



Division droit, 28 juin 2012

Audition relative à l'ordonnance sur l'obligation de délivrer des attestations pour les participations de collaborateur (ordonnance sur les attestations de participations, OAP)

Rapport sur les résultats

Condensé

Généralités

Toutes les personnes consultées dans le cadre de l'audition ont accueilli favorablement l'OAP et ont reconnu qu'elle est un instrument utile pour permettre aux employeurs de remplir leurs obligations en matière d'attestations concernant les participations de collaborateur. La majeure partie des personnes consultées ne rejettent pas les dispositions proposées ni ne les remettent en question fondamentalement. Seule une des personnes consultées a rejeté trois articles parce que l'obligation d'attester que ces dispositions concrétisent va, d'après elle, trop loin et ne repose sur aucune base juridique.

Section 1: Dispositions générales

La majorité des personnes consultées a approuvé l'article 1. Quelques modifications mineures ou compléments à cet article ont été proposés. D'importantes critiques ont en revanche été formulées à l'encontre des articles 2 et 3. La notion de «période de vesting» est essentielle pour établir l'attestation et permet l'imposition proportionnelle dans le contexte international d'après l'article 17d, LIFD. Les personnes consultées ont en particulier exigé que la conformité de l'ordonnance avec le rapport de l'Organisation de coopération et de développement économiques intitulé Cross-border Income Tax Issues Arising from Employee Stock Option Plans (Les problèmes de fiscalité internationale posés par les options d'achat d'actions pour les salariés, disponible uniquement en anglais) publié le 23 août 2004 (ci-après «rapport de l'OCDE») soit vérifiée. Cette notion joue également un rôle primordial dans les articles 7 et 8, raison pour laquelle il existe un lien entre tous ces articles.

Section 2: Contenu des attestations

La majorité des personnes consultées souscrivent au contenu des attestations. Une partie de ce contenu fait l'objet de propositions de modification plus ou moins importantes. Comme mentionné, il existe un lien avec les articles 2 et 3. Là aussi, une partie des personnes consultées exigent que la conformité de l'ordonnance avec le rapport de l'OCDE soit vérifiée, en particulier sur la question de savoir si ce sont les jours de résidence ou les jours de travail qui doivent être pris en compte pour l'imposition. Les personnes consultées ont aussi demandé que le rapport explicatif soit adapté. Seule une personne consultée a exigé la suppression des articles 7 et 8, pour lesquels il n'existe aucune base légale d'après elle.

Section 3: Cas particuliers

La majeure partie des personnes consultées approuvent les dispositions proposées. Quelques-unes doutent que la réglementation des cas particuliers repose sur une base juridique existante. Deux personnes consultées voient en l'article 9 une atteinte au droit à l'exonération des bénéficiaires en capital privé. Elles exigent que la garantie d'un salaire minimal soit inscrite à l'article 10. Une des personnes consultées a en outre exigé la suppression de l'article 13.

Section 4: Répartition des participations de collaborateur en catégories et indications supplémentaires

La majorité des personnes consultées a approuvé ces dispositions. Seule une personne consultée doute fortement de la faisabilité d'une telle classification.

Section 5: Dispositions finales

La majorité des personnes consultées ne s'est pas exprimée sur cette disposition, qui est donc considérée comme approuvée.

1. Contexte

Les Chambres fédérales ont adopté le 17 décembre 2010 la loi fédérale sur l'imposition des participations de collaborateur. En tant qu'acte modificateur unique, cette loi modifie la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11) et la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID, RS 642.14). Comme aucun référendum n'a été introduit à son encontre avant le 7 avril 2011, la loi fédérale sur l'imposition des participations de collaborateur entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2013 en vertu d'une décision du Conseil fédéral du 10 juin 2011.

Pour déterminer à quel moment les participations de collaborateur sont imposées, les autorités de taxation dépendent des informations que leur fournit l'employeur. C'est pourquoi le législateur a étendu la liste relative à l'obligation de renseigner et de délivrer des attestations à l'article 129, alinéa 1, LIFD en y ajoutant la lettre d. Le projet soumis à l'audition concrétise les nouvelles obligations de renseigner et de délivrer des attestations. En outre, il repose au sens large sur la norme de délégation inscrite à l'article 199 LIFD.

Les personnes consultées ont eu l'opportunité de s'exprimer sur le projet d'ordonnance et de soumettre leurs propositions de modifications et compléments.

La procédure d'audition s'est déroulée du 29 décembre 2011 au 2 mars 2012. En tout 24 organes se sont prononcés (treize administrations fiscales cantonales, dix associations et un parti politique).

2. Avis reçus (état au 20 mars 2012)

Les cantons, partis et organisations qui suivent se sont prononcés sur le projet d'ordonnance.

2.1 Gouvernements cantonaux

Les représentants des administrations fiscales cantonales suivantes ont rendu un avis: AG, AR, BL, FR, GE, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, ZG et ZH.

