



29 juin 2022

Consultation relative à l'arrêté fédéral sur une imposition particulière des grands groupes d'entreprises (mise en œuvre du projet conjoint de l'OCDE et du G20 sur l'imposition de l'économie numérique)

Rapport sur les résultats

Condensé

Avec le projet conjoint de l'OCDE et du G20 sur l'imposition de l'économie numérique, la Suisse se retrouve face à des défis importants. Le Conseil fédéral entend tenir compte de ces développements internationaux et souhaite pour cela mettre en œuvre les règles de l'imposition minimale pour les grands groupes d'entreprises, même si la Suisse n'y est tenue ni juridiquement ni politiquement. En prévoyant dès maintenant la mise en œuvre, le Conseil fédéral souhaite préserver la compétitivité de la Suisse et créer les conditions nécessaires pour maintenir les emplois et les recettes fiscales. La mise en œuvre doit ménager autant que possible les différents acteurs de l'économie. Les petites et moyennes entreprises ne doivent pas être touchées par les nouvelles règles et le fédéralisme fiscal doit être préservé.

Une récapitulation des 74 avis exprimés lors de la consultation révèle les résultats suivants:

- Il existe un large consensus sur le fait que la Suisse ne peut pas rester inactive face aux développements internationaux. Aucun des participants à la consultation ne remet en question la nécessité de mettre en œuvre l'imposition minimale à l'échelle nationale, bien que cette mesure ne soit pas contraignante pour les États. Parmi les arguments cités figurent notamment la sécurité juridique, la compétitivité de la Suisse et le fait qu'en l'absence de transposition dans le droit national, les recettes fiscales seront encaissées par d'autres États.*
- La formulation de la norme constitutionnelle concentre trois critiques principales: la norme constitutionnelle octroie des compétences trop étendues à la Confédération (1), les principes constitutionnels en vigueur seraient restreints de manière trop importante (2) et certains éléments de la réforme devraient être définis dans la norme constitutionnelle, pas uniquement dans la norme transitoire (3). Ainsi, de nombreux participants à la consultation demandent l'inscription de la part des cantons aux recettes provenant de l'impôt complémentaire dans la norme constitutionnelle.*
- Caractère ciblé: une nette majorité de participants à la consultation consentent à ce que le taux d'imposition minimal s'applique exclusivement aux groupes d'entreprises qui entrent dans le champ d'application du pilier 2 du projet conjoint de l'OCDE et du G20. Les entreprises qui n'exercent leurs activités qu'à l'échelle nationale et les PME ne devraient pas être concernées. Fédéralisme: la proposition du Conseil fédéral d'attribuer aux cantons l'intégralité des recettes provenant de l'impôt complémentaire suscite des réactions très diverses. Elle rencontre l'adhésion d'un grand nombre de participants à la consultation, dont le PLR, l'UDC, un grand nombre d'associations patronales et quelques cantons. Une majorité de cantons veulent qu'une part maximale de 25 % des recettes soit attribuée à la Confédération. Pour les associations de travailleurs, Le Centre, le PS, le pvl et les Verts, ainsi que quelques cantons, une part plus importante devrait être attribuée à la Confédération.*
- La majorité des participants à la consultation se sont exprimés au sujet des mesures destinées à promouvoir l'implantation d'entreprises et demandent que les recettes supplémentaires résultant de l'impôt complémentaire soient utilisées pour mettre en œuvre des mesures visant à préserver l'attrait de la place économique. Une minorité de participants (par ex. Le Centre, le PS, les Verts, et l'USS) souhaitent quant à eux que les recettes supplémentaires soient employées différemment, par exemple pour des objectifs de politique sociale ou climatique. Ils justifient cette position en faisant valoir, notamment, que le projet pourrait ainsi réunir une majorité de voix lors de la votation.*
- Parmi les domaines dans lesquels des mesures cantonales de promotion de la place économique pourraient être prises, les cantons citent, entre autres, la formation, la recherche et l'innovation, les crédits d'impôt, la numérisation, l'environnement, l'encou-*

ragement des start-up et la garde d'enfants par des tiers. À cet égard, quelques cantons souhaitent que la Confédération élabore et définisse des conditions-cadres pour ces mesures cantonales de promotion de la place économique ou un catalogue de mesures. Le PLR et l'UDC veulent que les fonds provenant des recettes de l'impôt complémentaire soient utilisés uniquement pour des mesures ciblées de promotion de la place économique. Pour les associations patronales aussi, la priorité serait de mettre en œuvre des mesures cantonales ciblées visant à préserver l'attrait de la place économique. Travail.Suisse souhaite en revanche que les recettes supplémentaires soient utilisées pour financer l'infrastructure et des dépenses sociales.

- S'agissant des mesures de promotion de la place économique prises au niveau fédéral, la plupart des cantons proposent des axes stratégiques pouvant déployer des effets au niveau national à moyen ou long terme, comme le financement de hautes écoles et de hautes écoles spécialisées ou des mesures qui visent à soutenir les efforts des acteurs économiques en matière de recherche et de développement ainsi qu'à renforcer la capacité d'innovation et la compétitivité des entreprises. Ces axes stratégiques relèvent principalement des domaines de la formation, de la recherche et de l'innovation ou s'inscrivent directement dans la lutte contre la pénurie de main-d'œuvre qualifiée. Quant aux partis politiques, ils ont exprimé des avis très variés en ce qui concerne l'utilisation possible des recettes au niveau fédéral. Les partis qui seraient favorables à ce que la Confédération perçoive une partie des recettes réclament des mesures pour préserver l'attrait de la place économique, mais aussi, pour certains d'entre eux, qu'une partie voire la totalité des recettes supplémentaires revienne à la population. Selon le PS, par exemple, les recettes de l'impôt complémentaire – qui devraient revenir intégralement à la Confédération – devraient uniquement profiter à la population.*
- La grande majorité des cantons sont d'accord avec la position de la Confédération, selon laquelle la péréquation financière ne doit pas être adaptée. Quelques cantons redoutent toutefois que l'impôt complémentaire puisse accentuer les disparités entre les cantons. C'est la raison pour laquelle la CDF et un grand nombre de cantons demandent qu'une analyse approfondie des conséquences de la réforme sur la péréquation financière s'appuyant sur les données fiscales actuelles soit effectuée dans le cadre du rapport sur l'évaluation de l'efficacité 2026-2029. Contrairement à la proposition du Conseil fédéral, les cantons de Berne et de Zurich demandent que les recettes provenant de l'impôt complémentaire soient directement prises en compte pour déterminer le potentiel de ressources.*

Table des matières

1	Contexte	5
2	Projet mis en consultation	5
3	Principaux résultats de la consultation	6
3.1	Position de principe des participants à la consultation	6
3.2	Norme constitutionnelle (art. 129a P-Cst.)	6
3.2.1	Critique 1: compétences trop étendues pour la Confédération	7
3.2.2	Critique 2: restriction trop importante des principes constitutionnels en vigueur	8
3.2.3	Critique 3: éléments manquants dans la norme constitutionnelle	9
3.2.4	Autres remarques sur la norme constitutionnelle	10
4	Disposition transitoire (art. 197, ch. 14, P-Cst.)	10
4.1	Caractère ciblé	10
4.2	Fédéralisme	11
4.3	RIR et RPII	13
4.4	Simplification de la formulation de la disposition transitoire	13
4.5	Autres remarques concernant la formulation de la disposition transitoire	14
5	Utilisation des recettes	15
6	Procédure et calendrier	18
7	Péréquation financière nationale	18
8	Observations complémentaires	19
8.1	Poursuite de l'idée du premier canton	19
8.2	Prise en compte du régime d'imposition GILTI et des mesures fiscales unilatérales similaires	20
8.3	Soutien de la Confédération aux mesures locales	20
8.4	Demandes d'analyses supplémentaires	20
8.5	Autres remarques diverses	20
	Annexe	23
	Liste des participants à la consultation et avis reçus	23

1 Contexte

Le 11 mars 2022, le Conseil fédéral a chargé le Département fédéral des finances de mener une procédure de consultation au sujet de l'arrêté fédéral sur une imposition particulière des grands groupes d'entreprises (mise en œuvre du projet conjoint de l'OCDE et du G20 sur l'imposition de l'économie numérique) auprès des cantons, des partis politiques et des associations faîtières de l'économie.

La procédure a pris fin le 20 avril 2022. En tout, 71 destinataires ont été invités à participer à la consultation. Les cantons ont été priés de s'exprimer, en particulier, sur la date la plus proche entrant en ligne de compte pour l'entrée en vigueur du projet, sur ses conséquences dans les cantons et sur la participation éventuelle de la Confédération aux recettes générées par l'impôt complémentaire devant être introduit. La liste des participants à la consultation est jointe au présent rapport.

En tout, 74 avis ont été remis dans le cadre de la procédure de consultation. Parmi ces avis figurent ceux des partis politiques représentés à l'Assemblée fédérale (Le Centre, le PLR, le PS, le pvl, les Verts et l'UDC), de la CDF, des 26 cantons et d'un grand nombre d'organisations.

