

La place fiscale suisse

Rapport du groupe d'experts de la Confédération, des cantons et des milieux économiques et scientifiques, mis en place par le Département fédéral des finances

Sommaire

Le système fiscal suisse présente de nombreux avantages. Il a largement contribué au succès de la place économique suisse et à la bonne santé des finances publiques. À cet égard, ce n'est pas seulement la législation fiscale qui est importante, mais aussi la culture fiscale. L'accès aux administrations fiscales est relativement simple et un dialogue de confiance a lieu entre les différentes parties prenantes en matière de politique fiscale. Ces facteurs non mesurables garantissent la stabilité et la sécurité juridique.

Dans cette situation, il est primordial de préserver et d'entretenir les points forts du système fiscal suisse. La réalisation de cet objectif constitue déjà un défi permanent.

Dans ce contexte, le groupe d'experts a formulé les principes directeurs suivants, qui serviront de point de référence pour le débat futur sur la politique fiscale. L'ordre des principes directeurs découle des thèmes auxquels ils sont rattachés et ne reflète pas une hiérarchisation des priorités:

- *«L'imposition porte principalement sur le revenu et la consommation.»*
- *«Le droit fiscal contribue au développement durable et encourage l'innovation.»*
- *«Le droit fiscal repose sur des réglementations simples.»*
- *«La base de calcul est large, les taux sont bas.»*
- *«Le système fiscal évite les effets dissuasifs sur l'exercice d'une activité lucrative.»*
- *«Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entravent pas l'accumulation de capital.»*
- *«La culture fiscale est orientée vers le client et proche du citoyen; la numérisation intègre ces objectifs.»*
- *«La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.»*

Outre ces atouts, le système fiscal suisse présente également des faiblesses. Dans le même temps, certains avantages existants, notamment dans le domaine de la culture fiscale, risquent d'être mis sous pression et de s'éroder. Nombre de ces faiblesses et défis ont déjà fait l'objet de discussions politiques, qui n'ont cependant encore abouti à aucune solution satisfaisante. Le groupe d'experts a identifié les champs d'action prioritaires suivants. Leur ordre découle des principes directeurs auxquels ils sont rattachés et ne reflète pas une hiérarchisation des priorités:

- *«Réduire l'impôt sur le capital et la fortune»: la réduction des impôts qui entament la substance des entreprises renforce la résilience de ces dernières, encourage les investissements et rend la Suisse plus attrayante pour les entreprises à forte intensité de capital.*
- *«Supprimer les taxes sur les transactions»: la suppression des taxes sur les transactions favorise la diversification des risques, soutient le financement par fonds propres et renforce les conditions d'implantation.*
- *«Établir la neutralité du financement»: en préservant la neutralité du financement, le système fiscal soutient l'investissement productif et favorise donc la croissance.*
- *«Assurer le recouvrement des coûts non couverts pour l'environnement et la société»: les taxes d'incitation font partie intégrante du système fiscal et renforcent la durabilité écologique.*
- *«Promouvoir la recherche, le développement et l'innovation»: la promotion de la recherche, du développement et de l'innovation constitue la base de l'augmentation de la compétitivité, de l'attractivité et de la croissance.*
- *«Limiter les exceptions et les déductions»: l'application stricte des exceptions et déductions permet des taux d'imposition modérés et favorise la transparence et l'efficacité de l'imposition des revenus.*

- *« Limiter les différences de taux et les exceptions en matière de TVA »*: une TVA uniforme avec le moins d'exceptions possible garantit à l'État des recettes fiscales généreuses, évite les charges cachées des prestations préalables et des investissements, et s'applique simplement.
- *« Introduire un impôt dual sur le revenu »* (recommandation d'examen): un impôt dual sur le revenu permet d'imposer le revenu du capital à un taux proportionnel favorable à la croissance, et à la fois modéré et efficace.
- *« Améliorer les incitations à l'emploi »* (recommandation d'examen): des barèmes d'imposition des revenus optimisés améliorent les incitations à l'emploi et donc l'utilisation du facteur de production que constitue le travail.
- *« Optimiser la réduction pour participations »*: une réduction pour participations cohérente empêche les charges économiques multiples et encourage les investissements.
- *« Étendre la compensation des pertes »*: une compensation des pertes élargie renforce la capacité des entreprises à assumer les risques.
- *« Faire avancer la numérisation »*: la numérisation simplifie les choses pour les personnes impliquées dans le processus et réduit la charge de travail.
- *« Maintenir la pratique en matière de rulings »*: les rulings servent à la sécurité du droit et de la planification et constituent un pilier essentiel du système fiscal suisse.
- *« Vivre une culture fiscale orientée vers le client »*: une culture fiscale caractérisée par la confiance mutuelle et le respect est un atout majeur dont il faut tenir compte.
- *« Réformer l'impôt anticipé »*: une réduction de l'impôt anticipé accroît l'attrait pour les investisseurs étrangers.
- *« Introduire la taxe au tonnage »*: la taxe au tonnage crée des conditions équitables pour les compagnies maritimes suisses face à la concurrence internationale.

Les réformes dans ces domaines peuvent stimuler l'économie nationale. Elles ne constituent pas une réponse immédiate et à court terme à la situation conjoncturelle actuelle. Elles sont toutefois de nature à contribuer à moyen ou long terme à la prospérité de la Suisse. Compte tenu de la situation économique et financière difficile, il apparaît d'autant plus urgent de concentrer le débat en matière de politique fiscale sur des mesures présentant des effets économiques positifs et un rapport coût-bénéfice favorable.

Les champs d'action sont généraux et ne décrivent pas encore de mesures concrètes. Cette concrétisation devra avoir lieu lorsqu'il aura été décidé de donner suite à ces recommandations. Il conviendra également d'analyser les conséquences financières et les effets de répartition. Le groupe d'experts plaide pour que les cantons et les milieux économiques et scientifiques soient étroitement associés à ces travaux de suivi.

Zusammenfassung

Das Schweizer Steuersystem weist zahlreiche Vorzüge auf. Es hat wesentlich zum Erfolg des Wirtschaftsstandorts Schweiz und zu einer gesunden Finanzlage der öffentlichen Haushalte beigetragen. Bedeutsam ist dabei nicht nur das Steuerrecht, sondern auch die Steuerkultur. Der Zugang zu den Steuerbehörden ist vergleichsweise unkompliziert und in der Steuerpolitik findet ein vertrauensvoller Dialog zwischen den verschiedenen Anspruchsgruppen statt. Diese weichen Faktoren garantieren Stabilität und Rechtssicherheit.

Bei dieser Ausgangslage ist es ein vorrangiges Ziel, die bestehenden Stärken des Schweizer Steuersystems aufrechtzuerhalten und zu pflegen. Bereits die Erreichung dieses Ziels stellt eine ständige Herausforderung dar.

Die Expertengruppe hat vor diesem Hintergrund die folgenden Leitsätze formuliert, die als Kompass für die künftige steuerpolitische Diskussion dienen sollen. Die Reihenfolge der Leitsätze orientiert sich aus den Themenbereichen, denen sie zugeordnet werden, und beinhaltet keine Priorisierung:

- *«Vorwiegend werden Einkommen und Konsum besteuert.»*
- *«Das Steuerrecht trägt zu einer nachhaltigen Entwicklung bei und fördert Innovationen.»*
- *«Das Steuerrecht setzt auf einfache Regelungen.»*
- *«Die Bemessungsgrundlage ist breit, die Sätze sind tief.»*
- *«Das Steuersystem vermeidet negative Arbeitsanreize.»*
- *«Steuern sind neutral bezüglich verschiedener Finanzierungsformen, sie behindern Kapitalakkumulation nicht.»*
- *«Die Steuerkultur ist kundenorientiert und bürgernah; die Digitalisierung nimmt diese Zielsetzungen auf.»*
- *«Die Schweiz nimmt eine Spitzenposition im internationalen Standortwettbewerb ein.»*

Neben Stärken weist das Steuersystem der Schweiz auch Schwächen auf. Gleichzeitig kommen gewisse bestehende Vorzüge namentlich im Bereich der Steuerkultur unter Druck und/oder drohen zu erodieren. Viele dieser Schwachstellen bzw. Herausforderungen waren bereits Gegenstand von politischen Diskussionen, konnten bislang aber noch keiner befriedigenden Lösung zugeführt werden. Die Expertengruppe hat die folgenden prioritären Handlungsfelder identifiziert. Ihre Reihenfolge orientiert sich aus den Leitsätzen, denen sie zugeordnet werden, und beinhaltet keine Priorisierung:

- *«Kapital- und Vermögenssteuer reduzieren»:* Die Senkung substanzzehrender Steuern stärkt die Widerstandskraft der Unternehmen, fördert Investitionen und macht die Schweiz für kapitalstarke Unternehmen attraktiver.
- *«Transaktionssteuern beseitigen»:* Der Abbau von Transaktionssteuern fördert die Risikodiversifikation, unterstützt die Eigenkapitalfinanzierung und stärkt die Standortbedingungen.
- *«Finanzierungsneutralität herstellen»:* Das Steuersystem unterstützt durch Wahrung der Finanzierungsneutralität den produktiven Kapitaleinsatz und fördert damit Wachstum.
- *«Abgeltung ungedeckter Kosten für Umwelt und Gesellschaft sicherstellen»:* Lenkungsabgaben sind ein fester Bestandteil des Steuersystems und stärken die ökologische Nachhaltigkeit.
- *«Forschung, Entwicklung und Innovation fördern»:* Die Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation bildet die Grundlage für mehr Wettbewerbsfähigkeit, Standortattraktivität und Wachstum.

- *«Ausnahmen und Abzüge einschränken»: Die strenge Handhabung von Ausnahmen und Abzügen erlaubt moderate Steuersätze und fördert die Transparenz und Effizienz in der Einkommensbesteuerung.*
- *«Satzdifferenzierungen und Ausnahmen bei der Mehrwertsteuer abbauen»: Eine einheitliche Mehrwertsteuer mit möglichst wenigen Ausnahmen sichert dem Staat ergiebige Steuereinnahmen, vermeidet versteckte Belastungen von Vorleistungen und Investitionen und ist einfach in der Anwendung.*
- *«Duale Einkommenssteuer einführen» (Prüfempfehlung): Die duale Einkommenssteuer ermöglicht eine wachstumsfreundliche, moderate, aber konsequente Besteuerung des Kapitaleinkommens mit einem proportionalen Satz.*
- *«Erwerbsanreize verbessern» (Prüfempfehlung): Optimal ausgestaltete Einkommenssteuertarife verbessern die Erwerbsanreize und damit die Ausschöpfung des Produktionsfaktors Arbeit.*
- *«Beteiligungsabzug optimieren»: Ein konsistenter Beteiligungsabzug verhindert die wirtschaftliche Mehrfachbelastung und fördert Investitionen.*
- *«Verlustverrechnung ausbauen»: Eine erweiterte Verlustverrechnung stärkt die Fähigkeit der Unternehmen, Risiken zu tragen.*
- *«Digitalisierung vorantreiben»: Digitalisierung schafft für die Verfahrensbeteiligten Vereinfachungen und reduziert den Aufwand.*
- *«Rulingpraxis beibehalten»: Rulings dienen der Rechts- und Planungssicherheit und sind eine tragende Säule des Schweizer Steuersystems.*
- *«Kundenorientierte Steuerkultur leben»: Eine von gegenseitigem Vertrauen und Respekt geprägte Steuerkultur ist ein bedeutender Standortvorteil, welchem es Sorge zu tragen gilt.*
- *«Verrechnungssteuer reformieren»: Eine Reduktion der Verrechnungssteuer erhöht die Attraktivität für ausländische Anlegerinnen und Anleger.*
- *«Tonnage Tax einführen»: Die Tonnage Tax schafft für Schweizer Schifffahrtsunternehmen gleich lange Spiesse im internationalen Wettbewerb.*

Reformen in diesen Bereichen können volkswirtschaftliche Impulse auslösen. Sie stellen keine unmittelbare, kurzfristige Antwort auf die aktuelle konjunkturelle Lage dar. Sie sind aber geeignet, mittel- bis längerfristig zur Wohlfahrt der Schweiz beizutragen. Angesichts der angespannten wirtschaftlichen und finanzpolitischen Lage erscheint es umso dringender, die steuerpolitische Debatte auf Massnahmen zu konzentrieren, die positive volkswirtschaftliche Auswirkungen und ein günstiges Kosten-Nutzen-Verhältnis aufweisen.

