



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF

Administration fédérale des contributions AFC

Division principale Politique fiscale

18 octobre 2023

Consultation relative à l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin)

Rapport sur les résultats

Résumé

Du 24 mai au 14 septembre 2023, le Conseil fédéral a mis en consultation la deuxième partie de l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin). Dans cette partie de l'ordonnance, l'accent est mis sur les règles de procédure.

Au total, 52 avis ont été recueillis. Tous les cantons, le PLR, le PS et l'UDC ainsi que des associations faîtières (ACS, SwissBanking, economiesuisse, usam, USS, UVS et Travail.Suisse) ont notamment pris position. Par ailleurs, 6 participants à la consultation ont explicitement renoncé à s'exprimer (Le Centre, le PVL, les Vert-e-s, FIDUCIAIRE SUISSE, l'UPS et le Tribunal fédéral).

Les participants à la consultation étaient en principe favorables aux propositions du Département fédéral des finances (DFF) relatives aux règles de procédure.

Ils ont néanmoins proposé de nombreuses précisions et modifications.

Une majorité des cantons exige surtout que l'assujettissement soit déterminé par la situation au début de l'exercice et qu'une date d'échéance unique soit définie. Les cantons proposent également des compléments et des modifications concernant le système d'information centralisé, les voies de droit, la procédure de répartition entre les cantons et l'indemnisation des administrations cantonales chargées de l'impôt complémentaire.

L'UDC et plusieurs associations économiques et organisations demandent que les règles relatives à l'imposition minimale soient introduites en Suisse aussi tard que possible et chargent le Conseil fédéral de surveiller en continu les développements internationaux. Ces intervenants estiment qu'en cas de retard dans la mise en œuvre, en particulier au sein de l'Union européenne (UE), il faudra réévaluer concrètement le moment opportun pour la mise en vigueur de l'ordonnance en Suisse. Notamment l'ABPS, economiesuisse, SwissBanking et SwissHoldings expriment des réserves à l'égard d'une mise en œuvre en 2024, soulignant que de nombreux États n'ont pas indiqué clairement si et, le cas échéant, quand ils allaient introduire l'imposition minimale. Les milieux économiques estiment aussi qu'il ne faut pas décider du moment de la mise en vigueur de la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (Undertaxed Profit Rule, UTPR) déjà à fin 2023. D'autres associations économiques, en particulier l'ASA, le GEM, Travail.Suisse et l'UVS, ainsi que les cantons de Genève et des Grisons se sont prononcés en faveur d'une introduction en même temps que dans les États membres de l'UE. Le PLR se montre quant à lui réticent notamment en ce qui concerne l'année d'introduction de l'UTPR. Enfin, d'autres partis et cantons ainsi que la CDF ne se sont pas exprimés dans le cadre de la procédure de consultation sur l'entrée en vigueur des dispositions.

Par ailleurs, le PLR, l'UDC et une majorité des associations économiques et des organisations préconisent d'éviter un «*swiss finish*»: la simplicité dans la mise en œuvre doit être au premier plan et les marges de manœuvre ouvertes par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) doivent être mises à profit.

En août, les commissions de l'économie et des redevances du Conseil national et du Conseil des États se sont renseignées sur l'avancement des travaux liés à l'ordonnance sur l'imposition minimale et ont mené une discussion à ce sujet. Les deux commissions ont renoncé à formuler une recommandation à l'attention du Conseil fédéral.

Table des matières

1.	Contexte.....	4
2.	Consultation	4
2.1.	Procédure de consultation.....	4
2.2.	Présentation du projet	4
2.3.	Analyse des résultats	4
3.	Principaux résultats de la consultation.....	5
3.1.	Avis général des participants à la consultation	5
3.2.	Assujettissement subjectif	5
3.3.	Responsabilité.....	6
3.4.	Avis sur les dispositions	6
3.4.1.	Renvoi à la LIFD	6
3.4.2.	Compétence territoriale	6
3.4.3.	Système d'information en matière d'impôt complémentaire.....	6
3.4.4.	Remise de la déclaration de l'impôt complémentaire.....	7
3.4.5.	Normes de présentation des comptes	8
3.4.6.	Décision de taxation	8
3.4.7.	Réclamation	8
3.4.8.	Échéance de l'impôt complémentaire	8
3.4.9.	Répartition entre la Confédération et les cantons et répartition entre les cantons.....	8
3.4.10.	Indemnité	9
3.5.	Voies de droit	9
3.6.	Dispositions pénales	10
3.7.	Disposition transitoire	10
3.8.	Entrée en vigueur	10
4.	Déclarations pays par pays	11
	Annexe	12
	Liste des destinataires et des avis reçus	12

1. Contexte

En décembre 2022, le Parlement a adopté 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 des grands groupes d'entreprises). Le peuple et les cantons ont accepté cette décision lors de la votation populaire du 18 juin 2023.