2 Projet mis en consultation

Compte tenu des derniers développements au sein de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et du groupe des vingt principaux pays industrialisés et émergents (G20), le Conseil fédéral considère qu'il est nécessaire de modifier la législation suisse relative à la fiscalité des entreprises. Le projet conjoint de l'OCDE et du G20 sur l'imposition de l'économie numérique repose sur deux piliers:

- le premier pilier vise à permettre aux États du marché d'imposer une part plus importante du bénéfice des grands groupes d'entreprises;
- le deuxième pilier doit introduire une imposition minimale pour les grands groupes d'entreprises.

Les travaux sur le pilier 2 ont bien avancé au sein de l'OCDE et de nombreux pays s'apprêtent à mettre en œuvre les nouvelles règles. Quoi qu'elle fasse, la Suisse ne pourra pas éviter que certains grands groupes d'entreprises actifs sur son sol soient soumis à l'avenir à une charge fiscale plus lourde. Elle peut toutefois défendre ses intérêts en transposant les nouvelles règles en la matière dans son droit, quand bien même elle n'y est pas tenue ni juridiquement ni politiquement.

Sur son territoire, la Suisse doit garantir l'imposition minimale des groupes d'entreprises et des entités constitutives des groupes concernés à l'aide d'un impôt complémentaire. En outre, elle doit faire usage des nouvelles règles d'imposition si un groupe d'entreprises actif en Suisse n'atteint pas l'imposition minimale à l'étranger. De cette façon, les recettes fiscales supplémentaires iront à la Suisse et non à d'autres États. En outre, les entreprises établies sur son territoire seront ainsi à l'abri de procédures fiscales supplémentaires à l'étranger.

Cet impôt complémentaire constitue un nouvel impôt fédéral supplémentaire. Il est limité aux grands groupes d'entreprises entrant dans le champ d'application des nouvelles règles, c'est-à-dire qui atteignent un chiffre d'affaires mondial d'au moins 750 millions d'euros et dont le taux d'imposition est inférieur au taux d'imposition minimal de 15 %. En parallèle, l'impôt sur le bénéfice perçu par la Confédération et les cantons sera maintenu tel quel pour toutes les entreprises. La taxation et la perception de l'impôt complémentaire seront effectuées par les cantons. Dans les situations où un groupe d'entreprises comprend plusieurs entités en Suisse, le Conseil fédéral a proposé, dans le projet mis en consultation, d'imposer les entités qui ont contribué à ce que l'imposition minimale ne soit pas atteinte.

Grâce à cette mise en œuvre respectueuse du fédéralisme, les cantons resteront incités à offrir une charge fiscale compétitive. Par ailleurs, la péréquation financière nationale tiendra compte des recettes fiscales supplémentaires des cantons.

Il est encore trop tôt pour estimer les effets de cette réforme de manière fiable. Les données à disposition sont insuffisantes et certains éléments de la réforme s'avèrent impossibles à quantifier.

Les premières estimations font état de recettes supplémentaires à court terme comprises entre 1 et 2,5 milliards de francs au titre de l'impôt complémentaire suisse. Toutefois, si le pays perd de son attrait comme lieu d'implantation, ces recettes supplémentaires ne sont pas garanties à moyen ou long terme.

Le potentiel de recettes provenant d'entreprises n'ayant pas atteint le seuil de l'imposition minimale à l'étranger devrait être modeste. Les recettes tendront vers zéro si les autres États concernés appliquent également l'imposition minimale sur leur territoire.

En raison des nombreuses incertitudes qui subsistent, le Conseil fédéral juge indiqué de procéder par étapes. Dans un premier temps, une nouvelle norme constitutionnelle vise à donner à la Confédération la compétence de mettre en œuvre le projet conjoint de l'OCDE et du G20. Cette norme permettra ainsi de tenir compte du fait que les nouvelles règles introduisent une inégalité de traitement en fonction de la taille de l'entreprise qui est en conflit avec les principes inscrits dans la Constitution. Une disposition transitoire habilitera aussi le Conseil fédéral à régler temporairement, par voie d'ordonnance, l'imposition minimale, qui pourrait entrer en vigueur au 1^{er} janvier 2024. Cette disposition transitoire renfermera des paramètres juridiquement contraignants pour l'ordonnance temporaire du Conseil fédéral. Enfin, une loi fédérale viendra abroger ladite ordonnance.

3 Principaux résultats de la consultation

3.1 Position de principe des participants à la consultation

Il existe un large consensus sur le fait que la Suisse ne peut pas rester inactive face aux développements internationaux. Aucun des participants à la consultation ne remet en question la nécessité de mettre en œuvre le projet conjoint de l'OCDE et du G20 à l'échelle nationale. Parmi les arguments cités figurent notamment la sécurité juridique, la compétitivité de la Suisse et le fait qu'en l'absence de transposition dans le droit national, les recettes fiscales seront encaissées par d'autres États. Seule Travail.Suisse a fait expressément savoir qu'elle s'opposera peut-être au projet si celui-ci a, de son point de vue, des conséquences indésirables.

La procédure proposée par le Conseil fédéral, à savoir la création d'une base constitutionnelle, suivie d'une ordonnance reposant sur celle-ci et enfin la transposition de l'ordonnance dans une loi, fait aussi l'objet d'un large consensus.

Divers participants à la consultation voient la nécessité d'adapter certains aspects du projet. Ces réserves portent notamment sur la formulation de la norme constitutionnelle que le Conseil fédéral propose d'introduire dans la Constitution. Les avis divergent surtout sur la question de la répartition, entre la Confédération et les cantons, des recettes provenant de l'impôt complémentaire et sur l'affectation des ressources.

3.2 Norme constitutionnelle (art. 129a P-Cst.)

Selon la proposition du Conseil fédéral, la norme constitutionnelle confère à la Confédération la compétence de légiférer sur une imposition particulière des grands groupes d'entreprises. Sur cette base, la Confédération peut mettre en œuvre en particulier l'imposition dans l'État du marché (pilier 1) et l'imposition minimale (pilier 2) conformément aux normes internationales et aux conventions modèles. La formulation proposée autorise à déroger aux principes en vigueur (notamment à celui de l'imposition selon la capacité économique). Contrairement

à la disposition transitoire, la norme constitutionnelle est pérenne et constituera la base pour la mise en œuvre législative.

La teneur de la norme constitutionnelle suscite un grand nombre d'avis critiques, que l'on peut répartir en trois groupes: la norme constitutionnelle octroie des compétences trop étendues à la Confédération (1), les principes constitutionnels en vigueur seraient restreints de manière trop importante (2) et certains éléments de la réforme devraient être définis dans la norme constitutionnelle, pas uniquement dans la norme transitoire (3).

3.2.1 Critique 1: compétences trop étendues pour la Confédération

Pour de nombreux participants à la consultation, la norme n'est pas assez précise ou ne s'oriente pas assez sur les piliers 1 et 2 du projet conjoint de l'OCDE et du G20. Ils déplorent le fait que l'article concerné octroie au Parlement fédéral des compétences trop étendues pour légiférer dans le domaine de la fiscalité. En outre, ces compétences iraient au-delà des objectifs actuels dans le cadre des piliers 1 et 2.

Selon les avis formulés par ces participants à la consultation, la norme constitutionnelle ne devrait autoriser des dispositions particulières que si des mesures fiscales internationales l'exigent afin de préserver les intérêts de la Suisse. En outre, une imposition particulière des grandes entreprises purement nationales et des PME serait par conséquent exclue. La principale différence par rapport à la formulation proposée par le Conseil fédéral réside dans le fait que la préservation des intérêts suisses face à des mesures fiscales internationales serait explicitement définie comme une condition à l'introduction par la Confédération de nouvelles formes d'imposition. Parmi les participants à la consultation qui partagent cette critique, certains évoquent la création d'une «norme de défense» pour préserver les intérêts de la Suisse dans le domaine fiscal.

Les participants à la consultation suivants partagent cette critique¹.

Cantons, villes et communes

BS, FR, GE, GL, GR, LU, SH, SO, SZ, VS, ZG (examiner une formulation plus restrictive et ciblée) et ZH. VD propose une formulation qui conditionne l'activité du législateur dans ce domaine à la préservation des intérêts de la Suisse.

L'ACS (qui partage l'avis de la CDF), la CDF et la Conférence des villes suisses sur les impôts («notamment» va trop loin; renoncer à l'expression «grands groupes d'entreprises», qui est sujette à interprétation).

Eu égard à l'art. 129a, al. 2, GR demande que la Confédération soit tenue de respecter les normes et conventions modèles internationales, pas uniquement qu'elle «en tienne compte».

Partis politiques

Le PLR, l'UDC et les Verts demandent que la norme constitutionnelle soit explicitement restreinte au projet fiscal actuel de l'OCDE et du G20.

Organisations et autres participants

FER, IVS, scienceindustries, SwissHoldings et VSUD.

L'ASA et economiesuisse demandent des adaptations précises de la formulation. Il faudrait renoncer au terme «notamment» de l'art. 129a, al. 1, P-Cst. Et à l'art. 129a, al. 2, P-Cst., les formulations «tient compte» et «notamment» laissent une marge de manœuvre trop grande (economiesuisse) ou sont imprécises (ASA). La HKBB et Swissmem partagent l'avis d'economiesuisse.

