



# Questions et réponses relatives à l'instauration en Suisse de l'imposition minimale prévue par l'OCDE et le G20

## 1. Pourquoi le Conseil fédéral a-t-il fixé l'entrée en vigueur de l'imposition minimale prévue par l'OCDE et le G20 au 1<sup>er</sup> janvier 2024?

La grande majorité des États membres de l'UE ainsi que d'autres États industrialisés entendent mettre en œuvre l'imposition minimale le 1<sup>er</sup> janvier 2024. À partir de cette date, les grands groupes d'entreprises de ces États qui sont actifs à l'échelle internationale pourront être imposés plus fortement si l'imposition de leurs filiales en Suisse n'atteint pas le taux de l'imposition minimale, à savoir 15 %. L'introduction de l'impôt complémentaire national permettra à la Suisse de prélever elle-même ce substrat fiscal. En d'autres termes, cette mesure évitera à la Suisse de céder du substrat fiscal à l'étranger. C'est d'ailleurs l'une des principales raisons pour lesquelles le Conseil fédéral et le Parlement ont décidé d'inscrire dans la Constitution la possibilité pour le Conseil fédéral de prendre des dispositions en matière d'imposition minimale et de proposer au peuple d'accepter le projet lors de la votation populaire du 18 juin 2023.

Les données disponibles indiquent que près de 50 % du substrat de l'impôt sur le bénéfice saisi par l'impôt complémentaire seraient partis à l'étranger en 2024, sans l'introduction de l'impôt complémentaire. La Confédération et les cantons pourront utiliser les recettes de l'impôt complémentaire pour engager des mesures visant à améliorer la place économique. En vertu de la disposition transitoire inscrite dans la Constitution fédérale, la Confédération est d'ailleurs tenue de le faire. La majorité des cantons envisagent également de prendre de telles mesures.

## 2. Pourquoi le Conseil fédéral a-t-il attendu jusqu'à la fin de l'année pour prendre sa décision?

Le Conseil fédéral et le Parlement ont toujours souligné que la Suisse ne pouvait accepter les inconvénients liés à la mise en œuvre de l'imposition minimale prévue par l'OCDE et le G20 que si d'autres États importants pour l'économie suisse la mettaient aussi en œuvre. Il était donc essentiel d'observer continûment l'évolution de la situation à l'échelle internationale. Ainsi, bien que l'on pouvait s'attendre à ce que les États membres mettent en œuvre l'imposition minimale en 2024 puisque l'UE avait déjà mis en vigueur une directive allant dans ce sens en 2022, de nombreux États n'ont adopté la réforme que peu avant la fin de l'année.



### 3. Quels États entendent mettre en œuvre l'imposition minimale? Lesquels y renoncent?

Divers États souhaitent introduire l'imposition minimale (QDMTT et IIR) dès 2024. Au sein de l'UE, une directive impose la mise en œuvre de l'imposition minimale au 31 décembre 2023. Seuls les États membres dans lesquels résident au maximum douze sociétés mères ultimes de groupes relevant du champ d'application de la directive sont exemptés de cette obligation et peuvent reporter l'introduction de la directive pendant six ans. À l'heure actuelle, il semble que l'Estonie, la Lettonie, la Lituanie, Malte et la Slovaquie entendent faire usage de cette possibilité. Dans la plupart des autres États membres de l'UE, notamment en Allemagne, en Autriche, en France, en Irlande, en Italie et aux Pays-Bas, les processus législatifs sont déjà bien avancés voire terminés, et une entrée en vigueur en 2024 semble actuellement probable (état: 20 décembre 2023). Toutefois, certains rares États membres (vraisemblablement Chypre, l'Espagne, la Grèce, la Pologne et le Portugal) accusent du retard et pourraient mettre en œuvre l'imposition minimale avec effet rétroactif afin d'éviter qu'une procédure d'infraction ne soit engagée à leur encontre.

En dehors de l'UE, l'Australie, le Canada, la Corée du Sud, le Japon et le Royaume-Uni, par exemple, prévoient aussi d'appliquer l'imposition minimale à partir de 2024. En Corée du Sud et au Royaume-Uni, le processus législatif est déjà terminé et l'imposition minimale devrait entrer en vigueur le 31 décembre 2023.

