



Département fédéral des finances (DFF)  
Administration fédérale des contributions (AFC)  
Eigerstrasse 65  
3003 Berne

Berne, le 28 janvier 2015

### **Réforme de l'imposition des entreprises (RIE III) Procédure de consultation**

Madame la Conseillère fédérale,  
Mesdames, Messieurs,

Nous vous remercions tout d'abord de nous avoir invités à prendre position sur la loi fédérale concernant les mesures fiscales pour le renforcement de la compétitivité de la place économique suisse (réforme de l'imposition des entreprises III, RIE III). La présente prise de position est le fruit d'une collaboration entre l'Union des villes suisses (UVS), la Conférence des directrices et directeurs des finances des villes, qui est une section de l'UVS, et la Conférence des villes suisses sur les impôts. Elle se base aussi sur une large consultation auprès des membres de l'association.

Pour l'essentiel, notre prise de position porte sur les points suivants:

- L'Union des villes suisses estime que la 3<sup>e</sup> réforme de l'imposition des entreprises est nécessaire.
- Nous rejetons toutefois le projet dans sa forme actuelle, pour les raisons suivantes:
  1. Divers éléments du projet de RIE III auront pour conséquence des pertes fiscales sensibles pour les villes et les communes. Aussi longtemps qu'aucun mécanisme de compensation pour l'échelon communal n'est réglé et garanti dans la loi, nous ne pouvons pas accepter le projet.
  2. L'intégration conséquente de l'échelon communal dans la mise en œuvre de la RIE III doit être garantie, car le plan communal est directement touché par la réforme.
  3. A notre requête, les effets de la réforme sur le plan communal ont fait l'objet d'une estimation partielle. Nous reconnaissons ce progrès, mais devons constater que les répercussions sur les villes et les communes font l'objet d'une analyse encore très incomplète. Sans modèles de calcul plus précis, la réforme ressemble toujours à un vol à l'aveugle.
- Nous donnons notre préférence à un système de licence box défini étroitement.
- Les mesures fiscales destinées à compenser la suppression des statuts spéciaux doivent être aménagées de façon à s'appliquer le plus possible aux entreprises concernées.
- La RIE III doit être aménagée de façon à ne pas provoquer un report de la charge fiscale des personnes morales sur les personnes physiques.



- Une compensation innovante et non-bureaucratique des pertes des cantons, des villes et des communes serait possible grâce une modification de la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée consistant à rembourser inconditionnellement les impôts anticipés payés par les communes. Vous trouverez ci-après une proposition de modification dans ce sens.

Dans la prise de position détaillée qui suit, nous nous exprimons d'abord sur les aspects généraux du projet puis, par la suite, sur les questions posées en annexe de la procédure de consultation.

## **A. Aspects généraux**

### **1. Intégration insuffisante des villes et des communes dans la préparation de la réforme**

Les villes et les agglomérations sont les locomotives économiques de la Suisse. Les régions urbaines de Suisse produisent 84% du produit intérieur brut (PIB), comme le montre l'étude de l'institut BAK-BASEL, présentée lors de la Journée des villes 2012. Les nouvelles entreprises s'installent souvent dans les villes et les communes urbaines. C'est pourquoi nous apprécions à sa juste valeur la compétitivité du site économique suisse. Les villes et les communes urbaines, mais aussi d'autres localités, sont directement concernées par la réforme prévue. Les impôts sur les entreprises font partie des taxes les plus fructueuses. Ils représentent en moyenne entre 20 et 25% des recettes fiscales communales. Etant donné le tissu économique, la part des personnes morales est encore plus élevée dans le volume fiscal de nombreuses villes et communes. A certains endroits, elle peut atteindre 50%.

Directement et massivement concernées, les villes ne comprennent pas que le Conseil fédéral ait lancé la 3<sup>e</sup> réforme de l'imposition des entreprises (RIE III) sans intégrer le plan communal. Cette procédure est en contradiction flagrante avec l'article 50 de la Constitution fédérale qui oblige la Confédération à tenir compte des effets de ses actions sur les communes et de la situation particulière des villes et des agglomérations. Même si les commentaires estiment que les alinéas 2 et 3 de l'article 50 n'obligent pas à présenter des résultats, il n'est pas contesté qu'il s'agit ici d'une obligation de procéder à une pesée d'intérêts. Le Conseil fédéral ne s'est pas soumis à cette obligation dans le cas de la présente réforme.

### **2. Compensation des pertes fiscales sur le plan communal**

L'autonomie financière des villes et des communes est un élément clé de leur autonomie à se gérer; en outre, le principe de subsidiarité fiscale est l'une des principales raisons du succès de notre pays. C'est pourquoi la pesée d'intérêts prescrite à l'article 50 de la Constitution a une portée particulière en matière financière et en fiscale. Dans ce sens, la Confédération, si ses activités conduisent à des pertes fiscales importantes sur les communes, devrait les indemniser.