¹ Quelques participants à la consultation dirigent leur critique explicitement contre la formulation de l'art. 129a, al 3., P-Cst.; ces participants sont énumérés dans la partie «Critique 2».

L'ASB, la CCIG et l'OREF soulignent que la mise en œuvre doit être restreinte aux règles internationales prescrites, sans toutefois demander que la norme constitutionnelle soit reformulée.

Observations complémentaires

Pour SZ, il est incompréhensible de renoncer à l'adjectif restrictif «multinational» qualifiant les grands groupes d'entreprises; de plus, le bénéfice doit être mentionné explicitement en tant qu'objet de l'impôt.

3.2.2 Critique 2: restriction trop importante des principes constitutionnels en vigueur

Quelques participants à la consultation estiment que la restriction des principes constitutionnels en vigueur régissant l'imposition (art. 129a, al. 3, P-Cst.) va trop loin. Cette restriction assouplirait trop la répartition des compétences entre la Confédération et les cantons ou il faudrait la conditionner à la nécessité de préserver les intérêts économiques en raison des développements internationaux.

Cantons, villes et communes

Les participants à la consultation suivants demandent que la formulation de l'art. 129a, al. 3, P-Cst. soit réexaminée et que l'atteinte à l'autonomie des cantons soit limitée au strict nécessaire ou d'examiner quelles sont les restrictions vraiment nécessaires: BL, BS, GL, GR, LU, SH, SO, TG, ZG (adaptation consécutive à la critique 1), ZH et CDF.

Al propose de supprimer les let. b, c et d de l'art. 129a, al. 3, P-Cst. GE propose de supprimer les let. c et d. La let. c doit être remplacée par une norme se rapportant exclusivement à la taxation de l'impôt.

Pour SZ et VD, il n'y a pas lieu d'inscrire dans la Constitution une autorisation à déroger à l'art. 127, al. 2, Cst. car ces principes d'imposition ne s'appliquent «que si le type de l'impôt le permet». Par conséquent, il est possible de renoncer à l'art. 129a, al. 3, let. a, P-Cst. Pour VD, la seule dérogation qui nécessite vraiment une autorisation constitutionnelle en vue de la mise en œuvre de la réforme est celle à l'art. 128, al. 1, let. b, Cst. (taux maximal de l'impôt fédéral sur le bénéfice de 8,5 %). Toutes les autres dérogations sont déjà possibles en application de la Constitution en vigueur. VD propose les formulations correspondantes.

CDFV, SG et UVS: l'art. 129a, al. 3, P-Cst. doit être reformulé afin qu'il ne soit possible de déroger aux principes constitutionnels en vigueur que si la préservation des intérêts économiques du pays «l'exige» étant donné les développements internationaux. SZ va dans le même sens et demande de tenir compte de l'économie nationale.

Conférence des villes suisses sur les impôts: il faut renoncer à la possibilité de déroger à l'art. 128, al. 4, Cst. (qui règle la part des cantons aux impôts fédéraux directs). La Conférence propose une formulation qui implique également de supprimer l'art. 129a, al. 2, P-Cst.

Partis politiques

Le pvl et l'UDC demandent que l'art. 129a, al. 3, P-Cst. soit reformulé afin qu'il ne soit possible de déroger aux principes constitutionnels en vigueur que s'il en va de la préservation des intérêts économiques du pays.

Organisations et autres participants

L'ASA, economiesuisse (la HKBB et Swissmem partagent cet avis), EXPERTsuisse, l'IVS, scienceindustries, SwissHoldings et la ZVDS demandent que les compétences énoncées à l'art. 129a, al. 3, P-Cst., qui permettent à la Confédération de déroger aux principes constitutionnels en vigueur, soient limitées.

economiesuisse: les dérogations aux principes constitutionnels en vigueur prévues à l'art. 129a, al. 3, doivent être liées à la «nécessité» de sauvegarder les intérêts fiscaux et économiques de la Suisse. En outre, une telle dérogation ne doit être possible que dans le cadre de l'actuel projet conjoint de l'OCDE et du G20. La HKBB et Swissmem partagent

l'avis d'économiesuisse. La ZVDS propose de remplacer «compatible» [avec les développements internationaux] par «nécessaire», «indispensable» ou «requis». La Zuger Steuervereinigung propose – entre autres propositions de formulation – «nécessaire». L'ASA va dans le même sens et demande que la teneur de la disposition soit précisée et les compétences limitées.

EXPERTsuisse propose une formulation qui permet de déroger aux principes énoncés à l'art. 129a, al. 3, let. a à d, P-Cst. uniquement si cela semble approprié et nécessaire compte tenu du contexte global. En outre, la possibilité de déroger aux principes régissant le taux d'imposition maximal, l'exécution et la part des cantons, qui sont énoncés à l'art. 128, al. 1 et 4, Cst., doit être limitée à la mise en œuvre de l'imposition dans l'État du marché.

scienceindustries et SwissHoldings: la possibilité de déroger aux principes constitutionnels en vigueur doit se limiter aux points nécessaires pour permettre la mise en œuvre du projet conjoint de l'OCDE et du G20.

L'IVS demande – comme un grand nombre de cantons – que la formulation soit réexaminée sous l'angle des objections regroupées sous la critique 2.

L'ASB ne demande pas une reformulation, mais souligne que «tient compte» et «notamment» ne doivent pas impliquer un niveau d'exigence supérieur à celui des normes et conventions modèles internationales (pas de «*swiss finish*»).

3.2.3 Critique 3: éléments manquants dans la norme constitutionnelle

Un grand nombre de participants à la consultation demandent que la norme constitutionnelle précise explicitement quelques éléments supplémentaires de la réforme prévue. Les trois éléments suivants sont cités:

- (1) le pourcentage de la part des cantons aux recettes;
- (2) la compétence en matière de rendement des cantons;
- (3) le principe selon lequel les cantons qui ont une charge fiscale inférieure à 15 % perçoivent l'impôt complémentaire (principe de causalité).

Certains participants à la consultation demandent que les trois éléments figurent dans la norme constitutionnelle, et d'autres qu'il soit fait mention d'un ou de deux de ces éléments. Dans la liste ci-dessous, les demandes en ce sens sont précisées entre parenthèses. Remarque: les demandes portant sur le pourcentage de la part des cantons aux recettes de l'impôt complémentaire sont abordées au chapitre 4.2.

Cantons, villes et communes

AI (part des cantons), AR (part des cantons), BE (part des cantons), BL (trois éléments), BS (compétence en matière de rendement, principe de causalité), FR (part des cantons, compétence en matière de rendement), GE (part des cantons), GL (trois éléments), JU (part des cantons), LU (trois éléments), NE (part des cantons), SG (part des cantons), SH (trois éléments), SO (trois éléments), TG (trois éléments), UR (trois éléments), VD (compétence en matière de rendement, part des cantons), VS (trois éléments), ZG (compétence en matière de rendement, principe de causalité), ZH (part des cantons), ACS (part des cantons) et CDF (trois éléments).

CDFV et UVS: la norme constitutionnelle doit définir une répartition appropriée des recettes entre la Confédération, les cantons, les villes et les communes.

Conférence des villes suisses sur les impôts: la norme constitutionnelle doit définir une répartition appropriée des recettes entre la Confédération, les cantons et les communes.

Partis politiques

UDC (part des cantons)

Organisations et autres participants

ASA (part des cantons), economiesuisse (part des cantons, principe de causalité), HKBB (part des cantons), IVS (trois éléments), scienceindustries (part des cantons), SwissHoldings (part des cantons), Swissmem (part des cantons, principe de causalité), Swiss Medtech (part des cantons) et ZHK (part des cantons).

EXPERTsuisse: la surveillance par l'AFC en plus de la compétence en matière de rendement des cantons (teneur selon l'art. 197, ch. 14, al. 5, P-Cst.); usam (part des cantons et utilisation de la part de la Confédération pour des mesures de promotion de la place économique); Zuger Steuervereinigung (part des cantons et complément précisant que les cantons sont chargés de la taxation et de la perception de l'impôt complémentaire sur la base d'une réglementation définie par la Confédération).

3.2.4 Autres remarques sur la norme constitutionnelle

Quelques participants à la consultation demandent de reprendre d'autres éléments de la réforme dans la norme constitutionnelle.

- BE et FR: l'utilisation de la part de la Confédération pour des mesures de promotion de la place économique. Pour FR, une affectation des recettes en faveur de l'AVS serait aussi envisageable.
- GE: le principe d'un impôt complémentaire revêtant la forme d'un impôt fédéral.

NE: plutôt que de prévoir un impôt complémentaire, la norme constitutionnelle pourrait donner aux cantons la possibilité d'introduire une imposition spéciale pour les groupes d'entreprises concernés par le projet conjoint de l'OCDE et du G20.

TI: la restriction aux «grands groupes d'entreprises» énoncée à l'art. 129a, al. 1, P-Cst. est trop sévère. Il faut élargir la portée de la norme afin d'être en mesure de réagir plus souplesment aux développements futurs. Il est en outre possible de renoncer à la 2^e phrase de l'art. 129a, al. 1, P-Cst.