L'arrêté fédéral confère au Conseil fédéral la compétence d'introduire temporairement l'imposition minimale par voie d'ordonnance. Ce dernier devra soumettre une loi au Parlement dans un délai de six ans.

Une première partie de l'ordonnance a fait l'objet d'une consultation entre août et novembre 2022. Il s'agissait principalement de mettre en œuvre les prescriptions relatives à l'imposition minimale sur la base des règles types de l'OCDE et du G20 et de déclarer ces dernières applicables par l'intermédiaire d'un renvoi direct, ceci afin de garantir l'acceptation internationale. Cette première partie de l'ordonnance précisait également la répartition de la part cantonale aux recettes de l'impôt complémentaire. La majorité des participants à la consultation ont approuvé ces propositions. Pour les détails, voir [Procédures de consultation terminées - 2022 \(admin.ch\)](#).

2. Consultation

2.1. Procédure de consultation

Le 24 mai 2023, le DFF a envoyé en consultation le projet relatif à la deuxième partie de l'OIMin qui porte notamment sur les règles de procédure. La procédure de consultation s'est terminée le 14 septembre 2023. Au total, 52 participants ont répondu.

L'annexe contient un aperçu des participants à la consultation, avec les abréviations correspondantes.

2.2. Présentation du projet

L'art. 197, ch. 15, al. 1, de la Constitution (Cst.)¹ confère au Conseil fédéral la compétence d'introduire, temporairement et par voie d'ordonnance, l'imposition minimale visée à l'art. 129a Cst. Avec l'OIMin, le Conseil fédéral fait usage de cette compétence. La deuxième partie de cette ordonnance porte principalement sur la procédure de perception du nouvel impôt complémentaire et sur les dispositions en matière de droit pénal fiscal.

Le projet mis en consultation contient aussi les dispositions ayant fait l'objet du premier tour de consultation et s'accompagne d'une nouvelle numérotation des dispositions.

2.3. Analyse des résultats

En raison du grand nombre d'avis reçus, il n'est pas possible de rendre compte ici de chacune des propositions formulées et de chacun des motifs avancés. Par souci de lisibilité, le présent rapport se concentre donc sur les principales critiques formulées. Les participants qui se sont ralliés à l'avis d'un autre participant sont toujours mentionnés individuellement.

Pour les détails, nous renvoyons aux différents avis, qui peuvent être téléchargés en cliquant sur le lien suivant:

[Procédures de consultation terminées - 2023 \(admin.ch\)](#)

¹ RS 101

3. Principaux résultats de la consultation

3.1. Avis général des participants à la consultation

Les participants à la consultation approuvent en principe les propositions relatives au règles de procédure.

Ils proposent néanmoins de nombreuses précisions et modifications, majoritairement d'ordre technique.

Une majorité des cantons exige surtout que l'assujettissement soit déterminé par la situation à la fin de l'exercice et qu'une date d'échéance unique soit définie. Les cantons proposent également des compléments et des modifications en ce qui concerne le système d'information centralisé, les voies de droit, la procédure de répartition entre les cantons et l'indemnisation des administrations cantonales chargées de l'impôt complémentaire.

L'UDC et plusieurs associations économiques et organisations demandent que les règles relatives à l'imposition minimale soient introduites en Suisse aussi tard que possible et chargent le Conseil fédéral de surveiller en continu les développements internationaux. Ces intervenants estiment qu'en cas de retard dans la mise en œuvre, en particulier au sein de l'UE, il faudra réévaluer concrètement le moment opportun pour la mise en vigueur de l'ordonnance en Suisse. Notamment l'ABPS, economiesuisse, SwissBanking et SwissHoldings expriment des réserves à l'égard d'une mise en œuvre en 2024, soulignant que de nombreux États n'ont pas indiqué clairement si et, le cas échéant, quand ils allaient introduire l'imposition minimale. Les milieux économiques estiment aussi qu'il ne faut pas décider du moment de la mise en vigueur de l'UTPR déjà à fin 2023. D'autres associations économiques, en particulier l'ASA, le GEM, Travail.Suisse et l'UVS, ainsi que les cantons de Genève et des Grisons se sont prononcés en faveur d'une introduction en même temps que dans les États membres de l'UE. Le PLR se montre quant à lui réticent notamment en ce qui concerne l'année d'introduction de l'UTPR. Enfin, d'autres partis et cantons ainsi que la CDF ne se sont pas exprimés dans le cadre de la procédure de consultation sur l'entrée en vigueur des dispositions.