Le Conseil fédéral a prévu des mesures de compensation verticales à l'intention des cantons. Les villes et les communes étant concernées de la même manière par la réforme, il serait juste de les faire participer à ces mesures compensatoires. La Confédération doit au moins obliger les cantons à fixer de telles mesures pour leurs communes. Mais il faut aussi prévoir des mesures directes pour les



communes (voir, au point 4, les reprises inconditionnels prévues des impôts anticipés payés par les communes pour la TVA).

### **3. Il faut des modèles de calculs plus précis**

Le rapport explicatif du Conseil fédéral montre bien que la RIE III modifiera en profondeur le système fiscal suisse. Les effets des diverses mesures proposées sont toutefois difficiles à évaluer. Nous reconnaissons certes que, contrairement au rapport du groupe de pilotage présenté en décembre 2013, les conséquences possibles de la RIE sont désormais présentés de façon plus détaillée. Nous sa-luons expressément qu'une des revendications que nous faisons depuis longtemps, à savoir la pré-sentation séparée des effets pour les villes et les communes, soit aujourd'hui partiellement satisfaite.

Mais une impression demeure: pour la politique et pour les villes concernées, une estimation sérieuse des effets de la 3<sup>e</sup> RIE n'est possible que de façon limitée. A notre avis, il aurait été non seulement possible, mais aussi nécessaire, de procéder à des analyses plus approfondies sur diverses ques-tions. Un exemple: contrairement aux explications données par le Conseil fédéral en réponse à l'interpellation 14.3117 «Réactivité à l'impôt des entreprises à statut fiscal spécial», il serait possible de mener une analyse économétrique sur la réactivité du substrat fiscal des sociétés avec statut spé-cial cantonal. Les différences entre les cantons, concernant le traitement fiscal de ces entreprises, existent<sup>1</sup>. Des estimations sont possibles, sur la base des modifications survenues ces dernières an-nées.

Nous estimons que des modèles de calculs établissant les conséquences des diverses mesures pour tous les échelons étatiques ainsi que pour les branches concernées renforcerait l'acceptation de la réforme. Ces modèles devraient se concentrer sur les personnes morales. Pour la validation des ana-lyses, un groupe de pilotage avec des experts fiscaux cantonaux et municipaux serait, à notre avis, nécessaire. Si l'on se souvient de l'exemple de la deuxième RIE, il est regrettable et étonnant que la Confédération ait renoncé à cette expertise.

## **B. Questions posées du formulaire de la procédure de consultation**

### **1. Axes de politique fiscale de la réforme de la réforme**

#### **1.1 Objectifs de la réforme**

Les villes et les communes urbaines partagent l'avis du Conseil fédéral selon lequel les régimes fis-caux privilégiés pour certaines entreprises doivent être adaptés en réponse à la critique internationale. Nos membres, sites d'implantation économiques, accueillent de très nombreuses entreprises étran-gères ayant placé leur siège en Suisse. Ils accordent une grande importance à la compétitivité éco-nomique de la Suisse en tant que pays d'implantation d'entreprises. Le maintien de cette attractivité est essentiel. Il faut toutefois préciser que, si elle est importante, la charge fiscale n'est de loin pas le

---

<sup>1</sup> Voir l'étude (en allemand) sur la prise en compte des bénéficiaires des sociétés à statut fiscal spécial dans la nouvelle péréqua-tion financière fédérale, réalisée par le Centre de recherche économique européenne et le BAKBASEL pour l'AFF et la Confé-rence des directrices et directeurs cantonaux des finances (nov. 2013).



seul facteur comptant dans le choix des entreprises. Ces dernières tiennent compte de toute une série de paramètres, tels que l'accès à du personnel qualifié, la fiabilité des infrastructures, le niveau de la qualité de vie ou encore la stabilité monétaire et politique. Des sondages auprès des entreprises montrent que ces facteurs sont même plus importants que la charge fiscale.

Concernant les objectifs de la réforme, nous soutenons l'intention du Conseil fédéral de maintenir les qualités propres à la Suisse comme pays d'implantation économique, respectivement à les renforcer. Comme déjà mentionné, il ne faut pas seulement tenir compte de la charge fiscale. Les deux autres objectifs – acceptation internationale et sauvegarde du rendement financier des impôts – doivent être considérés de la même manière.

