



13 août 2024

Consultation sur la loi fédérale sur la prolongation du délai de compensation des pertes

Rapport sur les résultats

Résumé

Parmi les **partis** ayant participé à la consultation, Le Centre, le PLR et l'UDC sont favorables au projet alors que le PS et Les Verts s'y opposent.

Environ deux tiers des **cantons** (AR, BS, FR, GR, JU, LU, NE, NW, OW, SG, SO, SZ, TG, UR, VS, ZG, ZH et la CDF) rejettent le projet. Les autres cantons (AG, AI, BE, BL, GE, GL, SH, VD et TI) se prononcent en sa faveur.

Les **organisations et associations** se prononcent en grande majorité en faveur du projet (ASA, ASB, CCIG, Chambre de commerce de Zurich, CP, economiesuisse, EXPERTsuisse, FER, FIDUCIAIRE SUISSE, Forum PME, GastroSuisse, HotellerieSuisse, OREF, Raiffeisen, SwissHoldings, usam et veb.ch) et seule une petite minorité y est opposée (Conférence des villes suisses sur les impôts, USS et UVS).

Certains cantons souhaiteraient que, si la loi entrait en vigueur après 2028, la disposition transitoire soit complétée, car, à défaut, les pertes de l'année 2020 ne pourraient plus être prises en considération.

Plusieurs associations demandent, au lieu d'une prolongation à dix ans du délai de compensation des pertes, une compensation des pertes illimitée et certaines d'entre elles seraient disposées à lier cette mesure à une imposition minimale.

Aux questions sur les incidences financières qui ont été posées aux cantons, la majorité d'entre eux répondent ne pas pouvoir calculer les pertes de recettes et ne pas disposer non plus de bases de données leur permettant d'estimer les pertes reportées qui ne peuvent pas être compensées selon le droit en vigueur et celles qui pourraient l'être après la prolongation du délai. Quelques cantons indiquent cependant qu'ils pensent que les pertes de recettes seraient modestes.

1 Contexte

Le 1^{er} juin 2022, le Parlement a transmis au Conseil fédéral la motion de la CER-N (21.3001) « Étendre à dix ans la possibilité de compenser des pertes ». Il souhaiterait étendre de sept à dix ans la période de compensation des pertes pour les entreprises. Cette mesure vise à faciliter le rétablissement d'entreprises affectées par la pandémie et s'appliquerait aux pertes à partir de l'année 2020. Toutes les entreprises, quelles que soient leur taille ou leur branche, devraient en bénéficier.

2 Consultation

2.1 Procédure de consultation

Le 28 juin 2023, le Conseil fédéral a chargé le DFF de consulter les cantons, les partis politiques, les associations faîtières des communes, des villes et des régions de montagne qui œuvrent au niveau national, les associations faîtières de l'économie qui œuvrent au niveau national et les autres milieux intéressés au sujet de la loi fédérale sur la prolongation du délai de compensation des pertes. La consultation a pris fin le 19 octobre 2023.

Une vue d'ensemble des participants à la consultation (y c. les abréviations) figure en annexe.

2.2 Grandes lignes du projet

Le projet soumis à consultation comprenait les mesures ci-après :

- La période de compensation des pertes pour les indépendants et les personnes morales est prolongée de sept à dix ans dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) et dans la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID).
- De même, il faut étendre, dans la LIFD, de sept à dix ans la compensation provisoire des pertes subies par un établissement stable à l'étranger applicable aux indépendants et aux personnes morales. Étant donné que la LHID ne contient pas de dispositions sur le traitement fiscal des pertes des établissements stables à l'étranger et que les cantons le déterminent librement, il n'est pas nécessaire de prévoir une norme correspondant à celle de la LIFD dans la LHID.

2.3 Évaluation

Au vu du grand nombre d'avis remis, il n'est pas possible de restituer chacune des propositions et des motivations. Par souci de clarté, ce sont donc les principaux points critiques qui sont repris. Les participants à la consultation qui, dans leur avis, se rallient à la position d'un autre participant sont cités individuellement à chaque fois.

Pour les détails, il est renvoyé aux avis déposés, qui peuvent être consultés sous : [fedlex-data-admin-ch-eli-dl-proj-2022-75-cons_1-doc_7-de-pdf-a.pdf](#).

