

Projet fiscal 17: le Conseil fédéral présente les lignes directrices de la réforme prévue

Contacts

Andreas Staubli

Partner, Leader Tax & Legal Services
Schweiz
Tel. +41 58 792 44 72
andreas.staubli@ch.pwc.com

Armin Marti

Partner, Leader Corporate Tax
Schweiz
Tel. +41 58 792 43 43
armin.marti@ch.pwc.com

Benjamin Koch

Partner, Leader Transfer Pricing and
Value Chain Transformation
+41 58 792 43 34
benjamin.koch@ch.pwc.com

Daniel Gremaud

Partner, Tax & Legal Romandie
+41 58 792 81 23
daniel.gremaud@ch.pwc.com

Claude-Alain Barke

Partner, Tax & Legal Romandie
+41 58 792 83 17
claude-alain.barke@ch.pwc.com

Remo Küttel

Partner, Tax & Legal
+41 58 792 68 69
remo.kuettel@ch.pwc.com

Laurenz Schneider

Director, Corporate Tax
+41 58 792 59 38
laurenz.schneider@ch.pwc.com

20 juin 2017

Lors de sa séance du 9 juin 2017, le Conseil fédéral a confirmé les lignes directrices du projet de réforme de l'imposition des entreprises en Suisse ; ce dernier a été adopté par l'organe de pilotage en tant que recommandation à l'attention du Conseil fédéral et a déjà été présenté dans un communiqué de presse le 1er juin 2017. Le Projet fiscal 17 (PF 17) poursuit trois objectifs principaux : il convient, en premier lieu, d'assurer l'attractivité de la Suisse. La réforme prévoit ensuite de préserver l'acceptation du système fiscal suisse compte tenu de l'évolution de l'environnement international. Finalement, le PF 17 doit veiller à réaliser des recettes fiscales suffisamment élevées à tous les niveaux. Ces objectifs sont en principe identiques à ceux de la troisième réforme de l'imposition des entreprises (RIE III) laquelle a été rejetée par presque 60% du peuple suisse le 12 février 2017. C'est pourquoi le PF 17 est élaboré de façon plus équilibrée. Les régimes d'imposition spéciaux sont un peu plus restrictifs en comparaison à la RIE III et les intérêts des villes et des communes ont plus d'importance. Concrètement, le Conseil fédéral propose les mesures suivantes :

- **Abolition des régimes spéciaux** qui ne sont plus acceptés sur le plan international (statut cantonal de holding, imposition en tant que société mixte ou de domicile ainsi que statut de société principale et succursale financière au niveau fédéral) ;
- **Introduction d'une patent box** conforme au standard de l'OCDE au niveau cantonal ;

- **Déduction cantonale supplémentaire facultative de 50% pour les dépenses de recherche et de développement** réalisées dans le pays (basée sur les dépenses salariales de R&D plus un supplément) ;
- **Réglementation juridique** des conséquences du **début** ou de la **fin** de l'assujettissement à l'impôt en Suisse ainsi que **réglementation transitoire** limitée à **cinq ans** lors du passage d'un régime spécial à une imposition ordinaire ;
- Reste ouverte la question concernant l'introduction cantonale facultative d'une déduction pour le capital propre de sécurité dans le nouveau paquet de réforme. Cette mesure appropriée réduirait le désavantage fiscal actuel d'un financement au moyen de fonds propres par rapport à un financement au moyen de fonds étrangers. Dans tous les cas, **au niveau fédéral, le Conseil fédéral ne prévoit pas l'introduction d'une déduction des intérêts sur les fonds propres**, ce qui est la conséquence des réactions négatives à l'égard de l'instrument présenté lors du projet RIE III.