2.2 Partis politiques

Le PS a approuvé l'OAP et a rappelé que l'article 129, alinéa 1, lettre d, LIFD avait été proposé initialement par l'ancienne Conseillère aux Etats Simonetta Sommaruga.

2.3 Associations, organisations et autres personnes consultées

Les associations et organisations qui suivent se sont prononcées sur le projet d'ordonnance. Economiesuisse (qui soutient l'avis de la CVCI), l'Union patronale suisse (UPS), l'Union syndicale suisse (USS), la Société suisse des employés de commerce (SEC Suisse), l'Association suisse des experts fiscaux diplômés (ASEFiD), la Fédération des Entreprises Romandes (FER), la Chambre fiduciaire, l'Union des banques cantonales suisses (UBCS), la Fédération des groupes industriels et de service en Suisse (SwissHoldings) et le Forum PME.

2.4 Abréviations

| | |
|---------------|--|
| CVCI | Chambre vaudoise du commerce et de l'industrie |
| FER | Fédération des entreprises romandes |
| UPS | Union patronale suisse |
| USS | Union syndicale suisse |
| USAM | Union suisse des arts et métiers |
| SwissHoldings | Fédération des groupes industriels et de service en Suisse |
| PS | Parti socialiste |
| ASEFiD | Association suisse des experts fiscaux diplômés |

3. Projet soumis à l'audition

Le présent projet d'ordonnance concrétise la mise en œuvre de l'article 129, alinéa 1, lettre d, LIFD, adopté par les Chambres fédérales le 17 décembre 2010, dont la teneur est la suivante:

Article 129, alinéa 1, lettre d

¹ Doivent produire une attestation à l'autorité de taxation pour chaque période fiscale:

(...)

d. les employeurs qui accordent des participations de collaborateur à leurs employés, sur toutes les données nécessaires à la taxation; le Conseil fédéral règle les modalités dans une ordonnance.

4. Résultats de l'audition

4.1 Généralités

Parmi les 24 personnes consultées, huit ont approuvé le projet dans sa totalité et n'ont pas soumis de propositions de modification. Les huit personnes consultées qui suivent ont renoncé à prendre position: les cantons AR, FR, SH, SZ, le PS, l'Union syndicale suisse (USS), la Société suisse des employés de commerce (SEC Suisse) et l'Union des banques cantonales suisses (UBCS).

Les personnes consultées suivantes ont fondamentalement approuvé la nouvelle ordonnance à quelques propositions de modifications et compléments près: AG, BL, GE, SG, SO, TG, TI, ZG et ZH, ainsi qu'Economiesuisse (qui soutient l'avis de la CVCI), l'UPS, l'USS, l'Association suisse des experts fiscaux diplômés (ASEFiD), la FER, la Chambre fiduciaire, SwissHoldings et le Forum PME. Ce dernier a souhaité d'un point de vue général la surveillance par l'AFC afin que des décisions préalables (rulings) des administrations fiscales cantonales contradictoires ne voient plus le jour.

Parmi les personnes consultées qui précèdent, sept se sont exprimées de manière très critique sur la réglementation proposée, en particulier en ce qui concerne le vesting et le droit d'exercice et ont mis en doute la conformité de l'ordonnance avec le rapport de l'OCDE. Elles ont également mis en doute que certaines dispositions aient une base légale suffisante dans la LIFD. Ces personnes consultées ont soumis des propositions de modifications et de compléments.

Les propositions de modifications et de compléments en ce qui concerne tant l'ordonnance que le rapport explicatif détaillées dans ce qui suit ont été soumises dans le cadre des avis.

4.2 Section 1: Dispositions générales

4.2.1 Art. 1 Objet

| | Administrations fiscales cantonales |
|----|--|
| SO | Le rapport explicatif précise que l'employeur doit remettre l'attestation aux autorités cantonales du canton où il a son siège. Ce n'est pas ce que la loi prévoit. Proposition de modification de la disposition: la déclaration doit être remise aux autorités cantonales du canton du domicile du collaborateur. |
| TG | Mêmes remarques que le canton de Soleure quant au fond. |
| TI | Mêmes remarques que le canton de Soleure quant au fond. En outre, en ce qui concerne l'alinéa 2 une erreur dans la traduction italienne du texte de la LIFD est signalée, dans laquelle l'expression «buoni di partecipazione» sont désignés de manière erronée «certificati di partecipazione». |