En outre, les commissions compétentes des deux chambres fédérales doivent être informées en temps utile des développements en cours et des étapes à venir. L'ABPS, economiesuisse et SwissBanking demandent expressément que les avantages et les inconvénients de tous les scénarios possibles soient considérés avec attention, sans accorder une importance particulière aux baisses ou aux augmentations de recettes passagères pour les entreprises ou le fisc (Confédération, cantons, communes). Ces intervenants estiment que la Suisse doit faire tout son possible pour préserver sa compétitivité à l'avenir aussi, afin d'influencer positivement sa situation financière à court, moyen et long terme.

Par ailleurs, le PLR, l'UDC et une majorité des associations économiques et des organisations préconisent d'éviter un «*swiss finish*»: la simplicité dans la mise en œuvre doit être au premier plan et les marges de manœuvre ouvertes par l'OCDE doivent être mises à profit.

Pour l'UDC, l'octroi du droit de consulter les renseignements concernant les entreprises doit se fonder sur la devise «autant que nécessaire, mais aussi peu que possible».

Bien qu'il regrette que la déduction fondée sur des critères de substance soit maintenue, le PS souhaite que la réglementation à cet égard soit identique à celle de l'UE. Il désapprouve aussi le fait que la déductibilité des peines pécuniaires et des amendes soit aussi généreuse.

3.2. Assujettissement subjectif

Les participants à la consultation approuvent la proposition du DFF qui prévoit que, pour chaque groupe d'entreprises présent en Suisse, une entité constitutive est assujettie à l'impôt et un seul canton effectue la taxation pour l'ensemble du groupe d'entreprises (guichet unique ou *One-Stop Shop*).

Pour le canton de Vaud, l'ABG, EXPERTsuisse, SwissBanking, l'USS et veb.ch, la formulation de l'art. 5 n'est pas claire et doit être remaniée dans l'optique d'une mise en œuvre cohérente du guichet unique.

Le critère proposé pour identifier l'entité constitutive assujettie (bénéfice net moyen le plus élevé ou capital propre moyen le plus élevé pour les trois derniers exercices) est remis en question. Les cantons proposent pour la plupart de se baser sur le bilan moyen des trois derniers exercices selon les comptes annuels conformes au code des obligations (CO)². Les cantons d'Argovie et des Grisons, pour leur part, proposent de se baser sur la moyenne du capital propre des trois derniers exercices selon les comptes annuels conformes au CO. Certaines associations économiques souhaitent que le groupe d'entreprises détermine lui-même l'entité constitutive assujettie en Suisse (ABG, CP, OREF, SwissBanking, usam).

Enfin, une majorité des cantons appellent à la suppression de l'al. 4, estimant que les cas d'application possibles devraient être rares et que l'assujettissement pourra aussi être contesté dans le cadre de la procédure de taxation.

3.3. Responsabilité

Le PLR et une majorité des associations économiques et des organisations critiquent les dispositions en matière de responsabilité et estiment que la responsabilité de chaque entité constitutive doit être limitée à l'impôt complémentaire qui lui est imputé conformément à l'art. 12 (Imputation de l'impôt complémentaire aux entités constitutives). Accessoirement, la responsabilité devrait viser la société qui a le plus de participations et possède ainsi indirectement les actifs des filiales, ou la société qui, d'une autre manière, présente le plus d'actifs (ABPS, economiesuisse, EXPERTsuisse, SwissBanking, SwissHoldings).

L'AMAS et l'ASA rejettent la norme relative à la responsabilité solidaire en arguant qu'il s'agit d'une ingérence dans des domaines protégés par les lois sur les placements collectifs et sur la surveillance des assurances.

3.4. Avis sur les dispositions

3.4.1. Renvoi à la LIFD

Les participants à la consultation approuvent le renvoi aux dispositions relatives à la procédure de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD).

L'ABG et l'OREF font remarquer que ce renvoi inclut les règles relatives à la révision et au rappel d'impôt et demandent une clarification en ce qui concerne les conséquences d'une correction ultérieure de la taxation suisse sur l'impôt complémentaire prélevé en Suisse.

3.4.2. Compétence territoriale

La majorité des participants à la consultation approuvent les dispositions relatives à la compétence territoriale.

L'ABG, EXPERTsuisse et l'OREF souhaitent que la compétence revienne au canton auquel l'entité constitutive est rattachée fiscalement à la fin de l'exercice.

3.4.3. Système d'information en matière d'impôt complémentaire

L'introduction d'un système d'information en matière d'impôt complémentaire géré par les cantons rencontre une vaste approbation.

Le canton de Vaud demande à ce que l'ordonnance et son commentaire indiquent clairement que la communication entre l'autorité cantonale compétente et l'unité constitutive assujettie ne doit pas forcément et exclusivement prendre la forme électronique et emprunter le système d'information, mais que la taxation et les décisions peuvent également être envoyées de manière décentralisée ou par voie postale. Le canton estime que la procédure de

² RS 220

rappel d'impôt et les voies de droit peuvent également être traitées de manière décentralisée dans les systèmes des cantons.

