

Département fédéral des finances
Madame la Conseillère fédérale
Eveline Widmer-Schlumpf
Bundesgasse 3
3003 Berne

Berne, le 23 décembre 2014 sgv-usam-Kr

Ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt (mise en œuvre de la motion Pelli 13.3184) - Procédure de consultation

Madame la Conseillère fédérale,

Nous avons pris connaissance avec intérêt de l'objet cité sous rubrique, qui a retenu toute notre attention, et nous nous permettons de vous faire part de notre position à ce sujet.

I. Remarques liminaires

Numéro 1 des PME helvétiques, l'Union suisse des arts et métiers usam représente 250 associations et quelques 300'000 entreprises. La plus grande organisation faïtière de l'économie suisse s'engage sans répit pour l'aménagement d'un environnement économique et politique favorable au développement des petites et moyennes entreprises.

La motion «Elimination des surimpositions qui frappent les établissements stables d'entreprises étrangères en Suisse» (13.3184) charge le Conseil fédéral de modifier l'ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt qui engendre pour les établissements stables d'entreprises étrangères établies en Suisse une surimposition due au système. Une fois modifiée, l'ordonnance permettrait de faire en sorte qu'il soit possible, lorsqu'une convention contre les doubles impositions (CDI) a été signée, d'accorder une imputation forfaitaire d'impôt aux établissements stables suisses d'une entreprise étrangère, dans la mesure où leurs caractéristiques déterminantes pour le fisc sont identiques à celles d'une entreprise suisse soumise à l'imposition ordinaire.

Etant donné, qu'il s'agit de supprimer des cas de surimposition et dans l'optique de maintenir l'attrait de la place économique suisse, l'usam accueille favorablement les modifications proposées dans l'ordonnance.

II. Appréciation générale

Actuellement, dans la méthode de l'exonération appliquée par l'Etat de résidence à un établissement stable en Suisse pour éviter les doubles impositions (élimination des parts au bénéfice réalisés par l'établissement stable), il peut s'ensuivre une double imposition des intérêts, des dividendes et des redevances provenant d'un Etat tiers. C'est le cas lorsqu'un impôt résiduel frappe encore ces revenus réalisés par l'établissement stable du fait que l'Etat de résidence de la société n'impute pas, en application du système de l'exonération, cet impôt sur ses propres impôts.

Ce problème concerne donc l'application des CDI aux établissements stables en Suisse qui sont rattachés à une entreprise ayant un siège à l'étranger (Etat de résidence) et dont les revenus proviennent de la fortune mobilière placée dans un Etat tiers (Etat de la source), à savoir d'intérêts, de dividendes ou de redevances. Ces revenus peuvent être grevés d'un impôt à la source non remboursable dans l'Etat de la source (impôt résiduel). Les établissements stables sis en Suisse appartenant à des entreprises étrangères ne sont pas considérés comme résidant en Suisse, et ne peuvent pas faire valoir le dégrèvement de l'impôt à la source résiduel sur le type de revenus précités provenant d'un Etat tiers. Conformément à l'article 6 al. 1 de l'ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt, il n'est pas possible d'accorder à un établissement stable en Suisse d'une entreprise étrangère une imputation de l'impôt à la source prélevé par un Etat tiers, et donc, en pratique, ce dégrèvement ne peut être accordé que sur la base de la CDI entre l'Etat de la source et l'Etat de résidence de la société étrangère.

Le problème de la double imposition résiduelle en Suisse soulevé dans la motion semble aussi faire cas d'école à l'étranger, puisque, via un commentaire concernant le modèle de convention, l'OCDE recommande aux Etats membres de résoudre ce type de problème soit de façon bilatérale (donc sous la forme d'une CDI), soit de manière globale au niveau de leur droit national. La deuxième solution, qui consiste à trouver une solution à l'échelon national (via une modification de l'ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt) semble plus simple et causer moins de tracasseries administratives plutôt que de modifier toutes les CDI ou d'introduire une disposition spéciale dans les nouvelles CDI.

Les modifications qui sont envisagées dans l'ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt permettraient d'éliminer les doubles impositions frappant dans certains cas les établissements stables suisses d'entreprises étrangères dans le domaine des revenus provenant de la fortune mobilière. L'octroi de l'imputation forfaitaire d'impôt ne se ferait que sous certaines conditions cumulatives (art. 2 a du projet d'ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt). Une imputation forfaitaire d'impôt ne sera alors possible que :

- lorsque les bénéficiaires de l'établissement stable seront soumis à l'imposition ordinaire en Suisse aux trois échelons (Confédération, cantons, communes) (art. 2, al.1, let.a) ; si un établissement était au bénéfice d'un régime fiscal cantonal, ce dernier ne pourrait pas bénéficier d'une imputation forfaitaire d'impôt ;
- lorsque l'Etat de résidence de la société applique la méthode dite d'exonération (élimination des parts au bénéfice réalisés par l'établissement stable) (art. 2, al.1, let.b) ; si un Etat de résidence appliquait la méthode d'imputation (l'Etat de résidence prend en compte l'impôt résiduel), il n'y aurait pas de cas de double imposition, donc l'imputation forfaitaire d'impôt ne serait pas nécessaire ;
- lorsqu'il existe des CDI entre la Suisse et l'Etat de résidence de la société qui exploite un établissement stable en Suisse, d'une part, et entre chacun de ces Etats et l'Etat tiers duquel proviennent les revenus donnant droit à l'imputation, d'autre part (art. 2, al.1, let.c) ; si la Suisse et l'Etat de résidence de la société qui exploite un établissement stable en Suisse n'avaient pas de CDI, des cas d'imputations forfaitaires d'impôt pourraient être pratiqués à des établissements stables de sociétés domiciliées dans des pays offshore ;
- lorsque dans les CDI conclues, d'une part, entre la Suisse et l'Etat tiers et, d'autre part, entre l'Etat de résidence et l'Etat tiers se fondent sur des taux d'imposition différents, seul le montant le plus bas peut être exigé (art. 2, al.2) ; autrement dit, l'établissement stable suisse ne devrait pas bénéficier d'une imputation plus élevée qu'une entreprise suisse soumise à l'imposition ordinaire et le fisc suisse ne devrait pas être grevé plus lourdement qu'en vertu de la CDI entre la Suisse et l'Etat de la source.

III. Conclusion

En résumé, l'usam accepte les modifications proposées dans le projet de l'ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt.

Nous vous remercions de l'attention que vous porterez à la présente et vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de notre haute considération.

Union suisse des arts et métiers usam



Hans-Ulrich Bigler
Directeur



Alexa Krattinger
Responsable du dossier Politique fiscale et financière