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|-----------------------|--|
| ASEFi D | La mention à l'article 1 des expectatives sur les actions de collaborateurs est conforme à l'arrêt du Tribunal fédéral du 14 octobre 2010, même si elles ne sont pas mentionnées dans la loi. |
| Chambre fiduciaire | Le terme «Erwerb» à l'alinéa 1, lettre a doit être remplacé par le terme «Abgabe», parce qu'il n'en résulte pas dans chaque cas un revenu pertinent pour l'imposition sur le revenu. La lettre b doit être modifiée de la manière qui suit: «...im Zeitpunkt, in welchem die Mitarbeiterbeteiligung der Schweizer Einkommensbesteuerung unterliegen, sofern dies nicht mit dem Zeitpunkt gemäss (a) zusammenfällt». |

4.2.2 Art. 2 Période de vesting

| | Administrations fiscales cantonales |
|----|---|
| AG | Est d'avis que les articles 2 et 3 ne sont pas compatibles, sans fonder cet avis plus précisément. |
| GE | Attire l'attention sur le fait que la conformité des articles 2 et 3 avec les recommandations de l'OCDE doit être vérifiée. Le vesting et l'acquisition irrévocable du droit ne sont pas la même chose. Le droit d'exercice peut naître avant l'acquisition irrévocable du droit, c'est pourquoi il convient de définir la naissance du droit d'exercice comme le moment où le droit d'exercice est acquis. |
| SO | Demande l'abandon des notions de vesting et de période de vesting qui prètent à confusion et qui sont superflues. C'est l'article 17d LIFD qui est déterminant. |
| TI | L'expression «periodo di maturazione» devrait être remplacée par l'expression «periodo di vesting». De même, l'expression «l'insorgenza del diritto di esercizio» devrait être remplacée par l'expression «la nascita del diritto di esercizio». Proposition: «Nella presente ordinanza si considera periodo di vesting il periodo che intercorre tra la consegna di una partecipazione di collaboratore e la nascita del diritto di esercizio». |

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|-----|--|
| UPS | La période de vesting est une notion clé de l'OAP, qui n'est pas réglementée dans la loi. Pour la rattacher à l'imposition proportionnelle, un renvoi à l'article 17d LIFD est nécessaire. |

| | |
|--------------------|---|
| FER | Même remarque que l'UPS. |
| Chambre fiduciaire | Demande de s'en tenir strictement à l'article 17d LIFD. La formulation «à l'échéance du délai de blocage» mène à une incohérence des notions. Le collaborateur n'a plus besoin de «mériter» l'acquisition du droit en cas de délai de blocage plus étendu que la période de vesting. Il résulte de cette formulation le risque de voir naître des conflits avec d'autres Etats en matière de double imposition. |
| Swiss-Holdings | Retient que l'OAP n'est pas conforme au Modèle de convention de l'OCDE. SwissHoldings propose d'inscrire la notion de «Serviceperiode» dans le texte de l'ordonnance et de compléter le texte de l'article comme suit: «Art. 2 "Vestingperiode" und "Serviceperiode" ¹ In dieser Verordnung gilt als <i>Vestingperiode</i> die Zeitdauer zwischen der Abgabe einer Mitarbeiterbeteiligung und dem Wegfall der Bedingungen für die Realisation des daraus resultierenden geldwerten Vorteils. ² In dieser Verordnung gilt als <i>Serviceperiode</i> die Zeitdauer der unselbständigen Erwerbstätigkeit, auf die sich die Mitarbeiterbeteiligung bezieht. Ist die Realisation des geldwerten Vorteils von der Fortdauer der Erwerbstätigkeit abhängig, gilt als <i>Serviceperiode</i> die Periode von der Abgabe der Mitarbeiterbeteiligung bis zum Wegfall der Bedingung der Fortdauer der Erwerbstätigkeit. Andernfalls ist die <i>Serviceperiode</i> der Zeitpunkt der Abgabe der Mitarbeiterbeteiligung oder, wenn die Mitarbeiterbeteiligung für eine spezifische Periode vorangegangener Erwerbstätigkeit abgegeben wird, die Periode dieser vorangegangenen Erwerbstätigkeit.» |
| | |

4.2.3 Art. 3 Droit d'exercice

| | |
|----|---|
| | Administrations fiscales cantonales |
| AG | Défend l'avis que les articles 2 et 3 ne sont pas compatibles. |
| GE | Attire l'attention sur le fait que la conformité des articles 2 et 3 avec les recommandations de l'OCDE doit être vérifiée. Le vesting et l'acquisition irrévocable du droit ne sont pas la même chose. Le droit d'exercice peut naître avant l'acquisition irrévocable du droit, c'est pourquoi il convient de définir la naissance du droit d'exercice comme le moment où le droit d'exercice est acquis. |
| SO | Demande l'abandon des notions de vesting et de période de vesting qui prêtent à confusion et qui sont superflues. C'est l'article 17d LIFD qui est déterminant. L'article unique qui suit pourrait remplacer les articles 2 et 3: «Das Ausübungsrecht entsteht im Zeitpunkt des unwiderruflichen Rechtserwerbs oder nach Ablauf der Sperrfrist, wenn diese später endet.» |