L'UDC et economiesuisse aimeraient que les droits à l'information et au traitement des données accordés aux cantons soient limités à ce qui est absolument indispensable.

Une majorité des cantons exige une base légale leur permettant d'utiliser également pour l'impôt fédéral direct l'ensemble des données et informations dont ils prennent connaissance dans le cadre de la perception de l'impôt complémentaire.

Une majorité des cantons demande aussi qu'en cas d'omission, l'inscription comme entité constitutive assujettie soit effectuée d'office et qu'une amende au sens de l'art. 28 soit prononcée. Ils souhaitent également que l'ordonnance prévoie une obligation d'utiliser le système d'information et de recevoir les demandes de renseignements et les décisions notifiées par voie électronique.

Economiesuisse demande que les allègements administratifs pour les entreprises admis selon les règles GloBE soient aussi accordés dans le cadre de la mise en œuvre en Suisse. Par exemple, si aucun impôt complémentaire n'est dû pendant une phase initiale, le GIR ne demande pas d'informations sur les diverses unités constitutives. Dans ces cas, il n'est pas nécessaire de répartir l'impôt complémentaire entre les cantons. Dès lors, l'exécution en Suisse ne nécessite pas non plus d'informations concernant les diverses entités constitutives.

Le canton de Berne souhaite qu'à moyen terme, l'ensemble des processus se déroule de manière harmonisée et sous forme électronique.

3.4.4. Remise de la déclaration de l'impôt complémentaire

Le PLR, economiesuisse et SwissHoldings demandent la suppression des doublons entre les exigences du GIR, soumis à des prescriptions internationales, et les déclarations d'impôt suisses: dans la mesure où le GIR est à disposition des autorités fiscales suisses, les informations qu'il contient ne devraient pas être réclamées une nouvelle fois. Ces participants à la procédure de consultation estiment qu'il n'y a pas lieu, par exemple, d'énumérer toutes les unités constitutives dans les déclarations d'impôt suisses (impôt complémentaire suisse, impôt complémentaire international en vertu de la règle d'inclusion du revenu [IIR] et impôt complémentaire international en application de l'UTPR [une fois ce dernier introduit]). De manière générale, ils appellent à réduire la charge de travail des entreprises au strict nécessaire et à veiller à limiter la collecte de données aux informations importantes. L'instauration d'un système contenant les données de base utilisées pour les trois déclarations pourrait être judicieuse.

L'ABG et l'OREF demandent qu'il soit possible de déposer des déclarations d'impôt simplifiées ou vides si aucun IIR ou UTPR n'est dû en Suisse; en outre, la Suisse devrait coopérer avec d'autres pays pour convaincre l'OCDE qu'il n'est pas nécessaire de fournir dans le système GIR des données sur les pays qui introduisent un impôt complémentaire national (*qualified domestic minimum top-up tax*, QDMTT). Ceci permettrait de prévenir les redondances entre le GIR et les déclarations nationales.

L'OREF souhaite qu'une déclaration, par exemple le GIR, serve de base pour l'impôt complémentaire international et l'application de l'UTPR, afin de réduire le travail administratif pour les groupes d'entreprises suisses et étrangers en Suisse. En parallèle, l'OREF appelle à prévoir dans l'OIMin une obligation faite aux autorités cantonales de se coordonner dans le traitement des déclarations d'impôt ordinaires des sociétés d'un même groupe international afin de finaliser le GIR dans les meilleurs délais et si possible une fois que les taxations ordinaires sont entrées en force; ceci limiterait la bureaucratie et les pertes de temps pour les contribuables concernés.

3.4.5. Normes de présentation des comptes

Economiesuisse, l'OREF et SwissHoldings signalent que de nombreux gouvernements sont en train de vérifier s'il convient de permettre à leurs entreprises d'appliquer une norme comptable locale pour les calculs de l'impôt complémentaire national et demandent que cette option soit également accordée aux entreprises en Suisse.

3.4.6. Décision de taxation

Selon l'ABG, l'OREF et SwissHoldings, la décision de taxation doit contenir l'imputation de l'impôt complémentaire entre les différentes entités constitutives suisses.

SwissBanking demande que les décisions de taxation contiennent, à titre d'information, la répartition intercantonale, notamment en situation de pertes, car les groupes d'entreprises concernés ont besoin de cette information pour leurs opérations de facturation à l'interne.