Bien que cela ne fasse pas officiellement partie du Projet fiscal 17, la plupart des cantons prévoient, comme déjà annoncé dans le cadre de la RIE III, un abaissement plus ou moins sensible des taux cantonaux de l'impôt sur le bénéfice. Afin de compenser les pertes de recettes qui en découlent et d'éviter que la réforme soit à la charge des personnes physiques, le Conseil

fédéral propose les mesures suivantes pour compenser les pertes de recettes attendues :

- **Augmentation de la part des cantons aux recettes de l'impôt fédéral direct**, actuellement de 17%, à 20,5% (ce qui diverge de la recommandation de l'organe de pilotage qui avait proposé une augmentation à 21,2%), incluant une clause sur la participation des communes à cette augmentation ;
- **Augmentation de l'imposition partielle des dividendes** à 70%, tant pour l'impôt fédéral direct que pour les impôts cantonaux et communaux ;
- **Limitation de l'allègement maximal** de l'ensemble des mesures planifiées à 70% ;
- **Augmentation des allocations pour enfants et de formation professionnelle minimales** de 30 CHF.

Prochaines étapes:

Le Conseil fédéral a annoncé le vote sur le projet soumis à consultation pour septembre et la consultation devrait s'achever en décembre 2017. Sur la base de ces résultats, il faudra élaborer le message qui sera transmis au Parlement au printemps 2018. Lorsque les débats parlementaires seront terminés et que le délai référendaire de 100 jours sera passé, le Conseil fédéral devra définir la date de l'entrée en vigueur des changements législatifs décidés par le Parlement. L'objectif actuel est que le Conseil fédéral puisse fixer la date au 1er janvier 2019 (ou une année plus tard).

Au niveau des cantons, il est attendu que, parallèlement à la réforme fédérale, les projets cantonaux de mise en œuvre avanceront rapidement et que les processus législatifs cantonaux soient raccourcis autant que possible. Le PF 17 pourra ainsi aussi entrer en vigueur rapidement au niveau des cantons. À l'heure actuelle, on s'attend à ce que cela ne puisse pas se faire avant le 1er janvier 2020.

Liste noire de l'UE

Le 10 décembre 2016, le Conseil européen avait adopté des critères et un processus concernant l'inscription sur liste noire de pays non coopératifs

en matière fiscale.

Une procédure de contrôle doit déterminer dans quelle mesure certains pays satisfont aux trois critères suivants :

- a) application des règles internationales relatives à la transparence fiscale ;
- b) organisation équitable des règles fiscales nationales ;
- c) introduction des standards minimaux conformément aux prescriptions du projet BEPS de l'OCDE.

92 pays, dont la Suisse, ont été informés le 2 février 2017 qu'ils seraient évalués par l'UE sur la base des trois critères susmentionnés. Cette procédure de contrôle doit se terminer en 2017. Le Conseil européen veut adopter fin 2017 déjà une liste noire des pays pour lesquels le résultat de la procédure de contrôle sera positif. On ignore encore comment l'UE évaluera la Suisse. Ce que l'on sait, c'est que la Suisse remplit le premier critère et le troisième critère. En revanche, elle ne remplit actuellement pas le second critère, et ce tant que les régimes fiscaux qui doivent être abolis dans le cadre du PF 17 et jugés comme nuisibles par l'UE (ainsi que l'OCDE) seront en vigueur. Il faut espérer qu'avec une mise en œuvre rapide du PF 17, l'UE continuera à respecter la déclaration conclue avec la Suisse le 14 octobre 2014, et qu'elle ne mettra pas hâtivement la Suisse sur liste noire en prenant des mesures de rétorsion, en réponse au rejet par le peuple suisse de la RIE III. Dans la déclaration datée d'octobre 2014, la Suisse s'était engagée à abolir les régimes jugés nuisibles par l'UE. L'UE s'était alors engagée en contrepartie à abolir dans le même temps les mesures de certains pays européens à l'encontre de la Suisse. Aucun délai n'avait été convenu à ces fins. Toutefois, l'abolition des régimes fiscaux actuels était escomptée jusqu'à début 2019.

Afin d'éviter les conséquences fâcheuses d'une mise sur liste noire par l'UE, une mesure que l'on ne peut pas exclure à ce jour, il serait judicieux d'abolir le régime spécial actuel et de passer à une imposition ordinaire. De nombreux cantons autorisent déjà, dans ce cas et dans le cadre du droit en vigueur, la déclaration en franchise d'impôt des réserves latentes

constituées sous le régime spécial (step-up). Vous trouverez un aperçu actuel dessous.