Conférence des villes suisses sur les impôts: supprimer l'al. 2 de l'art. 129a P-Cst.; renoncer à la possibilité de déroger à l'art. 128, al. 4, Cst. La Conférence des villes suisses sur les impôts a soumis une proposition de formulation exhaustive.

IFF-HSG: la formulation proposée de l'art. 129a P-Cst. restreint trop la marge de manœuvre. De plus, il n'est pas nécessaire de modifier quoi que ce soit dans la répartition des compétences. L'art. 129a P-Cst. pourrait donc être formulé de manière plus concise et permettre à la Confédération d'édicter des dispositions d'harmonisation afin de préserver les intérêts de l'ensemble de l'économie suisse s'ils sont menacés par des modifications du système fiscal international.

ZVDS: le terme «grands groupes d'entreprises» doit être soit défini, soit abandonné.

4 Disposition transitoire (art. 197, ch. 14, P-Cst.)

La disposition transitoire est la base légale sur laquelle le Conseil fédéral fonde la mise en œuvre temporaire, par voie d'ordonnance, de l'imposition minimale. L'ordonnance en question ne sera valable que jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi ordinaire. La disposition transitoire contient une série de paramètres contraignants que le Conseil fédéral devra respecter en édictant son ordonnance. Dans le cadre de la procédure législative en aval, le législateur ne sera toutefois pas lié par les paramètres mentionnés dans la disposition transitoire, mais exclusivement par la norme constitutionnelle de base.

4.1 Caractère ciblé

Selon la proposition du Conseil fédéral, la mise en œuvre à l'échelle nationale de l'imposition minimale ne doit concerner que les entreprises qui entrent dans le champ d'application des règles du pilier 2. Les petits groupes d'entreprises ou ceux qui n'exercent leurs activités qu'à

l'échelle nationale ne sont pas directement concernés par l'imposition minimale. Les groupes d'entreprises concernés se verront appliquer, en moyenne sur l'ensemble des entités constitutives du groupe en Suisse, une imposition de 15 % fondée sur l'assiette fiscale GloBE. Il y aura donc une compensation entre les entités constitutives dont la charge fiscale est supérieure à 15 % et celles dont la charge fiscale est inférieure à ce taux.

Sur ce point, la majorité des participants à la consultation sont d'accord avec la proposition du Conseil fédéral. Les demandes relatives à une mise en œuvre ciblée peuvent aussi être mises en lien avec les avis appelant à concevoir la norme constitutionnelle comme une «norme de défense» ou à se rapprocher davantage des objectifs actuels de l'OCDE et du G20. Quelques participants à la consultation expriment un avis divergent de celui du Conseil fédéral.

Cantons, villes et communes

Le canton du Valais demande que chaque canton assure une imposition de 15 % des entités des groupes concernés (il pourra donc en résulter une charge supérieure à 15 % en moyenne pour l'ensemble des entités du groupe).

La CDFV, la Conférence des villes suisses sur les impôts et l'UVS demandent d'examiner l'extension de l'imposition minimale à toutes les entreprises.

Partis politiques

PS: la solution la plus sensée, la plus transparente et la plus simple au regard de la Constitution serait une imposition minimale de 15 % fondée sur l'assiette fiscale de l'OCDE et du G20 pour toutes les personnes morales; la proposition doit être examinée sérieusement.

Les Verts: le relèvement à 15 % des taux de l'impôt sur le bénéfice pour toutes les entreprises représente une alternative.

Organisations et autres participants

Travail.Suisse et l'USS demandent que l'imposition minimale soit appliquée à toutes les entreprises (Travail.Suisse se réfère à des propositions antérieures portant sur un taux d'imposition minimal de 16 %).

4.2 Fédéralisme

Conformément à la proposition du Conseil fédéral, les cantons mettront en œuvre et percevront l'impôt complémentaire national. La partie qui suit est consacrée aux questions suivantes: le projet doit-il être mis en œuvre conformément à la proposition du Conseil fédéral, les recettes doivent-elles revenir intégralement ou en partie à la Confédération et cette dernière doit-elle percevoir l'impôt complémentaire en lieu et place des cantons. Les avis reçus sur l'utilisation des recettes sont présentés au chapitre 5.

Notamment deux raisons justifiant qu'une partie au moins des recettes revienne à la Confédération ressortent des réponses à la consultation: la crainte que les recettes ne profitent majoritairement qu'à quelques cantons (1) et le fait que la Confédération ait des dépenses supplémentaires liées à la péréquation financière et des coûts administratifs en raison de l'activité de surveillance prévue dans le projet, qui peuvent être compensés par une part fédérale aux recettes (2). Le principal argument qui plaide en faveur du versement de l'intégralité des recettes aux cantons est que cela les inciterait à maintenir des taux d'imposition attractifs. Quant à la question de savoir quel pourcentage des recettes devrait revenir aux cantons, les participants à la consultation fournissent des réponses extrêmement diverses.

Cantons, villes et communes

Pourcentage de la part des cantons aux recettes de l'impôt complémentaire:

- Part des cantons de 21,1 % (comme pour l'impôt fédéral direct): BE (si la part des cantons était plus élevée, il faudrait que les recettes soient prise en compte dans le potentiel de ressources de la péréquation financière nationale [RPT] et que la Confédération règle

l'affectation obligatoire des recettes), SG (ou une part des cantons de 50 %), CDFV et UVS (ou une part des cantons de 75 % au maximum; répartition appropriée des recettes entre la Confédération, les cantons, les villes et les communes).

- Part des cantons de 50 %: AG (le reste doit alimenter un fonds national), JU (au moins 50 %) et ZH.
- Part des cantons pas inférieure à 75 %: BL, GE, GR, LU, SH, SO, SZ, TG, UR, ZG et CDF.
- Part des cantons de 75 %: FR, NW et ACS.
- Part des cantons pas inférieure à 80 %: GL.
- Part des cantons de 100 % (conformément à la proposition du Conseil fédéral): BS (voire 75 % au minimum si la perspective de recettes supplémentaires substantielles et stables se confirme), NE (si, en vertu de la Constitution, les cantons étaient habilités à soumettre les groupes internationaux à une imposition spéciale, la part des cantons pourrait être réduite à 0 %), OW, TI et VD. Les avis exprimés par AI, AR et VS ne divergent pas de la proposition du Conseil fédéral.

Pour la Conférence des villes suisses sur les impôts, la participation de la Confédération est inévitable, de même qu'une participation appropriée des communes.

Les participants à la consultation suivants demandent que l'activité de surveillance de la Confédération soit aussi réduite que possible: BL, GE, GL, GR, LU, OW, SH, SO, TG et la CDF. TI considère qu'une surveillance directe et étendue par la Confédération n'est pas strictement nécessaire.

Partis politiques

Le PLR et l'UDC sont d'accord avec la proposition du Conseil fédéral selon laquelle l'intégralité des recettes doit revenir aux cantons (part des cantons de 100 %). Le PLR estime qu'une répartition entre les cantons et la Confédération n'est envisageable que dans une mesure très limitée et dans le cadre d'un accord amiable. Une part de la Confédération devrait être compensée (via la RPT ou la part des cantons aux impôts fédéraux).

Le Centre propose une part cantonale se situant entre 50 % et 75 % au maximum.

Le pvl propose une part de la Confédération de 50 %; la part revenant aux cantons devrait être répartie en fonction de la population résidant dans les cantons, autrement dit, elle ne devrait pas revenir exclusivement aux cantons dans lesquels la charge fiscale est inférieure à 15 %. En outre, le pvl demande que ce soit la Confédération qui perçoive l'impôt complémentaire (dans le cas contraire, cela impliquerait une collaboration compliquée et coûteuse entre les administrations fiscales de plusieurs cantons).

Pour le PS et les Verts, les recettes doivent revenir intégralement à la Confédération. Les Femmes socialistes partagent l'avis du PS et soulignent que la réforme ne doit avoir aucune incidence sur les coûts supportés par la Confédération (sinon, il y a lieu d'amortir ses effets par des mesures sociales). Comme mentionné au ch. 4.1, les Verts considèrent que le relèvement de la charge fiscale à 15 % pour toutes les entreprises pourrait constituer une alternative. Le PS demande en outre que l'on octroie des compétences supplémentaires à la Confédération en matière de surveillance.

Organisations et autres participants

Pourcentage de la part des cantons:

- Part des cantons de 0 %: Alliance Sud et Public Eye (la Confédération doit aussi effectuer la taxation de l'impôt complémentaire, la CBM partage l'avis d'Alliance Sud) et USS (l'impôt complémentaire doit aussi être exécuté par la Confédération).
- Part des cantons pas inférieure à 75 %: FER et Swiss Medtech.
- Part des cantons de 75 %: usam.

- Part des cantons de 100 %: ASA, CCIF, CNCI, economiesuisse, FIDUCIAIRE|SUISSE, HKBB (une participation de la Confédération n'entrerait en ligne de compte que si les recettes étaient utilisées pour des mesures ciblées de promotion de l'attrait de la place économique; reprendre l'art. 197, ch. 14, al. 6, dans la norme constitutionnelle), IVS («en principe»), scienceindustries, SwissHoldings, Swissmem, Union suisse des paysans, VSUD, ZHK et ZVDS.