3 Résultats de la consultation

3.1 Approbation sur le principe des modifications législatives proposées

Partis politiques : Le Centre, PLR et UDC (3).

Cantons : AG, AI, BE, BL, GE, GL, SH, VD et TI (9).

Organisations et associations : ASA, ASB, CCIG, Chambre de commerce de Zurich, CP, economiesuisse, EXPERTsuisse, FER, FIDUCIAIRE SUISSE, Forum PME, GastroSuisse, HotellerieSuisse, OREF, Raiffeisen, SwissHoldings, usam et yeb.ch (17).

Motivation :

- Une prolongation de la période pendant laquelle les pertes peuvent être compensées entraîne, sur la durée de vie totale d'une entreprise, une meilleure prise en compte du principe de l'imposition selon la capacité économique (principe du bénéfice total).
- La prolongation n'aiderait pas seulement les entreprises à reconstruire leurs activités, mais elle serait également favorable aux entreprises nouvellement créées ayant une assez longue phase de développement, ce qui peut créer des incitations à la création d'entreprises.
- La mesure favorise d'une part la place économique suisse et, d'autre part, elle prend davantage en considération les exercices économiquement faibles des entreprises concernées. Elle favorise la résilience des entreprises.
- Pour les grands groupes concernés par l'imposition minimale, la prolongation à dix ans du délai de compensation des pertes aurait l'avantage de rapprocher la base de calcul de l'impôt en vigueur en Suisse de celle de l'OCDE et du G20.
- En prolongeant le délai de compensation des pertes, la Suisse rejoindrait d'autres pays européens, dont certains ne connaissent aucune restriction pour la compensation des pertes.
- Une prolongation à dix ans du délai de compensation des pertes permettrait aux entreprises de profiter plus longtemps d'impôts sur le bénéfice plus bas et, ainsi, de reconstituer progressivement leurs liquidités.

3.2 Refus sur le principe des modifications législatives proposées

Partis : PS et Les Verts (2).

Cantons : AR, BS, FR, GR, JU, LU, NE, NW, OW, SG, SO, SZ, TG, UR, VS, ZG, ZH et CDF (18).

Organisations et associations : Conférence des villes suisses sur les impôts, USS et UVS (3).

Motivation :

- Cette mesure n'est pas un moyen adéquat pour décharger les entreprises qui ont subi des pertes du fait de la pandémie de coronavirus. Nettement plus de la moitié des entreprises, avant tout des petites et moyennes entreprises, ne paient aujourd'hui pas du tout d'impôts sur le bénéfice. Elles ne profiteraient donc pas d'une prolongation du délai de compensation des pertes.
- Il existe déjà, dans le droit en vigueur, des mesures fiscales d'accompagnement efficaces pour les entreprises viables et pour lesquelles un assainissement est envisageable. L'expiration du report des pertes pousse les entreprises aux assainissements structurels et aux réorganisations nécessaires.

- En ce qui concerne les personnes physiques qui connaissent une situation déficitaire pendant plus de sept ans, il y a lieu de se demander si elles exercent une activité lucrative ou pratiquent un hobby.
- La prolongation de la période de compensation des pertes entraîne un certain travail administratif supplémentaire, tant pour les assujettis que pour les autorités fiscales. Plus la période de pertes est ancienne, plus il est difficile d'établir l'état de fait déterminant.
- Une prolongation de la période de compensation des pertes rend aussi plus difficile la planification financière des collectivités publiques, ce qu'ont notamment montré les années qui ont suivi la crise financière et, aussi, celles qui ont suivi la crise du coronavirus. En outre, il faut s'attendre à des pertes fiscales pour les collectivités publiques, qui ne peuvent actuellement pas encore être chiffrées.
- La pandémie de coronavirus ne sert que de prétexte à un abaissement général de la charge fiscale de grandes entreprises fondamentalement rentables.

3.3 Propositions de modifications de l'avant-projet

3.3.1 Dispositions transitoires et entrée en vigueur

AR, BS, BL, GL, SO, TI, VD, VS, ZH et SwissHoldings (10) attirent l'attention sur le fait que, si l'entrée en vigueur était repoussée (p. ex. au 1^{er} janvier 2029), une disposition transitoire supplémentaire s'imposerait. À défaut, les pertes de l'exercice 2020 ne pourraient plus être prises en considération pour la taxation de la période fiscale 2028.