Die Handlungsfelder sind allgemein gehalten und beschreiben noch keine konkreten Massnahmen. Diese Konkretisierung muss erfolgen, wenn die Empfehlungen weiterverfolgt werden. Dabei werden auch die finanziellen Auswirkungen und Verteilungswirkungen zu analysieren sein. Die Expertengruppe plädiert dafür, auch im Rahmen dieser Folgearbeiten wiederum Kantone, Wirtschaft und Wissenschaft eng einzubeziehen.

Compendio

Il sistema fiscale svizzero presenta numerosi vantaggi. Ha contribuito in maniera sostanziale al successo della piazza economica svizzera e alla situazione finanziaria positiva delle amministrazioni pubbliche. Se il diritto fiscale è importante, lo è altrettanto la cultura fiscale. L'accesso ai servizi delle autorità fiscali è relativamente semplice e nella politica fiscale tra i diversi gruppi di utenti è presente un dialogo basato sulla fiducia. Questi fattori intangibili (chiamati fattori «soft») garantiscono la stabilità e la certezza del diritto.

Alla luce della situazione iniziale, l'obiettivo principale è mantenere e coltivare i punti forti del sistema fiscale svizzero. Il conseguimento di questo obiettivo costituisce già di per sé una sfida continua.

Il gruppo di esperti ha dunque formulato una serie di principi sui quali si orienteranno i futuri dibattiti sulla politica fiscale. Tali principi sono elencati in base agli ambiti tematici di attribuzione e non in base alle priorità.

- *Sono oggetto di imposizione principalmente il reddito e il consumo.*
- *Il diritto fiscale contribuisce a uno sviluppo sostenibile e promuove l'innovazione.*
- *Il diritto fiscale si fonda su regole semplici.*
- *La base di calcolo è ampia, le aliquote sono basse.*
- *Il sistema fiscale riduce i disincentivi al lavoro.*
- *Le imposte sono neutrali in relazione alle diverse forme di finanziamento, non impediscono l'accumulo di capitale.*
- *La cultura fiscale è orientata alla clientela e al cittadino; la digitalizzazione riprende questi obiettivi.*
- *La Svizzera assume una posizione preminente nella concorrenza internazionale tra piazze economiche.*

Oltre ai punti di forza, il sistema fiscale svizzero presenta anche alcuni punti di debolezza. Nel contempo taluni vantaggi esistenti, segnatamente per quanto riguarda la cultura fiscale, sono messi in discussione e/o potrebbero essere scalfiti. Numerosi aspetti lacunosi o controversi sono già stati dibattuti negli ambienti politici, ma non sono ancora stati risolti in maniera soddisfacente. Il gruppo di esperti ha identificato alcuni campi d'azione prioritari. Anch'essi sono elencati in base ai principi di attribuzione e non in base alle priorità.

- *Ridurre l'imposta sul capitale e l'imposta sul patrimonio: la riduzione delle imposte che erodono la sostanza rafforza la resistenza delle imprese, incentiva gli investimenti e aumenta l'attrattiva della Svizzera per le imprese ad alto livello di capitalizzazione.*
- *Eliminare le imposte sulle transazioni: la riduzione delle imposte sulle transazioni favorisce la diversificazione dei rischi, sostiene il finanziamento con capitale proprio e rafforza le condizioni locali.*
- *Creare la neutralità del finanziamento: mantenendo la neutralità del finanziamento, il sistema fiscale sostiene l'impiego produttivo del capitale e in tal modo dà impulso alla crescita.*
- *Garantire la compensazione dei costi non coperti per l'ambiente e la società: le tasse d'incentivazione sono parte integrante del sistema fiscale e rafforzano la sostenibilità ambientale.*
- *Promuovere le attività di ricerca, sviluppo e innovazione: la promozione delle attività di ricerca, sviluppo e innovazione costituisce la base per migliorare la competitività e l'attrattiva della piazza economica nonché per incrementare la crescita.*
- *Limitare le eccezioni e le deduzioni: una gestione rigorosa di eccezioni e deduzioni permette aliquote d'imposta moderate e incoraggia la trasparenza e l'efficienza nell'imposizione del reddito.*

- *Ridurre la differenziazione delle aliquote e le eccezioni nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto: un'imposta sul valore aggiunto uniforme con il minor numero possibile di eccezioni garantisce allo Stato un gettito fiscale elevato, evita oneri nascosti per prestazioni precedenti e investimenti ed è semplice da applicare.*
- *Introdurre un'imposta duale sul reddito (raccomandazione di verifica): l'imposta duale sul reddito consente un'imposizione favorevole alla crescita economica, moderata e coerente del reddito da capitale mediante un'aliquota proporzionale.*
- *Migliorare gli incentivi al lavoro (raccomandazione di verifica): aliquote dell'imposta sul reddito strutturate in modo ottimale migliorano gli incentivi al lavoro e quindi anche lo sfruttamento del fattore di produzione lavoro.*
- *Ottimizzare la deduzione per partecipazioni: una congrua deduzione per partecipazione impedisce la tassazione multipla e incoraggia gli investimenti.*
- *Ampliare la compensazione delle perdite: una compensazione delle perdite più ampia rafforza la capacità delle imprese di assumersi rischi.*
- *Fare avanzare la digitalizzazione: la digitalizzazione semplifica e diminuisce il carico di lavoro per i partecipanti alla procedura.*
- *Mantenere la prassi in materia di ruling: i ruling contribuiscono alla certezza del diritto e della pianificazione e sono un pilastro portante del sistema fiscale svizzero.*
- *Sperimentare una cultura fiscale orientata alla clientela: una cultura fiscale caratterizzata dalla fiducia e dal rispetto reciproci è un importante vantaggio competitivo che va tutelato.*
- *Riformare l'imposta preventiva: una riduzione dell'imposta preventiva aumenta l'attrattiva per gli investitori esteri.*
- *Introdurre un'imposta sul tonnellaggio: l'imposta sul tonnellaggio crea condizioni eque per le imprese di navigazione svizzere nel contesto della concorrenza internazionale.*

Le riforme in questi settori possono fare da volano all'economia. Non sono da intendere quale soluzione immediata a breve termine rispetto all'attuale situazione congiunturale. Tuttavia, le riforme qui proposte sono idonee a contribuire, a medio-lungo termine, al benessere della Svizzera. In considerazione della difficile situazione economica e politico-finanziaria è tanto più urgente concentrare il dibattito di politica fiscale su misure che presentano effetti economici positivi e un rapporto favorevole tra costi e benefici.

I campi d'azione sono esposti in termini generici e non descrivono ancora misure concrete. Se le raccomandazioni verranno seguite, occorrerà definire i dettagli. In tale occasione bisognerà altresì esaminare le ripercussioni finanziarie e gli effetti redistributivi. Il gruppo di esperti auspica che i Cantoni, il mondo economico e quello scientifico siano intensamente coinvolti anche nel quadro dei lavori successivi.

Summary

The Swiss tax system has many advantages. It has made a key contribution to the success of Switzerland as a business location and to the healthy financial situation of the general government sector. In this regard, tax law and the tax culture are equally important. Access to the tax authorities is comparatively simple and discussions of tax policy take place in an atmosphere of trust between the different stakeholders. These soft factors guarantee stability and legal certainty.

Against this backdrop, maintaining and promoting the existing strengths of the Swiss tax system is a primary objective. Achieving this goal is, in itself, a constant challenge.

With this in mind, the group of experts has formulated the following principles, which should serve as a roadmap for future tax policy discussions. The principles are ordered according to the subject areas to which they are assigned, and not according to priority:

- *"Tax is predominantly levied on income and consumption."*
- *"Tax law contributes to sustainable development and promotes innovation."*
- *"Tax law is based on simple rules."*
- *"The tax base is broad and the rates are low."*
- *"The tax system avoids disincentives to work."*
- *"Taxes are neutral vis-à-vis different forms of financing and do not hinder capital accumulation."*
- *"The tax culture is client- and citizen-oriented; digitalisation responds to these objectives."*
- *"Switzerland occupies a leading position in the international competition among business locations."*

In addition to strengths, Switzerland's tax system also has its weaknesses. At the same time, existing advantages, especially as regards tax culture, are coming under pressure and/or risk being eroded. Many of these weaknesses and challenges have already been the subject of political debate, but so far no satisfactory solution has emerged. The group of experts has identified the following areas for priority action: They are ordered according to the principles to which they are assigned, and not according to priority:

- *"Reduce capital and wealth taxes": Cutting taxes that are detrimental to a company's asset base strengthens the resilience of businesses, promotes investment and increases Switzerland's appeal for well-capitalised companies.*
- *"Eliminate transaction taxes": Reducing transaction taxes promotes risk diversification, supports equity financing and strengthens location parameters.*
- *"Create financing neutrality": The tax system supports the productive use of capital by maintaining financing neutrality, and thereby promotes growth.*
- *"Ensure that uncovered costs for the environment and society are compensated": Incentive fees are an integral part of the tax system and strengthen environmental sustainability.*
- *"Promote research, development and innovation": The promotion of research, development and innovation is the foundation for more competitiveness, locational appeal and growth.*
- *"Restrict exemptions and deductions": A strict approach to exemptions and deductions allows moderate tax rates and promotes transparency and efficiency in income taxation.*
- *"Remove rate differentiation and exemptions in VAT": A unified VAT with as few exemptions as possible guarantees the state high tax receipts, avoids hidden tax burdens on inputs and investment, and is simple to apply.*

- *"Introduce dual income tax" (audit recommendation): Dual income tax allows capital income to be taxed at a flat rate in a moderate but consistent way that favours growth.*
- *"Improve incentives to work" (audit recommendation): Optimally designed income tax rate schedules improve incentives to work and, hence, utilisation of labour as a factor of production.*
- *"Optimise the participation deduction": A consistent participation deduction prevents multiple taxation and promotes investment.*
- *"Expand loss offsetting": An expanded ability to offset losses strengthens the capacity of companies to bear risk.*
- *"Push ahead with digitalisation": Digitalisation simplifies matters and reduces the workload for those involved in the procedure.*
- *"Retain the practice on rulings": Rulings serve to provide legal and planning certainty and are a cornerstone of the Swiss tax system.*
- *"Embrace a client-oriented tax culture": A tax culture founded on mutual trust and respect is a major locational advantage which should be upheld.*
- *"Reform withholding tax": Reducing withholding tax increases the appeal for foreign investors.*
- *"Introduce tonnage tax": Tonnage tax enables Swiss shipping companies to compete on level terms internationally.*

Reforms in these areas can trigger economic stimuli. They do not represent an immediate, short-term response to the current economic situation. However, they can contribute to Switzerland's prosperity over the medium to long term. Given the tense economic and financial policy situation, it is all the more urgent to focus the tax policy debate on measures with positive economic effects and a favourable cost/benefit ratio.

The areas for action are couched in general terms and do not yet contain a description of concrete measures. The details will have to be defined if the recommendations are followed up. This will involve an assessment of the financial impact and distribution effects. The group of experts is advocating that the cantons, business and the scientific community also be closely involved in this follow-up work.