Pour déterminer l'avantage potentiel de l'application de ces dispositions transitoires du step-up, PwC développe une application permettant de calculer gratuitement le «step-up potential» et l'ordre de grandeur de l'économie fiscale réalisable. Pour les cas simples, il est également possible de commander, directement via l'application, un rapport d'évaluation payant. L'application step-up de PwC sera probablement mise à disposition début septembre.

Chez PwC, nous allons suivre activement les évolutions futures du PF 17 et des travaux de mise en œuvre dans les cantons. De plus, nous allons observer attentivement les évolutions internationales ayant un impact sur la Suisse, telles que la liste noire de l'UE. Nous continuons également à nous positionner en faveur d'une introduction adéquate de la déduction sur les fonds propres au niveau des cantons et d'une réglementation transitoire appropriée pour l'impôt fédéral.

Nous vous recommandons de vous préparer suffisamment tôt aux changements de conditions-cadres fiscales, d'examiner rapidement les répercussions pour votre entreprise et d'étudier des stratégies d'action alternatives. Il convient d'analyser par exemple les répercussions sur l'évaluation des impôts latents dans les comptes consolidés, les avantages potentiels du choix entre les dispositions transitoires et le step-up, les bénéfices des mesures d'allègement (déduction pour la recherche et le développement, patent box, etc.) et les diverses possibilités dans les différents cantons.

Concernant la liste noire de l'UE, il convient d'analyser la possibilité d'un passage anticipé à l'imposition ordinaire dans le cadre de la pratique cantonale en matière de step-up. Cela permettra d'informer rapidement la direction et le conseil d'administration quant aux variantes stratégiques et leurs avantages et inconvénients respectifs dans une approche globale de l'entreprise.

Canton	Step-up	Type de règlement	Remarques	Taux special (*)	Amortissement
AG	OUI	Merkblatt Holding- und Verwaltungsgesellschaften vom 1. Januar 2015, Ziffer 3 (Circulaire du canton d'Argovie sur les sociétés holding et société de gestion du 1er janvier 2015, point 3)	Pertes après changement de statut imputables uniquement à raison du taux imposable		Circulaire AFC; goodwill 10 ans
AI	?	OUI selon un rapport de l'organe de pilotage de la RIE III, mais aucun règlement publié			
AR	OUI	Weisung der Staatssteuerrekurskommission vom 26. August 2004, Ziff. II.8; III.A.7; III.B.5 (<i>instruction de la commission de recours en matière d'impôt du 26 aout 2004</i>)	Pertes après changement de statut imputables uniquement à raison du taux imposable		
BE	OUI	Fachinformation zur Art. 98 StG-BE, Ziffer 6.3	Se réfère aux sociétés holding		
BL	OUI	Baselbieter Steuerbuch, Band 2 Unternehmenssteuerrecht, 63 Nr. 1, Ziffer 6.2	Se réfère aux sociétés holding; step-up uniquement l'année précédant le changement de statut		
BS	OUI	Merkblatt Holdinggesellschaften vom 3. Januar 2011, Ziffer 2.22; Merkblatt Domizilgesellschaften vom 1. September 2013, Ziffer 2.6 (<i>circulaire sur les sociétés holding du 3 janvier 2011, point 2.22; circulaire sur les sociétés de domicile du 1 septembre 2013, point 2.6</i>)		2,91%/ 3,47%, jusqu'à fin 2023	
FR	?	OUI selon un rapport de l'organe de pilotage de la RIE III, mais aucun règlement publié		7,12%	
GE	?	OUI selon un rapport de l'organe de pilotage de la RIE III, mais aucun règlement publié		2,76%	
GL	?	OUI selon un rapport de l'organe de pilotage de la RIE III, mais «Merkblatt Besteuerung der Holding und Verwaltungsgesellschaften, S. 2 f.» n'est pas claire («sans répercussions fiscales immédiates»)			
GR	OUI	Praxisfestlegung Steuerverwaltung Graubünden, Ziffer 7 (<i>pratique publiée du canton des Grisons, point 7</i>)			
JU	OUI	Réglementation juridique (art. 84b, al. 2 LI JU)			
LU	OUI	Weisung zu §86/94 Nr. 1, Ziffer 8	Se réfère uniquement aux sociétés d'administration		
NE	?	Aucun règlement publié			
NW	OUI	Réglementation au cas par cas, selon «Richtlinien des kantonalen Steueramtes Besteuerung von Holdinggesellschaften (Ziffer 4) / Verwaltungsgesellschaften (Ziffer 5)»			
OW	OUI	Dienstanleitung zum Steuergesetz 08/2011 vom 1. Januar 2011, Ziffer 3.3.4			