| | |
|--------------------|--|
| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
| UPS | Formule ici une remarque qui d'après elle s'applique également à la lettre a de l'article 2, à savoir que le texte de l'article 3 ne concorde pas avec le rapport de l'OCDE (p. 5). La lettre b n'est pas non plus conforme aux recommandations de l'OCDE. La disposition prévue à cette lettre conduira à des doubles impositions. |
| FER | Mêmes remarques que l'UPS. |
| Chambre fiduciaire | L'article 3 suscite l'impression que le droit d'exercice est une norme autonome définie par le droit fiscal. Au contraire, c'est sur la base du droit privé que naît le droit d'exercice. Fondamentalement, l'article 3 est superflu. De plus, la formulation «à l'échéance du délai de blocage» mène à une incohérence des notions. Les collaborateurs n'ont plus besoin de «mériter» l'acquisition du droit en cas de délai de blocage plus étendu que la période de vesting. Il résulte de cette formulation le risque de voir naître des conflits avec d'autres Etats en matière de double imposition, c'est pourquoi il convient que l'OAP respecte le cadre fixé par l'article |

| | |
|--|-----------|
| | 17d LIFD. |
|--|-----------|

4.3 Section 2: Contenu des attestations

4.3.1 Art. 4 Attestation portant sur des actions de collaborateur

| Administrations fiscales cantonales | |
|--|--|
| TG | Demande que soient mentionnés le nom et le prénom, le numéro de sécurité sociale à 13 chiffres, le domicile et le canton du domicile du collaborateur. |
| TI | Apporte une proposition d'amélioration linguistique pour la lettre c: «il valore di borsa delle azioni di collaboratore quotate oppure il valore venale delle azioni di collaboratore non quotate al momento dell'acquisto». |

| Associations, organisations et autres personnes consultées | |
|---|--|
| Chambre fiduciaire | Espère que la circulaire prévue définira les délais d'acquisition comme le fait la circulaire du canton de ZH. C'est le cours moyen du jour et non le cours à la clôture qui devrait être pris en compte. Il devrait être mentionné dans la circulaire que les actions non cotées peuvent aussi avoir une valeur vénale. C'est pourquoi il convient de renoncer à mentionner dans cet article la valeur vénale et la valeur calculée d'après la formule. Il vaudrait mieux parler de la «valeur de l'action» déterminante pour l'imposition. |
| Swiss-Holdings | Propose que la lettre d soit ainsi complétée: «die Dauer allfälliger Sperrfristen sowie allfälliger Rückgabeverpflichtungen». SwissHoldings souhaite en outre que la notion de «Serviceperiode» soit inscrite dans une nouvelle lettre h. |

4.3.3 Art. 5 Attestation portant sur des options de collaborateur et des expectatives sur des actions de collaborateur

| Administrations fiscales cantonales | |
|--|--|
| GE | La date à laquelle naît le droit d'exercice devrait être mentionnée à l'alinéa 2, lettre a, chiffre 3. Le rapport ne permet pas dans son commentaire sur la lettre b de comprendre pourquoi la vente des actions doit être mentionnée (remarque: il existe un malentendu en raison d'une erreur de traduction). Dans le texte français on peut lire «vente d'actions» au lieu de «vente des options»). |
| TI | Apporte une proposition d'amélioration linguistique pour l'alinéa 2, lettre b, chiffre 3 «il valore di borsa della relativa azione quotata, il valore venale della relativa azione non quotata, al momento dell'esercizio del diritto, della vendita o della conversione». |

| Associations, organisations et autres personnes consultées | |
|---|---|
| UPS | L'alinéa 2 n'est fondé sur aucune base juridique en ce qui concerne les expectatives sur des actions de collaborateurs. La référence à la vente d'actions (ou plus justement à la vente des options, voir la remarque précédente du canton de Genève) et à la conversion ne sont pas justifiées dans la mesure où le collaborateur n'agit pas en tant qu'actionnaire en pareil cas. |
| FER | Même remarque que l'UPS sur la vente d'actions (ou plus justement la vente des options, voir la remarque précédente du canton de Genève). |
| Swiss-Holdings | Demande que la lettre a de l'alinéa 2 soit complétée par un chiffre 5: «die Serviceperiode». |
| Chambre fiduciaire | L'alinéa 2 devrait renvoyer à l'exercice ou au transfert des actions, au lieu de renvoyer à la réalisation. |

| | |
|--|--|
| | <p>Constate à propos du chiffre 3 de la lettre a de l'alinéa 2 qu'il n'est pas toujours possible de déterminer la date. Les indications ayant trait à d'autres conditions suspensives ne sont d'après elle pas nécessaires ici.</p> <p>La date de l'attribution devrait être attestée à la lettre b de l'alinéa 2, afin de faciliter le suivi pour l'employeur.</p> <p>La notion de «conversion» doit être expliquée dans la circulaire, qui doit en particulier préciser quel cours doit être pris en compte. Dans le rapport, la notion de «restricted stock awards» ne devrait pas être employée. En effet, cette notion est trop difficile à distinguer de la notion de «restricted stock units».</p> <p>La même remarque s'applique ici que celle qui a été formulée à propos de la mention de la valeur vénale et la valeur calculée d'après la formule à l'article 4.</p> |
|--|--|

