

Madame la Conseillère fédérale
Karin Keller-Sutter
Cheffe du Département fédéral des
finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Par courriel :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Réf. : 23_COU_3397

Lausanne, le 6 septembre 2023

Consultation relative à la seconde partie de l'ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)

Madame la Conseillère fédérale,

Faisant suite à votre courrier du 24 mai 2023, le Conseil d'Etat vous fait parvenir sa prise de position relative à la consultation de la deuxième partie de l'ordonnance du Conseil fédéral sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (Ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin).

En préambule, le Canton de Vaud constate que, à ce jour, les éventuelles modifications de l'ordonnance résultant de la première consultation du 17 août 2022 ne sont toujours pas disponibles notamment s'agissant de la répartition intercantonale de l'impôt complémentaire et des mesures à prendre concernant les développements internationaux à venir dans le domaine de l'imposition minimale, notamment aux Etats-Unis et dans l'Union européenne.

Toutefois, compte tenu de l'évolution du droit fiscal international et de la préservation des intérêts de la Suisse, le Canton de Vaud approuve, sur le principe, l'approche formelle proposée par cette seconde partie de l'ordonnance, à savoir l'instauration du concept d'assujettissement subjectif et de guichet unique.

Cette seconde partie de l'ordonnance portant cette fois sur la procédure de taxation et de perception du nouvel impôt complémentaire, le Conseil d'Etat relève, de manière générale, un manque de lisibilité et de cohérence au niveau de la systématique.

En effet, aléatoirement, il est fait mention d'impôt complémentaire national, d'impôt complémentaire international puis du terme générique d'impôt complémentaire de telle sorte qu'il devient, pour le moins complexe, de comprendre quel type d'impôt est concerné par quelles dispositions comme, par exemple dans le cas du chapitre relatif au droit procédural. Ce faisant, pour plus de clarté, il conviendrait de séparer les

dispositions ayant trait à l'impôt complémentaire national et à l'impôt complémentaire international.

Par ailleurs, alors que les dispositions procédurales s'inspirent de la LIFD, au moyen de renvois généraux et d'exclusions incomplètes et ce faisant difficilement compréhensibles; les dispositions de droit pénal fiscal, bien qu'également fondées sur la LIFD, sont quant à elles entièrement retranscrites dans l'ordonnance. Par conséquent, il serait souhaitable d'uniformiser le concept rédactionnel pour l'ensemble de l'ordonnance de telle sorte à maintenir une cohérence de la systématique fiscale.

Enfin, une uniformisation et une spécification des termes utilisés seraient souhaitables pour une compréhension adéquate de l'ordonnance. Ainsi, il convient de choisir, par exemple, entre autorité compétente ou autorité chargée, système d'information pour l'imposition minimale et impôt complémentaire ou encore de préciser la notion d'exercice.

Commentaires détaillés relatifs à certains articles

S'agissant de l'article 2

Alinéa 1 : l'alinéa 1 renvoie de manière statique et générale aux règles modèles OCDE en la matière. Néanmoins, compte tenu de la formulation de l'alinéa 2, il serait souhaitable de préciser si l'ordonnance, par son art. 2 al. 1, renvoie à l'ensemble des règles modèles, en excluant certaines d'entre elles spécifiquement, ou si, pour la Suisse, uniquement certaines règles modèles OCDE sont applicables.

S'agissant du renvoi statique et de ces éventuelles conséquences, le Conseil d'Etat renvoie à sa prise de position du 17 août 2022.

S'agissant du chapitre 2

Il convient de remplacer le terme soumis à l'impôt par assujetti qui est rattaché à une notion juridique de laquelle découlent des obligations. Par ailleurs, le début et la fin de l'assujettissement doivent également être réglés car contrairement aux impôts nationaux, ce sont les conditions prévalant au début de la période fiscale qui sont déterminantes.

S'agissant de l'article 5

De manière générale, cet article manque de clarté en raison du mélange entre l'impôt complémentaire international soit IIR soit UTPR et de l'impôt complémentaire national. Enfin, pour des questions de simplification administrative, l'entité du groupe assujettie devrait pouvoir être maintenue sur plusieurs périodes fiscales cela afin d'éviter des changements constants en raison des conditions énoncées.

Alinéa 2 : Il ne ressort pas du texte de l'alinéa 2 lettre a et b quelle est la réglementation applicable pour déterminer le bénéficiaire respectivement le capital net.