Hong Kong et Singapour ont, quant à eux, annoncé qu'ils n'introduiraient pas de règles d'imposition minimale avant 2025. Les États-Unis disposent déjà de leur propre réglementation sur l'imposition minimale (le régime GILTI) et ne prévoient toujours pas de reprendre les prescriptions de l'OCDE et du G20. Enfin, d'autres États, tels que le Brésil, la Chine et l'Inde, n'ont actuellement aucun projet de mise en œuvre de l'imposition minimale.

### 4. Pourquoi le Conseil fédéral introduit-il l'impôt complémentaire national (*Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax*, QDMTT), mais pas encore l'impôt complémentaire international (règle d'inclusion du revenu [IIR] et UTPR)?

Contrairement au QDMTT, l'IIR ne permet pas d'empêcher une perte de substrat fiscal au profit de l'étranger. En effet, tant que l'UTPR ne s'applique pas, l'IIR entraîne essentiellement une hausse de l'impôt, sans que le risque d'une telle hausse ne se dessine à l'étranger. L'objectif du législateur n'était cependant pas de permettre le prélèvement d'impôts par l'étranger.

En renonçant à l'IIR, la Suisse conservera, pour l'année 2024, son attrait en tant que place économique pour les activités de holding. Dans un premier temps, les filiales étrangères de groupes d'entreprises suisses pourront en effet continuer de profiter d'une imposition plus faible lorsqu'elles résident dans un État qui n'applique pas (encore) l'imposition minimale. Il



en ira de même pour les holdings intermédiaires suisses qui appartiennent à des groupes d'entreprises ayant leur siège dans des pays qui n'appliqueront pas l'IIR.

Étant donné que la Suisse ne percevra pas l'imposition minimale à l'étranger, les groupes d'entreprises suisses auront dès lors intérêt à déplacer leurs bénéficiaires et leurs activités vers leurs filiales résidant dans des pays étrangers où le taux d'imposition restera faible. C'est pourquoi plus vite l'imposition minimale sera appliquée à l'échelle internationale, moins les entreprises essaieront d'adapter leur comportement.

Il semble probable qu'aucun État membre de l'UE ni aucun autre État n'appliquera l'UTPR en 2024. La Suisse s'aligne donc sur les autres pays, et notamment sur les pays de l'UE.

Si les États membres de l'UE, au moins, mettent en œuvre l'UTPR en 2025, la Suisse devra également appliquer toutes les mesures prévues, y compris l'UTPR, à partir de cette même année, si elle veut préserver au mieux ses intérêts économiques et fiscaux.

## 5. Quelles sont les conséquences de l'impôt complémentaire national (*Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax*, QDMTT) pour les différentes structures des groupes d'entreprises ?

Pour les groupes d'entreprises ayant leur siège dans des États qui introduiront la règle d'inclusion du revenu (IIR), le QDMTT n'entraînera aucune augmentation de la charge fiscale étant donné qu'à défaut, l'État du siège principal de ces groupes appliquera l'IIR et les soumettra de toute façon à l'imposition minimale de 15 %. Cela concernera approximativement 1000 groupes d'entreprises, parmi lesquels figurent notamment des filiales suisses de groupes européens. Pour ces entreprises, le QDMTT permettra d'accroître la sécurité juridique et de réduire la charge administrative, notamment en raison du régime de protection correspondant dont ces groupes d'entreprises pourraient bénéficier et qui vise à les préserver de procédures de taxation supplémentaires à l'étranger.

Pour d'autres groupes d'entreprises concernés par la réforme, notamment des groupes suisses et américains, le QDMTT entraînera en revanche une augmentation des impôts, dans la mesure où leurs bénéficiaires sont aujourd'hui soumis à un taux inférieur à 15 % en Suisse. Si cette dernière renonçait à appliquer le QDMTT, ces groupes seraient touchés par l'imposition minimale (par le biais de l'UTPR) à partir de 2025 au plus tôt. Les données disponibles indiquent que probablement plus de la moitié des recettes potentielles du QDMTT proviendront de ces groupes d'entreprises.