Il ne faut pas oublier que la Suisse passe, depuis longtemps, pour un des pays les plus compétitifs du monde. Selon le «WEF Global Competitiveness Report 2013/14», la Suisse occupe ainsi le 1<sup>er</sup> rang, pour la cinquième année consécutive. Dans le classement de la compétitivité mondiale 2013 de l'IMD, elle arrive en 2<sup>e</sup> place, derrière les Etats-Unis, soit un rang de mieux qu'en 2012. Même les études se limitant aux aspects de politique fiscale attribuent d'excellentes notes à la Suisse. Ainsi, dans l'analyse comparative globale «Paying Taxes 2014» de PwC et de la Banque mondiale, la Suisse occupe le 16<sup>e</sup> rang. L'index 2013 de l'Institut BAK Basel, publié en janvier 2014, attribue une bonne place, au sein de la concurrence internationale, aux quinze cantons étudiés. Depuis l'éclatement de la crise financière, ces cantons ont encore légèrement amélioré leur position en comparaison internationale (85 régions de 23 pays). Même les endroits de Suisse connaissant la plus forte fiscalité sur le plan national ont, en comparaison internationale, des taux d'imposition modestes. Le rapport explicatif du Conseil fédéral admet également que la Suisse est «très bien positionnée dans l'ensemble pour ce qui est de la charge statutaire de l'impôt sur le bénéfice» (page 16).

## **1.2 Taux cantonaux de l'impôt sur les bénéfices**

Ces considérations nous convainquent qu'une importante réduction, sur tout le territoire, des taux cantonaux de l'impôt sur le bénéfice, n'est ni nécessaire ni judicieuse, parce qu'une partie des revenus mobiles pourront, à l'avenir, être imposés grâce au modèle de la «licence box». En outre, l'évolution sur le plan international semble aller vers une imposition plus élevée des revenus mobiles. Nous appelons donc les cantons à ne réduire leur taux d'impôt sur le bénéfice qu'avec beaucoup de retenue, par étapes, de façon financièrement durable et seulement autant que nécessaire. Des réductions trop rapides et trop étendues des taux cantonaux de l'impôt sur le bénéfice provoqueraient des pertes de recettes insupportables pour les villes et les communes, mais aussi pour les cantons. Cela affaiblirait aussi, en fin de compte, la compétitivité de la place économique suisse dans le contexte international.

En août 2013, l'Union des villes suisses a établi des modèles de calcul qui montrent qu'une diminution des taux de l'impôt sur le bénéfice de 15% au total pourrait provoquer des pertes fiscales s'élevant entre 5 et 18% du volume fiscal total des villes et des communes. Certaines villes et communes verraient même la part des impôts provenant des entreprises divisée en deux. Plus la part des impôts sur le bénéfice et le capital est grande dans le substrat fiscal, plus forte sera la perte fiscale due à la réforme. C'est d'autant plus grave que les impôts représentent pratiquement la seule source de revenus des communes. En extrapolant à toutes les villes et les communes du pays, les pertes cumulées atteindraient ainsi près de 1,5 milliard de francs. Les collectivités comptant sur une proportion élevée de sociétés imposées ordinairement seraient particulièrement touchées. Des pertes fiscales si lourdes ne

sont pas compensables sur le plan communal et provoqueraient de graves coupes dans les prestations des villes et des communes. La marge de manœuvre politique des villes et des communes s'en trouverait sensiblement réduite.

Le tableau suivant montre de façon exemplaire à quelles pertes certaines villes et communes devraient faire face:

Ville	Pertes estimées, en millions de francs (taux de 15%)	Pertes par rapport aux recettes fiscales provenant des entreprises	Pertes par rapport au volume global des recettes fiscales
Bienne	15 mio.	57%	12%
Saint-Gall	15 mio.	50%	6%
Berne	35 mio.	40%	8%
Zurich	300 mio.	50%	12%
Lausanne	50 mio.	46,3%	10,4%
Köniz	4,5 mio.	57%	5%
Bâle <sup>2</sup>	400 mio.	48,7%	15,8%
Winterthour	29,6 mio.	59,8%	11,3%
Langenthal	2,1 mio.	58%	6%
Berthoud	1,7 mio.	47%	4,6%
Thoune	5,2 mio.	44%	4,6%
Ittigen	5,2 mio.	53%	18%
Genève	63 mio	42%	7,5%
Schlieren	7 mio	50%	---
Wallisellen	17 mio	50%	25%
Yverdon-les-Bains	3,5 mio	---	---

## 2. Prises de position concernant les mesures de politique fiscale proposées

Pour remplacer les statuts fiscaux cantonaux, il faut des mesures qui se concentrent le plus possible sur la politique fiscale. Il s'agit de maintenir le substrat fiscal et d'empêcher des baisses générales d'impôts et des pertes fiscales.

### 2.1 Suppression des statuts fiscaux cantonaux

L'Union des villes suisses approuve la suppression des statuts fiscaux cantonaux. Elle incite la Confédération à s'engager au sein d'organes internationaux pour la suppression de ce que l'on nomme les pratiques «BEPS» (Base Erosion and Profit Shifting) dans les Etats de l'OCDE. Cela veut aussi dire que les revenus réalisés en Suisse par des entreprises internationales doivent être imposés en Suisse.