4.3.4 Art. 6 Attestation portant sur des participations de collaborateur improprement dites

| | Administrations fiscales cantonales |
|----|---|
| AG | Les indications prévues par les lettres a à c sont insuffisantes pour l'imposition au moment de l'attribution d'indemnités en espèces. |
| GE | Cette disposition est insuffisante. Ne comprend pas pourquoi des indications variées sont exigées à propos des indemnités en espèces. |
| TG | Demande que des indications supplémentaires soient fournies (les mêmes que celles demandées pour l'article 4, OAP). |
| TI | Apporte une proposition d'amélioration linguistique pour la lettre c «l'entità dell'importo pagato che deve essere attestato nel certificato di salario». |

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|--------------------|---|
| Swiss-Holdings | Propose de compléter cet article par une nouvelle lettre d: «die Serviceperiode». |
| Chambre fiduciaire | La date de l'attribution devrait en outre être indiquée à la lettre b. En ce qui concerne le rapport explicatif: la Chambre fiduciaire conteste que les «co-investments» puissent aussi être des participations de collaborateur proprement dites. Le classement en instruments de participation proprement dite et instruments de participation improprement dite crée des incertitudes, en particulier lorsqu'un droit de vote existe. Les options accompagnées d'un droit de vote doivent être traitées aux fins de l'imposition et attestées comme des participations de collaborateur proprement dites. |

4.3.4 Art. 7 Attestation en cas d'arrivée du collaborateur en Suisse

| | Administrations fiscales cantonales |
|----|--|
| AG | Cet article est insuffisant dans un certain nombre de situations, notamment lorsque le collaborateur s'installe en Suisse après l'attribution de la participation de collaborateur et quitte à nouveau la Suisse avant le vesting. |
| BL | Approuve la formule. |
| GE | Est aussi d'avis que les indications prévues par cet article ne suffisent pas dans toutes les situations. |
| SG | Doute que l'employeur puisse être tenu d'attester le nombre de jours de résidence en Suisse de l'employé. |
| SO | Propose de mentionner à la fois la durée du séjour et le nombre de jours de travail. |

| | |
|----|--|
| TI | L'expression «accordate» devrait être remplacée par l'expression «assegnate». De même, l'expression «maturazione» devrait être remplacée par l'expression «vesting». |
|----|--|

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|--------------------|--|
| CVCI | Dans le cas des articles 7, 8 et 13, l'obligation d'attester est trop impérative et contraignante pour les employeurs. Les employeurs n'ont pas accès dans tous les cas aux informations exigées. C'est pourquoi, ils souhaitent ne pas être soumis à cette obligation. |
| UPS | Met ici aussi en doute l'existence du fondement légal de l'obligation d'attester. Un employeur suisse ne peut pas être contraint de recueillir des renseignements auprès des sociétés du groupe à l'étranger. Il faut éviter de créer une charge administrative supplémentaire. |
| FER | Même remarque que l'UPS. |
| Swiss-Holdings | <p>Demande que le titre de l'article soit ainsi complété: «Bescheinigung bei steuerlicher Ansässigkeit im Zeitpunkt der Realisation in der Schweiz».</p> <p>Propose de rédiger le texte de l'article comme suit:</p> <p>«¹ Hat die Schweiz während der Serviceperiode kein oder nur ein teilweises Besteuerungsrecht für das der Mitarbeiterbeteiligung zugrundeliegende Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, und ist die Mitarbeiterin oder der Mitarbeiter im Zeitpunkt der Realisation des geldwerten Vorteils in der Schweiz aufgrund persönlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, so hat der schweizerische Arbeitgeber zu den Bescheinigungen nach den Artikeln 6 und 7 die folgenden Angaben zu machen:</p> <p>a. die Anzahl der Tage der Serviceperiode, während denen die Schweiz das Besteuerungsrecht für das zugrundeliegende Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit hat;</p> <p>² Der geldwerte Vorteil, der in der Schweiz besteuert wird, ist nach der folgenden Formel zu berechnen:</p> <p>(Geldwerter Vorteil insgesamt * Anzahl Tage der Serviceperiode, während denen die Schweiz das Besteuerungsrecht für das zugrundeliegende Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit hat) / Anzahl Tage der gesamten Serviceperiode.</p> <p>Für die Satzbestimmung ist der gesamte geldwerte Vorteil heranzuziehen.»</p> |
| Chambre fiduciaire | <p>Le renvoi aux articles 5 et 6 n'est pas judicieux car il ne peut être exigé de l'employeur qu'il atteste les données au moment de l'attribution.</p> <p>En ce qui concerne le rapport, les bonus sont aussi soumis à l'imposition proportionnelle. C'est pourquoi il convient de compléter le commentaire de cette disposition.</p> <p>En outre, il faut, premièrement, inscrire un renvoi au commentaire de l'article 3 sur la notion de «vesting». Si on se fondait sur le sens habituel de la notion de vesting, alors l'imposition proportionnelle serait conforme au Modèle de convention de l'OCDE, malgré la relation au nombre de jours de résidence. En effet, c'est le nombre de jours de travail que le Modèle de convention de l'OCDE préconise de prendre en compte.</p> <p>Deuxièmement, le délai de blocage ne doit en tout cas pas servir à définir le droit d'exercice.</p> <p>De plus, le rapport expose de manière erronée que l'employeur est en mesure de recueillir les informations exigées. Bien qu'il existe des outils électroniques, recueillir toutes les données exigées entraînera un surcroît de travail élevé.</p> <p>Cependant, il faut exhorter les employeurs à recueillir ces données. Si les données ne peuvent pas être recueillies, il faudra fonder le calcul sur le nombre de jours de travail et non sur le nombre de jours de résidence.</p> |