Une charge fiscale inférieure à 15 % reste toutefois possible si l'entreprise dispose d'une substance économique importante. La déduction de substance permet aux sociétés qui possèdent beaucoup de substance sous forme d'actifs corporels ou de personnel de continuer à être imposées à un taux inférieur à 15 % sur une partie de leur bénéfice. La première année, la déduction de substance s'élèvera à 10 % pour la masse salariale et à 8 % pour les actifs corporels. Après la période de transition, une déduction de 5 % fondée sur les actifs



corporels et les charges salariales pourra être appliquée sur les bénéfices. Les places économiques comptant de nombreux groupes d'entreprises à forte substance seront donc moins touchées par l'imposition minimale que celles dans lesquelles sont exercées des activités à faible substance économique.

## 6. À combien s'élèveront les recettes de l'impôt complémentaire?

Les conséquences financières à court et à long terme sont difficiles à estimer pour les raisons suivantes:

- **Données disponibles insuffisantes:** il est par exemple impossible de déterminer quels sont les groupes d'entreprises concernés, car les statistiques disponibles portent sur les entreprises prises individuellement et non sur les groupes d'entreprises.
- **Bases de calcul différentes:** les règles définies par l'OCDE et le G20 pour déterminer le bénéfice diffèrent des règles applicables en Suisse, ce qui pourra conduire à des recettes provenant de l'impôt complémentaire plus élevées ou au contraire plus faibles.
- **Possibles changements de comportement:** étant donné qu'on ne dispose d'aucune valeur empirique passée, des incertitudes subsistent quant à savoir si les autres États adapteront leur système fiscal ou leur système de subventions, ou encore si les entreprises modifieront leur structure et leurs investissements. De plus, les cantons fixent de manière autonome le barème applicable pour l'impôt sur le bénéfice.

Pour la première année, les estimations tablent sur des recettes de l'impôt complémentaire de l'ordre de 1 à 2,5 milliards de francs. Ces recettes fiscales pourraient être atténuées par des effets contraires: l'imposition minimale de l'OCDE et du G20 conduira à une diminution de l'attrait de la place fiscale suisse, ce qui pourrait par exemple inciter les entreprises à réduire leurs investissements dans le pays ou à ne pas s'y implanter. Les recettes provenant de l'impôt sur le bénéfice et de l'impôt complémentaire ne seraient pas les seules concernées, celles issues d'autres types d'impôts (principalement l'impôt sur le revenu) et des assurances sociales seraient aussi touchées.

Enfin, certains cantons ont décidé d'adapter leur barème de l'impôt sur le bénéfice. Les recettes de l'impôt complémentaire seront donc plus faibles, mais en contrepartie, celles provenant des impôts cantonaux sur le bénéfice augmenteront sous l'effet de l'adaptation du barème. En ce qui concerne les différents niveaux institutionnels, les cantons devraient globalement générer plus de recettes, tandis que la Confédération percevrait, elle, moins de recettes que dans un scénario sans mesure de politique fiscale de la part des cantons.



## 7. Comment les recettes supplémentaires perçues par la Confédération et les cantons seront-elles utilisées?

La disposition constitutionnelle prévoit que les recettes supplémentaires issues de l'impôt complémentaire reviennent à 75 % aux cantons et à 25 % à la Confédération. Ces cantons qui appliquent actuellement une imposition inférieure à 15 % et qui abritent un nombre relativement élevé de groupes d'entreprises concernés percevront davantage de recettes provenant de l'impôt complémentaire que les autres cantons. Ils seront les plus touchés à la fois par l'augmentation de la charge fiscale et par la perte d'attrait de leur place économique. Le taux d'imposition des bénéficiaires appliqué par chaque canton n'est pas le seul facteur déterminant. En effet, il se peut que la charge fiscale soit inférieure à 15 % même si le taux d'imposition des bénéficiaires est supérieur à 15 %, par exemple lorsqu'une entreprise est en mesure de faire valoir des réductions d'impôt pour la recherche et le développement.