<sup>2</sup> Le montant bâlois comprend les impôts communaux et cantonaux.



## 2.2 Introduction d'une licence box sur le plan cantonal

Les licences boxes doivent garantir, dans un monde où la compétition globale est vive, la création de places de travail de haute valeur et un substrat fiscal généré par une fiscalité attractive des revenus provenant des droits de propriété intellectuelle. Le projet a ainsi pour objectif de privilégier fiscalement les activités de recherche et de développement, de même que la promotion de la création de valeur qui y est associée, ainsi qu'un renforcement général de l'innovation en Suisse.

### a) Les contours d'une licence box

Sur le plan technique, la conception d'un système de licence box bénéficie d'une grande latitude. Le fonctionnement de base est le suivant: dans les cas ordinaires, les revenus, conformes au marché, de la propriété intellectuelle sont analysés. Les coûts imputés sont déduits. S'il en résulte un solde positif, une dépense fictive peut être mise en valeur, ce qui revient à une diminution de la base de calcul, ou il peut en résulter un taux réduit d'impôt sur le bénéfice, ce qui revient, dans les faits, à une imposition réduite des revenus provenant des droits de la propriété intellectuelle (en comparaison: les charges fiscales sur les recettes générées par la propriété intellectuelle sont de 6,8% en Belgique, de 2,5% au Liechtenstein, de 8,8% au Nidwald et de 5% aux Pays-Bas).

### b) Droits incorporels éligibles: application large/étroite

En comparaison internationale, les droits incorporels éligibles divergent considérablement selon que le domaine d'application choisi est large ou étroit. C'est pourquoi ce dernier est déterminant pour le calcul des pertes fiscales, et pas seulement le taux fiscal lui-même.

Le choix proposé par le projet de révision pour le domaine de la licence box est, en comparaison internationale, plutôt étroit. Les brevets, les certificats complémentaires de protection, les licences exclusives sur un brevet et la protection du premier requérant d'après l'art. 12 de la loi sur les produits thérapeutiques sont éligibles pour la licence box. Contrairement à ce qui existe dans d'autres pays, des biens comme des droits de protection commerciaux non-techniques, des secrets d'entreprise ou des droits de protection non-commerciaux ne sont pas éligibles pour la licence box.

Du point de vue des villes, un domaine d'application étroit est judicieux. Certes, la conséquence est que, de premier abord, l'attractivité de la Suisse subit quelques atteintes et que des entreprises bénéficiant aujourd'hui de statuts spéciaux et n'étaient pas qualifiées pour la licence box pourraient vouloir quitter la Suisse. Le risque est toutefois qualifié de modéré; il est en outre relativisé par le fait que le choix d'une application étroite permet de corriger les taux fiscaux vers le haut ou vers le bas, selon les besoins. Les communes ont ainsi la possibilité de prévoir des taux fiscaux intéressants en comparaison internationale. Pour les villes, il est décisif que le nouveau système ne permette pas une «fuite» des entreprises imposées aujourd'hui ordinairement vers une licence box, ce qui entraînerait des pertes fiscales considérables.

### c) Exigences relatives à la substance

Le projet exige une contribution déterminante de la société qui veut bénéficier de la licence box au développement ou au perfectionnement de l'invention à la base du bien immatériel. Pour les sociétés d'un groupe, le contrôle du développement du brevet est aussi considéré comme une contribution déterminante et pour la jouissance ou une licence exclusive, l'appartenance au groupe qui fournit la contribution déterminante. Cette ouverture du système à toutes les formes juridiques d'entreprises est à saluer.



Les villes saluent aussi les exigences relatives à la substance. Certes, le danger que le système de la licence box devienne accessible à des entreprises soumises aujourd'hui à un impôt ordinaire existe, et, avec lui, le danger de pertes fiscales. Mais, d'un autre côté, certaines entreprises bénéficiant aujourd'hui d'un statut spécial pourraient aussi, à l'avenir, «tomber de la boîte» – une éventualité peu pertinente étant donné les autres mesures prévues, qui pourraient apporter certains avantages aux actuelles sociétés à statut spécial.

#### **d) Calcul du revenu pertinent**

Le projet prévoit que le revenu à privilégier soit calculé selon la méthode résiduelle. Aux yeux des villes, cette méthode est préférable à la méthode de calcul directe, le benchmarking pour l'utilisation de la méthode directe est inutilement compliqué et difficile à appliquer, sans qu'elle n'apporte des avantages déterminants.

