

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

Par courrier électronique :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Paudex, le 23 août 2023
JBR

Ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin) seconde partie – réponse à la consultation

Madame la Conseillère fédérale,

Nous vous remercions de nous avoir consultés s'agissant de l'ordonnance précitée dont nous avons pris connaissance. Vous trouverez ci-dessous nos remarques et commentaires.

1. Remarques générales

En date du 24 mai dernier (soit quelques semaines avant l'acceptation par le peuple le 18 juin 2023 de l'arrêté fédéral sur une imposition particulière des grands groupes d'entreprises) le Conseil fédéral a chargé le DFF d'une nouvelle consultation menée sur d'autres domaines réglés dans l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises, tels que la procédure de perception de l'impôt complémentaire, les dispositions en matière de droit pénal fiscal et d'autres points liés à sa mise en place.

De manière générale nous sommes les ardents partisans, dans le cadre de la mise en œuvre de l'OIMin, d'une procédure de perception et d'obligations de « reporting » à la fois simples, claires et pragmatiques tout en respectant toutes les règles et « minimas » de l'OCDE. Les grandes entreprises concernées doivent comprendre que l'application de l'ordonnance ne donnera pas lieu à un exercice de « Swiss finish » alliant luxe de détails et complexité d'application. Au contraire notre pays serait bien inspiré de respecter ses engagements internationaux tout en faisant preuve de souplesse et de flexibilité dans la mise en œuvre pratique de l'imposition minimale. En effet la concurrence fiscale internationale s'étend également aux pratiques fiscales au sein des administrations compétentes. A ce titre les multinationales peuvent s'accommoder d'une administration fiscale rigoureuse pourvu que cette dernière fasse preuve de compréhension, de pragmatisme et privilégie la simplicité dans ses rapports avec le contribuable. Il est notamment important d'alléger, de simplifier et d'uniformiser les procédures de déclaration et de perception afin de ne pas alourdir outre mesure les obligations administratives et de procédure incombant aux groupes assujettis à l'imposition minimale.

L'état actuel de l'ordonnance nous paraît globalement satisfaisant de ce point de vue même si certains points sont encore perfectibles (voir les « remarques spécifiques » ci-dessous). Nous saluons notamment l'adoption du guichet unique auprès d'un canton particulier se posant en autorité de perception et interlocuteur central du contribuable, au même titre que les quelques références au mécanisme existant du « Country-by-country reporting » (CbCR)

partie du projet BEPS lui aussi. D'ailleurs toutes les synergies possibles entre les mécanismes de reporting du CbCR et de l'impôt minimal (GloBE Information Return, GIR) devraient selon nous être exploitées à plein. L'OCDE s'est déjà largement engagée dans cette direction, autant que faire se peut, pour les règles matérielles du projet GloBE (définitions du groupe multinational assujetti, règles dites de « safe harbour » en termes de seuil d'imposition par pays autres que celui du siège, etc.).

Sur un autre plan, celui de l'articulation et de la coexistence de l'impôt minimal avec les règles étrangères dites de « Société Etrangère sous Contrôle (SEC) » et de l'impôt américain assimilable à ces dernières « GILTI », il conviendra selon nous de ne pas compliquer la situation plus encore pour les multinationales étrangères présentes en Suisse. Dans la mesure où l'impôt complémentaire suisse devrait primer sur les règles SEC et GILTI d'autres pays, l'OCDE préconise de ne pas tenir compte de ces impôts dans le calcul des impôts complémentaires nationaux mais de faire en sorte que les impôts complémentaires nationaux d'une entité constitutive soient pris en considération lors de l'application des règles SEC ou GILTI dans les pays qui les appliquent. Cette idée théoriquement fondée peine à se réaliser en pratique pour l'instant dans les états ayant édicté des règles SEC ou GILTI, notamment aux Etats-Unis. Or tant que l'Etat qui applique les règles SEC (ou les États-Unis pour le GILTI) n'autorise pas une déduction de l'impôt complémentaire sur ces deux types d'impôt, les sociétés assujetties à l'impôt complémentaire suisse peuvent subir une double imposition. Ce risque est particulièrement sensible pour les multinationales actives en Suisse mais dont le siège principal est à l'étranger.