La Constitution dispose que la Confédération doit affecter à la promotion de la place économique suisse les recettes supplémentaires ainsi perçues (déduction faite des dépenses supplémentaires liées à la péréquation financière et à la compensation des charges qui résultent de l'impôt complémentaire). Le Conseil fédéral décidera en 2024 de l'utilisation concrète de ces fonds, qui devront toutefois bénéficier à l'ensemble de l'économie. Une majorité de cantons prévoit également des mesures de promotion de la place économique, comme l'a montré une première enquête: [Imposition minimale de l'OCDE: effets sur les disparités cantonales et modalités de mise en œuvre par les cantons / Rapport du DFF, premier rapport en réponse au postulat 22.3893 de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil des États.](#)

Les recettes supplémentaires provenant de l'impôt complémentaire seront prises en compte dans le système de péréquation financière existant, c'est-à-dire qu'une redistribution de ces fonds aura lieu par l'intermédiaire de la péréquation financière. Ce sont les cantons au plus faible potentiel de ressources qui en profiteront. Ainsi, même les cantons qui ne percevront pas directement le produit de cet impôt bénéficieront tout de même de recettes supplémentaires.

À moyen terme, la Confédération affectera environ un tiers de ses recettes de l'impôt complémentaire à la compensation des charges supplémentaires liées à la péréquation financière. Le solde devra être utilisé pour des mesures visant à renforcer l'attrait de la place économique suisse. Le Conseil fédéral prendra une décision à ce sujet dans le courant de l'année 2024.



## 8. Comment fonctionne exactement l'imposition minimale de l'OCDE et du G20?

L'imposition minimale de l'OCDE et du G20 s'applique aux groupes d'entreprises dont le chiffre d'affaires annuel mondial atteint au moins 750 millions d'euros. Le mécanisme de l'imposition minimale repose sur trois mesures:

1. **QDMTT (ou «impôt complémentaire national»):** la *qualified domestic minimum top-up tax* (QDMTT) est appliquée par un État aux sociétés qui sont établies sur son territoire et dont l'imposition n'atteint pas 15 %. Elle concerne tant les groupes d'entreprises nationaux qu'étrangers. En Suisse, le QDMTT prendrait la forme d'un impôt complémentaire national.  
Exemple: le QDMTT s'applique sur les bénéfices des sociétés suisses ainsi que sur ceux des sociétés de groupes étrangers établies en Suisse. Si la charge fiscale de ces sociétés est inférieure à 15 % en Suisse à l'heure actuelle, leur imposition augmentera à l'avenir en raison du QDMTT.
2. **IIR:** grâce à la règle prioritaire d'inclusion du revenu (*Income Inclusion Rule*, IIR), un État peut imposer les sociétés résidant sur son territoire pour leurs filiales à l'étranger qui sont imposées (trop) faiblement. L'IIR concerne d'une part les groupes d'entreprises suisses qui possèdent des filiales à l'étranger dont la charge fiscale n'atteint pas 15 %, et d'autre part les groupes d'entreprises étrangers qui disposent d'une holding intermédiaire en Suisse et dont les filiales étrangères sont imposées (trop) faiblement.  
Exemple: l'IIR s'applique sur les bénéfices des filiales de groupes d'entreprises suisses ou de holdings intermédiaires lorsque celles-ci sont imposées à moins de 15 % dans leur pays de résidence.
3. **UTPR:** grâce à l'UTPR, un État peut imposer les sociétés qui résident sur son territoire en invoquant la sous-imposition d'une ou plusieurs autres sociétés étrangères du groupe.  
Exemple: l'UTPR s'applique aux bénéfices des filiales d'un groupe d'entreprises étranger lorsque celui-ci est aussi implanté en Suisse.

Ordre d'application:

- Un État peut en priorité garantir lui-même l'imposition minimale sur son territoire en appliquant un QDMTT.
- S'il n'est pas fait usage de cette option, l'État de la société mère ultime, ou à titre subsidiaire l'État de la holding intermédiaire, peut appliquer l'impôt IIR.
- Si aucun État ne perçoit le QDMTT ou l'impôt IIR, les autres États dans lesquels se trouve une société quelconque du groupe peuvent appliquer l'UTPR.