

CONSEIL D'ETAT

Château cantonal
1014 Lausanne

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

Par courriel :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Réf. : 25_COU_3966

Lausanne, le 13 août 2025

Consultation relative à la modification de l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin) ; ajout des dispositions concernant la déclaration d'information GloBE (GloBE Information Return, GIR)

Madame la Conseillère fédérale,

Nous nous référons à votre courrier du 30 avril 2025, par lequel vous nous avez invités à prendre position sur la modification de l'ordonnance sur l'imposition minimale comprenant notamment l'ajout des dispositions concernant la déclaration d'information GloBE.

A ce titre, nous vous remercions de l'occasion ainsi offerte de prendre position à ce sujet. Le Conseil d'Etat se prononce en faveur de la modification de l'ordonnance sur l'imposition minimale comprenant notamment l'ajout des dispositions concernant la déclaration d'information GloBE.

En particulier, la mise en œuvre de l'« Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange de la Déclaration d'information GloBE » (Accord GloBE) en Suisse nécessite d'adopter la présente modification de l'OIMin. La participation à l'échange international des GIR entraîne un allègement administratif aussi bien pour les entreprises concernées par l'imposition minimale que pour les autorités fiscales.

De plus, les modifications concernant l'assujettissement à l'impôt renforcent la sécurité juridique et le modèle du guichet unique, permettant ainsi d'éviter des charges de travail supplémentaires.

Commentaires détaillés

Remarques générales concernant le projet de modification de l'OIMin

Nous comprenons que le terme « GIR » est désigné en français par «la déclaration d'information GloBE», raison pour laquelle le projet d'OIMin ainsi que le rapport explicatif se réfèrent au GIR au féminin (la GIR). Nous notons toutefois que dans le langage courant en français, le terme GIR est plutôt utilisé au masculin et non au féminin (le GIR et non la GIR).

Par ailleurs, nous soulevons que l'OIMin contient plusieurs formulations de nature potestatives alors qu'elles devraient avoir un caractère obligatoire, p. ex. à l'article 18b al. 1 : « Pour accomplir les tâches qui lui incombent en vertu de la présente ordonnance et des conventions applicables, l'AFC peut traiter les données dans le système d'information GIR ». Nous suggérons de reformuler l'OIMin dans les normes où une adaptation serait nécessaire.

S'agissant de l'art. 2, al. 5 OIMin

Nous relevons que l'échange automatique des GIR ne reposera pas que sur l'Accord GloBE mais également sur d'autres conventions internationales. Le Conseil d'Etat s'interroge sur le bienfondé de l'extension de l'échange à ces autres conventions.

S'agissant de l'art. 5, al. 1 OIMin

Nous saluons la clarification apportée, selon laquelle l'assujettissement subjectif à l'impôt complémentaire international en vertu de l'IIR, en droit national, ne dépend pas du fait que la filiale étrangère (ou l'établissement stable étranger) soit une entité constitutive faiblement imposée, ainsi que l'application de cette modification à toutes les années fiscales qui ont débuté le 1er janvier 2024 ou ultérieurement. Si l'existence d'une entité constitutive étrangère insuffisamment imposée était requise, cela aurait pour conséquence que l'assujettissement à l'impôt complémentaire international en vertu de l'IIR ne pourrait être déterminé définitivement que sur la base de la déclaration d'impôt déposée, voire lors de la taxation, lorsqu'il est établi que le taux d'imposition effectif de l'entité constitutive étrangère pour l'année fiscale concernée est inférieur au taux d'imposition minimal. Cette modification de l'ordonnance, applicable pour les années fiscales qui ont débuté le 1er janvier 2024 ou ultérieurement, permet d'une part de garantir la sécurité juridique et la prévisibilité pour les entreprises concernées, et d'autre part d'éviter une charge administrative excessive qui résulterait d'un changement de compétence territoriale pendant la procédure de taxation. Par souci de clarté, l'application aux années fiscales qui ont débuté le 1er janvier 2024 ou ultérieurement devrait également être réglée dans les dispositions transitoires.

S'agissant de l'art. 5, al. 2 OIMin

Nous renvoyons à nos commentaires relatifs à l'art. 5, al. 4 (dernière phrase) concernant l'assujettissement à titre subsidiaire de l'entité mère partiellement détenue (Partially Owned Parent Entity, POPE).