BE suggère de revoir la disposition sur l'entrée en vigueur. Si la révision législative était déjà applicable aux pertes de la période fiscale 2020, les personnes physiques pourraient subir une correction rétroactive défavorable de leur taxation (l'art. 6, al. 3, LIFD conduit à un durcissement par rapport au droit en vigueur).

L'ASA, le CP, economiesuisse, EXPERTsuisse, Raiffeisen et SwissHoldings (6) souhaiteraient que la mesure s'applique aussi aux pertes antérieures à 2020. La compétitivité et l'attractivité fiscale s'en trouveraient renforcées et les conditions-cadres améliorées pour les entreprises qui subissent des pertes ou ont besoin d'une assez longue phase de développement.

3.3.2 Autres adaptations législatives nécessaires

AG souhaiterait que les art. 10 et 25 LHID soient modifiés de façon analogue aux art. 6, al. 3, et 52, al. 2, LIFD.

AR, LU, OW, UR et la CDF (5) pensent qu'il faudrait également prolonger en conséquence l'obligation légale de conserver les documents comptables, qui est actuellement de dix ans (art. 958f CO), parce que, dans la pratique, les pertes ne sont généralement examinées que l'année au cours de laquelle elles peuvent être compensées avec des bénéfices.

economiesuisse s'oppose à une telle adaptation, parce qu'elle impliquerait des charges administratives supplémentaires. Pour SH, une solution résiderait dans une décision sur le montant des pertes reportées, mais il signale dans le même temps que la législation actuelle ne le permet pas.

3.3.3 Application sélective

BS veut que, si le projet était accepté par la majorité, les modifications soient limitées aux start-up ayant de longues phases de recherche. L'usam s'oppose à une limitation et exige que la prolongation du délai de compensation des pertes s'applique sans conditions à toutes les entreprises. Le CP souhaiterait l'introduction d'un statut spécial pour les entreprises nouvellement créées, notamment pour les start-up, car leur période de pertes peut s'étendre sur plusieurs exercices. Ce statut pourrait octroyer à ces entreprises une période supplémentaire de report de pertes au-delà de dix ans (dix ans plus dix ans p. ex.). Il pourrait prendre la forme d'une option (« opt-in ») sous engagement de ne pas transférer l'entreprise

(des exploitations, parties d'exploitations, actifs immobilisés ou fonctions) à l'étranger tant que le bilan présente des reports de pertes.

3.4 Compensation des pertes illimitée dans le temps et autres options

L'ASA, l'ASB, la CCIG, la chambre de commerce de Zurich, economiesuisse, FIDUCIAIRE SUISSE et Raiffeisen (7) demandent une compensation des pertes illimitées dans le temps.

Motivation :

- Une telle mesure serait avantageuse en particulier pour les start-up et rendrait la Suisse plus attrayante pour l'implantation et le développement de telles entreprises.
- L'introduction de l'imposition minimale assujettira les grands groupes d'entreprises à un impôt complémentaire déterminé selon la base de calcul uniforme de l'OCDE, qui prévoit une compensation des pertes sans limitation dans le temps. Un rapprochement, sur ce point, du droit fiscal suisse de la base de calcul de l'impôt de l'OCDE serait bienvenu, car il réduirait la grande complexité qu'engendrera ce double assujettissement.
- L'objection relative aux intérêts de politique budgétaire des collectivités publiques, en particulier celle de la plus grande sécurité de planification, est peu convaincante, étant donné qu'il ne faut guère s'attendre à des pertes d'une certaine ampleur et que les entreprises concernées par une compensation des pertes illimitée dans le temps ne seraient pas nombreuses.
- Toutes les raisons qui justifient une prolongation de sept à dix ans du délai de compensation des pertes parlent aussi en faveur d'une prolongation au-delà de dix ans, qui serait en particulier souhaitable dans la perspective de la probable mise en œuvre de l'imposition minimale.

BS, NW, SH, SO, le CP, le Forum PME, l'OREF, SwissHoldings et veb.ch (9) se prononcent en faveur d'une compensation des pertes illimitée dans le temps, éventuellement combinée à une imposition partielle.