SwissBanking relève qu'il est prévu de taxer l'impôt complémentaire suisse, l'IIR et l'UTPR par des décisions séparées et regrette qu'une telle solution donne lieu, dans le pire des cas, à une triple charge administrative pour les entreprises concernées ainsi que pour l'administration fiscale. Pour SwissBanking, aucune raison ne justifie cela, et en particulier pas l'argument selon lequel l'administration fiscale pourrait avoir besoin d'informations complémentaires à celles figurant dans la déclaration ordinaire de l'impôt sur le bénéficiaire et dans le GIR. En effet, selon l'association, ces informations peuvent aussi être fournies au moyen d'une seule déclaration d'impôt et donc dans le cadre d'une seule procédure de taxation.

3.4.7. Réclamation

Une majorité des cantons estime que l'art. 18, al. 2, n'indique pas clairement si les réclamations doivent forcément revêtir la forme électronique.

La Conférence des villes suisses sur les impôts, EXPERTsuisse et SwissHoldings demandent que la réclamation considérée comme un recours, au sens de l'art. 23, al. 1, nécessite également le consentement de l'entité constitutive. La Conférence des villes sur les impôts demande par ailleurs la suppression du consentement de l'AFC.

EXPERTsuisse appelle à réserver le droit de déposer une réclamation à l'AFC, en tant qu'autorité de surveillance (al. 2).

La Conférence des villes suisses sur les impôts et l'OREF relèvent que l'administration cantonale chargée de l'impôt complémentaire n'a aucun intérêt à pouvoir déposer une réclamation contre ses propres décisions et demandent par conséquent de supprimer cette partie de la phrase de l'al. 2.

Une majorité des cantons demande la suppression de l'al. 3, car les délais correspondants découlent déjà du renvoi à la LIFD.

3.4.8. Échéance de l'impôt complémentaire

Une majorité des cantons et la CDF aimeraient une date d'échéance unique, à la fin du mois de mars de la deuxième année suivant le début de l'exercice concerné. Cela permettrait de simplifier l'utilisation et la programmation de l'application de perception.

En revanche, economiesuisse et SwissHoldings sont favorables à la solution prévue dans le projet d'ordonnance et rejettent la proposition de la CDF, susceptible d'écourter sensiblement les délais pour les entreprises dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile. Elles ne voient aucune justification à une telle discrimination de certaines entreprises fondée sur leur exercice.

3.4.9. Répartition entre la Confédération et les cantons et répartition entre les cantons

Les cantons de Berne et des Grisons demandent que la répartition entre la Confédération, les cantons et les communes soit réglée de manière à ce que les solutions et systèmes de

répartition existants puissent être utilisés (p. ex. l'application DMAK pour le décompte avec la Confédération). Ils appellent également à simplifier la disposition relative au décompte des parts cantonales.

L'ABPS fait remarquer que la répartition de l'impôt complémentaire entre les cantons ne doit pas influencer la comptabilisation de l'impôt complémentaire entre les différentes entités constitutives suisses.

Une majorité des cantons demandent que le décompte au sens de l'art. 37 ait lieu dans les 90 jours suivant l'entrée en force de la taxation de l'impôt complémentaire.

Ils demandent également de compléter l'art. 37, al. 3, en précisant que le décompte définitif des montants encaissés est établi sur la base de la décision entrée en force.

De plus, ils estiment qu'il convient de reprendre une disposition calquée sur l'art. 197, al. 2, LIFD, prévoyant que si les cantons concernés ne parviennent pas à s'entendre sur la répartition, le Tribunal fédéral tranche en instance unique.

Enfin, ils souhaitent que la «deuxième répartition», basée sur les dossiers intercantonaux (établissements stables, immeubles), soit en principe effectuée selon les facteurs de répartition provisoires et que si, sur la base des taxations définitives de l'impôt sur le bénéficiaire, il résulte des écarts importants de plus de 100 000 francs d'impôt par canton, les cantons concernés puissent demander un décompte correctif.

Le canton GR remarque que le régime proposé aux al. 2 et 3 concernant le versement des parts des autres cantons au produit brut de l'impôt complémentaire entraînera un important travail administratif pour les autorités fiscales, et appelle à régler le versement des parts cantonales de la même manière que pour la part fédérale (cf. art. 36, al. 2).

3.4.10. Indemnité

La CDF et une majorité des cantons demandent à ce que l'indemnité soit calculée sur la base du montant brut de l'impôt complémentaire, part fédérale comprise.

De plus, ils estiment que le montant maximal de l'indemnité cantonale doit être relevé de 50 000 francs à 100 000 francs, compte tenu de la charge de travail et des investissements considérables qui incomberont aux cantons en matière d'informatique et de personnel. Selon ces intervenants, l'impôt complémentaire taxé sera nul dans de nombreux cas, en conséquence de quoi l'indemnité de 2 % sera également nulle et le canton compétent ne touchera aucune indemnité.