S'agissant de l'art. 5, al. 4 OIMin

L'article 5, paragraphe 4, doit être complété de manière à ce qu'une POPE ne soit assujettie à l'impôt complémentaire suisse (et, le cas échéant, à l'UTPR) qu'à titre subsidiaire, dans la mesure où il n'existe aucune autre entité constitutive suisse assujettie à l'impôt complémentaire international en vertu de la règle d'inclusion des revenus (Income Inclusion Rule, IIR). Par exemple, si une entité mère ultime suisse (Ultimate Parent Entity, UPE) et une POPE rattachées fiscalement à la Suisse sont assujetties à l'IIR, et que la POPE présente le bilan moyen le plus élevé sur la base des trois derniers comptes annuels (sans tenir compte des participations), alors la POPE est assujettie à l'impôt complémentaire suisse pour toutes les entités constitutives rattachées fiscalement à la Suisse, sur la base de la version actuelle de l'OIMin. La compétence territoriale du canton de l'UPE suisse n'est par conséquent pas nécessairement acquise. Ce résultat est non seulement choquant, mais des questions de droit des sociétés anonymes se posent

également si des données confidentielles devaient être divulguées à une entité constitutive détenue également par des investisseurs n'appartenant pas au groupe. L'assujettissement d'une POPE à l'impôt complémentaire suisse (et, le cas échéant, à l'UTPR) doit donc être subsidiaire dans le cadre de l'application de l'article 5, alinéa 4. En d'autres termes, dans l'exemple concret ci-dessus, l'UPE doit être dans tous les cas l'entité constitutive assujettie à l'impôt complémentaire suisse (et éventuellement à l'UTPR). Il en va de même pour les cas impliquant une POPE et une (ou plusieurs) société(s) mère(s) intermédiaire(s) suisse(s) d'un groupe de sociétés étranger soumise(s) à l'IIR, ces dernières devant là aussi avoir un assujettissement prioritaire sur la POPE. L'application de la règle proposée doit pouvoir s'appliquer aux années fiscales qui ont débuté le 1er janvier 2024 ou ultérieurement et, par souci de clarté, être réglée dans les dispositions transitoires.

Un assujettissement subsidiaire de la POPE serait également à envisager au titre de l'article 5, al. 2.

S'agissant de l'art. 9, al. 3 OIMin

L'année fiscale est définie comme une période comptable. Or, si une entité est cédée ou acquise au cours d'une année fiscale sous GloBE, le groupe n'établira des états financiers pour cette entité que pour la période durant laquelle elle a fait partie du groupe. Il en va de même lorsqu'une entité dont l'exercice comptable diffère est acquise et que la date de clôture de ses états financiers est alignée sur celle du groupe. Dans ces cas, le libellé de l'article 9, al. 3, n'est pas suffisamment précis et doit donc être adapté comme suit :

*« Si toutes les entités constitutives rattachées fiscalement à la Suisse ne remplissent pas les conditions fixées à l'al. 2, ou si **la date de clôture** de l'année fiscale pour laquelle sont établis les comptes annuels visés à l'al. 2 d'une ou de plusieurs entités constitutives rattachées fiscalement à la Suisse diffère de l'année fiscale au sens de l'art. 10.1 des règles types GloBE, l'impôt complémentaire suisse est calculé pour l'année fiscale sur la base du résultat (bénéfice ou perte) enregistré selon les art. 3.1.2 et 3.1.3 des règles types GloBE. »*

S'agissant de l'art. 13, al. 2 OIMin

À ce stade, nous ne nous opposons pas au nouveau principe de répartition intercantonal du produit brut de l'impôt complémentaire en cas de changement de rattachement fiscal d'une entité constitutive en cours d'année fiscale. Une telle répartition nous semble économiquement justifiée mais nécessitera un ajustement manuel dans OMTax.

S'agissant de l'art. 16, al. 2 OIMin

Le rattachement fiscal de l'entité constitutive assujettie au début de l'année fiscale est déterminant pour la compétence territoriale selon l'art. 16 al. 2 OIMin. Si une entité constitutive n'existe pas encore au début de l'année fiscale, car elle n'a été créée qu'en cours d'année fiscale, il faut se baser par analogie sur les rapports en place au début de l'assujettissement. Il est suggéré d'examiner si une clarification dans ce sens est nécessaire.

Sur la base des expériences pratiques futures, il pourrait éventuellement se justifier de déterminer la compétence territoriale sur la base du rattachement fiscal de l'entité constitutive assujettie en fin d'année fiscale, plutôt qu'en début d'année fiscale. Sur la base de la réglementation actuelle, la compétence territoriale pour la taxation et la perception de l'impôt complémentaire pourrait être dissociée du rattachement fiscal de l'entité constitutive assujettie en fin d'année, par exemple en cas de transfert de siège intercantonal, ou de restructurations en cours d'année. Dans certains cas, l'entité constitutive assujettie pourrait même ne plus exister en fin d'année fiscale (par exemple, si l'entité constitutive assujettie est absorbée lors d'une fusion en cours d'année fiscale). Pour ces cas spécifiques, il conviendrait éventuellement de s'interroger sur le bien-fondé de la réglementation actuelle sur la compétence territoriale, en particulier si ces derniers devaient s'avérer nombreux en pratique. Alternativement, il pourrait être envisagé de clarifier l'application de la réglementation actuelle à ces cas spécifiques.