Alinéa 3 : la référence à l'art. 2 est incorrecte et doit être corrigée par l'alinéa 2. Par ailleurs, l'alinéa 3 est incomplet, car une co-entreprise pourrait également être touchée par l'alinéa 1. Enfin, la notion d'entité constitutive n'est pas définie.

Alinéa 4 : En l'état de la systématique de l'ordonnance, la notion d'administration cantonale compétente n'est pas définie pour le chapitre 2. En effet, la définition se trouvant dans les dispositions procédurales, il conviendrait donc de la déplacer dans les dispositions générales.

Compte tenu du fait que l'alinéa 4 fait référence à l'assujettissement à l'impôt complémentaire suisse, la décision de l'administration fiscale compétente ne peut porter que sur l'impôt complémentaire suisse. Dès lors, il convient de compléter la disposition dans ce sens.

Enfin, il faudrait prévoir les mêmes voies de droit que pour la taxation, c'est-à-dire qu'une procédure de réclamation devrait précéder la procédure de recours devant le Tribunal administratif fédéral.

Ce faisant l'alinéa 4 doit être précisé.

S'agissant de la note de bas de page 5

Compte tenu des modifications prévues au commentaire, il conviendra d'actualiser le lien en cas de changement.

S'agissant de l'article 6

Il convient de relever qu'une responsabilité solidaire, dans le cas de l'impôt complémentaire international de type IIR, sera difficile à défendre compte tenu des règles modèles.

S'agissant de l'article 12

Le cas de figure réglé par l'alinéa 2 manque de clarté, cela d'autant plus que le contenu définitif de l'alinéa 1 et 3 n'est toujours pas connu. Il est donc renvoyé à la prise de position du 17 août 2022 s'agissant de l'attribution de l'impôt complémentaire.

Par ailleurs, le Conseil d'Etat s'interroge sur le bienfondé de la répartition prévue à l'alinéa 4 à savoir celle basée sur les facteurs de répartition intercantonaux de l'impôt cantonal alors même qu'il s'agit ici d'un impôt complémentaire fédéral dont la répartition devrait dès lors être fondée sur les facteurs IFD.

S'agissant de l'article 14

Nous suggérons de vérifier si tous les articles pertinents de la LIFD sont effectivement mentionnés. Nous renvoyons aux commentaires des articles 25 et 27.

S'agissant de l'article 15

Alinéa 2 : A des fins d'uniformisation, il convient de modifier le terme « entités administratives » par « entités constitutives ».

Par ailleurs, contrairement, au rapport explicatif et à la volonté du Conseil fédéral, la rédaction actuelle de la disposition n'établit pas le concept de guichet unique.

A cela s'ajoute le fait que, selon la systématique, cette disposition s'applique à la procédure de taxation et non de perception. Dès lors, il serait souhaitable de reformuler l'alinéa 2.

Alinéa 3 : cette disposition fait une confusion entre la notion de for fiscal, à savoir le domicile et la compétence de taxer. Ce faisant cet alinéa 3 doit être revu compte tenu de l'art. 5.

S'agissant de l'article 16

Alinéa 4 lettre c : Il prévoit que l'application informatique utilisée garantit la possibilité de notifier les taxations et les décisions par voie électronique. Cette disposition pourrait suggérer que le canal de communication entre l'autorité fiscale et les entités constitutives assujetties à l'impôt est conçu exclusivement par voie électronique et via le système d'information. Selon les directives du projet informatique parallèle OMTax de la CSI, il est toutefois prévu que l'envoi de taxations et de décisions soit également possible sur la base d'une solution décentralisée. Cela peut se faire par voie électronique ou par voie postale. Les processus pour la procédure de rappel d'impôt et pour les voies de droit peuvent également être traités par les cantons de manière décentralisée dans leurs propres systèmes. Il convient de vérifier si le texte actuel permet ces aspects décentralisés.

Alinéa 5 : il conviendrait d'ajouter le terme « notamment » car selon le rapport explicatif, il s'agit là d'une liste exhaustive.

Par ailleurs, la lettre c devra correspondre à la règle de répartition de l'art. 12.

Alinéa 6 lettre a : Pour des raisons de conformité internationale notamment lors de la peer review, il serait souhaitable que le registre contienne la structure complète du groupe afin notamment de démontrer que la Suisse contrôle le périmètre du groupe assujetti au pilier 2.