En attendant qu'une solution globale soit trouvée à l'échelon de l'OCDE et/ou soit mise en place dans les pays concernés nous considérons qu'il serait judicieux, pour préserver la compétitivité de notre pays, que la Confédération prenne les devants. Une solution transitoire pourrait être, avec l'aval au moins tacite de l'OCDE, de contrevenir temporairement au principe, mentionné ci-dessus, qui veut que l'impôt complémentaire national suisse prévale sur les règles SEC et GILTI d'autres pays. La Suisse pourrait en effet accorder l'imputation sur l'impôt minimal national des charges fiscales SEC ou GILTI étrangères effectivement prélevées sur les montants déjà soumis à l'impôt minimal helvétique. Cette imputation dans notre pays pourrait être elle-même limitée à la différence entre l'impôt minimal Suisse et la charge fiscale moyenne de l'entreprise en Suisse lors des deux exercices précédents l'introduction de l'impôt minimal. Ce faisant, notre pays ne donnerait pas de blanc-seing aux pays ayant introduit des règles SEC ou GILTI mais neutraliserait, partiellement en tout cas, les effets de l'impôt complémentaire dans ses relations bilatérales avec les Etats qui refusent de prendre en compte ce dernier dans l'application de leurs règles SEC ou GILTI. Cette solution serait bien entendu d'emblée présentée comme transitoire auprès de nos partenaires de l'OCDE et comme devant disparaître dès lors qu'une solution globale (ou bilatérale) satisfaisante serait trouvée et appliquée par les Etats concernés.

Plutôt que d'observer les développements internationaux et d'attendre une solution globale, le Conseil fédéral pourrait ainsi maintenir une forme de « statu-quo ante » sur le plan des recettes fiscales tout en respectant l'esprit, à défaut de la lettre, du projet GLOBE.

Enfin nous comprenons également et soutenons le Conseil fédéral dans sa volonté de faire entrer en vigueur les divers volets de l'impôt minimal (IIR, UTPR) en fonction du calendrier de leur mise en place au niveau international, notamment auprès de nos principaux partenaires commerciaux comme l'Union Européenne. Toute introduction anticipée par rapport aux autres Etats aurait en effet des conséquences négatives pour la compétitivité de notre pays. Ainsi l'absence de mention d'une date d'entrée en vigueur dans le projet d'ordonnance ne nous paraît pas mettre en péril la sécurité du droit.

2. Remarques particulières

Ad article 2,

Plutôt que de considérer ce renvoi aux règles globales du projet GloBE de manière statique, nous privilégions une approche dynamique s'ajustant automatiquement aux modifications de la réglementation GloBE. Cette alternative a notre préférence car elle permet que les groupes multinationaux suisses et étrangers soient soumis dans notre pays à un traitement consistant avec celui qui leur est réservé dans d'autres Etats. Les groupes multinationaux favorisent en effet la cohérence juridique et la simplicité et l'uniformité des procédures. Bien sûr cette approche dynamique pourrait être mitigée dans son application au cas où la Suisse émettrait une réserve ou s'opposerait aux modifications futures des dispositions de GloBE. Par rapport aux régimes de protection, nous saluons la référence explicite aux règles CbCR et vous renvoyons ici aux points que nous avons soulevés à cet égard en introduction. Enfin nous saluons également le fait que le Conseil fédéral ait choisi les options de ne pas établir une seule norme comptable de référence et de ne pas exclure la déduction de substance

Ad article 5,

Comme précisé auparavant, nous nous félicitons de l'introduction d'un guichet unique, une solution simple, cohérente et efficiente à la fois.