EXPERTsuisse: une indemnisation pour les coûts supportés par la Confédération pourrait être justifiée en raison de la charge supplémentaire dans la RPT; il serait envisageable d'attribuer les recettes de l'impôt RPII à la Confédération.

VBSS: le fait que les cantons puissent éventuellement décider seuls de la répartition des recettes constituerait une atteinte inadmissible à l'autonomie financière des communes.

L'IVS et SwissHoldings demandent que l'activité de surveillance de la Confédération soit aussi réduite que possible.

4.3 RIR et RPII

L'introduction d'une règle d'inclusion du revenu (RIR) et d'une règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII) prévue par le Conseil fédéral ne rencontre que peu de résistance de la part des participants à la consultation.

Pour economiesuisse, il faut encore examiner si l'utilisation de la RPII serait dans l'intérêt de la Suisse (la HKBB et Swissmem partagent cet avis).

Pour l'ASA et EXPERTsuisse, la question de l'introduction d'une RPII ne devra être tranchée qu'au moment de l'élaboration de l'ordonnance.

4.4 Simplification de la formulation de la disposition transitoire

De nombreux participants à la consultation estiment que la formulation de l'article sur les dispositions transitoires entre trop dans les détails. Cet article doit être condensé pour que le corps électoral puisse le comprendre et le soutenir. Il doit fixer uniquement les principes qui doivent impérativement être réglés dans la loi. Dans la mesure du possible, il convient de renoncer à un résumé incomplet et rigide des règles d'imposition internationales actuellement encore en discussion. Les participants à la consultation suivants se rallient à cette exigence.

Cantons, villes et communes

AI, AR, BE, BS, GE, GL, GR, LU, SH, SO, TG, TI, ZH (qui propose des compléments, cf. ci-dessous) et CDF.

GE propose diverses formulations pour l'al. 2 (en particulier pour les let. c et d) de l'article relatif aux dispositions transitoires, dans l'hypothèse où l'on renoncerait à le simplifier (cf. ci-dessous).

Organisations et autres participants

ASA (notamment eu égard à l'art. 197, ch. 14, al. 2, P-Cst.), EXPERTsuisse (on pourrait renoncer à l'art. 197, ch. 14, al. 2, P-Cst. et prévoir à la place un renvoi aux règles modèles internationales), HKBB (formulé comme un mandat d'examen), IFF-HSG, IVS et SAB.

L'IFF-HSG propose concrètement de remplacer l'art. 197, ch. 14, al. 1 à 6, P-Cst. par: «Le Conseil fédéral édicte, jusqu'à l'entrée en vigueur des dispositions légales, les prescriptions nécessaires relatives à l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises multinationaux. Ce faisant, il peut notamment aussi tenir compte des développements législatifs des principaux partenaires commerciaux.»

4.5 Autres remarques concernant la formulation de la disposition transitoire

Divers participants à la consultation suggèrent de modifier la formulation. Les propositions de nature rédactionnelle figurent ci-après. Les demandes de modifications matérielles du projet sont discutées dans les chapitres et paragraphes correspondants du présent rapport.

Le canton de Genève suggère les modifications suivantes:

- la let. c de l'al. 2 doit être modifiée ou supprimée. Le terme «comptabilisé» est problématique, car les impôts «comptabilisés» ne sont pas forcément des impôts «déterminants». En outre, le terme «compte de résultat» manque de clarté dans ce contexte. Il faudrait donc préciser que les impôts «déterminants» renvoient aux prescriptions de l'OCDE ou supprimer la let. c;
- la let. d de l'al. 2 doit également être modifiée ou supprimée. L'expression «selon une norme comptable reconnue» manque de clarté. Il faudrait donc préciser que le bénéfice «déterminant» est défini sur la base des règles de l'OCDE ou supprimer la let. d;
- al. 2, let. i: il faut éviter d'inscrire dans la Constitution la répartition des droits d'imposition entre les cantons selon le principe de causalité (conserver de la souplesse);
- la let. j de l'al. 2 doit préciser que l'impôt complémentaire est perçu sous réserve des droits d'imposition prioritaires d'autres États.

SZ suggère d'assouplir la formulation et propose notamment de renoncer à fixer le seuil de chiffre d'affaires à 750 millions de francs dans la disposition transitoire.

VD propose diverses modifications de formulation afin que la disposition transitoire porte davantage sur les aspects suivants ou les exprime de façon plus précise: les groupes d'entreprises qui entrent dans le champ d'application de l'impôt complémentaire (al. 2, let. a); les impôts à prendre en compte pour déterminer la charge (al. 2, let. c); la vérification du compte annuel par un organe de révision (al. 2, let. d); la possibilité d'une exonération de l'impôt complémentaire (pour tenir compte du régime d'imposition GILTI [*global intangible low-taxed income*]; al. 2, let. i); une description correcte des impôts RIR et RPII (al. 2, let. j); le rôle du premier canton et l'activité de surveillance de la Confédération (al. 5).

Pour ZH, la disposition transitoire doit être formulée de manière à couvrir ces autres aspects: l'introduction de l'impôt complémentaire, de l'impôt RIR et de l'impôt RPII, la réglementation de la procédure et des voies de droit, la prévention des doubles impositions et des surimpositions ainsi que les sanctions pour les infractions par analogie avec les autres dispositions du droit pénal en matière d'impôts directs et une prise en compte appropriée dans la péréquation financière.

economiesuisse (la HKBB et Swissmem partagent cet avis):

- al. 2, let. d: remplacer éventuellement le terme «entité constitutive» par «sujet fiscal». La let. d ne doit pas avoir pour conséquence l'obligation de tenir une comptabilité séparée et de présenter des comptes distincts aux fins de l'impôt;
- al. 2, let. l: la question de la déductibilité de l'impôt complémentaire doit être réglée dans une norme de délégation séparée en application de l'al. 3;
- al. 3, let. a: le terme «situations d'entreprise particulières» manque de clarté. Des marges de manœuvre doivent rester possibles (par ex. des dispositions particulières lorsque des règles particulières en matière d'imposition minimale sont applicables à l'étranger);
- al. 4: la possibilité de déroger aux principes énoncés à l'art. 2 doit être limitée aux cas où les intérêts fiscaux et économiques globaux de la Suisse doivent être préservés.

EXPERTsuisse: la formulation de l'al. 4 est trop restrictive et n'offre pas suffisamment de souplesse. Il doit également être possible de déroger à l'al. 2 «pour préserver les intérêts de l'ensemble de l'économie suisse».

ASB: la question de la déductibilité de l'impôt complémentaire prévue à l'al. 2, let. I, doit être réglée dans une norme de délégation séparée en application de l'al. 3.

ASA:

- supprimer l'al. 2, let. i: cette disposition engendrerait des dépenses administratives supplémentaires inacceptables pour les groupes d'entreprises qui sont imposables dans tous les cantons; aux fins de l'impôt complémentaire, on pourrait se fonder, en premier lieu, sur l'*Information Return* des règles GloBE, puis, en deuxième lieu, sur la méthode de répartition fiscale intercantonale existante (cf. à ce sujet la remarque relative à l'al. 6);
- al. 4: il faut ajouter explicitement que l'impôt complémentaire s'applique seulement «si sa non-application entraîne une imposition à l'étranger»; la phrase mentionnant un transfert de compétences possible du Conseil fédéral au Département fédéral des finances (DFF) doit être supprimée;
- al. 5: l'idée d'un guichet unique doit apparaître dans cet alinéa, en précisant que l'impôt complémentaire est taxé et perçu par «le canton dont relève le groupe d'entreprises»; il faut en outre préciser explicitement que le Conseil fédéral règle la compétence en fonction du lieu;
- al. 6: il faut ajouter: «Le Conseil fédéral détermine la répartition adéquate des recettes provenant de l'impôt complémentaire entre les cantons, en collaboration avec ces derniers.» (cf. à ce sujet la remarque relative à l'al. 2, let. i).

VBSS: préciser la participation des communes aux recettes.

ZVDS: examiner si, en se fondant sur une formulation potestative, les communes peuvent également profiter des recettes.

5 Utilisation des recettes

Cantons, villes et communes

En ce qui concerne les mesures d'implantation prises à l'échelon cantonal, celles visant à préserver l'attrait de la place économique constituent la priorité pour les cantons. La CDF fait remarquer que les mesures individuelles éventuellement prises par les cantons dépendront d'un grand nombre de paramètres inconnus et seront le résultat de processus décisionnels démocratiques au sein des cantons, dans lesquels les intérêts des communes et des villes jouent un rôle. Dans ce contexte, la sauvegarde de l'attractivité de la place économique est au centre des préoccupations de la CDF, par exemple par le biais de mesures dans les domaines de la recherche et du développement, de la formation (hautes écoles), de l'énergie, de l'environnement et du marché du travail. Quant aux cantons, ils citent comme domaines pouvant faire l'objet de mesures cantonales d'implantation, entre autres, la formation, la recherche et l'innovation, les crédits d'impôt, la numérisation, l'environnement, l'encouragement des start-up et la garde d'enfants par des tiers. À titre d'exemple, le canton de Bâle-Ville place au centre de ses préoccupations l'encouragement de la collaboration et de la recherche entre les hautes écoles, les hôpitaux et l'industrie, le soutien aux projets de recherche qui recèlent un haut potentiel d'innovation, qui sont d'une grande utilité sociétale et qui contribuent à faire du canton un pôle scientifique ainsi que le renforcement de l'attractivité du canton pour les start-up et les entreprises à fort potentiel de croissance. Comme alternative aux mesures visant à renforcer l'attractivité de la place économique, le canton de Fribourg, par exemple, propose que la part de la Confédération soit utilisée pour financer l'AVS.

