



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF

Administration fédérale des contributions AFC

Division principale de l'impôt fédéral direct,
de l'impôt anticipé, des droits de timbre

État-major Législation, le 2 février 2010

Audition sur l'ordonnance relative à des modifications dans le domaine des droits de timbre et de l'impôt anticipé

Rapport sur les résultats

Condensé

Sur les 21 avis reçu sur l'avant-projet soumis à l'audition, tous les participants à cette audition, sauf le parti socialiste suisse (PS), approuvent la direction fondamentale de l'avant-projet. Les partis qui approuvent l'avant-projet sont le PDC, le PLR, l'UDC et les Verts.

Malgré cette approbation de principe, les participants à l'audition critiquent la modification des articles 15^{bis} LT et 14a OIA. D'abord, on leur reproche que la définition de «groupe» est trop étroite. Au lieu de la consolidation intégrale, on propose de se fonder sur la définition du groupe selon l'art. 61, al. 3, LIFD, selon l'art. 69 LIFD (notion de participation) ou sur celle du CO. La réglementation proposée à l'al. 3 de l'art. 15^{bis} OT et de l'art. 14a OIA est le principal point critiqué. Cette réglementation devrait être purement et simplement supprimée ou complètement reformulée. Elle serait contraire au principe de l'égalité de traitement, car les grands groupes suisses qui ont leur siège en Suisse ne pourraient pas bénéficier de l'exception prévue par la nouvelle réglementation, ce qui ne permettrait donc pas d'atteindre l'objectif visé. Les participants qui critiquent cette réglementation proposent leur propre texte. Il s'agit en particulier du PDC, du PLR, de l'Association Suisse des Banquiers, de Swissholdings, de la Chambre fiduciaire suisse, de l'Association Suisse d'Assurances et d'économie-suisse.

1 Situation

Le 23 novembre 2009, le chef du Département fédéral des finances a chargé l'Administration fédérale des contributions (AFC) d'organiser une audition des milieux intéressés, en particulier des partis politiques et des organisations faitières de l'économie, sur un avant-projet d'*ordonnance sur des modifications dans le domaine des droits de timbre et de l'impôt anticipé*.

L'ordonnance dont il s'agit a pour but d'améliorer le cadre fiscal applicable aux opérations de financement interne aux groupes, notamment la gestion des liquidités («cash management»), afin que ces opérations soient implantées en plus grand nombre en Suisse, avec les emplois qu'elles impliquent.

Pour atteindre ce but, le Conseil fédéral propose d'inscrire un nouvel art. 14a dans l'ordonnance d'exécution de la loi fédérale sur l'impôt anticipé (OIA). Cet article définit les avoirs existant entre les sociétés d'un groupe qui ne sont pas considérés comme des avoirs de clients au sens de la loi sur l'impôt anticipé. C'est pourquoi les intérêts produits par ces avoirs ne sont pas soumis à l'impôt anticipé. Dans le même sens, l'ordonnance sur les droits de timbre (OT) doit être complétée par un nouvel art. 15^{bis}. Désormais, les avoirs entre sociétés d'un groupe devraient également être exemptés du droit de timbre d'émission.

La nouvelle réglementation ne s'applique pas aux groupes qui garantissent un emprunt émis par une de leurs filiales à l'étranger. On s'assure ainsi qu'il ne peut y avoir de mélange entre les capitaux levés au moyen d'un emprunt étranger garanti et les avoirs entre les sociétés d'un même groupe qui seront exemptés. L'audition a duré du 23 décembre 2009 au 29 janvier 2010. Au 1^{er} février 2010, l'AFC a reçu 21 avis.

2 Avis reçus (au 1^{er} février 2010)

Les participants suivants ont remis leur avis:

- Conférence des directrices et des directeurs cantonaux des finances (CDF);
- Association Suisse des Banquiers (SwissBanking);
- SwissHoldings;
- Union patronale suisse (UPS);
- Union syndicale suisse (USS);
- Association des banques étrangères en Suisse (AFBS);
- Monsieur A. Storck, membre de la «Begleitkommission USTR III»;
- Monsieur P. Spori, Walder Wyss & Partner, avocats, Zurich (WWP);
- Chambre fiduciaire suisse;
- Centre Patronal (CP);
- Association suisse des experts diplômés en finance et en controlling (VEB);
- Association de banques suisses commerciales et de gestion (BCG);
- Economiesuisse;
- Union des Banques Cantoniales Suisses;
- Parti écologiste suisse (Les Verts);
- Parti démocrate chrétien suisse (PDC);
- Union démocratique du Centre (UDC);
- PLR. Les libéraux-radicaux;
- Parti socialiste suisse (PS);
- Association Suisse d'Assurances (ASA);
- Elektrizitäts-Gesellschaft Laufenburg AG.