#### **e) Montant du dégrèvement**

Le modèle prévu est compétitif, sur le plan international, pour les revenus de droits de la propriété intellectuelle. Dégrever les dépenses, de façon additionnelle, entraînera des fortes baisses de recettes fiscales et devrait se révéler inutile. Sur le fond, il semble judicieux que les cantons fixent le niveau du dégrèvement (modération fiscale).

#### **f) Conclusion**

La majorité des villes et des communes urbaines sont en principe favorables à la licence box, sous réserve des nuances apportées ci-dessus. Des critiques sont toutefois émises par des villes à forte concentration d'entreprises imposées de façon ordinaire. De plus, il faut suivre les débats sur le plan international. La licence box pourrait n'être qu'un instrument provisoire. Les contours à donner au système dépendent aussi des développements en cours à l'échelle internationale. Pour que la Suisse reste compétitive en matière de traitement fiscal des revenus générés par les brevets, il faut qu'elle puisse utiliser les licence box aussi longtemps qu'ils sont acceptés dans les pays de l'OCDE.

### **2.3 Introduction d'un impôt sur le bénéfice corrigé des intérêts**

Le projet prévoit la déduction d'intérêts notionnels sur des capitaux propres supérieurs à la moyenne (capital propre de sécurité). La part du capital propre excédant le montant du capital propre de base constitue le capital propre de sécurité. Le capital propre de base est le capital propre dont une entreprise a besoin pour ses activités commerciales à long terme. Pour le calcul du capital propre de base, no 6) indique qu'il faut tenir compte de diverses catégories d'actifs dans le calcul du capital propre dissimulé. Les intérêts notionnels déductibles sont calculés sur la base du revenu des obligations fédérales à long terme ou sur la base de la moyenne des émissions d'obligations de sociétés. Ceci nécessite une adaptation permanente des intérêts notionnels.

Les villes rejettent l'introduction d'un impôt sur le bénéfice corrigé des intérêts. Il est pratiquement impossible de procéder à un calcul objectif du capital propre de base car divers critères, parmi lesquels des éléments subjectifs, interviennent pour répondre à la question de ce qui est nécessaire aux activités d'une entreprise à long terme. En outre, même la limitation de la déduction des intérêts notionnels au niveau du capital propre de sécurité entraînerait des pertes fiscales considérables, de l'ordre de 300 à 500 millions de francs pour l'impôt fédéral direct et de 330 à 550 autres millions de francs pour les impôts des cantons et des communes, ce qui représente un tiers des recettes fiscales engrangées aujourd'hui grâce aux sociétés à statut spécial. Il ne faut pas négliger des effets dominos



dans l'industrie financière, qui n'est pourtant pas du tout concernée par la suppression des statuts privilégiés. Il est permis de nourrir de sérieux doutes sur la pertinence de cette mesure, d'autant plus qu'elle pourrait entraîner des allègements fiscaux pour toutes les entreprises, sans que rien ne le justifie.

La nécessité de procéder à une adaptation permanente des intérêts notionnels mène à une forte incertitude pour les entreprises et pour les autorités fiscales. Des incertitudes concernant le développement à long terme des intérêts notionnels font qu'il est pratiquement impossible de prévoir les pertes fiscales à venir.

De l'avis des villes, cette mesure cache en fait une tentative de procéder à une baisse générale de l'impôt sur le bénéfice, sans lien reconnaissable avec la suppression des statuts fiscaux.

#### **2.4 Adaptions de l'impôt sur le capital**

Les cantons pourraient ici pratiquer une imposition réduite du capital propre en relation avec les participations, les biens immatériels et les prêts également dans le cadre de l'impôt sur le capital. Il s'agit d'une correction justifiée de la suppression des statuts spéciaux, avec, pour possible corollaire, une charge plus forte sur le capital pour les entreprises bénéficiant actuellement de statuts privilégiés.

Cette adaptation serait précisément efficace pour les sociétés de participation pures, qui verront leur charge fiscale augmenter considérablement, sans que les bénéfices ne soient repoussés au sens du principe du plan BEPS. Une réduction de l'impôt sur le capital est aussi souhaitable d'un point de vue de systématique fiscale car il s'agit fondamentalement d'imposer le passage aux valeurs sur la fortune, et pas leur seule conservation.

#### **2.5 Règlement sur la déclaration des réserves latentes**

Le projet prévoit qu'à l'avenir, les entreprises déclarent leurs réserves latentes non pas seulement lorsqu'elles déménagent, mais aussi au début de l'imposition fiscale ordinaire. Cela permettra aux entreprises bénéficiant aujourd'hui de statuts spéciaux de ramener leur entreprise au niveau du marché et de procéder à des amortissements diminuant le bénéfice pendant dix ans. Ainsi, les effets du passage à une procédure ordinaire doivent être aménagés de façon à être supportables. Selon les villes, ce règlement paraît logique dans la systématique du projet. En cas de répartition sur une durée de dix ans, il peut conduire à une pérennisation des impôts autant pour les entreprises que pour les pouvoirs publics. Diverses villes émettent toutefois des critiques. Selon elles, il pourrait entraîner, selon les circonstances, à une non-imposition des bénéfices pendant plusieurs années, dans le cas des entreprises à statut spécial, ce qui reviendrait, de facto, à poursuivre le régime privilégié.