La majorité des cantons souhaitent un engagement renforcé de la Confédération en vue de préserver l'attrait de la place économique suisse dans son ensemble. En ce qui concerne les mesures d'implantation prises au niveau fédéral, la plupart des cantons proposent des axes stratégiques pouvant bénéficier à toute la Suisse à moyen ou long terme, tels que le financement de hautes écoles et de hautes écoles spécialisées, ou des mesures visant à soutenir

les efforts de recherche et de développement des différents acteurs de l'économie et à renforcer la capacité d'innovation et la compétitivité des entreprises. Les axes stratégiques relèvent principalement des domaines de la formation, de la recherche et de l'innovation ou s'inscrivent directement dans la lutte contre la pénurie de main-d'œuvre qualifiée. Le canton de Zurich propose par exemple d'utiliser les moyens fédéraux pour des projets spécifiques ou des mesures d'implantation de portée interrégionale voire nationale, par exemple pour les universités et les hautes écoles spécialisées. Les participants citent également d'autres mesures concrètes pour lutter contre la pénurie de personnel qualifié, telles que le maintien de la libre circulation des personnes, l'assouplissement des autorisations relatives aux contingents de main-d'œuvre en provenance d'États tiers ou l'association complète de la Suisse au programme de recherche Horizon de l'Union européenne (UE). Par ailleurs, quelques cantons rappellent que la mise en œuvre de l'impôt complémentaire ne doit avoir aucune incidence sur les coûts supportés par la Confédération, ce qui impliquerait obligatoirement une affectation d'une partie de la part de la Confédération.

Si l'ACS souscrit en principe à la proposition du Conseil fédéral, elle soutient également celle de la CDF. L'ACS tient surtout à ce qu'un consensus viable soit atteint. Dans l'hypothèse où la Confédération se verrait attribuer une part des recettes, les fonds devront être utilisés pour financer des mesures favorisant le développement de la place économique ou ayant des répercussions positives sur la société. Pour ce faire, les fonds devront également profiter aux communes. Pour la CDFV et l'UVS, les recettes supplémentaires doivent profiter à l'économie et à la population par le biais de mesures coordonnées au niveau national et acceptées à l'échelle internationale, par exemple pour répondre au besoin de main-d'œuvre qualifiée, financer des investissements dans le domaine de la formation et de la garde d'enfants extrascolaire ou lutter contre la crise climatique. La Conférence des villes suisses sur les impôts est elle aussi favorable à des mesures fédérales contribuant à préserver la compétitivité de la Suisse dans son ensemble.

Partis politiques

Les partis politiques expriment un large éventail d'avis concernant l'utilisation des recettes supplémentaires. Le PLR et l'UDC plaident uniquement en faveur de mesures d'implantation ciblées. Les autres partis demandent quant à eux qu'une partie ou la totalité des recettes supplémentaires soient redistribuées au profit de la population.

Pour l'UDC, les recettes supplémentaires doivent servir uniquement au financement de mesures cantonales d'implantation visant à préserver et à renforcer l'attrait de la place économique des cantons. Ce seront en effet ces derniers qui perdront de leur attractivité en percevant l'impôt complémentaire. Dans ce cadre, il faudra tenir compte des besoins divers des cantons en matière de promotion de leur place économique, et notamment de la diversité des entreprises qu'ils abritent.

La position du PLR est similaire. Les recettes fiscales supplémentaires doivent servir à compenser rapidement les préjudices prévisibles causés par la réforme pour les cantons, surtout ceux les plus touchés par ses effets, grâce à des mesures d'implantation correspondant au mieux à leurs besoins. Comme mesures ciblant les entreprises concernées par l'imposition minimale de l'OCDE et du G20, le PLR envisage une réduction d'autres impôts et dépenses (par ex. cotisations sociales) dans des proportions comparables. Selon le PLR, d'autres facteurs d'implantation vont être amenés à gagner en importance. Par conséquent, il faudra poursuivre la déréglementation, la modernisation de la formation professionnelle et la numérisation de l'administration. D'autre part, il conviendra de clarifier rapidement les questions bilatérales avec l'UE.

Le Centre fait valoir que les disparités cantonales pourraient s'accroître et considère que l'utilisation des recettes provenant de l'impôt complémentaire représente un enjeu central pour la réussite politique de ce projet. Aussi faut-il qu'une partie de ces recettes revienne à la population (que ce soit par le biais de la Confédération ou des cantons) afin d'augmenter son acceptation politique. Pour Le Centre, il est par ailleurs évident que la politique de promotion

de la place économique revêt une grande importance aussi bien à l'échelon fédéral qu'au niveau cantonal. Elle doit ainsi offrir une sécurité juridique suffisante et produire des effets positifs perceptibles pour l'économie et la société. Selon Le Centre, les pénuries de main-d'œuvre qualifiée doivent être résolues en priorité. Dans ce cadre, il voit du potentiel du côté des mesures de formation initiale et continue ainsi que dans le développement des structures d'accueil extrafamilial des enfants. Parmi les mesures ayant un impact direct sur les entreprises, Le Centre considère que des marges de manœuvre existent pour améliorer la prise en compte fiscale des dépenses de recherche et développement.

Le pvl demande que les cantons utilisent leur part aux recettes pour prendre des mesures ciblées visant à préserver l'attrait de leur place économique, telles que des mesures incitatives en matière de R&D qui soient compatibles avec les règles internationales.

Les Verts demandent que les recettes servent à financer des investissements futurs nécessaires, en particulier en matière de protection du climat, de décarbonation et de respect des objectifs de développement durable de l'ONU. En tant que pays riche bénéficiant d'une faible fiscalité par rapport à la concurrence internationale, la Suisse doit aussi assumer ses responsabilités à l'égard du reste du monde et aider les États moins prospères à surmonter ces défis. À cette fin, un fonds de garantie doit être constitué pour permettre aux entreprises de bénéficier de crédits avantageux afin de financer leurs investissements dans les domaines de l'efficacité énergétique, de la recherche et du développement de technologies respectueuses du climat ou de la formation continue dans les secteurs correspondants. Les mesures de compensation destinées aux entreprises concernées par l'imposition minimale de l'OCDE et du G20 doivent être évitées. Des dispositions contraignantes relatives à ces mesures dites «de compensation» sont proposées à cet égard.

Pour le PS, la réforme fiscale de l'OCDE et du G20 ne doit pas contribuer au renforcement de la concurrence fiscale entre les cantons. Il rejette en outre les mesures de compensation destinées aux entreprises concernées, telles que les suppressions d'impôts (droits de timbre, impôts anticipés sur les obligations nationales ou impôts sur le capital). De même, les propriétaires des grandes entreprises ne doivent pas bénéficier d'allègements indirects (imposition des dividendes ou de la fortune, subventions). Pour ce faire, le PS demande que des conditions-cadres réglant la mise en œuvre par les cantons soient définies au niveau fédéral afin d'empêcher ces mesures de compensation. Il demande par ailleurs que les recettes supplémentaires bénéficient principalement à la population et qu'elles servent en premier lieu au renforcement du pouvoir d'achat, par exemple en augmentant et en généralisant les réductions de primes. Une autre partie des recettes pourrait servir à financer des investissements durables dans l'infrastructure, comme des projets climatiques ou des structures de garde d'enfants. Enfin, une partie des recettes supplémentaires devrait être restituée aux pays d'où proviennent les bénéfices, par exemple via la coopération internationale.

Organisations et autres participants

La majorité des associations économiques veulent que l'intégralité des recettes revienne aux cantons (par ex. ASA, ASB, CCIF, CNCI, CVCI, economiesuisse, EXPERTsuisse, HKBB, SAB, USP, scienceindustries, SwissHoldings, Swissmem et ZHK). Les associations économiques demandent que les fonds perçus par les cantons soient utilisés pour améliorer l'attrait de la place économique (outre les associations susmentionnées, la CCIG et la GEM, par ex., sont aussi cet avis). Étant au plus près des entreprises concernées, les cantons sont les mieux placés pour évaluer leurs besoins. Ils sont ainsi les plus à même de prendre des mesures ciblées efficaces pour préserver l'attrait de la place économique. economiesuisse souligne que l'affectation obligatoire des ressources supplémentaires à l'amélioration de l'attrait de la place économique doit avoir lieu indépendamment de l'échelon étatique qui a perçu ces recettes.