4.3.5 Art. 8 Attestation en cas de départ du collaborateur à l'étranger

| | Administrations fiscales cantonales |
|----|--|
| AG | Cet article est insuffisant dans un certain nombre de situations, notamment lorsque le collaborateur quitte la Suisse après l'attribution de la participation de collaborateur et s'installe à nouveau en Suisse avant le vesting. |
| BL | Approuve la formule. |
| SG | Doute que les employeurs puissent être tenus d'attester le nombre de jours de résidence en Suisse de l'employé. L'alinéa 3 est incompatible avec l'article 107 LIFD. Propose que cet alinéa soit remplacé par la deuxième phrase de l'alinéa 1 de l'article 14 de l'OIS. L'alinéa 4 doit être complété pour que l'établissement stable soit soumis à l'obligation d'attester. |
| SO | Même commentaire que sur l'article 7. |
| SZ | Approuve l'alinéa 3, parce que ce dernier propose une bonne solution. Le canton de SZ relève néanmoins la nécessité d'apporter des précisions dans un domaine: il conviendrait d'adopter une réglementation claire précisant à quelle autorité l'attestation doit être remise en fonction des cas; en effet, le rapport indique que l'employeur fournit en général les attestations en même temps que le certificat de salaire, or les employeurs ne sont pas soumis à l'obligation de remettre le certificat de salaire directement aux autorités fiscales. |
| ZG | Demande que les alinéas 3 et 4 soient modifiés comme suit. «3 Der Arbeitgeber hat die Meldung der kantonalen Steuerbehörde des letzten Wohnsitzes der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters zu erstatten. 4 Verfügt ein ausländischer Arbeitgeber nur über eine Betriebsstätte in der Schweiz, so hat er die Meldung der kantonalen Steuerbehörde des letzten Wohnsitzes der Mitarbeiterin oder des Mitarbeiters zu erstatten.» |
| ZH | Demande que l'alinéa 3 soit modifié comme suit. «Der Arbeitgeber hat die Meldung für die Erhebung der Quellensteuer der zuständigen kantonalen Steuerbehörde seines Sitzkantons zu erstatten. Zur Begründung wird auf Art. 107 DBG verwiesen, der die Zuständigkeit für die Erhebung der Quellensteuer regle.» |
| TI | L'expression «accordate» devrait être remplacée par l'expression «assegnate». De même, l'expression «maturazione» devrait être remplacée par l'expression «vesting». |

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|----------------|---|
| UPS | Même commentaire que sur l'article 5, alinéa 2. |
| FER | Même commentaire que sur l'article 5, alinéa 2. |
| Swiss-Holdings | Demande que le titre de l'article soit ainsi complété: «Bescheinigung bei steuerlicher Ansässigkeit im Zeitpunkt der Realisation im Ausland». Propose de rédiger le texte de l'alinéa 1, première phrase et lettre b et de l'alinéa 2 comme suit: «1 Hat die Schweiz während der Serviceperiode kein oder nur ein teilweises Besteuerungsrecht für das der Mitarbeiterbeteiligung zugrundeliegende Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, und ist die Mitarbeiterin oder der Mitarbeiter im Zeitpunkt der Realisation des geldwerten Vorteils nicht aufgrund persönlicher Zugehörigkeit in der Schweiz steuerpflichtig, so hat der schweizerische Arbeitgeber: (...) b. die Anzahl der Tage der Serviceperiode zu bescheinigen, während denen die Schweiz das Besteuerungsrecht für das zugrundeliegende Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit hat; (...) 2 Der geldwerte Vorteil ist nach der folgenden Formel zu berechnen: |

