

Par e-mail

(vernehmlassungen@estv.admin.ch)

Madame Karin Keller-Sutter Conseillère fédérale Département fédéral des finances Bernerhof 3003 Berne

Genève, le 12 septembre 2023

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

Madame la Conseillère fédérale,

L'Association de Banques Privées Suisses (ABPS) a étudié avec attention le deuxième projet d'ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OlMin), soumis en consultation le 24 mai 2023. 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. La Suisse doit aussi utiliser la marge de manœuvre permise par l'OCDE pour ne pas mettre en place un régime plus strict qu'ailleurs, par exemple avec des définitions incomplètes.

L'ABPS approuve l'introduction d'un guichet unique, c'est-à-dire de la compétence d'un seul canton. Les groupes d'entreprises doivent cependant pouvoir désigner eux-mêmes la société suisse la plus à même de remplir les différentes déclarations d'impôt complémentaire.

La mise en œuvre de l'impôt complémentaire doit être aussi simple que possible et coordonnée avec le régime des déclarations pays par pays, qui permet certaines exemptions. La répartition de l'impôt complémentaire entre les cantons 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, notamment au sein de l'UE, avant de mettre en vigueur l'ordonnance. Cela vaut spécialement pour l'impôt « UTPR », que peu de pays ont l'air enclins à prélever.



Droit applicable (art. 2 OlMin)

Selon le rapport explicatif, le renvoi aux règles types GloBE reste de nature statique, ce que nous ne voulions pas. Pourtant, le lien dans la note de bas de page 4 renvoie à une page de l'OCDE où les documents sont mis à jour. A l'inverse, celui dans la note de bas de page 5 renvoie à la version actuelle du commentaire, alors que l'on sait que celui-ci va être mis à jour dans les prochains mois. Il faudrait plutôt un renvoi général aux documents de l'OCDE, dans leur dernière version, ou au moins inverser la logique (renvoi fixe à une version des règles type GloBE, et flexible à leurs documents d'interprétation). A défaut, la Suisse risque d'être prétéritée en ne pouvant pas appliquer certaines simplifications décidées par l'OCDE.

Entités constitutives assujetties (art. 5 OlMin)

L'art. 5 OlMin est curieusement rédigé. Son but est qu'une seule entité constitutive en Suisse soit responsable de toutes les déclarations d'impôts complémentaires et de tous les paiements de ceux-ci. Mais il n'est pas logique d'exiger un assujettissement à l'IIR pour en déduire à l'impôt complémentaire suisse et à l'UTPR. Il y aura trop de cas où seul un impôt complémentaire suisse sera dû (les filiales du groupe allant être par hypothèse suffisamment taxées à l'étranger).

L'art. 5 al. 2 OlMin prévoit des critères de bénéfice net moyen ou de capital net moyen le plus élevé lorsque plusieurs entités constitutives sont au même rang pour être assujetties à l'impôt complémentaire suisse. Ces critères ne font pas vraiment de sens, car ils peuvent aboutir à désigner une société avec très peu de compétences et de ressources pour remplir la déclaration de l'impôt complémentaire. Ils vont en outre varier dans le temps et compliquer ainsi le suivi de l'impôt complémentaire. Il serait préférable que les groupes d'entreprises concernés puissent désigner eux-mêmes laquelle de leurs sociétés suisses va remplir les obligations liées à l'impôt complémentaire. Il y en aura généralement une toute désignée, là où se trouvent les responsables fiscaux pour la Suisse. Cela ne changera rien à la répartition de cet impôt entre les cantons.

Responsabilité solidaire (art. 6 OlMin)

Il est curieux d'instaurer une responsabilité solidaire de toutes les entités constitutives en Suisse, alors que l'on veut permettre un guichet unique. L'unique entité assujettie à l'impôt complémentaire est celle qui le paiera et le répercutera sur les éventuelles autres entités du groupe en Suisse, pour leur part. Il n'y a pas d'imposition de groupe en Suisse, pas plus que de responsabilité solidaire entre sociétés d'un groupe en Suisse. Il n'est donc pas nécessaire d'instaurer une responsabilité solidaire, qui complique par ailleurs les restructurations au sein d'un groupe.