#### **2.6 Suppression du droit de timbre d'émission sur le capital propre**

Cette mesure a des répercussions positives sur toutes les sociétés qui émettent de nouveaux fonds propres, car elle diminue la charge effective de l'impôt sur le bénéfice sur le financement des participations. Cela vaut pour les sociétés à capital très important qui viennent s'installer et pour les centrales de groupes, mais aussi pour les entreprises établies en Suisse qui ont d'importants projets d'investissement. Il est indéniable que le droit de timbre d'émission sur le capital propre a, actuellement, un impact négatif en ce qui concerne la compétitivité de la Suisse. Sa suppression n'entraînera des pertes fiscales que pour la Confédération. La majorité des villes s'abstiennent donc ici de tout





commentaire, mais certaines autres rejettent la mesure en raison des pertes fiscales qu'elle provoque et parce qu'un lien avec la suppression des statuts spéciaux n'est pas visible.

## **2.7 Adaptation de la compensation des pertes**

Le droit en vigueur permet la déduction des pertes subies pendant les sept exercices commerciaux précédant la période fiscale. La présente réforme prévoit de supprimer cette limite temporelle.

En principe, l'analyse de la performance économique d'une entreprise doit se faire dans le cadre d'une période fiscale donnée. La compensation des pertes est une atteinte au principe de périodicité. L'actuelle période de sept ans a été fixée lors de la dernière harmonisation fiscale, pour remplacer diverses solutions cantonales, dont certaines prévoyaient des périodes bien plus courtes. La prolongation de cette période a permis à plusieurs entreprises de services financiers de ne pas payer d'impôts pendant plusieurs années après l'éclatement de la crise financière, une circonstance problématique pour les cantons et les villes comptant une forte concentration de ce type de sociétés. Cela est difficile à accepter quand, dans le même temps, des dividendes et des boni élevés continuent à être versés. Le risque semble être à la seule charge des collectivités publiques. Renoncer totalement à une limitation de la période renforcerait encore cette situation choquante. Donner la possibilité de faire valoir indéfiniment des pertes subies sur une seule période fiscale provoquerait d'importantes pertes fiscales dans un contexte conjoncturel plus difficile. Les villes estiment que ce report sur les collectivités publiques n'est pas défendable.

Die Möglichkeit einer unbeschränkten Verlustverrechnung führt zudem dazu, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit über ganze Konjunkturzyklen hinaus betrachtet würde, was auch steuersystematisch nicht vertretbar ist.

Donner la possibilité de déduire de façon temporellement illimitée des pertes subies implique que la performance économique est prise en compte au-delà des cycles conjoncturels, ce qui est également inacceptable du point de vue de la logique du système fiscal.

Le projet prévoit de lisser les recettes fiscales en prescrivant que 20% du bénéfice net avant compensation des pertes doivent être imposés tous les ans, ce qui a deux conséquences, ce qui rend tout l'édifice peut crédible, d'un point de vue de logique fiscale. Au lieu d'une extension illimitée de la période de compensation des pertes, la majorité des villes propose – pour les raisons avancées ci-dessous – un raccourcissement de cette période à trois ans au lieu d'une extension illimitée. Certaines villes isolées réclament aussi le maintien du délai de sept ans.

## **2.8 Adaptation de la réduction pour participations**

Le projet prévoit encore une adaptation de la réduction pour participation. Actuellement, les gains générés par des participations de plus de 10% sont additionnés au bénéfice net imposable. L'impôt prélevé sur cette somme est ensuite réduit avec la part correspondante aux gains pour participation. Il en résulte que des ajustements de valeur de participations et des amortissements sur les participations réduisent certes le gain imposable au moment du besoin en correctifs et en amortissements, mais qu'un calcul ultérieur devient aussi possible en cas de rehaussement durable de la valeur. En outre, le revenu d'une participation, ou un gain en capital, peut consommer d'éventuelles pertes reportées.



A l'avenir, les gains des participations ne doivent plus entrer dans le calcul du bénéfice net imposable. Les ajustements de valeur et les amortissements n'auront plus d'incidence, fiscalement, sur les participations. Le taux minimal de participation de 10% doit également être abandonné.