La Conférence des villes suisses sur les impôts et l'UVS rejettent l'indemnité pour le canton qui procède à la taxation. Elles considèrent que le montant de l'indemnité est disproportionné, sachant que la procédure sera électronique et qu'une routine s'installera à l'issue de la phase initiale. À leurs yeux, l'indemnité doit suivre les principes applicables à un émolument (principes de la couverture des frais et de l'équivalence); une indemnité fixée en pourcentage de la part cantonale au produit brut de l'impôt complémentaire et plafonnée à 50 000 francs par décision de taxation semble contraire à ces principes. Selon ces participants, bien qu'un pourcentage soit pratique, il n'est pas conforme à ces principes. En outre, la répartition intercantonale de l'indemnité nécessiterait des prescriptions détaillées, ce qui engendrerait un travail administratif disproportionné.

3.5. Voies de droit

Le CP et le Tribunal administratif fédéral sont opposés à ce que le Tribunal administratif fédéral soit compétent pour les décisions sur recours et les amendes prononcées par les cantons. Ils estiment que ces nouvelles compétences sont inappropriées, étant donné qu'il s'agit d'un côté des impôts directs et de l'autre de droit pénal (administratif). Si cette réglementation était adoptée, cela supposerait que le tribunal acquière des connaissances qui sont déjà

largement acquises aux tribunaux compétents en matière d'impôt fédéral direct et au Tribunal fédéral.

3.6. Dispositions pénales

La majorité des participants à la consultation approuvent les dispositions pénales.

Le PLR, l'UDC, economiesuisse et SwissHoldings demandent que les autorités fiscales renoncent à une procédure pénale en cas de négligence et ce, au-delà du délai de trois ans prévu par l'OCDE.

3.7. Disposition transitoire

L'UDC, l'ABG, l'ABPS, l'OREF, SwissBanking et SwissHoldings souhaitent que la disposition transitoire (art. 39) soit formulée de manière plus ouverte, afin de permettre au Conseil fédéral de fixer l'entrée en vigueur des nouvelles règles relatives à l'UTPR à une date ultérieure.

Economiesuisse, l'OREF et SwissHoldings demandent que, comme c'est le cas dans d'autres États (p. ex. le Royaume-Uni), le Conseil fédéral observe l'évolution de la situation sur le plan international et décide ultérieurement de l'entrée en vigueur de l'UTPR et de son application concrète. La solution de l'UE, qui a décidé dès fin 2022 d'appliquer l'UTPR à partir de 2025, ne leur semble pas judicieuse à l'heure actuelle.

Selon SwissHoldings, au-delà de la réglementation relative à l'UTPR, la Suisse devrait aussi évaluer soigneusement si elle resterait à l'avenir un espace d'investissement attractif pour les groupes américains, en comparaison internationale. Ces groupes (tout comme les groupes suisses) analysent continuellement et en détail le cadre réglementaire en vigueur là où ils sont implantés; des modifications comme l'introduction de l'imposition minimale de l'OCDE offrent des opportunités, mais recèlent aussi des risques. SwissHoldings salue le fait qu'un sous-groupe de travail examine attentivement la situation pour les groupes américains et vérifie si des adaptations peuvent être effectuées dans le cadre de la présente ordonnance, car les entreprises américaines sont les principaux investisseurs étrangers en Suisse, que ce soit directement ou indirectement. Par conséquent, elles contribuent significativement à la prospérité de la Suisse.

SwissBanking considère qu'il est clair que l'introduction de l'UTPR en 2024 n'entre pas en ligne de compte.

3.8. Entrée en vigueur

L'UDC et plusieurs associations économiques et organisations demandent que les règles relatives à l'imposition minimale soient introduites en Suisse aussi tard que possible et chargent le Conseil fédéral de surveiller en continu les développements internationaux. Ces intervenants estiment qu'en cas de retard dans la mise en œuvre, en particulier au sein de l'UE, il faudra réévaluer concrètement le moment opportun pour la mise en vigueur de l'ordonnance en Suisse. À leurs yeux, la Suisse ne doit pas assumer le rôle de pionnier au niveau international et les commissions compétentes des deux chambres fédérales doivent être informées en temps utile des développements en cours et des étapes à venir.