Contenu

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | Contexte et mandat confié au groupe d'experts | 12 |
| 2 | Méthode de travail et méthodologie | 13 |
| 3 | Principes directeurs | 14 |
| 3.1 | «Tax Mix» | 15 |
| 3.1.1 | Principe directeur 1: «L'imposition porte principalement sur le revenu et la consommation.» | 15 |
| 3.1.2 | Principe directeur 2: «Le droit fiscal contribue au développement durable et encourage l'innovation.» | 15 |
| 3.2 | «Tax Design» | 15 |
| 3.2.1 | Principe directeur 3: «Le droit fiscal repose sur des réglementations simples.» | 15 |
| 3.2.2 | Principe directeur 4: «La base de calcul est large, les taux sont bas.» | 16 |
| 3.2.3 | Principe directeur 5: «Le système fiscal évite les effets dissuasifs sur l'exercice d'une activité lucrative.» | 16 |
| 3.2.4 | Principe directeur 6: «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entravent pas l'accumulation de capital.» | 16 |
| 3.3 | «Procédures et culture fiscale» | 17 |
| 3.3.1 | Principe directeur 7: «La culture fiscale est orientée vers le client et proche du citoyen; la numérisation intègre ces objectifs.» | 17 |
| 3.4 | «International» | 17 |
| 3.4.1 | Principe directeur 8: «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.» | 17 |
| 4 | Champs d'action | 19 |
| 4.1 | «Tax Mix» | 20 |
| 4.1.1 | Champ d'action 1: «Réduire l'impôt sur le capital et la fortune.» | 20 |
| 4.1.2 | Champ d'action 2: «Supprimer les taxes sur les transactions» | 22 |
| 4.1.3 | Champ d'action 3: «Établir la neutralité du financement» | 23 |
| 4.1.4 | Champ d'action 4: «Assurer le recouvrement des coûts non couverts pour l'environnement et la société» | 25 |
| 4.1.5 | Champ d'action 5: «Promouvoir la recherche, le développement et l'innovation» | 26 |
| 4.2 | «Tax Design» | 27 |
| 4.2.1 | Champ d'action 6: «Limiter les exceptions et les déductions» | 27 |
| 4.2.2 | Champ d'action 7: «Limiter les différences de taux et les exceptions en matière de TVA» | 28 |
| 4.2.3 | Champ d'action 8: «Introduire un impôt dual sur le revenu» (recommandation d'examen) | 29 |
| 4.2.4 | Champ d'action 9: «Améliorer les incitations à l'emploi» (recommandation d'examen) | 30 |
| 4.2.5 | Champ d'action 10: «Optimiser la réduction pour participations» | 31 |
| 4.2.6 | Champ d'action 11: «Étendre la compensation des pertes» | 32 |
| 4.3 | «Procédures et culture fiscale» | 33 |
| 4.3.1 | Champ d'action 12: «Faire avancer la numérisation» | 33 |

| | | |
|-------|--|----|
| 4.3.2 | Champ d'action 13: «Maintenir la pratique en matière de <i>rulings</i> » | 34 |
| 4.3.3 | Champ d'action 14: «Vivre une culture fiscale orientée vers le client» | 35 |
| 4.4 | «International» | 36 |
| 4.4.1 | Champ d'action 15: «Réformer l'impôt anticipé» | 36 |
| 4.4.2 | Champ d'action 16: «Introduire la taxe au tonnage» | 37 |
| 5 | Résumé et recommandations | 38 |

1 Contexte et mandat confié au groupe d'experts

Au cours des dix dernières années, les évolutions qui ont eu lieu à l'échelle internationale ont grandement influencé la politique fiscale de la Suisse. En particulier, des initiatives multilatérales amorcées par l'OCDE et le G20 ont conduit au lancement de réformes majeures. Dans un premier temps, ces initiatives concernaient principalement l'échange d'informations en matière fiscale, mais leur périmètre s'est progressivement élargi à la fiscalité des entreprises pour aboutir, notamment, à la Réforme fiscale et financement de l'AVS (RFFA), qui est entrée en vigueur en Suisse le 1^{er} janvier 2020. Il s'agit de l'une des réformes fiscales les plus ambitieuses de ces dernières décennies. D'autres États ont également entrepris d'importants efforts de réforme. L'actuel projet de l'OCDE et du G20 sur l'imposition de l'économie numérique met déjà en évidence de nouvelles pistes d'action.

Parallèlement, des initiatives politiques visant à engager des réformes fiscales sont régulièrement lancées au niveau national. Au cours des dernières années, de telles initiatives n'ont conduit, au mieux, qu'à des changements plutôt ponctuels. Les grands projets de réforme, concernant par exemple l'impôt anticipé, la TVA ou les droits de timbre, ont régulièrement échoué ou sont restés bloqués dans le processus politique. Un certain nombre d'initiatives populaires ont également été rejetées par le peuple et les cantons.

À l'heure actuelle, le débat politique est marqué par les effets de la pandémie liée au coronavirus et par les mesures prises par les pouvoirs publics pour les contenir. Jusqu'à présent, le Conseil fédéral et le Parlement se sont prononcés contre des réductions ou des augmentations d'impôts à court terme qui seraient liées au coronavirus. Toutefois, compte tenu de la situation conjoncturelle, il est devenu encore plus important et urgent de mettre en œuvre des réformes fiscales à moyen et à long terme ayant des conséquences positives sur l'économie.

C'est dans ce contexte que le chef du Département fédéral des finances (DFF), le conseiller fédéral Ueli Maurer, a créé le 30 juin 2020 le groupe d'experts de la Confédération, des cantons et des milieux économiques et scientifiques. Ce dernier est chargé de présenter des propositions de politique fiscale visant à améliorer les conditions applicables au secteur privé et à améliorer l'attrait de la Suisse comme place d'investissement. Pour ce faire, son analyse doit principalement s'appuyer sur les objectifs d'efficacité et de compétitivité.

Les propositions peuvent notamment porter sur la politique fiscale, l'application de la loi ou les procédures et processus. À ce stade de l'analyse, les critères suivants n'entrent pas en ligne de compte: (1) la faisabilité politique, (2) la viabilité financière et (3) la nécessité d'une révision constitutionnelle.

Le groupe d'experts est chargé d'établir un ordre de priorité sur la base du rapport coût-bénéfice et d'élaborer, d'ici fin novembre 2020, un programme de politique fiscale à l'intention du chef du DFF.

2 Méthode de travail et méthodologie

Le groupe d'experts a été constitué au début du mois de septembre. Il s'est réuni à plusieurs reprises jusqu'à la fin du mois de novembre et a procédé à une audition de représentants d'associations économiques, de *think tanks* et des domaines de la promotion de la place économique et de la place scientifique suisses¹. Les questions posées aux participants étaient les suivantes:

- «Selon vous, quels sont les deux domaines en lien avec le système fiscal suisse dans lesquels la nécessité d'agir est la plus grande? Votre réponse ne doit évidemment pas forcément se limiter au droit fiscal des entreprises.
- Veuillez également décrire les effets à attendre de votre point de vue si les réformes souhaitées devaient avoir lieu dans ces domaines.»

Le groupe d'experts a décidé de formuler au préalable des principes directeurs décrivant l'état souhaité du système fiscal en ce qui concerne les objectifs de compétitivité et d'efficacité. Des explications les accompagnent pour les clarifier.

Pour le groupe d'experts, les deux objectifs sont à comprendre comme suit:

- objectif d'efficacité: un système fiscal est efficace lorsqu'il atteint les objectifs fixés (en termes de recettes fiscales et/ou de répartition) avec le moins de distorsions possible dans l'allocation des facteurs de production (notamment le travail et le capital) réduisant la prospérité;
- objectif de compétitivité: l'objectif de compétitivité est lié au développement d'un système fiscal offrant des conditions attractives pour les activités mobiles et créatrices de valeur par rapport aux places fiscales concurrentes.

Les principes directeurs représentent un état idéal et servent de boussole pour déterminer dans quelle direction faire évoluer le système fiscal. Il existe parfois des conflits entre l'objectif de compétitivité et celui d'efficacité, ce qui peut entraîner des tensions entre les différents principes directeurs. Il peut, par exemple, être utile d'instaurer des régimes fiscaux préférentiels pour mener à bien l'objectif de compétitivité, mais ces mêmes régimes fiscaux peuvent simultanément avoir des effets négatifs sur l'objectif d'efficacité.

Sur cette base, le groupe d'experts a analysé les écarts entre l'état actuel et ces principes directeurs. Les thèmes et les propositions présentés lors de l'audition ont été pris en compte dans cette analyse. Les principales différences entre l'état actuel et l'état souhaité telles qu'identifiées par le groupe d'experts sont présentées en tant que champs d'action. Le groupe d'experts recommande aux décideurs politiques d'aborder ces champs d'action, dont certains sont accompagnés d'une recommandation d'examen. Le cas échéant, le groupe d'experts conseille d'examiner plus en détail les options de réforme correspondantes.

Les champs d'action indiquent dans quels domaines des réformes fiscales sont particulièrement prometteuses. S'il est donné suite aux recommandations, les modalités concrètes de mise en œuvre de ces réformes devront encore être élaborées. C'est pourquoi le présent rapport ne contient pas encore d'informations concernant les conséquences financières ou les effets de répartition. Par la suite, ceux-ci revêtiront néanmoins naturellement une importance décisive pour le succès des réformes lors du débat politique.

Conformément au mandat qui lui a été confié, le groupe d'experts s'est abstenu de toute considération politique dans son analyse. Il est conscient du fait que, en raison des incertitudes liées à la situation actuelle, le contexte n'est pas idéal pour entreprendre des réformes fiscales et que la politique fiscale n'est aujourd'hui pas la priorité. Il est ainsi d'autant plus important de concentrer le débat politique sur des réformes fiscales qui présentent des avantages économiques et un rapport coût-bénéfice favorable. Le groupe d'experts entend contribuer à cet objectif.

¹ Cf. annexe 2

3 Principes directeurs

Le groupe d'experts s'est appuyé sur la règle suivante, qui résulte de la synthèse des objectifs d'efficacité et de compétitivité:

«Le système fiscal favorise la croissance et l'attractivité de la place fiscale suisse.»

Croissance et attractivité de la place fiscale sont étroitement liées. Toutes deux garantissent de l'emploi, une large participation des travailleurs à la prospérité ainsi que des sources d'impôts élevés et durables, ce qui permet de financer l'exécution de tâches publiques par l'État.

Les recommandations suivantes sont réparties en quatre domaines:

- «Tax Mix»: quelles opérations économiques doivent être imposées et lesquelles ne doivent pas l'être? À combien doit s'élever la part des impôts correspondants dans le total des recettes fiscales?
- «Tax Design»: quelles formes doivent prendre les différents impôts?
- «Procédures et culture fiscale»: comment doivent se dérouler les procédures dans le cadre de la mise en oeuvre de l'obligation fiscale ainsi que les relations entre les contribuables et les autorités fiscales?
- «International»: comment le système fiscal suisse doit-il se positionner à l'échelle internationale, notamment en termes de compétitivité, et quelles sont les conditions-cadres à respecter?

Le groupe d'experts a formulé les principes directeurs ci-dessous. Leur ordre découle des thèmes auxquels ils sont rattachés et ne reflète pas une hiérarchisation des priorités:

- «L'imposition porte principalement sur le revenu et la consommation.»
- «Le droit fiscal contribue au développement durable et encourage l'innovation.»
- «Le droit fiscal repose sur des réglementations simples.»
- «La base de calcul est large, les taux sont bas.»
- «Le système fiscal évite les effets dissuasifs sur l'exercice d'une activité lucrative.»
- «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entraînent pas l'accumulation de capital.»
- «La culture fiscale est orientée vers le client et proche du citoyen; la numérisation intègre ces objectifs.»
- «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.»