Comptabilisation de l'impôt complémentaire (art. 7 OlMin)

Il serait important de préciser à l'art. 7 OlMin que le fait pour l'entité constitutive assujettie à l'impôt international (suisse ou international), et qui l'aura donc payé en entier, de le répercuter sur d'autres entités du groupe en Suisse, pour leur part, ne doit pas avoir de conséquences fiscales en Suisse. La refacturation de tout ou partie de l'impôt complémentaire ne doit avoir de conséquence ni sur les impôts directs ni sur les impôts indirects.



Champ d'application (art. 8 et 10 OlMin)

Les articles 8 et 10 OlMin (auparavant 4 et 6 OlMin) parlent toujours de groupes d'entreprises avec un chiffre d'affaires annuel consolidé d'au moins 750 millions d'euros. Or les règles GloBE (§ 1.1.1) précisent que ce chiffre d'affaires doit avoir été atteint au cours d'au moins deux des quatre exercices précédents. La définition suisse doit être alignée sur celle de l'OCDE, sauf à prétériter les groupes présents en Suisse.

En outre, le terme « un groupe d'entreprises » devrait être complété par l'adjectif « international », puisque les règles types de l'OCDE 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 750 millions d'euros.

Dans ses Instructions Administratives, l'OCDE prévoit certaines simplifications en fonction des données présentes dans les rapports pays par pays émis par les groupes d'entreprises. Le problème est qu'en Suisse, l'art. 3 OEDPP prévoit que « le seuil audessus duquel une déclaration pays par pays doit être établie s'élève à 900 millions de francs. ». Des groupes d'entreprises concernés par les règles GloBE pourraient donc ne pas avoir établi de rapport pays par pays. L'art. 3 OEDPP devrait donc être aligné sur l'OlMin et le seuil de 900 millions de francs remplacé par celui de 750 millions d'euros.

Au surplus, nous partons du principe que la définition des entités constitutives à l'art. 3 OlMin n'empêche pas les groupes d'entreprises d'appliquer les règles « de minimis » prévues au § 5.5 des règles GloBE, afin d'exclure, s'ils le souhaitent, les entités constitutives avec un chiffre d'affaires inférieur à 10 millions d'euros ou un bénéfice inférieur à 1 million d'euros en Suisse.

Enfin, il est très important pour les membres de l'ABPS que les comptes annuels consolidés mentionnés aux articles 8 et 10 OlMin puissent être ceux établis en Suisse conformément aux standards comptables exigés des banques par la FINMA.

Droit de procédure applicable (art. 14 OlMin)

D'après l'art. 14 de l'ordonnance, les art. 102 à 173 LIFD sont applicables par analogie, sous réserve des dispositions de l'ordonnance. Cela inclut donc les art. 147 à 149 LIFD (révision) et 151 à 153 LIFD (rappel d'impôt). Il n'est cependant pas très clair comment ces procédures vont se dérouler lorsque, plusieurs années après une taxation suisse, celle-ci sera corrigée et qu'il en découle la nécessité de corriger l'impôt complémentaire prélevé en Suisse. On note aussi qu'il n'y a aucune mention d'un seuil de matérialité de 1 million d'euros pour procéder à cette correction, ce que permettraient les règles GloBE, sans toutefois le rendre obligatoire.

Vu les différents cas de figure possibles, il nous semble important de préciser l'automaticité ou non de ces corrections, et les documents à fournir dans ce cas. Vu la systématique de l'OlMin, cette précision devrait à notre avis figurer entre les art. 24 et 25, où un nouvel article « Révision et rappel d'impôt » pourrait ainsi être introduit :

« ¹ Si la taxation ordinaire d'une entité constitutive rattachée fiscalement à la Suisse est modifiée d'une façon qui résulte en un supplément d'impôt, l'administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire vérifie d'office si un impôt complémentaire suisse doit être réduit et remboursé au groupe d'entreprises. Si nécessaire, l'autorité cantonale qui a corrigé la taxation ordinaire lui transmet les informations pertinentes.



