



## **Procédure de consultation**

### **concernant l'ordonnance sur la procédure de déclaration au sein du groupe en matière d'impôt anticipé**

## **Rapport explicatif**

du 14 avril 2021

---

---

## **Condensé**

*La part minimale du capital à détenir pour que la procédure de déclaration au sein du groupe en matière d'impôt anticipé soit autorisée – qui est actuellement fixée à 20 % – est abaissée à 10 %. Lorsque la participation est supérieure ou égale à 10 %, le versement de l'impôt anticipé avec remboursement ultérieur n'est pas obligatoire.*

*L'autorisation correspondante requise dans le cadre international est désormais valable cinq ans au lieu de trois.*

*La charge administrative s'en trouve allégée tant pour les entreprises que pour l'autorité fiscale. Cette modification n'a pour ainsi dire aucune répercussion financière: elle n'a pas d'influence sur la fonction de garantie de l'impôt, et l'augmentation des liquidités des entreprises qui en résulte et qui, par effet de miroir, entraîne une perte de liquidités pour l'État est négligeable vu les taux d'intérêt actuels.*

---

## 1 Contexte

En vue de la procédure de consultation du Conseil fédéral au sujet de la réforme de l'impôt anticipé (renforcement du marché des capitaux de tiers), la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national (CER-N) avait demandé des modifications concernant les dividendes des groupes. Pour l'impôt anticipé, elle proposait d'introduire dans le projet de loi une nouvelle disposition d'exception pour les revenus de participations au sein d'un groupe à partir d'une participation de 10 % et de supprimer dans le même temps la procédure de déclaration actuellement en vigueur. Le Conseil fédéral n'a pas introduit cette mesure dans le projet mis en consultation. Neuf participants à la consultation (quatre partis et cinq organisations) ont demandé des adaptations dans le domaine des dividendes de groupes en formulant diverses propositions.

Le Conseil fédéral s'est penché sur la question et soumet des solutions qui peuvent être introduites au niveau de l'ordonnance.

### 1.1 Nécessité d'agir et objectifs

Une procédure de déclaration permet de remplacer le versement de l'impôt anticipé et son remboursement ultérieur par une déclaration de la prestation imposable. Dans le domaine des dividendes de groupes, la procédure de déclaration peut être appliquée dans les cas suivants:

- Dans un contexte *national*, la déclaration de la prestation imposable est possible dès lors que la participation correspond à 20 % au moins du capital-actions ou du capital social du groupe<sup>1</sup> et à condition que la demande soit déposée dans les délais. La déclaration de la prestation imposable remplace en intégralité la retenue fiscale et son remboursement.
- Dans un contexte *international*, une procédure de déclaration est possible pour qui détient une part du capital supérieure ou égale à la quote-part prévue dans la convention contre les doubles impositions (CDI) applicable (participation qualifiée). Dans les CDI conclues par la Suisse, la quote-part est généralement de 10 à 25 %.

Si la CDI ou d'autres accords internationaux ne précisent pas cette quote-part, le droit national la fixe à 20 %<sup>2</sup>. C'est notamment le cas des CDI avec le Chili, la Côte d'Ivoire, l'Équateur ou l'Inde.

En ce qui concerne l'Union européenne (UE), du moment que la CDI ne précise pas de quote-part pour les participations qualifiées, c'est l'accord EAR entre la Suisse et l'UE<sup>3</sup> qui s'applique; ce dernier prévoit une participation équivalant à 25 % sur une période de deux ans. C'est par exemple le cas pour la CDI avec l'Italie.

<sup>1</sup> Ordonnance du 19 décembre 1966 sur l'impôt anticipé (OIA), RS 642.211

<sup>2</sup> Ordonnance du 22 décembre 2004 sur le dégrèvement des dividendes suisses payés dans les cas de participations importantes détenues par des sociétés étrangères, RS 672.203

<sup>3</sup> Accord du 26 octobre 2004 entre la Confédération suisse et l'Union européenne sur l'échange automatique d'informations relatives aux comptes financiers en vue d'améliorer le respect des obligations fiscales au niveau international, RS 0.641.926.81

---

La procédure de déclaration requiert une autorisation préalable et une demande pour chaque distribution de bénéfice. L'autorisation est valable trois ans.