Cette nouveauté vise à adapter la Suisse la réduction pour participation au droit international usuel. La majorité des villes soutiennent ce point. D'autres le critiquent en raison des pertes fiscales entraînées et des risques dynamiques considérables inhérents à cette mesure. Il est pour l'heure impossible de savoir avec certitude si de possibles pertes fiscales seront éventuellement compensées par une importante diminution des frais administratifs. Les villes sont favorables à l'exclusion des banques de ce règlement, car leur prise en compte aurait pour effet d'exonérer directement une branche commerciale.

## **2.9 Introduction d'un impôt sur les gains réalisés sur des titres**

La pertinence de cette adaptation devrait faire l'objet d'analyses plus approfondies. La consultation interne n'a pas permis de dégager une position unifiée. Il est possible qu'elle apporte des avantages dans le contexte d'une future réduction de l'impôt sur le bénéfice des entreprises. Un taux plus faible allège la charge fiscale de ces dernières et augmente probablement leur valeur, ce dont les actionnaires profiteront. De ce point de vue, un nouvel impôt sur les gains réalisés sur les titres paraît donc, de prime abord, logique. En fin de compte, cet impôt peut aussi se révéler nécessaire d'un point de vue de systématique fiscale. Grâce aux programmes informatiques actuels, le travail administratif ne devrait pas être trop lourd. Le potentiel d'un tel impôt s'est développé ces dernières décennies. A noter encore qu'un tel impôt, sur les gains réalisés sur les titres privés, existe depuis longtemps dans l'OCDE. En revanche, l'introduction d'un impôt sur les gains en capital réalisés sur les titres est vue critiquée pour la charge de travail administratif qu'elle provoque. Certaines villes mettent en garde contre un report de la charge fiscale des entreprises vers les particuliers. Globalement, il faut constater que des questions essentielles ne sont pas encore suffisamment analysées: c'est le cas du montant des revenus de l'impôt sur les gains en capital ou encore de la manière de traiter les pertes en capital ou d'autres problèmes éventuels pouvant survenir lors de la transmission d'une PME à la génération suivante. C'est pourquoi des analyses supplémentaires sont nécessaires avant de pouvoir juger la pertinence de cette mesure.

## **2.10 Adaptation de la procédure d'imposition partielle**

Une extension de la procédure d'imposition partielle peut certes se justifier dans la perspective du seuil de 10%, car ce dernier peut mener à des résultats arbitraires. Cet outil est pourtant erroné, d'un point de vue de systématique fiscale. Une société anonyme est un seul sujet, pour le droit fiscal. Elle est dissociée de la personne qui participe à l'actionnariat. Les acteurs sont libres de fonder une société de personnes ou d'exercer une activité indépendante s'ils cherchent à ne pas devoir s'acquitter de leur obligation fiscale. Une procédure d'imposition partielle des gains en capitaux représente un traitement fortement inégal par rapport aux revenus des activités professionnelles ou des rentes, qui sont imposés intégralement. Pour la grande majorité des villes, les gains réalisés sur des titres doivent être imposés intégralement. De plus, les recettes supplémentaires qui en résultent peuvent compenser de petites parties des pertes fiscales des entreprises.



### **3. Propositions d'autres mesures fiscales**

Nous ne proposons pas d'autres mesures fiscales qui iraient plus loin que les explications données dans les chapitres 2 et 4. Nous vous rendons attentifs au fait que la ville de Genève plaide pour l'introduction d'une taxe au tonnage.

### **4. Mesures de compensation verticale pour la marge de manœuvre des cantons et des communes: adaptation de la loi sur la TVA**

L'Union des villes suisses soutient les mesures de compensation verticale que la Confédération entend verser aux cantons pour amortir les pertes causées par la RIE III. Une partie des pertes fiscales prévisibles touchera toutefois les villes et les communes. Ces dernières doivent donc être intégrées dans les mesures de compensation. La réforme étant un projet fédéral, la Confédération assume une responsabilité vis-à-vis des cantons, mais aussi des villes et des communes. Si la Confédération ne voit aucune possibilité d'intégrer directement les villes et les communes dans l'augmentation de la part cantonale de l'IFD, les villes exigent que la Confédération obligent les cantons à indemniser villes et communes concernées par la RIE III. Une partie adéquate de la partie cantonale supplémentaire de l'IFD doit aller aux communes. En règle générale, en tenant compte des spécificités de règlements entre les cantons et leurs communes, cette part devrait être d'au moins 50%. Les villes sont en outre pour le moins surprises que la Confédération base ses calculs – sur les coûts de la réforme des taux cantonaux de l'impôt sur le bénéfice – sur un taux moyen de 16%. Entretemps, divers cantons ont déjà annoncé des baisses nettement plus fortes (13,8% par exemple dans les cantons de Genève et de Vaud). Cela remet en question la valeur moyenne retenue et aggraverait encore sensiblement les pertes fiscales du plan communal.