S'agissant de l'art. 18a

Nous relevons que l'OIMin ne contient pas de spécification quant à la répartition des coûts entre la Confédération et les cantons en ce qui concerne le système d'information GIR.

S'agissant de l'art. 18a, al. 6 OIMin

L'art. 18b, al. 2 OIMin prévoit un droit de consultation des administrations fiscales cantonales du registre central GIR, ainsi que du GIR d'un groupe d'entreprises, dans la mesure où des entités constitutives ou des objets fiscaux de ce groupe d'entreprises sont ou ont été rattachés fiscalement au canton. Afin d'assurer une cohérence avec l'art. 18b, al. 2 OIMin, nous suggérons de reformuler l'art. 18a, al. 6 OIMin comme suit :

« L'AFC accorde aux autorités chargées de la taxation de l'impôt complémentaire et aux administrations cantonales de l'impôt complémentaire un accès en ligne aux données du système d'information GIR ».

La formulation actuelle de l'art. 18a, al. 6 OIMin (« L'AFC peut accorder [...] ») laisse en effet entendre que l'AFC pourrait refuser l'accès en ligne aux données du système d'information GIR, ce qui semble aller à l'encontre du droit de consultation prévu à l'art. 18b, al. 2 OIMin.

S'agissant de l'art. 18c

Il convient de clarifier la notion de « données obtenues ». En effet, la section 3 « Systèmes d'information » à laquelle le présent article est rattaché traite aussi bien du système d'information en matière d'impôt complémentaire que du système d'information GIR.

S'agissant de l'art. 18d, al. 2 OIMin

Il convient de clarifier la notion de « données obtenues ». En effet, la section 3 « Systèmes d'information » à laquelle le présent article est rattaché traite aussi bien du système d'information en matière d'impôt complémentaire que du système d'information GIR.

Par ailleurs, l'art. 18d, al. 2 doit être complété de manière à ce que les données puissent également être utilisées pour les impôts cantonaux et communaux.

S'agissant de l'art. 28c OIMin

Il convient de vérifier si le GIR peut également être déposé en monnaie nationale, ou si les règles types imposent l'utilisation de la monnaie de présentation des états financiers consolidés du groupe.

S'agissant de l'art. 28f OIMin, en relation avec art. 28g OIMin

Sur la base du rapport explicatif, nous comprenons que l'AFC n'est pas responsable du contrôle spécifique des contenus et des informations figurant dans les GIR, sans toutefois qu'il soit précisé à quelle autorité incombe la responsabilité d'un tel contrôle. Il nous semble crucial de préciser ce point dans le texte de l'OIMin, sans quoi il existe un risque que le dépôt de GIR incorrects reste sans conséquences. Or, ceci va à l'encontre de l'objectif du GIR, qui est de garantir une taxation correcte des groupes d'entreprises concernés.

L'absence de contrôle spécifique de l'AFC apparaît en contradiction avec l'art. 28g OIMin, qui désigne l'AFC comme autorité compétente pour la poursuite et le jugement des infractions visées aux art. 28o et 28p OIMin. Parmi ces infractions figure notamment la remise intentionnelle d'informations GloBE inexacts ou incomplètes, ce qui suppose nécessairement un mécanisme de contrôle des informations transmises par le contribuable.

S'agissant du chapitre 9

Nous relevons que les dispositions pénales n'intègrent pas la violation de l'obligation de collaboration en matière du GIR.

S'agissant de l'art. 28o OIMin

S'agissant de l'al. 1, le Conseil d'Etat s'interroge sur le bienfondé du critère de l' « image fallacieuse » qui est de nature subjective et qui sera par conséquent difficile à prouver.

S'agissant de l'al. 2, la notion d'« entité administrative » doit être précisée, cette notion n'étant pas définie dans l'OIMin.

S'agissant de l'art. 28p OIMin

La syntaxe de la phrase n'est pas correcte et doit être reformulée.

S'agissant de l'art. 40a OIMin, en relation avec art. 28d al. 2 OIMin

À la lecture de cet article et du rapport explicatif du DFF, il demeure incertain si une UPE suisse d'un groupe d'entreprises peut procéder au dépôt centralisé du GIR pour la période fiscale 2024 en Suisse, bien que la Suisse n'applique pas encore l'impôt international complémentaire en vertu de l'Income Inclusion Rule cette année-là. Des précisions à ce sujet dans le rapport explicatif seraient à notre sens les bienvenues, dans la mesure où ce point est d'une grande importance pour les groupes d'entreprises multinationales suisses.

En vous remerciant d'avance pour la prise en considération de nos observations, nous vous prions, Madame la Conseillère fédérale, d'agréer nos salutations distinguées.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE



Christelle Luisier Brodard

LE CHANCELIER.



Michel Staffoni

Copies

- OAE
- ACI