Canton	Step-up	Type de règlement	Remarques	Taux special *)	Amortissement
SG	OUI	Steuerbuch St.Gallen, StB 92 Nr. 1 Holdinggesellschaften, Ziff. 5.2; StB 93 Nr. 1 Domizilgesellschaften, Ziff. 5.2	Se réfère aux sociétés holding et de domicile		
SH	?	Aucun règlement publié		2,08%	
SO	OUI	Steuerpraxis 2016 Nr. 3 vom 23. Dezember 2016, Übergang von der Besteuerung als Holding-, Domizil- oder gemischte Gesellschaft zur ordentlichen Besteuerung (Statuswechsel): Auswirkungen auf die stillen Reserven und die Vorjahresverluste (<i>pratique fiscales 2016 n°3 du 23 décembre 2016 sur la transition de l'imposition de société holding ou mixte à société ordinaire (changement de statut) et répercussion sur les réserves latentes et les pertes reportées</i>)		3,08-3,32%	10 ans
SZ	OUI	Weisung zur Besteuerung von Beteiligungs-, Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften (HDW) vom 25. Februar 2011, Ziffer 37, 64 und 86 (<i>instructions Concernant l'imposition des participations, sociétés holding, de domicile et mixtes du 25 février 2011, points 37, 64 et 86</i>)			
TG	OUI	StP 87 Nr. 1, Ziffer 8 (Holdinggesellschaften); StP 88 Nr. 1 Ziffer 8 (Verwaltungsgesellschaften); StP 88 Nr. 2 Ziff. 7 (Gemischte Gesellschaften)	Pertes après changement de statut imputables uniquement à raison du taux imposable		
TI	OUI	Circular N. 29/2017	Step-up uniquement l'année précédant le changement de statut; imposition facultative des taux suisses avec le step-up		10 ans
UR	OUI	Merkblatt zur Besteuerung von Beteiligungs-, Holding-, Domizil- und gemischten Gesellschaften, Ziffer 2.2.3 (<i>circulaire sur l'imposition des participations, sociétés holding, de domicile, et mixtes, points 2.2.3</i>)			
VD	?	Aucun règlement publié			
VS	?	Aucun règlement publié			
ZG	OUI	Merkblatt Steuerliche Aspekte eines Statuswechsels vom 22. September 2016 (<i>circulaire sur les aspects fiscaux du changement de statut du 22 septembre 2016</i>)	Pertes après changement de statut imputables uniquement à raison du taux imposable		jusqu'à 5 ans après la RIE
ZH	OUI	Weisung vom 19. Juli 2012 und Mitteilung vom 22. September 2016: Übergang von der Besteuerung als Holdinggesellschaft zur ordentlichen Besteuerung (Statuswechsel), Auswirkungen auf die stillen Reserven und die Vorjahresverluste (<i>instruction et communication du 22 septembre 2016 sur la transition de l'imposition de société holding à société ordinaire (changement de statut) et répercussion sur les réserves latentes et les pertes reportées</i>)		1,13%	10 ans

*) Taux spéciaux selon les annonces des cantons au préalable du vote sur la RIE III; ces taux pourront changer au cours du procès législatif dans le cadre du PF 17.