L'ABPS, economiesuisse, SwissBanking et SwissHoldings, notamment, expriment des réserves à l'égard d'une mise en œuvre en 2024, soulignant que de nombreux États n'ont pas indiqué clairement si et, le cas échéant, quand ils allaient introduire l'imposition minimale. Ils demandent d'examiner la possibilité de reporter l'introduction de l'imposition minimale à début 2025. Les raisons invoquées par exemple par SwissHoldings pour expliquer ce changement d'avis subit, qui pourrait paraître étonnant, sont l'évolution de la situation au niveau de l'OCDE, mais surtout le comportement de certains marchés cibles importants pour l'économie suisse, comme les États-Unis et la Chine. Ces intervenants mentionnent que dans le cadre des nouvelles prescriptions de mise en œuvre, l'OCDE a créé mi-juillet 2023 des exceptions pour les États qui souhaitent appliquer l'UTPR seulement dans quelques années (régime de protection UTPR), ce qui a pour conséquence qu'aux côtés des États-Unis, la

plus grande économie du monde, d'autres États économiquement importants, tels que l'Inde, la Chine et la plupart des pays d'Amérique latine, présentent des plans de mise en œuvre vagues, ou même s'abstiennent de toute proposition. Ainsi, la Nouvelle-Zélande compte attendre qu'un nombre suffisant d'États soit passés à l'acte. Dubaï ou Singapour, des concurrents importants, n'ont émis que des annonces vagues, ou alors ont indiqué clairement que la mise en œuvre interviendrait en 2025 au plus tôt.

D'autres associations économiques, en particulier l'ASA, le GEM, Travail.Suisse et l'UVS, ainsi que les cantons de Genève et des Grisons se sont prononcés en faveur d'une entrée en vigueur en même temps que dans les États membres de l'UE.

L'ASA demande aussi que l'entrée en vigueur soit décidée en fonction de l'évolution de la situation sur le plan international, car une mise en œuvre favorable à la place économique suisse implique de choisir judicieusement le moment auquel faire entrer en vigueur les différentes règles d'imposition minimale. L'association estime qu'il faut tenir compte des avancées législatives concrètes dans les États économiquement importants et dans les places économiques concurrentes de la Suisse. De cette manière on évite un surcroît de travail administratif pour les groupes d'entreprises concernés dû au fait que l'imposition minimale est introduite à différents moments dans les États. L'ASA se montre par conséquent critique envers un report en Suisse dès lors que les États importants de l'UE introduisent l'imposition minimale pour le 1^{er} janvier 2024, comme prévu.

L'OREF considère que les dispositions UTPR ne devraient pas être reprises par la Suisse ou, sans autre option, ne devraient être introduites qu'en dernier ressort et le plus tard possible. Si un UTPR devait être introduit, l'OREF recommande que l'exception prévue pour les groupes multinationaux en phase initiale de développement soit également introduite en droit suisse.

Monsieur Hongler, professeur à l'Université de Saint-Gall, note qu'au cours des jours et semaines passés, il est apparu de plus en plus probable que la majorité des États n'appliqueront pas les règles types à partir du 1^{er} janvier 2024: seuls les États membres de l'UE et quelques autres pays semblent s'en tenir au plan initial, qui consistait à introduire l'IIR et éventuellement un impôt complémentaire national d'ici au 1^{er} janvier 2024, mais a priori aucun État ne mettra en œuvre l'UTPR dès le 1^{er} janvier 2024. Autrement dit, une mise en œuvre à grande échelle de l'imposition minimale globale au 1^{er} janvier 2024 semble très improbable.

Monsieur Hongler propose donc de renoncer à une mise en vigueur de l'ordonnance pour le 1^{er} janvier 2024 ou, à titre alternatif, à l'introduction de l'IIR ou de l'UTPR.

À ses yeux, en percevant l'IIR et l'UTPR, la Suisse violerait plusieurs obligations qui lui incombent en vertu du droit international, ce qui entraînerait des insécurités juridiques importantes.

4. Déclarations pays par pays

- Le PLR et SwissHoldings notent que l'OCDE prévoit des allègements administratifs au cours des trois premières années pour les groupes d'entreprises qui sont tenus d'établir des déclarations pays par pays en vertu des règles BEPS émises par l'OCDE en 2015 et qui remplissent certaines conditions. Or, l'ordonnance correspondante sur l'échange international automatique des déclarations pays par pays des groupes d'entreprises multinationales (OEDPP) s'appuie sur d'anciens taux de change, dont l'application entraîne que le seuil passe de 750 millions d'euros à 900 millions de francs. Concrètement, cela signifie que les groupes d'entreprises qui se trouvent entre ces deux seuils ne bénéficieront pas des procédures simplifiées, même s'ils établissent des déclarations pays par pays. Les participants susmentionnés appellent à corriger cette lacune et à modifier l'art. 3 OEDPP.