3.1 «Tax Mix»

3.1.1 Principe directeur 1: «L'imposition porte principalement sur le revenu et la consommation.»

Explication du principe directeur

- L'acquisition du revenu et son utilisation (c.-à-d. la consommation) sont les meilleurs indicateurs pour évaluer la capacité économique.
- Les impôts sur la substance s'appliquent en effet indépendamment du succès économique. C'est pourquoi, surtout en période de difficultés économiques, ils drainent de la substance et peuvent entraîner des problèmes de liquidité.
- L'imposition du revenu présente l'avantage, par rapport à l'imposition de la fortune, que le revenu qui résulte de la perception de rentes économiques (par ex. en raison d'une position de monopole ou d'une supériorité technologique) est également imposé. L'impôt sur la fortune s'apparente, dans ses effets, à un impôt sur les rendements escomptés et ne concerne donc pas les rendements excédentaires ainsi obtenus, mais renforce en revanche les incitations à investir dans de nouvelles technologies à haut rendement.
- Les taxes sur les transactions sont généralement liées au transfert de propriété qui n'est pas un indicateur de capacité économique. Elles peuvent également entraver les transactions génératrices de prospérité et, partant, nuire à l'objectif d'efficience.

3.1.2 Principe directeur 2: «Le droit fiscal contribue au développement durable et encourage l'innovation.»

Explication du principe directeur

- L'innovation et le développement durable constituent une base importante pour la croissance économique à long terme. Le droit fiscal peut jouer un rôle de soutien à cet égard.
- Les acteurs économiques doivent supporter tous les coûts liés à leur comportement. Les coûts externes pour l'environnement et la société doivent être répercutés sur ceux qui les causent (externalités négatives), afin d'éviter que trop de ressources ne soient affectées aux activités économiques correspondantes.
- L'innovation génère un savoir-faire et des connaissances générales pouvant être utilisées par la suite par d'autres innovateurs (externalités positives). Des conditions-cadres attractives favorisent ces bénéfices externes pour la société et augmentent la productivité et la croissance. Étant donné que, lorsqu'elles décident d'investir, les entreprises innovantes ne tiennent pas compte du fait que d'autres entreprises (ou ménages) pourraient aussi tôt ou tard tirer profit de leur innovation en l'imitant, l'investissement en R&D tend à être insuffisant. Une intervention correctrice de l'État est indiquée. La mesure a un effet positif sur l'objectif d'efficience.

3.2 «Tax Design»

3.2.1 Principe directeur 3: «Le droit fiscal repose sur des réglementations simples.»

Explication du principe directeur

- Des règles simples permettent aux contribuables de mieux comprendre et donc de mieux accepter le système fiscal.
- Un système d'imposition simple entraîne une faible charge administrative tant pour les contribuables que pour les autorités.

- Dans la mesure du possible, les contribuables doivent pouvoir s'acquitter de leurs obligations sans assistance professionnelle.
- La loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) permet une harmonisation formelle du droit fiscal cantonal. Lorsqu'une uniformisation est possible entre les cantons, par exemple en matière de procédures et de processus, cette marge de manœuvre doit être utilisée pour simplifier les démarches en faveur des contribuables.

3.2.2 Principe directeur 4: «La base de calcul est large, les taux sont bas.»

Explication du principe directeur

- Une base d'imposition large permet de générer un volume de recettes fiscales ciblé avec des taux d'imposition plus bas.
- Une réduction des taux d'imposition réduit également les taux marginaux d'imposition, c'est-à-dire la charge sur un franc supplémentaire gagné. Ces taux marginaux d'imposition sont déterminants pour les incitations à développer l'activité économique (augmentation de l'emploi ou investissements supplémentaires). En effet, plus les taux marginaux d'imposition sont bas, plus les incitations inopportunes déclenchées par la fiscalité sont faibles.
- La perte de prospérité augmente de manière disproportionnée avec l'augmentation du taux d'imposition. Dans ce contexte, il est plus efficace d'imposer légèrement toutes les activités économiques que d'exempter certaines activités économiques tout en grevant davantage les autres.
- Les exceptions et les déductions augmentent la complexité, ce qui entraîne des problèmes d'efficacité.

3.2.3 Principe directeur 5: «Le système fiscal évite les effets dissuasifs sur l'exercice d'une activité lucrative.»

Explication du principe directeur

- L'affaiblissement des incitations à l'exercice d'une activité lucrative représente une cause majeure de perte de prospérité. En raison de la réduction de l'offre de travail qui en résulte, le potentiel d'un facteur de production important (le travail) n'est que partiellement exploité.
- L'exploitation du potentiel du facteur de production travail est directement liée à la performance économique, à la participation des travailleurs et à la prospérité matérielle. L'objectif d'efficacité impose donc de réduire le plus possible les effets dissuasifs sur l'exercice d'une activité lucrative.
- Une amélioration fiscale des incitations au travail ne peut souvent être obtenue qu'au détriment des finances publiques ou au prix d'une réduction de l'effet de redistribution. Il est donc d'autant plus important d'éviter les effets dissuasifs de manière ciblée là où cela ne s'accompagne pas de ces effets indésirables.

3.2.4 Principe directeur 6: «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entravent pas l'accumulation de capital.»

Explication du principe directeur

- La neutralité du financement implique que la fiscalité ne doit pas influencer le choix de la forme de financement. Le choix entre thésaurisation ou distribution des bénéfices ne doit pas dépendre de considérations d'ordre fiscal (neutralité de l'utilisation du bénéfice), et il

en va de même pour le choix entre capital propre ou capital étranger (neutralité de la structure du capital).

- En cas de violation de la neutralité de la structure du capital, le degré d'autofinancement n'est pas optimal en termes de capacité à assumer les risques. Un degré d'autofinancement trop faible compromet la résistance des entreprises en temps de crise. Un manque de neutralité dans l'utilisation des bénéfices favorise un niveau excessivement élevé (si la thésaurisation est privilégiée) ou excessivement faible (si la distribution est préférée) de réserves de liquidité qui sont disponibles pour les projets d'investissement. Ces deux éléments empêchent les ressources d'investissement disponibles d'être utilisées de la manière la plus productive possible.
- En raison de la forte mobilité des capitaux et du fait que l'imposition du capital est plutôt rare au niveau international, une imposition excessive de ce facteur risque de conduire à une perte de substrat fiscal. En outre, l'imposition du capital s'accompagne d'une réduction de l'accumulation de capital, avec des effets négatifs sur la croissance.

3.3 «Procédures et culture fiscale»

3.3.1 Principe directeur 7: «La culture fiscale est orientée vers le client et proche du citoyen; la numérisation intègre ces objectifs.»

Explication du principe directeur

- La culture fiscale peut concerner tant l'application de la loi que la politique fiscale.
- Dans le cadre de la procédure fiscale, de nombreux points peuvent être clarifiés à l'aide d'une discussion commune. La pratique des autorités en matière de *rulings*, qui consiste en un examen anticipé du traitement fiscal d'un état de fait donné, joue un rôle important à cet égard et renforce la sécurité du droit et de la planification. En matière de politique fiscale, l'orientation vers le client et la proximité avec le citoyen se traduisent principalement par la participation démocratique et l'implication des parties prenantes au processus législatif.
- Une approche respectueuse renforce la confiance entre les contribuables et les autorités fiscales, ce qui accroît la volonté des contribuables d'apporter leur contribution à la collectivité et augmente ainsi la moralité et l'honnêteté fiscales.
- Les coûts administratifs liés au respect de l'obligation fiscale représentent une perte d'efficacité, qui doit être maintenue au niveau le plus bas possible. Les solutions numériques permettent de simplifier de nombreuses procédures et de les rendre plus transparentes et moins coûteuses. Ces améliorations doivent bénéficier tant aux contribuables qu'aux autorités fiscales.

3.4 «International»

3.4.1 Principe directeur 8: «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.»

Explication du principe directeur

- Pour une petite économie ouverte telle que la Suisse, des conditions fiscales attractives sont particulièrement importantes pour favoriser l'implantation d'entreprises et l'économie locale. Cela permettra de compenser l'inconvénient que représente la petite taille du marché intérieur. Étant donné que la Suisse bénéficie d'un potentiel d'implantation élevé au

niveau international par rapport à son petit marché intérieur, sa position de leader en matière de concurrence entre les places fiscales est également rentable du point de vue de la politique financière.

- De nombreux facteurs sont à prendre en compte dans le cadre de la concurrence entre les places fiscales. Il ne s'agit pas seulement de garantir une charge fiscale modérée ou l'octroi de subventions, mais aussi de la sécurité juridique et de la stabilité. La sécurité juridique prévaut lorsque les acteurs économiques savent par avance quelles sont les conséquences juridiques et fiscales d'un comportement donné. La stabilité est, quant à elle, étroitement liée à la sécurité de la planification, c'est-à-dire à la prévisibilité du cadre réglementaire (pour un avenir plus ou moins proche). Compte tenu du dynamisme croissant des évolutions à l'échelle internationale, garantir la sécurité juridique et la stabilité est un défi de plus en plus important.
- L'évolution de la fiscalité, telle qu'elle est encouragée par les grands États, a généralement des effets neutres, voire négatifs, sur la place fiscale suisse et conduit à une augmentation des coûts de procédure pour les contribuables et les autorités. En conséquence, la Suisse tend à adopter une attitude réactive à l'égard de telles évolutions. Afin de garantir à long terme la bonne réputation internationale du système fiscal suisse auprès des entreprises et des particuliers, il peut être utile d'entreprendre activement les modifications nécessaires. La Suisse peut ainsi se positionner de manière fiable dans l'environnement international, utiliser de manière ciblée les marges de manœuvre existantes et conserver son propre substrat fiscal.
- Conformément aux prescriptions internationales, il peut être judicieux de lier l'imposition également à la mobilité des activités économiques. Dans ce contexte, l'existence de régimes fiscaux préférentiels pour certaines activités peut aussi avoir des effets bénéfiques pour l'ensemble de l'économie.

4 Champs d'action

Le groupe d'experts a identifié les champs d'action prioritaires suivants. Leur ordre découle des principes directeurs auxquels ils sont rattachés et ne reflète pas une hiérarchisation des priorités²:

Tax Mix

- «Réduire l'impôt sur le capital et la fortune.»
- «Supprimer les taxes sur les transactions.»
- «Établir la neutralité du financement.»
- «Assurer le recouvrement des coûts non couverts pour l'environnement et la société.»
- «Promouvoir la recherche, le développement et l'innovation.»

Tax Design

- «Limiter les exceptions et les déductions.»
- «Limiter les différences de taux et les exceptions en matière de TVA.»
- «Introduire un impôt dual sur le revenu.» (recommandation d'examen)
- «Améliorer les incitations à l'emploi.» (recommandation d'examen)
- «Optimiser la réduction pour participations.»
- «Étendre la compensation des pertes.»

Procédures et culture fiscale

- «Faire avancer la numérisation.»
- «Maintenir la pratique en matière de *rulings*.»
- «Vivre une culture fiscale orientée vers le client.»

International

- «Réformer l'impôt anticipé.»
- «Introduire la taxe au tonnage.»

Les champs d'action sont présentés sous forme de fiches descriptives. Celles-ci sont composées d'une description de la situation initiale et d'une présentation des conséquences de cette situation initiale et des effets positifs pouvant être obtenus par des réformes. À la fin de chaque fiche, un encadré indique quel est ou quels sont les principes directeurs concerné(s) par ce champ d'action.

² Cf. tableau récapitulatif présentant la répartition des champs d'action selon les principes directeurs (annexe 1)

4.1 «Tax Mix»

4.1.1 Champ d'action 1: «Réduire l'impôt sur le capital et la fortune.»

La réduction des impôts qui entament la substance des entreprises renforce la résilience de ces dernières, encourage les investissements et rend la Suisse plus attrayante pour les entreprises à forte intensité de capital.