S'agissant de l'article 17

Pour des raisons de cohérence lexicale, il convient de renoncer à la distinction entre « administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire » (al. 1) et « administration cantonale qui n'est pas chargée de la taxation » (al. 3). Selon le concept du guichet unique, il ne peut y avoir en règle générale qu'une seule administration cantonale chargée de la taxation de l'impôt complémentaire. Nous proposons donc la formulation suivante :

Alinéa 1 : « pour accomplir les tâches qui lui incombent en vertu de la présente ordonnance, l'administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire peut traiter ses les données dans le système d'information. »

Limiter la compétence d'établir et de publier des statistiques, réglée à l'alinéa 2, aux seuls cantons de taxation s'avère trop restrictif, raison pour laquelle nous proposons l'extension suivante : « Les cantons peuvent établir et publier des statistiques sur l'impôt complémentaire. »

Le libellé de l'alinéa 3 doit être adapté comme suit : « Les administrations fiscales cantonales peuvent consulter : ... »

Il est en outre nécessaire que toutes les données et informations dont l'administration fiscale a connaissance lors de la perception de l'impôt complémentaire puissent également être utilisées pour les besoins des impôts directs. Une base légale correspondante doit être créée à cet effet dans la présente ordonnance.

S'agissant de l'article 18

Nous proposons la formulation suivante pour l'alinéa 1 : « L'entité constitutive assujettie à l'impôt selon l'article 5 doit s'inscrire spontanément dans le système d'information dans le délai prévu à l'article 19 pour la remise de la déclaration complémentaire. »

L'alinéa 2 doit être complété en ce sens que les données doivent être saisies dans le système d'information conformément à l'article 16 de l'ordonnance.

Il convient en outre de prévoir également la possibilité d'agir par voie électronique dans le cadre de la procédure.

En cas d'omission, il y a lieu de prévoir que l'entité constitutive assujettie qui n'a pas rempli ses obligations peut être sommée et que, en cas de défaut, l'inscription peut avoir lieu d'office. En outre, une amende selon l'article 28 doit pouvoir être prononcée.

S'agissant de l'article 19

Alinéa 1 : la notion d'exercice est non définie. S'il s'agit de s'aligner sur les règles modèles, il conviendrait d'utiliser le terme période fiscale. Par ailleurs, pour des raisons de clarté, il serait nécessaire de scinder cet alinéa en deux.

Alinéa 2 : les notions non techniques telles qu'invitation, bref délai, etc. doivent être remplacées.

S'agissant de l'article 21

Cette disposition devrait avoir un caractère subsidiaire afin de respecter le concept de guichet unique. Ce n'est que si l'entité constitutive assujettie ne réagit pas à la demande

de renseignements que d'autres entités constitutives devraient être tenues de fournir des renseignements.

S'agissant de l'article 22

En cas de notification par voie électronique, l'article 104a, alinéa 3, nLIFD (en vigueur dès le 01.01.2024) doit être exclu, car celle-ci dépend du consentement du contribuable.

S'agissant de l'article 23

En relation avec l'article 18 alinéa 2, selon lequel l'entité constitutive assujettie doit communiquer par voie électronique avec les autorités fiscales, il n'est pas clair si les réclamations doivent également être faites exclusivement par voie électronique.

Alinéa 1 : il n'est pas compréhensible en quoi l'AFC doit également donner son accord pour considérer la réclamation comme un recours. Nous proposons donc la formulation suivante pour l'alinéa 1 : « La réclamation dûment motivée déposée par l'entité constitutive assujettie à l'impôt complémentaire contre une décision de taxation peut être considérée comme un recours et transmise au Tribunal administratif fédéral (TAF) si l'autorité cantonale chargée de l'impôt complémentaire y consent. »

Alinéa 2 : Si l'administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire qui a notifié la taxation veut revenir sur celle-ci, elle peut, dans le délai de réclamation, la révoquer ou la reconsidérer. Le droit de réclamation de l'administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire n'a donc aucun sens. Aucun droit de réclamation ne doit être accordé aux autres cantons.

Alinéa 3 : il doit être abrogé car les délais correspondants découlent du renvoi à la LIFD.

