



**DIRECTION GENERALE
DE LA FISCALITE**

**ADMINISTRATION
CANTONALE DES
IMPÔTS**

Route de Berne 46
1014 Lausanne

**Directive d'application des statuts de sociétés de participations,
de sociétés de base et des sociétés de services
(General ruling)**

STATUT DE SOCIÉTÉS DE PARTICIPATIONS SELON L'ARTICLE 108 LI (SOCIÉTÉS HOLDINGS)

Selon cette disposition légale :

« ¹ *Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives dont le but statutaire principal consiste à gérer durablement des participations et qui n'ont pas d'activité commerciale en Suisse ne paient pas d'impôt sur le bénéfice net lorsque ces participations ou leur rendement représentent au moins deux tiers du total des actifs ou des recettes. Le rendement des immeubles de ces sociétés est imposable au barème fixé à l'article 105, compte tenu des déductions correspondant à une charge hypothécaire usuelle.* »

Selon la pratique administrative, la gestion de sociétés de portefeuille n'entre pas dans le champ de l'article 108 LI.

Ainsi, pour autant que les principes énumérés ci-dessus soient respectés, le traitement fiscal sera le suivant:

A. IMPOTS CANTONAL ET COMMUNAL SUR LE BENEFICE NET

L'exemption est accordée selon les dispositions légales.

B. IMPOTS CANTONAL ET COMMUNAL SUR LE CAPITAL

Le capital-actions, le solde créancier du compte de profits et pertes et les réserves ouvertes ou latentes imposées ou formées de bénéfices imposables si l'impôt sur le bénéfice était prélevé, à la fin de l'exercice comptable, sont imposés au taux de base de 0.75 ‰, ce taux étant majoré des coefficients cantonal et communal.

C. IMPOT FEDERAL DIRECT

La société est assujettie à l'impôt fédéral direct, conformément à la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct, ainsi qu'aux Instructions de l'Administration fédérale des contributions, applicables uniformément sur tout le territoire de la Confédération. Les seuls allègements autorisés sont ceux prévus par les articles 69 et 70 LIFD.

DIRECTION GENERALE DE LA FISCALITE

Administration cantonale des impôts – Département des finances et des relations extérieures
www.vd.ch/impots – T 41 21 316 21 21 – info .aci@vd.ch

STATUT DE SOCIETES DE BASE SELON L'ARTICLE 109 LI

Selon cette disposition légale :

« ¹ Les sociétés de capitaux, les sociétés coopératives et les fondations qui ont en Suisse une activité administrative, mais pas d'activité commerciale, paient l'impôt sur le bénéfice comme suit:

- a. le rendement des participations au sens de l'article 107, ainsi que les bénéfices en capital et les bénéfices de réévaluation provenant de ces participations sont exonérés de l'impôt;
- b. les autres recettes de source suisse sont imposées de façon ordinaire;
- c. les autres recettes de source étrangère sont imposées de façon ordinaire en fonction de l'importance de l'activité administrative exercée en Suisse;
- d. les charges justifiées par l'usage commercial, en relation économique avec des rendements et des recettes déterminés, doivent être déduites de ceux-ci en priorité. Les pertes subies sur des participations au sens de la lettre a ne peuvent être compensées qu'avec les rendements mentionnés à la lettre a.

² Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives dont l'activité commerciale est essentiellement orientée vers l'étranger et qui n'exercent en Suisse qu'une activité subsidiaire, paient l'impôt sur le bénéfice conformément à l'alinéa 1. Les autres recettes de source étrangère, mentionnées à l'alinéa 1, lettre c, sont imposées selon l'importance de l'activité commerciale exercée en Suisse. »

Selon la pratique administrative, il y a lieu de prendre en considération les précisions suivantes :

A. IMPOTS CANTONAL ET COMMUNAL SUR LE BENEFICE NET

Le statut fiscal de l'article 109 LI est conditionné au fait que les charges de source suisse ne doivent pas dépasser 15 % de l'ensemble des charges de la société (répartition objective). De plus, les revenus de source suisse ne doivent pas dépasser 25 % du total des revenus de la société. Si la société ne remplit plus ces conditions, le statut de sociétés de base ne sera plus appliqué.

Si la société effectue des transactions qui ne respectent pas le principe du prix de pleine concurrence, sur la base de prestations comparables entre tiers, le résultat imposable devra être rectifié en conséquence.

Comme la société de base peut exercer plusieurs activités distinctes qui correspondent à un statut fiscal propre, elle se trouve assujettie à l'impôt sur le bénéfice de manière différente pour chacune de ces activités comme suit :

a) Bénéfice provenant de l'activité à l'étranger – article 109 alinéa 1 lettre c LI

Les opérations commerciales pour lesquelles elle intervient comme partie contractante vis-à-vis d'un prestataire de services à l'étranger ou comme acheteuse d'un fournisseur à l'étranger et comme prestataire de services ou encore comme vendeuse d'un client à l'étranger sont considérées comme étant de source étrangère.

Il est entendu que la marchandise ne doit pas toucher le territoire suisse afin que la transaction soit qualifiée d'étrangère (une zone franche n'est pas considérée comme faisant partie du territoire suisse).