Situation initiale

La Confédération ne prélève aucun impôt sur le capital ou la fortune. En revanche, les cantons sont tenus de prélever des impôts sur le capital et sur la fortune en vertu de la LHID. Plusieurs cantons prennent ainsi des mesures pour réduire les effets négatifs de cette imposition sur l'économie:

- imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital: pour les entreprises rentables, la charge de l'impôt sur le capital s'en trouve atténuée, voire neutralisée. En conséquence, l'impôt sur le capital est dû principalement en cas de pertes;
- limite supérieure pour l'impôt sur la fortune: dans certains cantons, la charge de l'impôt sur la fortune ne doit pas dépasser une certaine valeur, par exemple en fonction du rendement de la fortune;
- les cantons sont aussi libres de fixer un taux (très) bas pour l'impôt sur le capital et la fortune;
- toutefois, les impôts sur le capital remplissent également la fonction d'imposition minimale, et l'impôt sur la fortune doit être considéré en relation avec la charge fiscale totale sur le capital ou le revenu du capital.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Les impôts sur le capital entament la substance des entreprises. Cela concerne également les jeunes entreprises et les PME à forte croissance, qui ne réalisent que peu de bénéfices à un stade précoce de leur développement. C'est précisément lorsque les rendements sont faibles que l'imposition du capital peut poser des problèmes de liquidité et réduire ainsi la résistance conjoncturelle. Des problèmes de liquidité similaires peuvent également se poser en lien avec l'impôt sur le capital au niveau des entrepreneurs. C'est pourquoi des distributions substantielles de dividendes peuvent être nécessaires pour les entreprises plus matures. Une réduction des impôts qui entament la substance des entreprises aurait notamment les effets suivants:

- les possibilités d'autofinancement sont améliorées et la base de fonds propres des entreprises est renforcée;
- les incitations à investir dans des technologies et des modèles d'entreprise porteurs d'avenir sont renforcées. Le potentiel d'innovation existant est mieux exploité;
- l'attrait de la Suisse en tant que lieu d'implantation pour les entreprises à forte intensité de capital et pour les investissements en capital-risque augmente. Ce renforcement de l'attractivité de la place fiscale suisse doit être particulièrement salué, dans un contexte où la plupart des pays de l'OCDE ont abandonné l'imposition du capital propre et de la fortune, ce qui rend ces impôts de plus en plus exotiques à l'échelle internationale;

- une réduction des impôts qui entament la substance des entreprises diminue la charge totale du facteur capital et ne peut être considérée isolément. Elle nécessiterait un examen de l'imposition du revenu du capital.

- Principe directeur 1: «L'imposition porte principalement sur le revenu et la consommation.»
- Principe directeur 6: «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entravent pas l'accumulation de capital.»
- Principe directeur 8: «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.»

4.1.2 Champ d'action 2: «Supprimer les taxes sur les transactions»

La suppression des taxes sur les transactions favorise la diversification des risques, soutient le financement par fonds propres et renforce les conditions d'implantation.

Situation initiale

Dans l'état actuel des choses, les impôts suivants, notamment, grèvent les transactions pures³:

- droit de timbre d'émission sur le capital propre;
- droit de timbre de négociation.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Le droit de timbre d'émission pénalise le financement par les fonds propres par rapport au financement par des fonds étrangers. Le droit de timbre de négociation renchérit le financement par les fonds propres ou les obligations, mais pas le financement réalisé au moyen de crédits bancaires ou de papiers monétaires. Le droit de timbre d'émission et le droit de timbre de négociation doivent être compensés par des rendements avant impôt plus élevés. Le droit de timbre de négociation empêche l'implantation de certaines entreprises en Suisse.

La suppression de ces taxes sur les transactions aurait notamment les effets suivants:

- le financement par le capital propre porteur de risque est renforcé, ce qui accroît la résilience des entreprises en cas de crise;
- le choix entre les différents types de financement est moins fortement faussé;
- les coûts de financement baissent. Un plus grand nombre de projets d'investissement dépassent ainsi le seuil de rentabilité et sont mis en œuvre;
- les dépôts de titres gérés à l'étranger et la création de valeur qui en résulte peuvent être rapatriés en Suisse. La place bancaire suisse devient plus attractive pour la clientèle étrangère dans le domaine de la gestion de fortune;
- les opérations de négoce et la création de valeur qui y est liée peuvent être relocalisées en Suisse.

- Principe directeur 1: «L'imposition porte principalement sur le revenu et la consommation.»
- Principe directeur 6: «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entravent pas l'accumulation de capital.»
- Principe directeur 8: «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.»

³ Dans ce contexte, la question du droit de timbre sur les primes d'assurance est aussi régulièrement débattue. Ce droit pèse sur le marché de l'assurance, notamment en ce qui concerne certaines assurances-vie.

4.1.3 Champ d'action 3: «Établir la neutralité du financement»

En préservant la neutralité du financement, le système fiscal soutient l'investissement productif et favorise donc la croissance.

Situation initiale

Selon le droit fiscal en vigueur, les éléments suivants, notamment, s'opposent à la neutralité du financement:

- droit de timbre d'émission sur le capital propre;
- exonération fiscale des gains en capital privés;
- absence de déductibilité de l'intérêt sur le capital propre;
- impôt sur le capital;
- absence d'imposition partielle des dividendes (lorsqu'il n'y a pas de participation qualifiée).

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Au niveau des détenteurs de parts:

- (1) Les gains en capital sont fiscalement plus favorables que les distributions, ce qui fausse la politique de distribution en faveur des bénéfices thésaurisés. La suppression de cette inégalité de traitement aurait notamment les effets suivants:
 - les entreprises réduisent les réserves de liquidité superflues, ce qui diminue le risque d'investissements non rentables;
 - les coûts de transaction occasionnés lors de la réalisation de gains en capital sont abaissés. En outre, les coûts de perception et d'acquittement sont réduits car les possibilités de planification fiscale diminuent.
- (2) Les participations qualifiées sont fiscalement plus avantageuses, ce qui fausse les décisions de placement en faveur de participations proportionnellement plus importantes dans un nombre restreint d'entreprises. La suppression de cette inégalité de traitement aurait notamment les effets suivants:
 - la diversification des risques est renforcée; de ce fait, les acteurs économiques supportent des risques plus faibles;
 - l'actionnariat est plus largement diffusé, ce qui crée un négoce de titres de participation plus liquide et accessible à tous les investisseurs potentiels.

Au niveau de l'entreprise:

- (3) Le financement par les fonds propres est moins attractif que le financement par les fonds étrangers. La suppression de cette inégalité de traitement aurait notamment les effets suivants:
 - le recours au capital propre porteur de risque est plus attractif, ce qui accroît la résilience des entreprises en période de crise;
 - le choix entre financement par les fonds propres et financement par les fonds étrangers repose sur des considérations purement économiques et n'est plus influencé par la fiscalité;
 - la déduction de l'intérêt sur le capital propre réduirait les coûts de financement des investissements proportionnellement au ratio de fonds propres, ce qui stimulerait la croissance.

- La déduction de l'intérêt sur le capital propre constituerait un allègement de la charge fiscale pour les entreprises assujetties à l'impôt en Suisse par rapport à celles localisées à l'étranger et renforcerait l'attractivité de la place fiscale suisse.

- Principe directeur 1: «L'imposition porte principalement sur le revenu et la consommation.»
- Principe directeur 6: «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entravent pas l'accumulation de capital.»

4.1.4 Champ d'action 4: «Assurer le recouvrement des coûts non couverts pour l'environnement et la société»

Les taxes d'incitation font partie intégrante du système fiscal et renforcent la durabilité écologique.

Situation initiale

Certaines transactions économiques occasionnent des coûts pour des tiers non impliqués (appelés coûts externes). On peut citer comme exemple les coûts pour l'environnement, pour la santé et pour les accidents de la circulation qui ne sont pas supportés par les usagers de la route.

Avec la redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations (RPLP) ou la taxe sur le CO₂, il existe déjà des instruments permettant de répercuter une partie des coûts externes sur ceux qui les génèrent (principe d'internalisation des coûts externes).

Sur le plan international, les discussions autour des *border adjustment taxes* (ajustements fiscaux à la frontière) vont probablement prendre de l'importance dans un proche avenir. À l'heure actuelle, l'issue de ces discussions et leurs conséquences éventuelles sur la fiscalité suisse sont encore incertaines.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Du fait de l'absence d'internalisation des coûts externes, les acteurs économiques génèrent trop de coûts de cette nature. Comme le montre l'exemple du trafic motorisé, l'inefficience résulte du fait que ceux qui occasionnent les coûts tirent parti de l'intégralité des avantages tout en ne supportant qu'une partie des coûts. Les coûts externes peuvent donc être répercutés sur la collectivité, ce qui conduit à un excès de ressources affectées à la mobilité, au détriment de l'efficience.

Les taxes d'incitation sont un instrument fiscal approprié pour faire tenir compte, dans les décisions économiques et privées, des coûts non couverts pour l'environnement et la société. De nombreux rabais sur les taxes existants actuellement (par ex. kérosène; *fossil fuel subsidies*) vont à l'encontre de cet objectif.

Si les coûts externes sont systématiquement mis à la charge de ceux qui les occasionnent, l'allocation des ressources entre les différentes activités économiques devient plus efficiente. La mobilité n'est pratiquée que dans la mesure où cela en vaut la peine compte tenu de la totalité des coûts occasionnés. Devenues libres, ces ressources sont affectées à d'autres activités économiques.

Deux variantes sont envisageables pour l'utilisation des moyens ainsi générés:

- les recettes sont redistribuées entre la population et l'économie (pure taxe d'incitation);
- d'autres impôts, entraînant des distorsions indésirables, sont réduits (aspects d'une réforme fiscale écologique).

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Principe directeur 2: «Le droit fiscal contribue au développement durable et encourage l'innovation.» |
|---|

4.1.5 Champ d'action 5: «Promouvoir la recherche, le développement et l'innovation»

La promotion de la recherche, du développement et de l'innovation constitue la base de l'augmentation de la compétitivité, de l'attractivité et de la croissance.

Situation initiale

La RFFA a aboli les régimes fiscaux spéciaux. Afin d'atténuer les menaces contre la compétitivité qui en résultent, la RFFA prévoit plusieurs mesures d'accompagnement sous la forme d'une *patent box*, de déductions supplémentaires pour dépenses de recherche et de développement et – dans certaines conditions – la possibilité d'une déduction pour autofinancement. L'allègement fiscal possible grâce à ces mesures d'accompagnement ne pourra pas dépasser les valeurs fixées dans le cadre de la limitation de la réduction fiscale.

La *patent box* est limitée aux brevets et aux «droits comparables». La définition des «droits comparables» n'englobe ni les droits d'auteur pour les logiciels ni les droits de propriété immatérielle tels que les designs, les modèles d'utilité ou tout autre savoir-faire technique. Toutes les mesures d'accompagnement se réfèrent exclusivement aux impôts cantonaux.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Les entreprises innovantes sont souvent mobiles et tournées vers le marché international. La limitation de l'encouragement fiscal de la recherche et du développement ne permet pas d'exploiter pleinement le potentiel de la Suisse en tant que lieu d'implantation pour les entreprises. Cela est dû à la limitation de la réduction fiscale, aux réglementations parfois relativement restrictives relatives à la *patent box* et aux dépenses de recherche et de développement, mais aussi au fait que toutes les mesures d'accompagnement prévues par la RFFA ne concernent que les impôts cantonaux. Une meilleure exploitation de la marge de manœuvre existante aurait notamment les effets suivants:

- une réglementation plus généreuse concernant la *patent box* – dans le respect des normes internationales (action 5 du projet BEPS) – peut notamment accroître les investissements dans les logiciels. Cet élargissement du champ d'application de la *patent box* aux logiciels et/ou aux droits accessoires permettrait d'encourager également les entreprises qui n'ont pas la possibilité de breveter leurs prestations ou leurs produits innovants;
- une réglementation plus généreuse des mesures d'accompagnement de la RFFA concernant la recherche et le développement allège la charge qui pèse sur les entreprises ayant une grande capacité d'innovation et dont les dépenses de recherche et développement sont en conséquence particulièrement élevées. L'attractivité de la Suisse comme site d'implantation pour les entreprises mobiles est ainsi renforcée de façon ciblée;
- l'augmentation de la déduction pour dépenses de recherche et développement permet de prendre en compte des coûts de recherche et développement importants, notamment pour les PME.