Motivation :

- Cette mesure n'engendrerait qu'une faible perte de recettes pour la Confédération, les cantons et les communes.
- La Suisse deviendrait ainsi plus attrayante pour les entreprises étrangères et pourrait renforcer sa compétitivité dans le contexte international.
- La combinaison d'un report des pertes illimité dans le temps et d'une imposition minimale n'exercerait qu'une faible influence sur les recettes fiscales en comparaison avec une extension de sept à dix ans.

VS souhaiterait que d'autres mesures soient examinées afin que les entreprises ayant d'assez longues périodes de pertes soient soutenues de façon plus ciblée.

3.5 Pertes de recettes et estimations des cantons

3.5.1 Remarques générales

L'Union des villes suisses et la Conférence des villes suisses sur les impôts (2) exigent que, si le projet est mis en œuvre tel que défini dans l'avant-projet, des mesures de compensation soient prévues. Il faudrait, à titre de mesures d'accompagnement appropriées et nécessaires, interdire les distributions de dividendes et les paiements d'éléments de salaires extraordinaires les années de compensation des pertes.

NE indique que, dans le canton, seules 21 personnes morales avaient des pertes reportées en 2013 qu'elles n'ont pas pu faire valoir en 2021. Le bénéfice imposable cumulé pour ces 21 personnes morales en 2021 s'est élevé à 1 033 000 francs. Compte tenu de l'imputation de l'impôt sur le capital, si ces sociétés avaient pu faire valoir le report de pertes de 2013,

l'économie d'impôt aurait été de 28 000 francs pour l'impôt cantonal, de 16 800 francs pour l'impôt communal et de 87 800 francs pour l'impôt fédéral. Ainsi, pour les finances cantonales, cela aurait généré une baisse des recettes fiscales de 46 600 francs ($28\,000 + 21,2\% \times 87\,800$).

BE déclare que, chaque année, des reports des pertes deviennent caducs pour environ 1600 sociétés de capitaux, mais seules 40 d'entre elles affichent un bénéfice imposable la période suivante. Le canton ne peut pas fournir de chiffres concrets sur les pertes de recettes.

SO expose que, dans le canton, environ 80 % du montant des reports de pertes échus chaque année se répartissent entre trois ou quatre contribuables.

En vue des délibérations parlementaires, Le Centre demande que, dans son message, le Conseil fédéral indique plus précisément les pertes de recettes, car elles constituent une base nécessaire à la discussion du projet et à une décision à son sujet.

3.5.2 Montant annuel des pertes reportées ne pouvant pas être compensées dans le canton en raison de la limitation de la période de compensation à sept ans

AG, AI, BE, BS, BL, LU, JU, NE, OW, SG, SH, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG et ZH (19) indiquent que les données disponibles ne permettent pas d'estimer un montant ou ne donnent aucune information à ce sujet.

Les autres cantons fournissent les estimations suivantes :

AR : environ 1 à 3 millions de francs ;

FR : environ 800 millions de francs ;

GE : environ 765 millions de francs pour les personnes morales ;

GL : environ 15 millions de francs ;

GR : environ 175 millions de francs ;

NW : environ 20 à 40 millions de francs ;

SO : environ 200 millions de francs (au niveau du canton) et 240 millions de francs (au niveau de la Confédération). La différence entre le canton et la Confédération s'explique notamment par les pertes d'anciennes sociétés holdings pour lesquelles des reports ont été effectués uniquement au niveau fédéral.

3.5.3 Estimation du montant des pertes reportées qui pourraient être compensées en plus (total sur les trois ans) si le délai était étendu à dix ans

AG, AI, AR, BE, BS, BL, JU, NE, LU, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG et ZH (21) indiquent que les données disponibles ne permettent pas d'estimer un montant ou ne donnent aucune information à ce sujet.

Les autres cantons fournissent les estimations ci-après, qui portent sur différentes périodes et qui ont été déduites des pertes qui n'ont pas pu être compensées dans des périodes fiscales relativement anciennes.

FR : environ 2,4 milliards de francs, sur la base des données de la période fiscale 2021 ;

GE : environ 170 millions de francs par an pour les personnes morales ;

GL : si le délai était prolongé à dix ans, le montant des pertes pouvant être reportées se monterait à 60 millions de francs supplémentaires (total sur trois ans) ;

GR : environ 493 millions de francs sur la base des données de la période fiscale 2022.