3 Résultats de l'audition

3.1 Renonciation à donner un avis

- L'*Union patronale suisse* renonce à donner un avis. L'*Union des Banques Cantonales Suisses* renonce également à donner son avis, mais se rallie à celui de l'Association Suisse des Banquiers.

3.2 Rejet de l'avant-projet

- Le *PS* rejette l'avant-projet. Étant donné que le Conseil fédéral travaille depuis longtemps à la nouvelle réforme de l'imposition des entreprises III, il est inutile de prendre des mesures auparavant. Le *PS* souhaite que le Conseil fédéral présente une solution équilibrée au différend non résolu avec l'UE relatif aux régimes cantonaux contestés. Il critique en outre le fait que la diminution éventuelle des recettes ne soit pas chiffrée exactement.

3.3 Approbation de l'avant-projet (avec proposition de modification)

Condensé

Onze participants critiquent la définition du groupe se référant à la consolidation intégrale des comptes (dans les art. 15^{bis} OT et 14a OIA). Ils proposent de se référer au CO ou à la LIFD. Ce sont: le PLR, la CDF, SwissBanking, Swissholdings, M. A. Storck, WWP, la Chambre fiduciaire, VEB, BCG, economiesuisse, ASA.

Treize participants préconisent la suppression pure et simple ou la reformulation de l'al. 3 des art. 15^{bis} OT et 14a OIA. En font partie: le PDC, le PLR, l'UDC (suppression complète des droits de timbre), SwissBanking, Swissholdings, M. A. Storck, WWP, la Chambre fiduciaire, CP, VEB, BCG, economiesuisse, ASA.

3.3.1 Avis exprimés

Partis politiques

- Le *Parti écologiste suisse* approuve l'ordonnance prévue. Pour lui, il importe que cette réglementation ne s'applique pas aux groupes suisses qui garantissent un emprunt émis par une de leurs sociétés étrangères.
- Le *PDC* approuve en principe l'avant-projet, qui va dans le sens des interventions parlementaires qu'il a déposées. Toutefois, l'al. 3 des art. 15^{bis} OT et 14a OIA devrait être purement et simplement supprimé ou modifié car il serait contraire aux interventions déposées. Proposition du PDC: L'al. 1 n'est pas applicable si une société suisse d'un groupe suisse garantit une obligation d'une société étrangère du même groupe et que la preuve de l'utilisation effective des capitaux levés à l'étranger ne peut pas être apportée.
- L'*UDC* approuve en principe l'avant-projet. Elle regrette que les grands groupes suisses ne bénéficient pas de la proposition. C'est pourquoi elle préconise un pas de plus, à savoir la suppression complète des droits de timbre.
- Pour le *PLR*, la proposition est un pas dans la bonne direction. L'al. 3 des deux articles de l'ordonnance (OIA et OT) doit être amélioré car il désavantage les grands groupes suisses (égalité de traitement). Le PLR fonde sa propre proposition sur celles de Swissholdings. La preuve de l'utilisation des capitaux doit se faire au moment de leur première utilisation. Pour ce qui est de la notion de groupe, le PLR demande de l'étendre au-delà des sociétés entièrement consolidées aux entreprises consolidées selon la méthode Equity.