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Principe directeur 2: «Le droit fiscal contribue au développement durable et encourage l'innovation.»• Principe directeur 8: «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.» |
|---|

4.2 «Tax Design»

4.2.1 Champ d'action 6: «Limiter les exceptions et les déductions»

L'application stricte des exceptions et déductions permet des taux d'imposition modérés et favorise la transparence et l'efficacité de l'imposition des revenus⁴.

Situation initiale

Le droit régissant l'impôt sur le revenu prévoit de nombreuses déductions qui reposent sur des motivations d'ordre extra-fiscal, ce qui implique une prise de distance par rapport au principe de l'imposition selon la capacité économique. Les déductions accordées pour les frais de formation, les libéralités versées à des institutions d'utilité publique ou les dépenses favorisant les économies d'énergie en sont des exemples.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Les déductions d'ordre extra-fiscal sont censées encourager un comportement. Elles sont souvent associées à des effets d'aubaine importants et le volume des encouragements dépend notamment du taux d'imposition marginal individuel. L'effet d'encouragement est donc peu ciblé et les frais qui y sont liés ne sont pas transparents.

La limitation de ces déductions d'ordre extra-fiscal au niveau de l'impôt sur le revenu aurait notamment les effets suivants:

- les taux d'imposition et, partant, les taux marginaux d'imposition peuvent être abaissés, ce qui réduit l'effet dissuasif de l'impôt sur le revenu et renforce donc l'incitation à accroître l'activité économique (en augmentant le taux d'occupation par exemple);
- la complexité de l'impôt sur le revenu se réduit, ce qui abaisse les coûts de perception et d'acquittement. Des taux marginaux d'imposition plus faibles ont en outre pour conséquence de réduire l'incitation à l'optimisation fiscale et, partant, les coûts qui y sont liés;
- si l'effet incitatif ou d'encouragement souhaité est poursuivi avec d'autres instruments praticables, le ciblage peut être amélioré. Les effets redistributifs opaques des déductions fiscales peuvent être limités.

- Principe directeur 4: «La base de calcul est large, les taux sont bas.»
- Principe directeur 5: «Le système fiscal évite les effets dissuasifs sur l'exercice d'une activité lucrative.»

⁴ La taxe sur la valeur ajoutée n'est pas traitée dans le cadre de ce champ d'action. Cf. Champ d'action 7: «Limiter les différences de taux et les exceptions en matière de TVA».

4.2.2 Champ d'action 7: «**Limiter les différences de taux et les exceptions en matière de TVA**»

Une TVA uniforme avec le moins d'exceptions possible garantit à l'État des recettes fiscales généreuses, évite les charges cachées des prestations préalables et des investissements et s'applique simplement.

Situation initiale

Le taux normal de la TVA est de 7,7 %. Cependant, certaines prestations ne sont pas assujetties à la TVA ou sont soumises à un taux réduit. Les prestations fournies dans le domaine de la santé, de la formation ou de la culture sont notamment exclues du champ de la TVA. Pour certains produits de première nécessité (denrées alimentaires, par ex.), un taux réduit de 2,5 % s'applique pour des raisons de politique sociale. Le taux spécial de 3,7 % applicable aux prestations d'hébergement a pour but d'encourager le tourisme.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Les prestations qui ne sont imposées que de façon limitée ou qui ne sont pas du tout imposées sont fiscalement favorisées, autrement dit toutes les prestations imposées au taux normal sont défavorisées. L'efficacité des exceptions et de l'application de taux différenciés de taux par rapport aux objectifs visés (politique de redistribution, promotion de certaines branches) est vraisemblablement faible. Étant donné que dans les ménages à faibles revenus, une part importante des dépenses de consommation concerne des biens à taux réduit, la TVA est progressive par rapport à la consommation. Compte tenu du taux d'épargne élevé des ménages à hauts revenus, la TVA est toutefois dégressive par rapport au revenu. Le taux de TVA réduit appliqué aux produits de première nécessité a, en moyenne, un faible effet redistributif et est peu apte à atteindre l'effet escompté, car les consommateurs à revenus élevés profitent eux aussi de ce taux.

Si toutes les prestations étaient imposées au même taux, cela aurait notamment les effets suivants:

- le taux normal peut être abaissé. La perte d'efficacité qui pèse sur les prestations imposées au taux normal s'en trouve réduite. Cela est d'autant plus souhaitable que la perte d'efficacité liée à l'imposition s'accroît de manière disproportionnée lorsque le taux d'imposition augmente;
- avec la réduction du nombre d'exceptions, la part de la TVA qui grève les prestations préalables et les investissements (taxe occulte) diminue, ce qui a des effets positifs sur la croissance et l'emploi. Cela renforce le caractère intrinsèque de la TVA en tant qu'impôt sur la consommation;
- les problèmes de délimitation fastidieux et complexes disparaissent, allégeant ainsi les charges administratives des entreprises, des autorités fiscales et des tribunaux. En outre, la sécurité juridique est accrue. Enfin, les activités de lobbying pour les exceptions et les reclassements entre les taux de TVA applicables, gourmandes en ressources, se réduisent.

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Principe directeur 4: «La base de calcul est large, les taux sont bas.» |
|---|

4.2.3 Champ d'action 8: «Introduire un impôt dual sur le revenu» (recommandation d'examen)

Un impôt dual sur le revenu permet d'imposer le revenu du capital à un taux proportionnel, favorable à la croissance, et à la fois modéré et efficace.

Situation initiale

Selon le droit en vigueur, en règle générale, tous les revenus sont imposés de la même façon, et ce quelle que soit leur nature. Dans ce modèle dit d'imposition synthétique sur le revenu, la somme du revenu du capital et du revenu du travail est frappée d'un impôt au barème progressif.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Dans le modèle de l'impôt dual sur le revenu, le revenu de l'activité lucrative est imposé progressivement tandis que le revenu du capital est imposé proportionnellement. Le taux d'imposition proportionnel est plus bas que le taux maximal du barème progressif pour le revenu de l'activité lucrative.

L'introduction d'un impôt dual sur le revenu aurait notamment les effets suivants:

- l'imposition du revenu du capital à un barème proportionnel plus faible constitue une possibilité pragmatique de corriger l'imposition de l'inflation. Comme une partie du revenu du capital ne correspond pas un rendement réel, mais compense uniquement la perte de pouvoir d'achat de la fortune, il peut en résulter une surimposition;
- un impôt dual sur le revenu peut être accompagné d'une suppression des impôts sur la substance. Dans le cadre de son introduction, il conviendrait toutefois de vérifier l'imposition des différentes catégories de revenu sur le capital (cf. champ d'action 1);
- différencier l'imposition du revenu du capital et l'imposition du revenu du travail permet de prendre en compte la plus forte sensibilité du revenu du capital à l'imposition, ce qui accroît la constitution de la fortune commerciale et l'attractivité de la Suisse pour les personnes mobiles ayant des revenus en capitaux élevés. Dans une petite économie ouverte caractérisée par une forte mobilité du capital, il faut partir du principe que les impôts sur le revenu du capital sont en grande partie supportés par un facteur travail moins mobile. Dans ce contexte, une imposition plus attractive du revenu du capital a également des effets positifs sur la productivité du travail et, par tant, sur les salaires et l'emploi;
- compléter l'introduction de l'impôt dual sur le revenu avec la déductibilité des coûts des fonds propres (rectification de l'intérêt) permet d'éliminer par la même occasion l'inégalité de traitement entre le financement par le capital propre et le financement par le capital étranger (neutralité quant à la structure du capital). Cela renforce l'auto-financement, améliorant ainsi la capacité de résistance des entreprises en cas de crise.

Principe directeur 4: «La base de calcul est large, les taux sont bas.»

4.2.4 Champ d'action 9: «Améliorer les incitations à l'emploi» (recommandation d'examen)

Des barèmes d'imposition des revenus optimisés améliorent les incitations à l'emploi et donc l'utilisation du facteur de production que constitue le travail.

Situation initiale

En tant qu'expression du principe de l'imposition selon la capacité économique, l'impôt sur le revenu est calculé selon un barème progressif au niveau de la Confédération et dans la plupart des cantons. En règle générale, la charge fiscale moyenne augmente donc avec le revenu, tout comme la charge fiscale marginale jusqu'à un certain niveau de revenu.

Les taux marginaux d'imposition applicables à l'impôt sur le revenu sont déterminants pour les incitations à augmenter l'activité lucrative.

La taxation commune des couples accentue la problématique des taux marginaux d'imposition élevés dans les couples à deux revenus. La part élevée de la population active – notamment féminine – qui travaille à temps partiel représente un potentiel élevé et non exploité s'agissant du facteur de production que constitue le travail.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

La charge fiscale marginale parfois élevée est un frein à l'exercice d'une activité lucrative et à l'augmentation du taux d'occupation, notamment dans les couples à deux revenus. Cet effet dissuasif concerne aujourd'hui surtout les femmes mariées qui souhaitent exercer une activité lucrative ou augmenter leur taux d'occupation.

La réduction de l'effet dissuasif pour les personnes actives influence favorablement l'offre de travail, notamment pour les couples à deux revenus.

Mieux exploiter le facteur de production que constitue le travail a des effets positifs directs sur la performance économique et la prospérité, et réduit simultanément la dépendance de la Suisse vis-à-vis de la main-d'œuvre étrangère.

Plusieurs variantes de réformes sont envisageables pour améliorer les incitations à exercer une activité lucrative:

- un aplanissement de la progressivité du barème d'imposition sur le revenu, notamment au niveau de l'impôt fédéral direct, permet d'abaisser les taux marginaux d'imposition. En fonction des modalités concrètes, cela entraîne une réduction de la charge d'imposition marginale, surtout pour les revenus élevés, ce qui accroît les incitations à augmenter l'activité lucrative. Les effets dissuasifs peuvent donc être réduits, notamment pour les actifs à hauts revenus⁵;
- passer à un modèle d'imposition individuelle a pour effet que le deuxième revenu, s'il entame une activité lucrative, ne se trouve pas déjà à l'échelon du barème fiscal du premier revenu. Une imposition séparée des conjoints réduit ainsi la charge d'imposition marginale et, partant, l'effet dissuasif.

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Principe directeur 3: «Le droit fiscal repose sur des réglementations simples.»• Principe directeur 5: «Le système fiscal évite les effets dissuasifs sur l'exercice d'une activité lucrative.» |
|--|

⁵ Certains membres du groupe d'experts estiment également envisageable de passer à un taux d'imposition proportionnel (*flat rate tax*) associé à une franchise.

4.2.5 Champ d'action 10: «Optimiser la réduction pour participations»

Une réduction pour participations cohérente empêche les charges économiques multiples et encourage les investissements.

Situation initiale

La Suisse ne connaît pas l'imposition de groupe pour les sociétés regroupées sous une direction unique. Les charges économiques multiples sont compensées par la fiscalité avantageuse du rendement des participations. À cet égard, c'est l'exonération indirecte (réduction du montant de l'impôt) qui s'applique. Contrairement à l'exonération directe, avec cette méthode, le rendement des participations a des conséquences sur le bénéfice imposable de la société-mère.

Le fait que les réévaluations aient une incidence directe sur l'impôt sur le bénéfice est avantageux pour les entreprises. En revanche, l'imputation des reports de perte sur le rendement des participations leur est défavorable. La conséquence, c'est que les bénéfices imposables réalisés par les filiales sont parfois imposés une deuxième fois au titre de bénéfices au niveau de la société-mère. D'autre part, en cas de réévaluation sur une participation, le bénéfice imposable de la maison-mère est réduit.