L'usam soutient la proposition de la CDF et veut que la part de la Confédération soit obligatoirement affectée à des mesures de promotion de la place économique. Sans préciser quel échelon étatique doit s'en charger, l'usam propose plusieurs mesures, et notamment de diminuer l'impôt sur la fortune et l'impôt sur le revenu, d'alléger la charge administrative des

entreprises, d'assouplir le marché du travail et d'étendre les mesures de soutien à la formation professionnelle.

L'USS rejette les mesures de compensation qui profitent directement ou indirectement aux entreprises concernées par l'impôt complémentaire. De même, elle rejette l'idée d'une diminution des impôts pour les hauts revenus. Travail.Suisse s'exprime également contre une diminution de l'impôt sur le revenu. Il demande en outre que les recettes supplémentaires ne soient pas utilisées pour améliorer l'attractivité fiscale de la Suisse, mais pour financer l'infrastructure et des dépenses sociales. Enfin, Travail.Suisse fait savoir qu'une contribution à l'AVS serait une autre affectation possible pour les recettes supplémentaires, le but étant ainsi de faire profiter le plus grand nombre possible des recettes supplémentaires.

6 Procédure et calendrier

La procédure proposée par le Conseil fédéral, à savoir la création d'une base constitutionnelle, suivie d'une ordonnance reposant sur celle-ci et enfin la transposition de l'ordonnance dans une loi, fait l'objet d'un large consensus. L'UDC considère toutefois d'un œil très critique, du point de vue de la politique nationale et du droit constitutionnel, l'instauration d'une imposition minimale sans base légale explicite. Le SAB est le seul participant à la consultation à demander expressément de s'en tenir à la procédure législative ordinaire.

Même le calendrier qui prévoit une introduction en 2024 ne suscite guère d'opposition. Aucun participant à la consultation ne demande une introduction rétroactive de l'impôt complémentaire à partir de 2023, même si certains regrettent expressément que la Suisse fasse ainsi en quelque sorte cadeau de recettes fiscales à d'autres États en 2023.

L'UDC demande que l'introduction ait lieu «le plus tard possible». L'ASA, le CP, economiesuisse, EXPERTsuisse et le GEM soulignent qu'en fonction des développements internationaux, une date autre que celle du 1^{er} janvier 2024 pourrait également être envisagée.

7 Péréquation financière nationale

Dans son rapport explicatif, le Conseil fédéral précise que les recettes provenant de l'impôt complémentaire doivent figurer dans la péréquation financière nationale (RPT) à titre de recettes fiscales supplémentaires. Bien qu'il faille s'attendre à des transferts dans les versements liés à la péréquation des ressources, ils devraient toutefois rester supportables pour tous les cantons. À l'heure actuelle, il n'apparaît donc pas nécessaire de modifier le système de la péréquation des ressources.

Cantons, villes et communes

La grande majorité des cantons soutiennent la position du Conseil fédéral. Certains cantons craignent toutefois que le projet n'accroisse les disparités entre les cantons. C'est pourquoi la CDF et de nombreux cantons demandent qu'une analyse approfondie des conséquences de la réforme sur la péréquation financière soit effectuée, sur la base de données fiscales actuelles, dans le cadre du prochain rapport sur l'évaluation de l'efficacité 2026-2029.

Le canton de Zurich et le canton de Berne considèrent que l'impôt complémentaire constitue un nouveau type d'impôt. Par conséquent, les recettes qu'il génère devraient être imputées directement au potentiel de ressources des cantons. Selon le canton de Zurich, il conviendrait aussi d'examiner si le coût des mesures de promotion de la place économique doit être pris en compte dans le potentiel de ressources. Certes, cette décision irait à l'encontre du système de péréquation des ressources, mais les fonds utilisés à cette fin pourraient réduire de façon substantielle les éventuelles recettes provenant de l'impôt complémentaire.

Le canton de Bâle-Ville demande que le groupe d'experts responsable de l'élaboration du rapport sur l'évaluation de l'efficacité de la RPT soit chargé de vérifier la prise en compte des mesures de promotion de la place économique dans la péréquation des ressources.

Partis et organisations

Parmi les partis et les organisations, aucun n'exprime une demande contraire à la proposition du Conseil fédéral.

8 Observations complémentaires

8.1 Poursuite de l'idée du premier canton

Selon le rapport explicatif du Conseil fédéral relatif à la mise en œuvre du projet conjoint de l'OCDE et du G20 sur l'imposition de l'économie numérique, il serait envisageable sur le plan procédural que, dans certains cas, un canton soit désigné «premier canton» et que celui-ci soit chargé de faire parvenir aux autres cantons impliqués une proposition juridiquement non contraignante pour la répartition de l'impôt complémentaire entre les différentes entités du groupe.

Selon divers participants à la consultation, il convient de poursuivre l'idée d'un premier canton.

Cantons, villes et communes

BS, FR, GE, GL, LU, OW, SG, SH, SO, TG (ou sous la forme d'un guichet unique, voir explications ci-dessous), TI, VD (propose une adaptation correspondante de la disposition transitoire inscrite à l'art. 197, ch. 14, al. 5, P-Cst.), CDF et Conférence des villes suisses sur les impôts.

Partis politiques

UDC

Organisations et autres participants

ASA, economiesuisse (HKBB et Swissmem partagent cet avis), IVS, OREF (premier canton correspondant à celui du siège de la société mère), Raiffeisen (canton du siège principal) et SwissHoldings (canton du siège principal).

Selon l'ASA, l'ASB et economiesuisse, l'imposition minimale doit passer par un guichet unique, afin que sa mise en œuvre soit liée à la création d'un assujettissement fiscal subjectif unique de droit public (frappant par ex. la société mère).

En découle la demande que le mécanisme de répartition de l'impôt complémentaire en Suisse repose sur des méthodes déjà existantes. Aucune filiale ne doit être obligée d'établir son bilan selon les règles GloBE aux fins de la répartition intercantonale de l'impôt complémentaire. Cette exigence est formulée par l'ASA, l'ASB, l'Association des banques étrangères, economiesuisse, la HKBB et l'OREF. Le canton d'Argovie formule une demande différente, à savoir que l'impôt complémentaire doit être réparti entre les cantons sur la base des règles GloBE. Pour les assujettissements fiscaux secondaires d'une entité constitutive, l'impôt complémentaire doit être réparti entre les cantons sur la base de critères de substance (actifs corporels et charges salariales). Le canton de Genève demande lui aussi d'examiner si des comptes établis selon la norme GloBE peuvent être exigés (cf. commentaire relatif à l'art. 197, ch. 14, al. 2, let. d).

8.2 Prise en compte du régime d'imposition GILTI et des mesures fiscales unilatérales similaires

Les participants à la consultation suivants soulignent que les dispositions constitutionnelles doivent permettre la prise en compte du régime d'imposition GILTI du droit fiscal états-unien et des mesures fiscales unilatérales similaires des autres États:

BS, SH, VD, ZH et IVS.

8.3 Soutien de la Confédération aux mesures locales

Quelques participants à la consultation considèrent qu'il est du devoir de la Confédération d'aider les cantons dans leur utilisation des ressources en élaborant un catalogue de mesures compatibles à l'échelle internationale (par ex. dans le domaine des crédits d'impôt aux fins de la recherche et développement).

Cette exigence est soutenue par la CDF, les cantons AI, BL, BS, FR, GE, GL, LU, SH, SO, VS et ZG, ainsi que par l'IVS et Swiss Medtech.

La CDFV et l'UVS demandent que l'article relatif aux dispositions transitoires précise, dans un nouvel al. 7, que le Conseil fédéral doit définir des conditions-cadres nationales pour les mesures de renforcement de l'attrait de la place économique.

8.4 Demandes d'analyses supplémentaires

Quelques participants à la consultation demandent que la Confédération effectue des analyses supplémentaires portant sur divers éléments, en amont ou dans le sillage de la réforme.

- AG: le message doit lister de la façon la plus exhaustive possible les principaux facteurs qui influencent l'assiette fiscale internationale déterminante et, partant, le niveau et les raisons de l'impôt complémentaire. Les électeurs pourraient ainsi s'apercevoir que le faible taux d'imposition des bénéficiaires d'un canton n'est pas le seul facteur, mais que d'autres éléments entrent également en ligne de compte, par exemple les réductions d'impôt prévues par la RFFA.
- PS: les conséquences financières et fiscales de l'imposition minimale prévue doivent être évaluées en profondeur. Il en va de même de la RFFA, puisque le projet conjoint de l'OCDE et du G20 la supplante en partie.
- USS: il faut plus de transparence (simulations) sur les conséquences pour les cantons et les inégalités intercantionales.
- ACS: la réforme doit être évaluée dans le cadre d'un rapport sur l'évaluation de l'efficacité.

8.5 Autres remarques diverses

BS: eu égard à l'agrégation par État (ou *blending* par État) aux fins du calcul de l'imposition minimale de 15 %, la Constitution doit préciser expressément que la surimposition doit être évitée.