Par contre, il ne nous semble pas approprié de fonder l'assujettissement subjectif sur des critères imposés aux groupes multinationaux comme ceux de l'entité constitutive la plus élevée ou l'entité constitutive la plus importante sur un plan économique. En effet beaucoup de groupes multinationaux, notamment étrangers, structurent leurs filiales suisses en leur confiant la gestion de fonctions et de risques qui ne dépendent pas forcément de leur position élevée dans l'organigramme des filiales du groupe ou même de leur importance économique. Ainsi une société holding ou sub-holding établie en Suisse sera peut-être l'entité constitutive la plus élevée dans notre pays mais n'aura ni les structures ni le personnel adéquat pour devenir une entité assujettie principale sous l'angle du guichet unique. De la même manière, un groupe multinational peut établir en Suisse une société administrative ou de gestion regroupant un grand nombre de services centraux (dont les fonctions financières et fiscales) qui déchargera la holding ou les principales filiales (sur un plan purement économique) d'un certain nombre de tâches. Aussi nous proposons, du moins pour l'application de l'impôt complémentaire lui-même, un libre choix de l'assujettissement subjectif laissé aux contribuables. Ces derniers pourront établir librement l'entité en charge des obligations de procédure pour l'impôt minimal. Bien sûr les cas d'application de l'IIR resteront, quant à eux, soumis aux règles privilégiant l'entité constitutive la plus élevée.

Ad article 6,

S'agissant de groupes internationaux de plus de EUR 750 millions de chiffre d'affaires présentant des comptes consolidés audités centralement auprès de la maison mère (et, pour certains, cotés en bourse et scrutés par une kyrielle d'analystes financiers indépendants), cette disposition nous paraît quelque peu redondante et nous proposons d'abandonner le concept de responsabilité solidaire.

En effet ce principe est déjà implicitement inscrit dans la structure et le fonctionnement du groupe, et il est à peu près inimaginable que ce dernier laisse une de ses filiales, individuellement, en situation de poursuites ou de faillite pour cause de créances fiscales. La maison mère doit impérativement garantir la solvabilité de ses filiales car il en va de sa propre réputation voire de sa survie.

Ad article 12,

Nous nous demandons si la référence, à l'al.4, à la méthode indirecte par quotes-parts applicable dans la répartition intercantonale, hormis s'il s'agit de biens immobiliers, s'impose ici. En effet, à l'heure où la comptabilité analytique a atteint un haut niveau de sophistication dans les groupes d'une certaine taille, imposer une méthode directe via une comptabilité séparée pour les établissements stables ne semble vraiment pas être une exigence insurmontable pour les assujettis à l'impôt minimal. Au contraire le fisc et le contribuable en tireraient mutuellement profit tant pour déterminer l'exacte capacité contributive des établissements stables, pour l'un, que dans une gestion financière rigoureuse de ces derniers pour l'autre.

Ad articles 23 et 24,

Nous peinons à voir en quoi ce changement de voies de procédure, par rapport à l'IFD, en faveur du Tribunal administratif fédéral et au détriment des cantons, autorités de taxation et de perception ayant un contact direct avec le contribuable, améliorera la sécurité juridique et l'uniformité de l'application de l'ordonnance. Les parallèles avec l'IFD, un impôt fédéral prélevé par les cantons dans le cadre d'une procédure de taxation mixte, sont trop grands selon nous pour que l'on développe ici une procédure différente de celle employée pour l'impôt fédéral direct. Ce serait en tous les cas une entorse importante à la souveraineté cantonale.

Pour le reste, les dispositions proposées n'appellent pas de commentaire particulier de notre part.

3. Conclusions

Même si elle demeure perfectible (sous certains angles pratiques de son application et sur le plan de la procédure de réclamation/recours) l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin) seconde partie nous paraît remplir de manière globalement équilibrée ces objectifs.

Néanmoins sa mise en place et son application concrète nécessitent encore de gros efforts de coordination de notre part avec l'Union Européenne et les Etats-Unis, notamment sous l'angle de la cohérence des règles GloBE avec l'application respective des dispositions SEC et GILTI par ces pays.

Enfin la Suisse devra faire preuve à la fois de pragmatisme et d'adaptabilité dans sa prise en compte des futurs développements internationaux en matière d'imposition minimale. Il en va de l'intérêt supérieur de la place économique suisse.

Nous vous remercions de l'attention que vous aurez prêtée à nos lignes et vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de notre haute considération.

Centre Patronal

Jean-Blaise Roggen