En raison de la réglementation actuelle relative à la réduction pour participations, certaines entreprises mettent en place des structures spéciales pour éviter les charges multiples.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Un passage au système d'exonération directe serait envisageable, tout comme des modifications ponctuelles du système actuel. Une adaptation de la réduction pour participations aurait notamment les effets positifs suivants:

- les entreprises sont imposées conformément à leur capacité économique;
- les structures réalisées au moyen de sociétés spéciales pour des raisons fiscales et les charges supplémentaires qui en résultent peuvent être évitées;
- cette adaptation tient compte de la tendance internationale au rejet, par les autorités fiscales, des structures de financement ayant peu de substances, et réduit les risques fiscaux des groupes suisses à l'étranger.

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Principe directeur 6: «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entravent pas l'accumulation de capital.» |
|---|

4.2.6 Champ d'action 11: «Étendre la compensation des pertes»

Une compensation des pertes élargie renforce la capacité des entreprises à assumer les risques.

Situation initiale

Selon le droit en vigueur, les pertes des sept exercices précédant la période fiscale peuvent être déduites. Les reports de perte qui subsistent après ces sept années expirent définitivement. Cette limitation temporelle est contraire au principe du bénéfice total et est en premier lieu motivée par des raisons fiscales.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Considérée sur toute la durée de vie d'une entreprise, l'expiration des reports de perte entraîne une surimposition. En outre, elle induit une inégalité de traitement entre les entreprises qui enregistrent une seule fois une perte élevée, et celles qui subissent de petites pertes sur plusieurs années. La répartition dans le temps des pertes et des bénéfices influence donc la charge fiscale. Les *start-up* axées sur la recherche, en particulier, doivent souvent attendre plus de sept ans avant d'enregistrer un bénéfice imposable. Une compensation des pertes illimitée pour les entreprises aurait les conséquences suivantes:

- les entreprises qui enregistrent temporairement des pertes voient leur charge fiscale allégée, ce qui renforce leur capacité à supporter les risques;
- la neutralité de l'imposition est renforcée pour les investissements.

La suppression de la limitation temporelle peut être associée à une imposition minimale du bénéfice annuel. Avec un tel système, le bénéfice courant ne peut être compensé qu'en partie avec les reports de pertes, ce qui accroît la constance des recettes fiscales.

- Principe directeur 6: «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entravent pas l'accumulation de capital.»

4.3 «Procédures et culture fiscale»

4.3.1 Champ d'action 12: «Faire avancer la numérisation»

La numérisation simplifie les choses pour les personnes impliquées dans le processus et réduit la charge de travail.

Situation initiale

La numérisation offre des avantages considérables dans les rapports entre l'administration et les citoyens. Elle permet par exemple d'assurer une accessibilité permanente.

En développant la numérisation, l'administration peut réaliser des gains d'efficacité non négligeables. Les contribuables peuvent remplir leurs obligations fiscales plus rapidement et à moindres frais.

Les procédures en place actuellement associent souvent des composantes numériques et des procédés classiques, ce qui entraîne des ruptures de média.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

La numérisation est particulièrement bénéfique pour les citoyens lorsqu'elle est assurée de bout en bout, c'est-à-dire si elle n'est pas associée à des procédés classiques.

Les procédures traitées en masse devraient être entièrement numérisées le plus vite possible tout en restant simples et compréhensibles. Pour atteindre rapidement ce but, il faut accepter que les contribuables ayant des situations complexes ne bénéficient de la numérisation qu'à une date ultérieure.

La numérisation rapide et totale des procédures simplifie considérablement la tâche des contribuables qui souhaitent y recourir et leur permet de gagner du temps. Parallèlement, les charges de l'administration diminuent, ce qui libère des ressources, qui peuvent ainsi être affectées à d'autres tâches.

La numérisation contribue à garantir l'égalité de traitement entre les contribuables, ce qui accroît l'acceptation du droit fiscal.

- Principe directeur 7: «La culture fiscale est orientée vers le client et proche du citoyen; la numérisation intègre ces objectifs.»

4.3.2 Champ d'action 13: «Maintenir la pratique en matière de *rulings*»

Les *rulings* servent à la sécurité du droit et de la planification et constituent un pilier essentiel du système fiscal suisse.

Situation initiale

Selon la pratique administrative, les contribuables peuvent, avant de réaliser une transaction, demander aux autorités compétentes une confirmation des conséquences fiscales de ladite transaction en vertu du droit applicable (on parle dans ce cas de *ruling*). Cette pratique fait l'objet de certaines pressions au niveau international.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

La pratique administrative des *rulings* ne réduit pas la charge fiscale des contribuables telle qu'elle est prévue par la loi, mais assure une sécurité au regard du droit et de la planification. Les *rulings* constituent un atout pour la Suisse en tant que lieu d'implantation, qui doit être conservé et renforcé malgré les pressions internationales. En outre, la pratique administrative des *rulings*, conçue comme un examen anticipé de l'incidence fiscale d'un état de fait donné, contribue à réduire les charges liées aux contrôles fiscaux (nombre, intensité) et aux litiges. Dans le même temps, elle contribue à accroître la constance au niveau de la perception de l'impôt.

- Principe directeur 7: «La culture fiscale est orientée vers le client et proche du citoyen; la numérisation intègre ces objectifs.»

4.3.3 Champ d'action 14: «Vivre une culture fiscale orientée vers le client»

Une culture fiscale caractérisée par la confiance mutuelle et le respect un atout majeur dont il faut tenir compte.

Situation initiale

Faciliter l'accès aux autorités fiscales et favoriser des rapports de confiance entre les contribuables et les autorités fiscales dans le cadre de l'application du droit sont des aspects essentiels pour un système fiscal attractif, qui offre également une sécurité au regard du droit et de la planification.

Une prise en compte équitable des intérêts légitimes des contribuables et de l'objectif d'attractivité de la Suisse en tant que lieu d'implantation dans l'application du droit, et notamment dans la détermination de la pratique, est indiquée afin d'aménager un système fiscal compétitif et efficace.

Un aménagement adéquat et équitable des droits de procédure soutient la collaboration loyale entre les contribuables et les autorités fiscales.

Cette culture fiscale orientée vers le client et caractérisée par un dialogue ouvert fait partie des atouts traditionnels de la Suisse et doit donc être maintenue, voire intensifiée.

Les contribuables ne doivent pas avoir l'impression que les autorités fiscales, dans l'application du droit, sont guidées en premier lieu par des intérêts d'ordre fiscal ou la crainte d'abus.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Une trop grande focalisation – effective ou présumée – sur les intérêts fiscaux ou la crainte d'abus peut nuire à la relation de confiance existant entre les citoyens et l'État. En revanche, développer la culture fiscale orientée vers le client aurait notamment les effets suivants:

- le rapport de confiance entre les contribuables et les autorités fiscales est renforcé, ce qui réduit la distance ressentie entre les citoyens et l'État;
- une meilleure relation de confiance entre les contribuables et les autorités fiscales accroît la moralité et l'honnêteté fiscales et, partant, la disposition à apporter une contribution financière à la collectivité;
- sur le plan international, une attitude fondamentale constructive et ouverte des autorités fiscales accroît l'attractivité de la Suisse en tant que lieu d'implantation;
- une application équitable du droit contribue en outre à maintenir un niveau de sécurité juridique adéquat dans les relations internationales.

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Principe directeur 7: «La culture fiscale est orientée vers le client et proche du citoyen; la numérisation intègre ces objectifs.»• Principe directeur 8: «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.» |
|---|

4.4 «International»

4.4.1 Champ d'action 15: «Réformer l'impôt anticipé»

Une réduction de l'impôt anticipé accroît l'attrait pour les investisseurs étrangers.

Situation initiale

De nombreux investisseurs évitent les titres de créance soumis à l'impôt anticipé en raison de la procédure de remboursement chronophage et fastidieuse qui y est liée. Des groupes suisses se soustraient à l'impôt anticipé en émettant leurs obligations par l'intermédiaire d'une société étrangère.

Les titres de participation sont moins facilement remplaçables que les titres de créance. En ce qui concerne les dividendes également, l'impôt anticipé constitue un inconvénient en termes de compétitivité internationale, notamment en ce qui concerne l'implantation de sociétés-mères (cotées en bourse) et l'attrait de la Suisse en tant que lieu d'implantation de sociétés holdings.

Le déroulement dans le temps des opérations fiscales (perception; remboursement) peut donner lieu à des évaluations différentes en ce qui concerne l'impôt anticipé d'une part, et l'impôt sur le revenu ou le bénéfice d'autre part. Cela est contraire au caractère de l'impôt anticipé et peut – a fortiori dans un contexte international – être source d'insécurité juridique et, dans certains cas, de doubles impositions.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

Les taux d'impôt anticipé, qui sont élevés en comparaison internationale, réduisent l'attractivité de la Suisse en tant que lieu d'implantation. Des réformes sont envisageables dans les domaines suivants:

- avec une réforme de l'impôt anticipé sur les intérêts, la mise en place de structures étrangères pour des raisons fiscales devient inutile. Les coûts qui y sont liés peuvent être évités. Les groupes suisses peuvent relocaliser leurs fonctions de financement en Suisse, ce qui accroît la création de valeur domestique. Les entreprises étrangères pourraient également émettre des obligations à partir de la Suisse et regrouper leurs fonctions de trésorerie et celles liées au marché des capitaux dans le pays. En ce qui concerne les collectivités publiques suisses également, les possibilités de placement pour les investisseurs étrangers s'améliorent;
- réduire l'impôt anticipé également sur les dividendes permettrait de favoriser des projets d'implantation et d'éviter des délocalisations (notamment de sociétés-mères). Dans ce domaine, des réformes entraîneraient toutefois une réduction considérable des recettes à court terme;
- adopter des réglementations et des évaluations uniformes concernant l'impôt anticipé d'une part et l'impôt sur le revenu et le bénéfice d'autre part renforce la cohérence du système fiscal, évite des charges administratives pour les autorités fiscales et les contribuables, et accroît la sécurité juridique et la compatibilité internationale du système fiscal suisse.

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Principe directeur 3: «Le droit fiscal repose sur des réglementations simples.»• Principe directeur 8: «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.» |
|---|

4.4.2 Champ d'action 16: «Introduire la taxe au tonnage»

La taxe au tonnage crée des conditions équitables pour les compagnies maritimes suisses face à la concurrence internationale.

Situation initiale

La taxe au tonnage est une forme particulière de taxation permettant de déterminer l'impôt sur le bénéfice des armateurs. Elle est calculée sur la base du tonnage net d'un navire et est donc indépendante du résultat d'exploitation effectif.

Ce régime n'existe pas actuellement pour les armateurs sis en Suisse. Son introduction nécessite une modification de la loi.

La taxe au tonnage est appliquée depuis longtemps par de nombreux États de l'Union européenne (UE) et est reconnue à l'échelle internationale.

Conséquences de cette situation initiale et effets positifs d'une réforme

L'introduction de la taxe au tonnage place la Suisse sur un pied d'égalité par rapport aux États de l'UE concernés alors que la Suisse est actuellement défavorisée à cet égard. Les entreprises actives dans l'industrie maritime et établies en Suisse peuvent être conservées; en outre, des groupes pourraient implanter davantage leurs activités en Suisse.

La taxe au tonnage étant indépendante du bénéfice effectivement réalisé et prélevée au moyen des documents de bord normalisés à l'échelle internationale, la taxation est simple.

Comme il s'agit d'une mesure qui déploie ses effets de façon extrêmement ciblée, les conséquences financières sont faibles.

- Principe directeur 8: «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.»

5 Résumé et recommandations

Le système fiscal suisse présente de nombreux avantages. Il contribue largement au succès de la place économique suisse et à la bonne santé des finances publiques. À cet égard, ce n'est pas seulement la législation fiscale qui est importante, mais aussi la culture fiscale. L'accès aux administrations fiscales est relativement simple et un dialogue de confiance a lieu entre les différentes parties prenantes en matière de politique fiscale. Ces facteurs non mesurables garantissent la stabilité et la sécurité juridique.