Une exonération de l'impôt sur la part correspondant au maximum à 85 % de ce bénéfice est accordée; le solde restant est imposable au taux fixé aux articles 105 et 277c LI majoré des coefficients cantonal et communal. Si la majorité des actionnaires est domiciliée en Suisse, l'exonération sera au maximum de 70 %.

L'exonération partielle de ce bénéfice a pour corollaire qu'une éventuelle perte d'un exercice ne sera prise en considération que dans la même proportion.

b) Bénéfice afférent aux opérations réalisées avec une contrepartie suisse – article 109 alinéa 1 lettre b LI

L'éventuel bénéfice afférent à une activité en Suisse ou qui aurait une contrepartie suisse est imposable sans réduction ; cette activité ne doit pas être supérieure à 25 % de l'activité totale.

A ce bénéfice s'ajoute celui provenant d'une éventuelle activité de services. Ce dernier résultat est imposable sans réduction au taux fixé aux articles 105 et 277c LI également majoré des coefficients cantonal et communal.

c) Bénéfice provenant de l'activité « holding »

Si la société détient des participations dans des sociétés suisses ou étrangères, le statut de l'article 108 LI appliqué aux sociétés de participations (holding) peut lui être accordé. Il s'étend aux participations qualifiées. Les dividendes qui en découlent diminués des frais d'administration et des frais de financement sont exonérés. Cette exonération s'étend également aux bénéfices provenant de la vente de participations ou de leur réévaluation comptable. En revanche, les pertes réalisées sur les participations aux sociétés filles ne peuvent pas être déduites du rendement des autres activités.

d) Imputation forfaitaire d'impôt

Pour les revenus de sociétés de capitaux, de sociétés coopératives et de fondations qui ne sont soumises que partiellement en Suisse aux impôts cantonaux et communaux (par ex. en fonction de l'importance de l'activité administrative en Suisse ou de l'étendue de l'activité commerciale en Suisse) ou à un taux réduit, il faut calculer séparément le montant maximal pour les impôts de la Confédération, d'une part, et pour les impôts des cantons et des communes d'autre part. On applique les mêmes principes que pour l'imputation forfaitaire d'impôt réduite (un tiers pour l'impôt fédéral direct et deux tiers pour les impôts cantonaux et communaux).

En regard de ce qui précède, le droit à l'imputation forfaitaire d'impôt, s'agissant des impôts cantonaux et communaux, pourra être demandé au maximum jusqu'à concurrence de la quote-part d'imposition conformément au préciput appliqué selon lettre a) aux revenus de source étrangère conventionnés.

Dans tous les cas, l'imputation forfaitaire d'impôt réduit l'impôt sur le bénéfice à imputer sur l'impôt sur le capital au sens de l'article 118a LI.

e) Tenue de la comptabilité

En raison d'un assujettissement à l'impôt sur le bénéfice différent pour chacune des activités susmentionnées, la société de base doit tenir une comptabilité séparée pour chacune d'elles.

B. IMPOTS CANTONAL ET COMMUNAL SUR LE CAPITAL

Le capital-actions, le solde créancier du compte de profits et pertes et les réserves ouvertes ou latentes imposées ou formées de bénéfices imposables si l'impôt sur le bénéfice était prélevé, à la fin de l'exercice comptable, sont imposés au taux de base de 0.1 ‰, ce taux étant majoré des coefficients cantonal et communal. L'impôt ne peut cependant être inférieur à CHF 150.-.

Conformément à l'article 118a LI, l'impôt sur le bénéfice dû par les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives, à l'exception des sociétés de participations imposées selon l'article 108 LI, est imputé sur l'impôt sur le capital (les précisions contenues à la lettre d) demeures réservées).

C. IMPOT FEDERAL DIRECT

La société est assujettie à l'impôt fédéral direct, conformément à la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD), ainsi qu'aux Instructions de l'Administration fédérale des contributions, applicables uniformément sur tout le territoire de la Confédération. Les seuls allègements autorisés sont ceux prévus par les articles 69 et 70 LIFD.

ENTREPRISES QUALIFIÉES DE « SOCIÉTÉS DE SERVICES »

Les sociétés de services se caractérisent par le fait que leur activité se limite à rendre des services à l'intérieur de leur groupe. S'agissant de telles sociétés, la détermination de la marge bénéficiaire doit s'effectuer en application du principe de pleine concurrence, sur la base de prestations comparables entre tiers et au moyen de fourchettes de marges appropriées pour chaque cas d'espèce, ceci conformément à la circulaire n° 4 du 19 mars 2004 de l'Administration fédérale des contributions.

Faute de transactions comparables, l'examen du respect du principe de pleine concurrence se fonde alors sur une valeur hypothétique déterminée selon d'autres méthodes, telles que la méthode du coût majoré ("cost plus") ou, dans le contexte d'opérations commerciales telle que la distribution de biens, celle du prix de revente (ATF 140 II 88 consid. 4.2 p. 93 ss). En définitive, le principe « at arm's length » est toujours applicable s'agissant de choisir la méthode de détermination de la marge bénéficiaire.

Toute société qui estime que la détermination de sa marge bénéficiaire actuelle est trop élevée doit apporter la preuve documentée que le maintien de cette marge serait contraire aux principes qui précèdent (étude de prix de transfert).

VALIDITÉ

La présente directive d'application est valable de la période fiscale 2017 à la période fiscale 2019.