La déclaration de la prestation imposable remplace la retenue de l'impôt anticipé à hauteur du dégrèvement prévu dans la CDI applicable. Bon nombre des CDI conclues par la Suisse prévoient un dégrèvement complet en cas de participation qualifiée. La société doit dans tous les cas verser l'impôt anticipé non remboursable en vertu de la CDI (impôt résiduel); la CDI avec le Maroc, par exemple, prévoit un impôt résiduel de 7 %, celle avec Singapour de 5 %.

- Concernant les relations avec les *États-Unis*, la CDI et le droit national fixent à 10 % la quote-part de participation à partir de laquelle une procédure de déclaration est possible<sup>4</sup>, sous réserve de l'autorisation préalable et d'une demande déposée dans les délais. L'autorisation est valable trois ans.

L'impôt résiduel de 5 % doit être versé dans tous les cas.

- Dans les relations avec l'*Allemagne*, le droit national<sup>5</sup> renvoie à la CDI, qui prévoit une participation de 10 % au moins pendant une période ininterrompue de 12 mois minimum. Une autorisation préalable et une demande déposée dans les délais sont là aussi requises. L'autorisation est valable trois ans.

Dans les relations avec l'Allemagne, la déclaration de la prestation imposable remplace en intégralité la retenue d'impôt.

S'il apparaît par la suite que les conditions de la procédure de déclaration n'étaient pas remplies, le prélèvement de l'impôt anticipé se fait ultérieurement.

Le Conseil fédéral souhaite adapter ces conditions pour la procédure de déclaration au sein du groupe, ce qui augmentera les liquidités de ce dernier entre le moment du prélèvement et celui du remboursement de l'impôt anticipé. Par ailleurs, la suppression de la procédure de remboursement simplifie le processus administratif qui, en fonction de l'État de domicile de la société bénéficiaire, peut prendre beaucoup de temps dans un contexte international.

## 1.2 Autres solutions étudiées

Une exonération générale pour les revenus de participations dans les cas de participations qualifiées n'est pas appropriée. Pour une imposition correcte, l'autorité fiscale doit être en mesure de contrôler les flux de paiement, ce qui serait extrêmement difficile sans déclaration de la prestation imposable.

La suppression générale de l'autorisation obligatoire dans le cadre de la procédure de déclaration internationale ne peut pas être envisagée non plus, car la procédure d'autorisation permet à l'autorité fiscale de contrôler que les conditions d'application de la procédure de déclaration sont remplies. Il s'agit principalement de vérifier que la so-

<sup>4</sup> Ordonnance du 15 juin 1998 concernant la convention de double imposition américano-suisse du 2 octobre 1996, RS **672.933.61**

<sup>5</sup> Ordonnance du 30 avril 2003 relative à la convention germano-suisse de double imposition, RS **672.913.610**

---

ciété bénéficiaire a droit au remboursement de l'impôt anticipé (en partie ou en totalité) en vertu de la CDI. L'autorisation, qui fait office de confirmation, est valable trois ans, puis doit être renouvelée. En cas de modification de la structure des participations (p. ex. nouvel actionnaire), la société doit en avertir immédiatement l'autorité fiscale. Celle-ci contrôle alors que les conditions générales sont toujours satisfaites. Si une déclaration de la prestation imposable se révèle par la suite injustifiée, la société devra acquitter l'impôt anticipé après coup. L'examen préalable réalisé dans le cadre de la procédure d'autorisation est donc également à l'avantage de la société.

## **2 Grandes lignes du projet**

### **2.1 Nouvelle réglementation demandée**

La part minimale du capital à détenir pour que la procédure de déclaration puisse être appliquée doit être abaissée à 10 % dans le contexte national, afin d'assurer la concordance avec la réduction pour participations (art. 69 s. LIFD<sup>6</sup> et art. 28, al. 1<sup>bis</sup> ss, LHID<sup>7</sup>). La réduction pour participations a pour conséquence d'exonérer dans une large mesure certains revenus de participations (en général à partir de 10 %) de l'impôt sur le bénéfice.