Dans cette situation, il est primordial de préserver et d'entretenir les points forts du système fiscal suisse. La réalisation de cet objectif constitue déjà un défi permanent. Les principes directeurs formulés par le groupe d'experts doivent servir de point de référence pour le débat futur sur la politique fiscale.

Outre ses atouts, le système fiscal suisse présente également des faiblesses. Dans le même temps, certains avantages existants risquent d'être mis sous pression et de s'éroder. Nombre de ces faiblesses et défis ont déjà fait l'objet de discussions politiques, qui n'ont cependant encore abouti à aucune solution satisfaisante. Les champs d'action identifiés dans le présent rapport représentent les mesures impérieuses à prendre actuellement du point de vue du groupe d'experts.

Les réformes dans ces domaines peuvent stimuler l'économie nationale. Elles n'apportent pas une réponse immédiate et à court terme à la situation conjoncturelle actuelle. Elles sont toutefois de nature à contribuer à moyen ou long terme à la prospérité de la Suisse. Compte tenu de la situation économique et budgétaire difficile, il apparaît d'autant plus urgent de concentrer le débat en matière de politique fiscale sur des mesures présentant des effets économiques positifs et, après une première évaluation, un rapport coût-bénéfice favorable.

Les champs d'action sont généraux et ne décrivent pas encore de mesures concrètes. Cette concrétisation devra avoir lieu lorsqu'il aura été décidé de donner suite à ces recommandations. Les différentes mesures doivent s'inscrire dans une vision globale car certaines d'entre elles sont interdépendantes. Il conviendra également d'analyser les conséquences financières et les effets de répartition. Le groupe d'experts plaide pour que les cantons, les milieux économiques et scientifiques soient étroitement associés à ces travaux de suivi.

Annexe 1: Tableau récapitulatif des principes directeurs et des champs d'action

| Principe directeur | Champs d'action |
|--|---|
| «L'imposition porte principalement sur le revenu et la consommation.» | <p>Champ d'action 1: «Réduire l'impôt sur le capital et la fortune.»</p> <p>Champ d'action 2: «Supprimer les taxes sur les transactions»</p> <p>Champ d'action 3: «Établir la neutralité du financement»</p> |
| «Le droit fiscal contribue au développement durable et encourage l'innovation.» | <p>Champ d'action 4: «Assurer le recouvrement des coûts non couverts pour l'environnement et la société»</p> <p>Champ d'action 5: «Promouvoir la recherche, le développement et l'innovation»</p> |
| «Le droit fiscal repose sur des réglementations simples.» | <p>Champ d'action 9: «Améliorer les incitations à l'emploi» (recommandation d'examen)</p> <p>Champ d'action 15: «Réformer l'impôt anticipé»</p> |
| «La base de calcul est large, les taux sont bas.» | <p>Champ d'action 6: «Limiter les exceptions et les déductions»</p> <p>Champ d'action 7: «Limiter les différences de taux et les exceptions en matière de TVA»</p> <p>Champ d'action 8: «Introduire un impôt dual sur le revenu» (recommandation d'examen)</p> |
| «Le système fiscal évite les effets dissuasifs sur l'exercice d'une activité lucrative.» | <p>Champ d'action 6: «Limiter les exceptions et les déductions»</p> <p>Champ d'action 9: «Améliorer les incitations à l'emploi» (recommandation d'examen)</p> |
| «Les impôts sont neutres quant aux différentes formes de financement, ils n'entraînent pas l'accumulation de capital.» | <p>Champ d'action 1: «Réduire l'impôt sur le capital et la fortune.»</p> <p>Champ d'action 2: «Supprimer les taxes sur les transactions»</p> <p>Principe directeur 3: «Le droit fiscal repose sur des réglementations simples.»</p> <p>Champ d'action 8: «Introduire un impôt dual sur le revenu» (recommandation d'examen)</p> <p>Champ d'action 10: «Optimiser la réduction pour participations»</p> <p>Champ d'action 11: «Étendre la compensation des pertes»</p> |

| Principe directeur | Champs d'action |
|---|---|
| «La culture fiscale est orientée vers le client et proche du citoyen; la numérisation intègre ces objectifs.» | <p>Champ d'action 12: «Faire avancer la numérisation»</p> <p>Champ d'action 13: «Maintenir la pratique en matière de <i>rulings</i>»</p> <p>Champ d'action 14: «Vivre une culture fiscale orientée vers le client»</p> |
| «La Suisse occupe une position de leader dans la concurrence internationale entre les places fiscales.» | <p>Champ d'action 1: «Réduire l'impôt sur le capital et la fortune.»</p> <p>Champ d'action 2: «Supprimer les taxes sur les transactions»</p> <p>Champ d'action 5: «Promouvoir la recherche, le développement et l'innovation»</p> <p>Champ d'action 14: «Vivre une culture fiscale orientée vers le client»</p> <p>Champ d'action 15: «Réformer l'impôt anticipé»</p> <p>Champ d'action 16: «Introduire la taxe au tonnage»</p> |

Annexe 2: Audition du 2 octobre 2020

L'audition du groupe d'experts a eu lieu le 2 octobre 2020 à Berne.

Les parties prenantes suivantes ont participé à cette audition:

La place financière suisse

- Association suisse d'assurances ASA / Schweizerischer Versicherungsverband SVV
- SwissBanking (Association suisse des banquiers / Schweizerische Bankiervereinigung)
- Swiss Fintech Innovations SFTI
- Swiss Funds & Asset Management Association SFAMA

La place industrielle suisse

- ICT Switzerland
- Union suisse des arts et métiers usam / Schweizerischer Gewerbeverband sgw
- Swissmem (Association de l'industrie suisse des machines, des équipements électriques et des métaux / Verband der Maschinen-, Elektro- und Metall-Industrie)
- Fédération de l'industrie horlogère suisse FH / Verband der Schweizerischen Uhrenindustrie FH

Les organes de promotion économique et *think tanks*

- Canton de Vaud, Service de la promotion de l'économie et de l'innovation (SPEI)
- Greater Zürich Area
- Avenir Suisse

Les parties prenantes suivantes ont eu un empêchement et ont donc envoyé leurs avis par écrit:

- École polytechnique fédérale de Lausanne EPFL (pôle de recherche)
- scienceindustries (place industrielle)
- Association Denknetz/Réseau de réflexion (*think tanks*)

Pour les représentants de la place financière suisse, les thèmes suivants, en particulier, appellent des mesures:

- réforme de l'impôt anticipé sur les intérêts ainsi que, éventuellement, sur les dividendes;
- amélioration des conditions fiscales pour les fonds de placement et le capital-risque;
- abolition du droit de timbre de négociation, notamment pour la clientèle internationale;
- amélioration de la pratique s'agissant de l'impôt anticipé, de la réduction pour participations et de la compensation des pertes;
- adaptations dans le domaine de l'impôt sur le bénéfice en réaction au projet d'imposition de l'économie numérique élaboré par l'OCDE et le G20.

Les représentants de la place industrielle suisse ont notamment identifié des besoins de réforme dans les domaines suivants:

- conditions pour les *start-up*, notamment pour les investisseurs et les conditions s'appliquant aux collaborateurs et aux participations de collaborateur;
- imposition de la fortune commerciale et des participations au titre de l'impôt sur la fortune, évaluation de la base de calcul;
- réduction de la complexité de la TVA (par ex. taux unique) et adaptation aux nouveaux modèles commerciaux numériques et plateformes étrangères;
- réduction généralisée de la charge fiscale des entreprises et des travailleurs indépendants en relation avec tous les types d'impôts;
- suppression de l'impôt sur le capital;
- impôt anticipé sur les intérêts et les dividendes;
- suppression des droits de timbre;
- encouragement des investissements dans les mesures visant à économiser l'énergie.

Parmi les représentants du pôle de recherche suisse, des organes de promotion économique et des think tanks, de nombreux domaines appelant une réforme ont été identifiés:

- réduction des désavantages de l'imposition des couples mariés en termes d'incitations au travail;
- impôt sur la fortune et évaluation de la base de calcul;
- mise en œuvre de la suppression de l'impôt anticipé / du droit de timbre et du droit de négociation dans le cadre d'une réforme commune;
- augmentation du taux d'imposition des frontaliers à 10 % (contre 4,5 % actuellement);
- encouragement de l'entrepreneuriat y compris à travers les points de réforme déjà mentionnés par d'autres groupes auditionnés (capital-risque, réduction pour participations, impôt sur le capital, droit de timbre d'émission, impôt anticipé, simplification de la TVA, imposition individuelle);
- traitement fiscal des solutions de travail à domicile / télétravail;
- standardisation au niveau des cantons / la RFFA est le contraire de la standardisation;
- amélioration des possibilités offertes aux PME d'investir dans la recherche et le développement;
- réaction à l'évolution des modèles d'affaires dans le contexte international en raison de la numérisation croissante;
- adaptation de l'imposition des personnes physiques et morales afin de générer des recettes fiscales plus élevées. Contribution des couches très aisées de la population par l'intermédiaire d'une imposition plus élevée des revenus de la fortune, d'un prélèvement sur la fortune et/ou de la réintroduction d'un impôt sur les successions;
- en collaboration avec l'OCDE et l'UE, harmonisation des impôts sur les entreprises et d'un taux d'imposition minimal. Augmentation de la part fédérale des impôts sur les entreprises en prévoyant une compensation correspondante pour les cantons;
- examen d'un impôt sur les transactions financières ou d'un micro-impôt. Projet fiscal de l'OCDE et du G20: la Suisse doit continuer à s'investir de façon constructive au niveau technique dans le but de limiter les charges supplémentaires qui menacent les entreprises concernées.

Annexe 3: Membres du groupe d'experts

Les experts ont accompli leur tâche à titre personnel et non en tant que représentants de l'institution ou de l'organisation à laquelle ils appartiennent. Le groupe d'experts se composait des personnes suivantes:

| Institution/Organisation | Nom et fonction des participant(e)s |
|---|---|
| Confédération | |
| Administration fédérale des contributions | Fabian Baumer (responsable du groupe d'experts), vice-directeur et chef de la Division principale Politique fiscale |
| Administration fédérale des finances | Peter Schwendener, directeur suppléant, chef de la division Politique budgétaire, péréquation financière, statistique financière |
| Secrétariat d'État aux questions financières internationales | Tamara Pfammatter, cheffe suppléante de la division Fiscalité |
| Secrétariat d'État à l'économie | Eric Scheidegger, directeur suppléant et chef de la Direction de la politique économique Représenté en partie par Nicolas Wallart, chef du secteur Analyse et politique de la réglementation |
| Cantons | |
| Administration fiscale du canton de Zurich | Marina Züger, cheffe de l'administration fiscale du canton de Zurich et présidente de la Conférence suisse des impôts (CSI) |
| Service des contributions Neuchâtel | Youssef Wahid, administrateur du service des contributions du canton de Neuchâtel et vice-président de la Conférence suisse des impôts (CSI) |
| Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances | Peter Mischler, secrétaire général |
| Associations des milieux économiques | |
| economiesuisse | Frank Marty, responsable Finances et fiscalité Représenté en partie par Christian Frey, responsable suppléant Finances et fiscalité |
| EXPERTsuisse | Kersten A. Honold, associé d'Ernst & Young Ltd. |
| Swiss Entrepreneurs & Startup Association | Karim Maizar, associé de l'étude d'avocats Kellerhals Carrard |
| SwissHoldings | Gabriel Rumo, directeur Représenté en partie par Martin Hess, chef division Impôt |
| Milieus scientifiques | |
| Université de Genève | Xavier Oberson, professeur de droit fiscal suisse et international |
| Université de Saint-Gall | Christian Keuschnigg, professeur d'économie politique |

Le secrétariat scientifique était constitué de deux collaborateurs de l'Administration fédérale des contributions:

- Marc-Antoine Bree, chef de projet en matière de politique fiscale
- David Staubli, économiste