- ² Si la taxation ordinaire d'une entité constitutive étrangère est modifiée d'une façon qui résulte en un supplément d'impôt, l'administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire vérifie sur demande du groupe d'entreprises si un impôt complémentaire international doit être réduit et remboursé. Le groupe d'entreprises lui fournit à cette fin une version corrigée de son GloBE Information Return.
- ³ Si la taxation ordinaire d'une entité constitutive rattachée fiscalement à la Suisse est modifiée d'une façon qui résulte en une réduction d'impôt, l'administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire vérifie d'office si un impôt complémentaire suisse doit être augmenté et facturé au groupe d'entreprises. Si nécessaire, l'autorité cantonale qui a corrigé la taxation ordinaire lui transmet les informations pertinentes.
- ⁴ Si la taxation ordinaire d'une entité constitutive étrangère est modifiée d'une façon qui résulte en une réduction d'impôt, l'administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire vérifie sur demande du groupe d'entreprises si un impôt complémentaire international doit être augmenté et facturé. Le groupe d'entreprises lui fournit à cette fin une version corrigée de son GloBE Information Return. »

Compétence en fonction du lieu (art. 15 OlMin)

Nous ne comprenons pas pourquoi l'art. 15 al. 2 OlMin fait référence à un rattachement cantonal « *au début de l'exercice* », alors que le rapport explicatif parle de « *concordance matérielle totale* ». L'art. 106 al. 1 LIFD prévoit bien que les conditions d'assujettissement des personnes morales doivent être remplies à la fin de la période fiscale. L'art. 15 al. 2 OlMin devrait donc aussi faire référence « *à la fin de l'exercice* ».

Déclaration de l'impôt complémentaire (art. 19 OlMin)

L'administration voudrait que l'on dépose 3 déclarations, une pour chaque type d'impôt complémentaire (cf. rapport explicatif p. 18-19). Cela donnera beaucoup de travail aux entreprises concernées. En outre, selon le rapport explicatif, « étant donné que de nombreux Etats devraient aussi introduire un impôt complémentaire national, la taxation de l'IIR ou de l'UTPR risque souvent d'être nulle ». Il devrait donc être possible de déposer des déclarations simplifiées ou vides lorsqu'aucun IIR ou UTPR n'est dû en Suisse.

Par ailleurs, il est important que la Suisse, avec d'autres pays, convainque l'OCDE qu'il n'est pas nécessaire de fournir des données dans le GloBE Information Return à propos de pays qui auront introduit un impôt complémentaire national (QDMTT). Cela évitera au moins des doublons entre les déclarations nationales et le GloBE Information Return.

Décision de taxation (art. 22 OlMin)

Il est souhaité que l'administration cantonale en charge ne procède pas seulement à la taxation, mais communique aussi aux groupes la répartition de l'impôt complémentaire par entité constitutive, puisque l'administration doit de toute façon la calculer pour envoyer leur part aux autres cantons (imputation selon l'art. 12 OlMin).



Entrée en vigueur (art. 39 et 41 OlMin)

L'entrée en vigueur de l'impôt complémentaire est prévue en 2024. L'OCDE estime que 50 Etats (sur presque 140) respecteront ce délai. Au sein de l'UE, à fin août, seuls 8 pays sur 27 ont publié un projet de mise en œuvre des règles GloBE. Le Conseil fédéral reste donc bien inspiré de bien surveiller l'évolution internationale avant de faire entrer en vigueur l'impôt complémentaire, en tout cas dans sa forme internationale.

Cela vaut particulièrement pour l'UTPR, dont les intentions de mise en œuvre sont encore plus floues. Les Etats-Unis ont même menacé de représailles fiscales les pays qui appliqueraient une UTPR à des sociétés américaines. La prudence envisagée à l'art. 39 al. 2 OlMin est donc particulièrement importante.

En vous remerciant par avance de l'attention que vous porterez à la présente, nous vous prions d'agréer, Madame la Conseillère fédérale, l'expression de notre très haute considération.

ASSOCIATION DE BANQUES PRIVEES SUISSES

Jan Langlo Directeur Jan Bumann Directeur adjoint