Dans le contexte international, la quote-part à partir de laquelle une participation est considérée comme qualifiée dépend en principe de la CDI (voir ch. 1.1). Ce principe ne change pas. Lorsque la CDI ne fixe pas de quote-part pour la participation qualifiée, la part minimale du capital à détenir pour que la procédure de déclaration soit admise est aussi abaissée à 10 %.

La validité de l'autorisation pour la procédure de déclaration dans le cadre de relations internationales est prolongée de trois à cinq ans. En cas de modification de la structure des participations, la société reste tenue de l'annoncer immédiatement à l'autorité fiscale.

### **2.2 Mise en œuvre**

La modification de la part minimale du capital à détenir pour la procédure de déclaration doit entrer en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier pour des raisons pratiques. La nouvelle quote-part s'appliquera aux demandes déposées après cette entrée en vigueur. La mise en œuvre incombe en premier lieu à l'Administration fédérale des contributions.

La prolongation de la durée de l'autorisation dans le contexte international s'applique quant à elle à toutes les autorisations accordées ou prolongées après l'entrée en vigueur.

<sup>6</sup> Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD), RS **642.11**

<sup>7</sup> Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, RS **642.14**



---

### **3.3 Ordonnance du 15 juin 1998 concernant la convention de double imposition américano-suisse du 2 octobre 1996<sup>13</sup>**

*Art. 4, al. 3*

L'autorisation délivrée par l'autorité fiscale est dorénavant valable cinq ans. Le reste demeure inchangé.

### **3.4 Ordonnance du 30 avril 2003 relative à la convention germano-suisse de double imposition<sup>14</sup>**

*Art. 3, al. 3*

L'autorisation délivrée par l'autorité fiscale est dorénavant valable cinq ans. Le reste demeure inchangé.

## **4 Conséquences financières et économiques**

La réglementation proposée n'a pas d'influence sur la fonction de garantie de l'impôt anticipé puisque la retenue fiscale est remplacée par la déclaration de la prestation imposable. Dans le cadre des relations internationales, l'impôt anticipé non remboursable continue d'être prélevé, poursuivant ainsi son but fiscal.

La procédure de déclaration, qui peut désormais être appliquée pour quiconque détient entre 10 et 20 % du capital de la société, influence les liquidités en fonction des taux d'intérêt: la modification augmente les liquidités des entreprises et diminue celles de l'État par effet de miroir. Au vu des taux d'intérêt actuels, cet effet est négligeable, notamment en comparaison de la réduction de la charge administrative induite par cette modification, tant pour l'autorité fiscale que pour les entreprises. En effet, lorsqu'il ne peut pas recourir à la procédure de déclaration, le groupe doit verser l'impôt anticipé avant d'en demander le remboursement: deux étapes que la nouvelle réglementation permet de supprimer. L'autorité fiscale (AFC) jouit elle aussi d'un allègement de sa charge administrative grâce à la diminution des demandes de remboursement à étudier. Toutefois, comme l'autorisation et les demandes d'application de la procédure de déclaration doivent aussi être étudiées et que de nombreuses demandes de remboursement concernent des participations inférieures à 10 %, cet allègement sera limité.

La prolongation de la validité de l'autorisation de la procédure de déclaration diminuera elle aussi la charge administrative des entreprises et de l'autorité fiscale, puisque les demandes d'autorisation devront être soumises et étudiées moins fréquemment.

<sup>13</sup> RS 672.933.61

<sup>14</sup> RS 672.913.610

La Confédération a toute compétence pour légiférer dans le domaine de l'impôt anticipé (art. 132, al. 2, de la Constitution<sup>15</sup>). En vertu de l'art. 20, al. 2, de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé<sup>16</sup>, le Conseil fédéral fixe dans quels cas la procédure de déclaration est admise et comment elle se déroule. Concernant les modifications des autres ordonnances précitées, le Conseil fédéral est habilité à régler la procédure de déclaration sur la base de l'art. 1 et de l'art. 2, al. 1, let. a, de la loi fédérale du 22 juin 1951 concernant l'exécution des conventions internationales conclues par la Confédération en vue d'éviter les doubles impositions.

Ces modifications n'affectent pas les obligations internationales de la Suisse, notamment fixées dans les CDI. Ces dernières ne contenant pas de prescriptions relatives la durée de l'autorisation, la Suisse peut la fixer comme elle l'entend.

15 RS 101

16 RS 642.21