L'estimation est cependant peu significative, car il faut partir du principe qu'une part considérable des entreprises concernées n'afficheront aucun bénéfice ou afficheront un bénéfice moindre au cours des 3 exercices concernés (huitième, neuvième et dixième).

NW : entre 0 et 10 millions de francs environ.

Liste des participants à la procédure de consultation

1. Cantons

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Canton de Zurich	ZH	☒
Canton de Berne	BE	☒
Canton de Lucerne	LU	☒
Canton d'Uri	UR	☒
Canton de Schwyz	SZ	☒
Canton d'Obwald	OW	☒
Canton de Nidwald	NW	☒
Canton de Glaris	GL	☒
Canton de Zoug	ZG	☒
Canton de Fribourg	FR	☒
Canton de Soleure	SO	☒
Canton de Bâle-Ville	BS	☒
Canton de Bâle-Campagne	BL	☒
Canton de Schaffhouse	SH	☒
Canton d'Appenzell Rhodes-Extérieures	AR	☒
Canton d'Appenzell Rhodes-Intérieures	AI	☒
Canton de Saint-Gall	SG	☒
Canton des Grisons	GR	☒
Canton d'Argovie	AG	☒
Canton de Thurgovie	TG	☒
Canton du Tessin	TI	☒
Canton de Vaud	VD	☒
Canton du Valais	VS	☒
Canton de Neuchâtel	NE	☒
Canton de Genève	GE	☒
Canton du Jura	JU	☒
Conférence des gouvernements cantonaux	CdC	
Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances	CDF	☒

2. Partis politiques représentés à l'Assemblée fédérale

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Le Centre		☒
Union démocratique fédérale	UDF	
Ensemble à Gauche	EAG	
Parti évangélique suisse	PEV	
PLR.Les Libéraux-Radicaux	PLR	☒
Les VERT-E-S suisses	Les Verts	☒
Parti vert/libéral suisse	pvl	Renonciation
Lega dei Ticinesi	Lega	
Parti Suisse du Travail	PST	
Union démocratique du centre	UDC	☒
Parti socialiste suisse	PS	☒

3. Associations faitières des communes, des villes et des régions de montagne qui œuvrent au niveau national

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Association des communes suisses	ACS	
Union des villes suisses	UVS	☒
Groupement suisse pour les régions de montagne	SAB	

4. Gesamtschweizerische Dachverbände der Wirtschaft

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
economiesuisse	economiesuisse	☒
Union suisse des arts et métiers	usam	☒
Union patronale suisse		Renonciation
Union suisse des paysans	USP	
Association suisse des banquiers	ASB	☒
Union syndicale suisse	USS	☒
Société suisse des employés de commerce	SEC Suisse	
Travail.Suisse		

5. Autres organisations

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Parti Pirate Suisse		
Société suisse des entrepreneurs	SSE	
Fondation pour la protection des consommateurs	FPC	
Forum suisse des consommateurs	kf	
Fédération romande des consommateurs	FRC	
Associazione consumatrici e consumatori della Svizzera italiana	ACSI	
Centre Patronal	CP	☒
Fédération des Entreprises Romandes	FER	☒
Fédération suisse des avocats		
Société suisse des juristes	SSJ	
Fédération suisse des notaires	FSN	
Association suisse des experts en audit, fiscalité et fiduciaire	EXPERTsuisse	☒
Union Suisse des Fiduciaires	FIDUCIAIRE SUISSE	☒
Association suisse des experts en comptabilité et en contrôle de gestion	veb.ch	☒
Contrôle fédéral des finances	CDF	
Conférence des directrices et directeurs des finances des villes	CDFV	
Conférence suisse des impôts	CSI	
Conférence des villes suisses sur les impôts		☒
Association suisse des experts fiscaux diplômés	ASEFiD	

Association suisse de droit fiscal	IFA	
Fédération des groupes industriels et de services en Suisse	SwissHoldings	☒

6. Participants qui se sont prononcés sans y avoir été invités officiellement

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève	CCIG	☒
Fédération nationale de l'hôtellerie-restauration	GastoSuisse	☒
Association de la branche de l'hébergement suisse	HotellerieSuisse	☒
Ordre romand des experts fiscaux diplômés	OREF	☒
Forum PME		☒
Raiffeisen		☒
Association Suisse d'Assurances	ASA	☒
Chambre de commerce de Zurich		☒