Organisations et autres participants

- Le *Comité de la CDF* approuve en principe les modifications proposées. Il remarque que la notion de groupe définie à l'art. 61, al. 3, LIFD a fait ses preuves; c'est pourquoi la nouvelle définition de l'ordonnance ne serait pas comprise.
- *SwissBanking* approuve la direction de l'avant-projet, mais propose ses propres modifications. Elle approuve les al. 1 et 2 des art. 15^{bis} LT et 14a OIA, mais affirme que la condition de la consolidation intégrale est trop restrictive. Une participation directe ou indirecte de 10 % au moins au capital conviendrait mieux. Pour l'al. 3, SwissBanking propose que la réglementation de l'al. 1 ne s'applique pas uniquement si la preuve ne peut pas être apportée que les capitaux sont utilisés effectivement à l'étranger. La preuve de l'utilisation des capitaux à l'étranger pourrait se faire selon une méthode définie dans des «rulings».
- Pour *Swissholdings*, la proposition va dans le bon sens et doit être considérée comme un premier pas; d'autres pas devraient suivre dans la réforme de l'imposition des entreprises III. Pour les grands groupes qui ont leur siège en Suisse, la réglementation de l'al. 3 prive la proposition de toute valeur. Elle serait discriminatoire, incompatible avec le principe de l'égalité de traitement et disproportionnée. En revanche, Swissholding approuve l'al. 1 des deux dispositions de l'ordonnance. Pour ce qui est de la notion de groupe, il faudrait chercher une formulation ouverte et se référer au CO (art. 663e CO) comme le fait l'art. 61, al. 3, LIFD. On pourrait également se fonder sur la notion de participation (10 % du capital) comme l'art. 69 LIFD. L'al. 3 des dispositions de l'ordonnance devrait être purement et simplement supprimé. Swissholding propose à titre de solution minimale que l'al. 1 ne soit pas applicable si la société ne réussit pas à prouver que les capitaux levés sont effectivement investis à l'étranger. La situation au moment du premier placement ou de la première utilisation serait déterminante pour la preuve.
- L'*Union syndicale suisse (USS)* approuve l'avant-projet.
- L'*Association des banques étrangères en Suisse* approuve les modifications proposées. Elles devraient constituer un premier pas vers une suppression complète des droits de timbre.
- *Monsieur A. Storck* approuve le principe des modifications. Il affirme cependant que les propositions faites ne permettent pas d'atteindre le but fixé, à savoir améliorer les conditions applicables à tous les groupes suisses.
- *WWP* approuve les modifications proposées. Il faudrait cependant éviter que les (sous-)groupes suisses ne soient désavantagés. WWP propose une solution du problème au moyen d'une modification de la notice. Il préférerait s'appuyer sur l'art. 61, al. 3, LIFD plutôt que de se fonder sur la consolidation intégrale. Il préconise la suppression pure et simple de l'al. 3 des art. 15bis OT et d 14a OIA. Si les sous-groupes émettent des emprunts garantis, le concept de l'impôt élué suffirait à empêcher ces opérations; le critère de l'utilisation des capitaux en Suisse devrait être repensé.
- La *Chambre fiduciaire suisse* approuve le principe des modifications proposées. Elle critique le fait que l'al. 3 des art. 15^{bis} OT et 14a OIA exclut les groupes qui se procurent des capitaux en dehors du groupe à l'étranger avec la garantie d'une de leurs sociétés en Suisse. Elle propose une adaptation de l'avant-projet. De plus, elle considère que la solution proposée pose des problèmes constitutionnels (égalité de traitement).
- Le *Centre Patronal (CP)* approuve, dans son principe, la direction empruntée par l'ordonnance. Il estime que les limitations de l'al. 3 des dispositions de l'ordonnance empêche d'atteindre l'objectif fixé. C'est pourquoi il propose de supprimer le 3^e al. des art. 15^{bis} LT et 14a OIA.
- L'*Association suisse des experts diplômés en finance et en controlling* est favorable aux objectifs de politique fiscale de l'avant-projet. Elle aimerait s'en tenir aux dispositions du CO pour ce qui est de la reddition des comptes (notion de groupe). Elle plaide en faveur d'une limitation de l'exemption fiscale des opérations de financement aux sociétés dont les comptes sont intégralement consolidés. Elle suggère d'instituer

un système de contrôle analogue à celui de l'imposition de groupe selon la LTVA. Un centre d'enregistrement de l'AFC aurait pour tâche de vérifier si la société concernée peut bénéficier des simplifications envisagées.

- La *BCG* approuve en principe les propositions. Au lieu de la consolidation intégrale, il faudrait se référer à une participation directe ou indirecte d'au moins 10 % du capital. Pour ce qui est du retour des capitaux, la *BCG* propose une formulation ouverte. En cas de garantie d'une société suisse du groupe aussi, l'application de l'al. 1 ne devrait être exclue que si la preuve de l'utilisation effective des capitaux à l'étranger ne peut pas être apportée.
- *economiesuisse* approuve les buts de l'avant-projet, mais affirme qu'il est insuffisant sur son point essentiel. *economiesuisse* propose de se référer au CO pour la notion de groupe et de reformuler les deux al. 3 de manière à ce que l'al. 1 ne soit pas applicable si l'utilisation des capitaux à l'étranger ne peut pas être prouvée.
- L'*ASA* approuve expressément la proposition. Elle se dit cependant déçue que la proposition n'apporte aucune solution pour les grands groupes suisses. Elle tient la proposition pour discriminatoire pour ces groupes. Elle pense que de petites modifications des articles de l'ordonnance permettraient d'atteindre le but visé. L'*ASA* tient l'exigence de la consolidation intégrale pour inopportune et trop restrictive. Il faudrait se référer à la LIFD (art. 69, let. a ou b, LIFD). L'*ASA* rejette également l'al. 3 proposé dans l'ordonnance. Elle prétend que l'utilisation des capitaux ne serait pas dommageable si la société suisse qui garantit l'emprunt apporte la preuve que les capitaux levés à l'étranger sont aussi investis à l'étranger.
- L'*Elektrizitäts-Gesellschaft Laufenburg AG* approuve les mesures proposées, mais elle propose de résoudre par la même occasion le problème des CSA («credit support annexes»). Ces instruments remplissent une fonction de sûreté et la LIA empêche leur utilisation.