| | |
|--------------------|---|
| | (Geldwerter Vorteil insgesamt * Anzahl Tage der Serviceperiode, während denen die Schweiz das Besteuerungsrecht für das zugrundeliegende Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit hat) / Anzahl Tage der gesamten Serviceperiode.» |
| Chambre fiduciaire | Le mot «Realisation» doit être remplacé par «Ausübung», «Aktienlieferung» ou «Auszahlung» selon les cas. Indique, en ce qui concerne l'alinéa 3, que dans la mesure où l'imposition à la source s'applique dans le canton où l'employeur a son siège, et non dans celui du dernier domicile de l'ancien employé, l'obligation de transmettre à l'autorité du canton du dernier domicile (2 ^e partie de la phrase) est superflue. |

4.4 Section 3: Cas particuliers

4.4.1 Art. 9 Echéance anticipée du délai de blocage des actions de collaborateur

| | Administrations fiscales cantonales |
|----|---|
| AG | Cet article va au-delà de l'obligation d'attester en vertu de la loi. La formule qui y est inscrite devrait faire l'objet d'une loi ou d'une ordonnance distincte. En outre, cet article reprend la pratique zurichoise sans en étudier le pour et le contre. |
| BL | Doute que l'imposition en cas de levée anticipée du blocage soit suffisamment fondée sur le plan juridique. |
| SO | Doute que les dispositions que contient cet article soient couvertes par la norme de délégation de la loi. Approuve certes fondamentalement la formule, mais constate que la mention des années entamées fait défaut. |
| TG | Demande que des indications supplémentaires soient fournies (les mêmes que celles demandées pour l'article 4, OAP). |
| TI | Demande une adaptation linguistique alinéa 2, 3 et 4. |

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|--------------------|--|
| UPS | L'article 9 est incompatible avec l'article 16, alinéa 3, LIFD. En cas de levée anticipée du blocage, c'est un bénéfice en capital privé exonéré d'impôt qui en résulte, c'est pourquoi l'article 9 doit être supprimé. C'est de prime abord une base de calcul de l'impôt erronée que de prendre en compte le temps restant jusqu'à l'échéance ordinaire du délai. Demande donc que la durée du blocage effectivement écoulée jusqu'à la levée du blocage serve de point de départ au calcul de l'impôt. |
| FER | Même remarque que l'UPS. |
| Chambre fiduciaire | Emet la critique suivante: prendre pour base de calcul la valeur vénale au moment de la levée anticipée du blocage conduit à l'imposition d'un bénéfice en capital privé, voire à une perte en capital. Il faudrait inscrire dans l'OAP sur quelle base repose l'escompte accordé au moment de l'attribution. En outre, la Chambre fiduciaire demande qu'il soit mentionné que les années entamées sont également prises en compte dans le paramètre (n) comme l'indique le rapport explicatif, car cette pratique est nouvelle pour de nombreux cantons et par rapport à la circulaire de 1997. |

4.4.2 Art. 10 Restitution des actions de collaborateur

| | Administrations fiscales cantonales |
|----|---|
| AG | L'OAP va au-delà de l'obligation d'attester en vertu de la loi. La formule inscrite dans cet article devrait faire l'objet d'une loi ou d'une ordonnance distincte. En outre, elle reprend la pratique zurichoise sans en étudier le pour et le contre. |
| BL | Doute que la déduction des frais d'acquisition du revenu soit suffisamment fondée sur le plan juridique. |
| SG | Souhaite que le rapport établisse clairement que les frais d'acquisition du revenu font partie des «autres frais indispensables à la profession» prévus par l'article 26, alinéa 1, lettre c, LIFD. Une définition plus précise des éléments à déclarer pour la déduction à l'alinéa 3 serait la bienvenue. |
| SO | La notion de déduction fiscale inscrite dans cet article est trop imprécise. C'est d'une déduction de ce montant des autres revenus qu'il est question. De plus, la déduction ne devrait être possible que si le collaborateur a effectivement l'obligation de restituer les participations. |
| TG | La notion de déduction fiscale inscrite dans cet article est trop peu claire. Il vaudrait mieux évoquer la diminution de l'assiette de l'impôt sur le revenu. L'alinéa 3 est de plus incompatible avec l'alinéa 1 de l'article 1, c'est pourquoi il doit être supprimé. |
| TI | Demande une adaptation linguistique. |

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|--------------------|---|
| UPS | L'adoption du système du «salaire négatif» est demandée avec renvoi à l'avis plus détaillé de la FER sur la question. |
| FER | Exprime le même désir que l'UPS sans motiver très précisément. |
| Swiss-Holdings | Propose de rédiger le texte de l'alinéa 4 comme suit. « ⁴ Wird bei Rückgabe mehr als der aktuelle Verkehrswert unter Berücksichtigung der Diskontierung für eine allfällige restliche Sperrfrist oder mehr als der Formelwert vergütet, so ist dieser Teil als zusätzliches Einkommen zu bescheinigen.» L'attestation doit comporter les mêmes indications que celles de l'article 10, alinéa 4. |
| Chambre fiduciaire | Propose de rédiger le texte de l'alinéa 3 comme suit. «Unvollständige Sperrfristjahre können ebenfalls in (n) berücksichtigt werden.» |

