulée ? ou celui de la fin de l'année ?



- les règles types prévoient aussi un seuil annuel de EUR 10 millions de chiffre d'affaires et de EUR 1 million de bénéfice par entité constitutive. Il faudrait préciser que l'impôt complémentaire suisse ne s'applique pas lorsque ces limites ne sont pas franchies en Suisse, ou lorsque seules les entités suisses les dépassent.

Calcul de l'impôt complémentaire (art. 5 et 7 OIMin)

Les articles 5 et 7 OIMin sont courts et se contentent de renvoyer aux art. 5.1 à 5.6 des règles types de l'OCDE. Ils indiquent au surplus que « *les réglementations particulières pertinentes sont également applicables* », sans que l'on sache vraiment à quoi il est fait référence. Il serait par exemple bon de préciser que cela inclut les futures « *Safe Harbour Rules* » que devrait édicter l'OCDE, surtout si elles ne sont pas incluses dans les art. 5.1 à 5.6 des règles types.

Un point crucial pour le calcul de l'impôt complémentaire est celui des principes comptables qui sont acceptés comme point de départ. Pour les banques en Suisse, il faut que les prescriptions comptables édictées par la FINMA (Circulaire 2020/1) soient reconnues comme un standard valable.

La dernière phrase de l'art. 5 OIMin stipule que « *lors du calcul selon l'art. 5.2.3 des règles types, l'impôt complémentaire suisse n'est pas déduit* ». Cela fait du sens puisque le but de l'impôt complémentaire suisse est d'atteindre 15% de taux d'imposition effectif. C'est cependant à juste titre que l'art. 7 OIMin ne contient pas cette phrase, puisque l'impôt complémentaire international vient compléter l'imposition d'un autre pays. Cette distinction est autorisée par l'art. 197 ch. 15 de la Constitution fédérale qui a été acceptée par le Conseil des Etats, et qui doit encore être approuvée par le Conseil national.

Imputation et répartition de l'impôt complémentaire (art. 8 et 9 OIMin)

Les règles types de l'OCDE visent à assurer un taux d'imposition des bénéfices de 15% dans chaque Etat. En Suisse, la situation est compliquée par des taux d'imposition cantonaux différents. Un groupe d'entreprises peut donc avoir des entités constitutives suisses au-dessus et au-dessous du minimum requis. Si dans l'ensemble un impôt complémentaire suisse est dû, se posera la question de sa répartition entre les entités constitutives. Comme le résume très bien le rapport explicatif en page 13, cette répartition a lieu « *proportionnellement au montant de la sous-imposition* ».

Dans ce contexte, l'art. 8 al. 3 OIMin prévoit à juste titre que « *si une entité constitutive a des objets fiscaux dans plusieurs cantons, l'impôt complémentaire est réparti entre ces objets selon les règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition par les cantons* ». Selon le rapport explicatif en page 5, « *cette simplification est nécessaire, car les objets fiscaux d'une entité constitutive suisse ne sont pas obligés d'établir des comptes individuels* ». Pour les banques comme pour toutes les entreprises concernées, il est en effet très important de ne pas devoir établir des comptes GloBE pour chaque établissement stable en Suisse, car cela entraînerait une charge administrative démesurée.



Pour autant, ces règles de répartition ne doivent concerner que l'attribution des recettes fiscales supplémentaires entre les différents cantons, mais pas la comptabilisation de l'impôt complémentaire entre les différentes entités constitutives en Suisse – étant rappelé que la charge fiscale sera a priori payée en entier par une seule société, sans doute la plus élevée du groupe en Suisse. Contrairement à ce qu'indique le rapport explicatif en page 10, l'absence de remboursement de l'impôt complémentaire entre sociétés suisses ne doit pas « entraîner une prestation appréciable en argent ou un apport dissimulé de capital auprès de l'entité constitutive qui aurait dû effectuer le remboursement ». D'autres prescriptions comptables peuvent en effet être déterminantes à cet égard.

Entrée en vigueur (art. 11 OIMin)

Selon le rapport explicatif en page 6, « le Conseil fédéral prévoit une entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2024. Toutefois, si la mise en œuvre dans d'autres pays devait prendre du retard, le Conseil fédéral réexaminera la date d'entrée en vigueur de l'ordonnance, raison pour laquelle celle-ci n'est pas encore fixée dans le projet d'ordonnance ».

L'ABPS salue cette prudence. En effet, la mise en œuvre d'une directive européenne est bloquée par la Hongrie et très peu de pays semblent avoir un calendrier bien arrêté, au vu des nombreuses incertitudes qui entourent encore les règles types. En outre, les Etats-Unis ont voté une « Alternative Minimum Corporate Tax » bien plus laxiste que les règles types, ce qui n'encouragera pas les autres Etats à en faire plus. Enfin, si l'impôt complémentaire national peut être introduit sans autre, l'impôt complémentaire international nécessite un cadre multilatéral, pas encore finalisé, qui lèvera les obstacles posés par les différentes conventions contre la double imposition dans le monde.

Ainsi, dans un an, lorsque le Conseil fédéral devra décider de la date d'entrée en vigueur des ordonnances visant à mettre en œuvre le Pilier Deux, il sera bien avisé de regarder quels pays ont prévu d'appliquer ces nouvelles règles au 1^{er} janvier 2024. S'il n'y a parmi eux pas de partenaires commerciaux importants de la Suisse, celle-ci devrait préserver sa compétitivité et reporter l'entrée en vigueur du Pilier Deux.

* * *

En vous remerciant par avance de l'attention que vous porterez à la présente, nous vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre très haute considération.

ASSOCIATION DE
BANQUES PRIVEES SUISSES

Jan Langlo
Directeur

Jan Bumann
Directeur adjoint