VD: l'ordonnance du Conseil fédéral doit inclure les éléments suivants:

- tous les impôts complémentaires différents peuvent être regroupés dans la déclaration fiscale. Toutefois, comme les entités imposables ne sont pas forcément identiques, un assujettissement fiscal séparé doit être défini entre les impôts complémentaires nationaux et les autres impôts complémentaires;
- le groupe d'entreprises imposable doit soumettre la même déclaration fiscale dans tous les cantons dans lesquels elle possède des entités constitutives. La déclaration fiscale comprend une déclaration fiscale spécifique pour chaque société ainsi qu'une déclaration fiscale récapitulative pour permettre le «*swiss blending*»;
- chaque canton doit vérifier les entités constitutives qui se trouvent sur son territoire (avec un délai). Il revient au premier canton de contrôler la consolidation.

UDC: le «cadre de mise en œuvre» (*Implementation Framework*) et la «convention multilatérale» ne doivent pas seulement être mis en consultation dans les commissions parlementaires, ils doivent aussi être soumis à l'Assemblée fédérale par voie de décisions susceptibles de référendum.

Alliance Sud (CBM partage cet avis) et Public Eye:

- la réforme doit être mise en œuvre de façon fondamentalement différente, de sorte qu'il faille commencer par identifier les bénéficiaires sous-imposés, puis les répartir entre les États à l'aide d'une formule («*formulary apportionment*») qui doit tenir compte: a) des valeurs matérielles des différentes entités du groupe, telles que les biens immobiliers, les usines, les machines, les systèmes informatiques stationnaires, b) du personnel et c) du chiffre d'affaires du groupe dans un État donné;
- les déclarations pays par pays doivent être publiques.

economiesuisse: les milieux économiques doivent être directement impliqués dans les travaux d'élaboration de la nouvelle procédure de taxation et de perception de l'impôt complémentaire, ce qui permettra de tenir dûment compte des préoccupations des acteurs économiques qui ont un grand nombre d'entités en Suisse et sont les plus concernées par la réforme (HKBB et Swissmem partagent cet avis).

ASA et EXPERTsuisse: divers termes utilisés dans la norme transitoire sont traduits depuis l'anglais et ne sont pas encore définis dans le droit fiscal suisse. Ces termes doivent être définis dans l'ordonnance (EXPERTsuisse) ou le message (ASA).

HKBB: la loi d'application ne doit pas trop s'éloigner de l'ordonnance.

La CDFV et l'UVS demandent de limiter la durée de validité des dispositions transitoires et considèrent qu'un délai de deux ans serait approprié. La disposition transitoire doit en outre être automatiquement abrogée si l'article constitutionnel est rejeté. L'ASA demande également une limitation de la durée de validité (par ex. 10 ans).

Travail.Suisse:

- une clause doit empêcher que les charges fiscales actuellement supérieures à 15 % soient réduites dans le sillage de la mise en œuvre nationale du pilier 2 (même si, pour préserver les droits d'imposition à l'étranger, une charge de 15 % est suffisante);
- pour le pilier 1, Travail.Suisse propose une compensation éventuelle si les recettes diminuent trop fortement.

Quelques participants à la consultation abordent de manière détaillée les différentes dispositions de l'article relatif aux dispositions transitoires en insérant des renvois dans leurs remarques (art. 197, ch. 14, P-Cst.):

- OREF:
 - o al. 2, let. c: se référer aux normes comptables reconnues par l'OCDE.
 - o al. 2, let. i et k, et al. 3, let. b: le mécanisme de répartition de l'impôt complémentaire ne devrait s'appliquer qu'aux «entités légales» (*legal entities*);
 - o «situations d'entreprise particulières», à l'al. 3, let. a, doit être explicité dans le message.
- ASB:
 - o divers termes méritent clarification: «juridiction fiscale» à l'al. 2; «compte de résultat» à l'al. 2, let. c; «entité constitutive» à l'al. 2, let. i et k, et à l'al. 3, let. b; «en priorité» et «en second lieu» à l'al. 2, let. j; «situations d'entreprise particulières» à l'al. 3, let. a (à clarifier dans le message).
 - o al. 2, let. d: «norme comptable reconnue» devrait aussi inclure la norme comptable de la FINMA.

- ASA:

- al. 1: un «*swiss finish*» doit être exclu, du moins dans le message (les normes visent à se conformer aux exigences internationales).
- al. 2, let. a (EXPERTsuisse partage cet avis): les exceptions doivent être définies dans l'ordonnance (cela concerne les groupes d'entreprises au début de leur phase d'expansion internationale ou, le cas échéant, une règle *de minimis*).
- al. 2, let. a: le rapport explicatif fait pratiquement l'impasse sur le thème des entités exclues (*excluded entities*), pour lesquels des explications doivent donc être incluses dans le message.
- al. 2, al. c et al. 3, let. a: le message doit clarifier ce qui est entendu par «impôts déterminants» et par «situations d'entreprise particulières».
- al. 2, al. l: la non-déductibilité générale de l'impôt complémentaire n'est pas convaincante.

Annexe

Liste des participants à la consultation et avis reçus

1. Cantons		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Canton de Zurich	ZH	☒
Canton de Berne	BE	☒
Canton de Lucerne	LU	☒
Canton d'Uri	UR	☒
Canton de Schwytz	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	

2. Partis politiques représentés à l'Assemblée fédérale		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Ensemble à Gauche	EAG	
Le Centre		☒
Lega dei Ticinesi	Lega	
Les VERT-E-S suisses	Les Verts	☒
Parti évangélique suisse	PEV	
Parti socialiste suisse	PS	☒
Parti suisse du travail	PST	
Parti Vert'libéral	pvl	☒
PLR. Les Libéraux-Radicaux	PLR	☒
Union démocratique du centre	UDC	☒
Union démocratique fédérale	UDF	

3. Associations faîtières des communes, des villes et des régions de montagne qui œuvrent au niveau national		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Association des communes suisses	ACS	☒
Groupeement suisse pour les régions de montagne	SAB	☒
Union des villes suisses	UVS	☒ (avis conjoint avec la CDFV)

4. Associations faîtières de l'économie qui œuvrent au niveau national		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Association suisse des banquiers	ASB	☒
economiesuisse, Fédération des entreprises suisses	economiesuisse	☒
Société suisse des employés de commerce		☒
Travail.Suisse		☒
Union patronale suisse		
Union suisse des arts et métiers	usam	☒
Union suisse des paysans	USB	☒
Union syndicale suisse	USS	☒

5. Autorités financières et organisations fiscales		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Association suisse de droit fiscal	IFA	
Association suisse des experts fiscaux diplômés	ASEFiD	
Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances	CDF	☒
Conférence des directrices et directeurs des finances des villes	CDFV	☒ (avis conjoint avec l'UVS)
Conférence des villes suisses sur les impôts		☒
Conférence suisse des impôts	CSI	

6. Autres organisations et personnes intéressées		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
AECA		
Alliance Sud		☒
Association suisse d'assurances	ASA	☒
Associazione consumatrici e consumatori della Svizzera italiana	ACSI	
Banque nationale suisse	BNS	
Centre Patronal	CP	☒
EXPERTsuisse, Association suisse des experts en audit, fiscalité et fiduciaire	EXPERTsuisse	☒
Fédération des Entreprises Romandes	FER	☒
Fédération romande des consommateurs	FRC	
FIDUCIAIRE SUISSE (Union Suisse des Fiduciaires)	Union suisse des fiduciaires	☒
Fondation pour la protection des consommateurs	LIIP	(renonciation explicite à une prise de position)
Schweizerisches Konsumentenforum	kf	
Société suisse des entrepreneurs	SSE	
Swiss Medtech		☒
SwissHoldings, Fédération des groupes industriels et de services en Suisse	SwissHoldings	☒
veb.ch Association suisse des experts diplômés en finance et en controlling et		

des spécialistes en finance et comptabilité avec brevet fédéral		
---	--	--

7. Participants qui se sont prononcés sans y avoir été invités officiellement		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Association des banques étrangères en Suisse	Association des banques étrangères	☒
Bruhin & Partner AG		☒
CBM Christoffel Blindenmission	CBM	☒
Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève	CCIG	☒
Chambre de commerce et d'industrie du canton de Fribourg	CCIF	☒
Chambre neuchâteloise du commerce et de l'industrie	CNCI	☒
Chambre vaudoise du commerce et de l'industrie	CVCI	☒ (avis adressé à economiesuisse)
Femmes socialistes suisses		☒
Groupement des Entreprises Multinationales	GEM	☒
Handelskammer beider Basel (Chambre de commerce de Bâle)	HKBB	☒
Industrie- und Wirtschafts-Vereinigung Schaffhausen	IVS	☒
Institut für Finanzwissenschaft, Finanzrecht und Law and Economics	IFF-HSG	☒
Ordre Romand des Experts Fiscaux	OREF	☒
Public Eye		☒
Raiffeisen Suisse	Raiffeisen	☒
scienceindustries		☒
Swissmem		☒
Verband Bernischer Steuerverwalterinnen und Steuerverwalter (Association bernoise des administrateurs fiscaux)	VBSS	☒
Vereinigung Schweizerischer Unternehmen in Deutschland (Association des entreprises suisses en Allemagne)	VSUD	☒
Zentralschweizerische Vereinigung dipl. Steuerexperten	ZVDS	☒
Zuger Steuervereinigung		☒

Zürcher Handelskammer

ZHK