4.4.3 Art. 11 Collaborateurs domiciliés à l'étranger

| | Administrations fiscales cantonales |
|----|--|
| SG | L'article 11 apporte plus de confusion que de clarté. L'imposition à la source d'après l'article 100, alinéa 1, lettre d, LIFD n'est pas en relation avec l'assujettissement subjectif en Suisse. L'article 5, alinéa 1, lettre b, LIFD ne statue pas quant à l'assujettissement limité des employés en raison d'un rattachement économique, de sorte qu'il n'existe aucune relation à une disposition légale pour l'imposition à la source. |

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|-----|--|
| UPS | Suggère de reformuler la disposition car des doubles impositions sont possibles. En outre, les articles 7 et 8 devraient être appliqués. |
| FER | Même suggestion que l'UPS. |

4.4.4 Art. 12 Membres de l'administration ou de la direction domiciliés à l'étranger

| | |
|----|---|
| | Administrations fiscales cantonales |
| SG | Le rapport ne permet pas de savoir de quelle manière il convient d'imposer un membre de l'administration ou de la direction qui a reçu des options alors qu'il n'était encore qu'un cadre, options qu'il réalise plus tard, une fois qu'il est devenu membre de la direction de la société mère à l'étranger. |

| | |
|-----|--|
| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
| UPS | Suggère de reformuler la disposition car des doubles impositions sont possibles. En outre, les articles 7 et 8 devraient être appliqués. |
| FER | Même suggestion que l'UPS. |

4.4.5 Art. 13 Réalisation d'options de collaborateur, d'expectatives sur des actions de collaborateur ou de participations de collaborateur improprement dites après la fin des rapports de travail

| | |
|----|---|
| | Administrations fiscales cantonales |
| GE | Demande que l'attestation soit adressée au canton où l'employeur a son siège. |
| SG | La formulation «copie de l'attestation» ne permet pas de savoir clairement qui reçoit l'original. |

| | |
|--------------------|---|
| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
| CVCI | Demande la suppression de l'article 13. Il est impossible de soumettre l'employeur à un devoir d'attester strict. |
| Chambre fiduciaire | Met en garde contre les problèmes que cette disposition entraînera pour les entreprises. Le dernier domicile du collaborateur sera impossible à déterminer, surtout si celui-ci se trouve encore à l'étranger. Proposition: il conviendrait d'inscrire ici une obligation d'attester de l'employeur envers l'autorité fiscale du canton où l'ancien collaborateur avait son dernier domicile connu. |

4.5 Section: Répartition des participations de collaborateur en catégories et indications supplémentaires

4.5.1 Art. 14 Classification des participations de collaborateur

| | |
|--|--|
| | Administrations fiscales cantonales |
| | Les cantons approuvent cet article. |

| | |
|--------------------|--|
| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
| Chambre fiduciaire | L'existence d'une liste se traduira par des exigences trop élevées aux autorités. Une telle liste sera en particulier inappropriée pour les co-investments. Elle n'a de sens que si les principales formes de participation sont distinguées en catégories. En outre, il faudrait que la liste ne soit pas exhaustive. |

4.5.2 Art. 15 Indications supplémentaires

Aucune des personnes consultées ne s'est prononcée sur cet article.

4.6 Section 5: Dispositions finales

4.6.1 Art. 16 Dispositions transitoires

| | Associations, organisations et autres personnes consultées |
|--------------------|---|
| UPS | La notion de réalisation doit être clairement définie et la formulation de la réglementation contraignante doit être adaptée en conséquence. Certes, il existe en général des décisions administratives préalables (rulings), mais dans celles-ci, les obligations d'attester n'ont pas été réglementées de manière contraignante. C'est pourquoi, par souci de cohérence, les participations qui ont fait l'objet de décisions préalables doivent tomber sous le coup de la disposition d'exception. |
| Chambre fiduciaire | Les obligations d'attester devraient s'appliquer à tous les instruments de participation. Même lorsque l'imposition a déjà été effectuée lors de l'attribution ou du vesting, des questions se posent encore en ce qui concerne l'imposition proportionnelle. Il ne serait pas juste que des collaborateurs qui sont venus s'installer en Suisse soient soumis à l'imposition à la source sans bénéficier de l'imposition proportionnelle prévue par l'article 7. |

4.6.2 Art. 17 Entrée en vigueur

Aucune des personnes consultées ne s'est exprimée sur les dispositions d'entrée en vigueur.