Annexe

Liste des destinataires et des avis reçus

1. Cantons		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Canton de Zurich	ZH	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Berne	BE	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Lucerne	LU	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Uri	UR	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Schwytz	SZ	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Obwald	OW	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Nidwald	NW	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Glaris	GL	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Zoug	ZG	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Fribourg	FR	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Soleure	SO	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Bâle-Ville	BS	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Bâle-Campagne	BL	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Schaffhouse	SH	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Appenzell Rhodes-Extérieures	AR	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Appenzell Rhodes-Intérieures	AI	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Saint-Gall	SG	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton des Grisons	GR	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton d'Argovie	AG	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Thurgovie	TG	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton du Tessin	TI	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Vaud	VD	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton du Valais	VS	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Neuchâtel	NE	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton de Genève	GE	<input checked="" type="checkbox"/>
Canton du Jura	JU	<input checked="" type="checkbox"/>
Conférence des gouvernements cantonaux	CdC	

2. Partis politiques représentés à l'Assemblée fédérale

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Le Centre		Renonciation
Union démocratique fédérale	UDF	
Ensemble à Gauche	EAG	
Parti Évangélique Suisse	PEV	
PLR. Les Libéraux-Radicaux	PLR	<input checked="" type="checkbox"/>
Les VERT-E-S suisses	LES VERT-E-S	Renonciation
Parti vert'libéral suisse	PVL	Renonciation
Lega dei Ticinesi	Lega	
Parti suisse du Travail	PST-POP	
Union démocratique du centre	UDC	<input checked="" type="checkbox"/>
Parti socialiste suisse	PS	<input checked="" type="checkbox"/>

3. Associations faitières des communes, des villes et des régions de montagne qui œuvrent au niveau national

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Association des communes suisses	ACS	
Union des villes suisses	UVS	<input checked="" type="checkbox"/>
Groupement suisse pour les régions de montagne	SAB	

4. Associations faitières de l'économie qui œuvrent au niveau national

Destinataires	Abréviations	Avis reçu
economiesuisse Fédération des entreprises suisses	economiesuisse	<input checked="" type="checkbox"/>
Union suisse des arts et métiers	usam	<input checked="" type="checkbox"/>
Union patronale suisse		Renonciation
Union suisse des paysans	USP	
Association suisse des banquiers	SwissBanking	<input checked="" type="checkbox"/>
Union syndicale suisse	USS	<input checked="" type="checkbox"/>
Société suisse des employés de commerce		
Travail.Suisse		<input checked="" type="checkbox"/>

5. Tribunaux		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Tribunal Fédéral		Renonciation
Tribunal Administratif Fédéral		<input checked="" type="checkbox"/>

6. Autorités financières et organisations fiscales		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances	CDF	<input checked="" type="checkbox"/>
Conférence suisse des impôts	CSI	
Conférence des villes suisses sur les impôts		<input checked="" type="checkbox"/>
Conférence des directrices et directeurs des finances des villes	CDFV	
Association suisse des experts fiscaux diplômés	ASEFID	
Association suisse de droit fiscal	IFA	
Centre Patronal	CP	<input checked="" type="checkbox"/>
Alliance Sud		
Fédération des Entreprises Romandes	FER	<input checked="" type="checkbox"/>
Banque nationale suisse	BNS	
EXPERTsuisse, Association suisse des experts en audit, fiscalité et fiduciaire	EXPERTsuisse	<input checked="" type="checkbox"/>
FIDUCIAIRE SUISSE, Union Suisse des Fiduciaires	FIDUCIAIRE SUISSE	Renonciation
Association suisse d'assurances	ASA	<input checked="" type="checkbox"/>
vcb.ch – Association suisse des experts en comptabilité et en contrôle de gestion	vcb.ch	<input checked="" type="checkbox"/>
SwissHoldings, Fédération des groupes industriels et de services en Suisse	SwissHoldings	<input checked="" type="checkbox"/>
Parti Pirate Suisse		
Société suisse des entrepreneurs	SSE	
Fondation pour la protection des consommateurs	FPC	
Forum suisse des consommateurs	FK	
Fédération romande des consommateurs	FRC	

Associazione consumatrici e consumatori della Svizzera italiana	ACSI	
---	------	--

7. Participants s'étant prononcés sans y avoir été invités officiellement		
Destinataires	Abréviations	Avis reçu
Asset Management Association Switzerland	AMAS	<input checked="" type="checkbox"/>
Groupement des Entreprises Multinationales	GEM	<input checked="" type="checkbox"/>
Hongler Peter		<input checked="" type="checkbox"/>
Ordre romand des experts fiscaux diplômés	OREF	<input checked="" type="checkbox"/>
Raiffeisen Suisse		<input checked="" type="checkbox"/>
Association de banques suisses de gestion	ABG	<input checked="" type="checkbox"/>
Association de banques privées suisses	ABPS	<input checked="" type="checkbox"/>
Zürcher Handelskammer / Zürcher Bankenverband (chambre de commerce de Zurich / association zurichoise des banques)		<input checked="" type="checkbox"/>