S'agissant de l'article 24

Eu égard à l'art. 14, les procédures LIFD pour la révision, le rappel d'impôt et l'erreur sont également applicables aux impôts complémentaires, ce faisant il convient de s'interroger si un tel parallélisme est souhaitable notamment compte tenu de la reprise des délais et de leur conformité avec les règles modèles et autres obligations découlant du pilier 2.

Alinéa 2 : le terme « décisions sur recours » doit être remplacé par « décisions sur réclamation ».

S'agissant de l'article 25

En principe, la procédure d'inventaire ne s'applique pas aux personnes morales, raison pour laquelle le renvoi correspondant doit être supprimé. Si le renvoi devait être maintenu, il devrait être intégré à l'article 14.

S'agissant de l'article 26

Une date d'échéance unique serait souhaitable car la solution proposée prévoit de nombreuses échéances différentes. Nous proposons donc de fixer la date d'échéance unique à la fin du mois de mars de la deuxième année suivant l'exercice concerné. Cela simplifie l'utilisation et la programmation des applications de perception.

S'agissant du chapitre 9 :

A contrario du reste de l'ordonnance, ici la LIFD est retranscrite disposition par disposition. Dès lors, du point de vue de la systématique et de la cohérence, il convient de choisir une règle rédactionnelle pour l'ensemble de l'ordonnance.

S'agissant de l'article 29 :

Alinéa 3 : au lieu de renvoyer à l'art. 30, il conviendrait de renvoyer directement à l'art. 177 LIFD.

S'agissant de l'article 31 :

Alinéa 2 : il convient de rappeler les voies de droit, à savoir, recours en premier au Tribunal administratif fédéral puis au Tribunal fédéral étant donné que sur ce point l'ordonnance diverge de la LIFD.

S'agissant de l'article 33 :

Le renvoi à la LIFD renvoie dans les faits à l'instance cantonale de recours ce qui s'avère être en contradiction avec les dispositions procédurales de l'ordonnance.

S'agissant de l'article 36 :

La notion de « canton qui procède à la taxation » doit être remplacée par celle de « administration fiscale cantonale compétente ».

Le décompte doit être effectué sur la base des revenus encaissés. La disposition doit être précisée en conséquence.

Enfin, la notion de produit brut de l'impôt complémentaire doit être définie dans l'ordonnance.

S'agissant de l'article 37

La notion de « canton qui procède à la taxation » doit être remplacée par celle de « administration fiscale cantonale compétente ».

Une autre cadence de décompte est proposée : le décompte doit être effectué dans les 90 jours suivant l'entrée en force de la taxation de l'impôt complémentaire.

L'alinéa 3 doit être complété comme suit : « Si, dans les deux ans qui suivent la fin de l'exercice, l'impôt complémentaire n'a pas encore fait l'objet d'une taxation définitive, le versement est effectué sur la base des montants perçus provisoirement et encaissés par le canton. Un décompte définitif des montants encaissés est établi sur la base de la décision entrée en force. »

Il convient en outre d'introduire une disposition calquée sur l'article 197, alinéa 2, LIFD: « Si les cantons concernés ne parviennent pas à s'entendre sur la répartition, le Tribunal fédéral tranche en instance unique. »

Dans les constellations intercantionales et pour autant que l'art. 12 définitif base la répartition sur les facteurs intercantonaux et non sur les quote-part IFD, la « deuxième » répartition doit en principe être effectuée selon les facteurs de répartition provisoires. Si, sur la base des taxations définitives de l'impôt sur le bénéfice, il résulte des écarts importants de plus de CHF 100 000 par canton, un décompte correctif peut être demandé par les cantons concernés.

S'agissant de l'article 38

L'indemnité doit être calculée sur la base du montant brut de l'impôt complémentaire, y compris la part fédérale. L'article 36 doit être adapté en conséquence.

En outre, le montant maximal de l'indemnité cantonale doit être porté à CHF 100'000. Cela se justifie sans autre par la charge de travail et les investissements considérables qui incomberont aux cantons en matière d'informatique et de personnel.

Il faut tenir compte du fait que dans de nombreux cas, l'impôt complémentaire taxé sera nul. Dans tous ces cas, l'indemnité de 2% sera également nulle et le canton compétent ne recevra aucune indemnité.

En vous remerciant d'avance pour la prise en considération de nos observations, nous vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'expression de notre parfaite considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE



Christelle Luisier Brodard

LE CHANCELIER A.I.



François Vodoz

Copies

- Office des affaires extérieures
- Administration cantonale des impôts