En outre, nous proposons d'adapter la loi sur la TVA afin d'y intégrer une nouvelle mesure de compensation concrète. La charge de la TVA sur les villes et les communes n'a cessé d'augmenter ces dernières années, pour des raisons administratives d'une part, pour des raisons de politique financière d'autre part. Elle représente en effet une violation du principe d'autonomie financière des trois échelons étatiques, puisqu'elle soustrait une partie des recettes à l'échelon communal – au bénéfice de la Confédération. Elle pousse même à prélever des impôts communaux pour financer les taxes fédérales.

Si une réforme fiscale de la Confédération affaiblit les ressources financières déjà restreintes des villes et des communes, l'acceptation de la TVA, qui s'oppose déjà au système, va continuer à diminuer – d'autant plus que l'avenir va plutôt vers une augmentation du taux. Les dépenses des villes pour la TVA devront donc, également, progresser.

La 3<sup>e</sup> réforme de l'imposition des entreprises offre l'opportunité de décharger complètement l'échelon communal de la TVA. Concrètement, il s'agit d'adapter la loi sur la TVA de telle manière que les impôts anticipés payés par les communes soient remboursés intégralement. Les adaptations nécessaires peuvent être esquissées de la manière suivante:



## **xx. Titre: Exonération des communes (nouveau)**

### **Art. XX Principe (nouveau)**

<sup>1</sup> Les communes et leurs organisations ont le droit à être exonérées de la TVA, pour autant qu'elles ne mènent aucune activité entrepreneuriale.

<sup>2</sup> Ce droit porte sur les éléments suivants:

- a. l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse qui lui a été facturé;
- b. l'impôt qu'il a déclaré sur ses acquisitions (art. 45 à 49);
- c. l'impôt sur les importations acquitté ou dû dont la créance est ferme ou dont la créance conditionnelle est échue, ainsi que l'impôt qu'il a déclaré sur ses importations (art. 52 et 63).
- d. les revendications financières naissant de l'application de l'article 28, al. 2 ou 3.

<sup>3</sup> Les impôts anticipés déductibles imputés à une activité entrepreneuriale de la commune ou d'une organisation communale ne donnent pas droit à une exonération.

<sup>4</sup> L'exonération peut être revendiquée quand il peut être établi que la TVA a été payée selon l'alinéa 2.

### **Art. XXX Recouvrement (nouveau)**

<sup>1</sup> Les communes et organisations communales soumises à l'impôt font valoir l'exonération fiscale dans le cadre du décompte ordinaire de la TVA.

<sup>2</sup> L'exonération des communes et d'autres organisations communales survient dans le cadre d'une procédure de recouvrement.

<sup>3</sup> Le Conseil fédéral règle les détails de la procédure de recouvrement.

### **Art. 96 al. 1 lit. b**

<sup>1</sup> Est puni d'une amende de 400'000 francs au plus quiconque, intentionnellement ou par négligence, réduit la créance fiscale au détriment de l'Etat:

- b. en produisant une demande de recouvrement ou une exonération injustifiées; ou

Cette adaptation permet de corriger une véritable anomalie du système fiscal suisse. Il s'agit en outre d'une mesure de compensation permettant d'alléger les villes et les communes directement, même de façon modeste.

## **5. Adaptation de la péréquation des ressources**

L'Union des villes suisses salue le maintien du principe du concept de péréquation des ressources dans le nouveau régime de politique fiscale. C'est pourquoi elle soutient la proposition d'accorder un poids réduit aux bénéficiaires des entreprises dans l'assiette fiscale agrégée. Elle est également favorable à l'introduction d'un facteur RSA différencié pour les recettes, à l'intérieur et à l'extérieur d'une licence box.

Il faut veiller à réserver de longues périodes de transition pour l'adaptation de la péréquation des ressources et des cas de rigueur. A notre avis, un monitoring serait également nécessaire pour reconnaître les changements et pour apporter des correctifs, si nécessaire.



## 6. Concept de financement sur le plan fédéral

A notre avis, il est absolument nécessaire que les diminutions de dépenses de la Confédération ne provoquent pas des reports de charges sur les cantons, sur les villes et les communes. Il est donc juste que la Confédération prévoie des mesures de financement sur le plan fédéral dans le cadre de la RIE III. Pour éviter un report substantiel de la charge fiscale des entreprises sur les personnes, il faut en outre que les mesures de la fiscalité des entreprises figurent au centre de la réforme.

Nous approuvons aussi l'augmentation du nombre d'inspecteurs des impôts. Nous ne sommes toutefois pas convaincus que cela suffise à générer la somme de 250 millions de francs prévue. Nous n'avons en principe rien à redire contre le projet concernant les mesures de financement du côté des recettes. Les moyens financiers proviennent ici de domaines (intérêts sur la dette AI, cas de rigueur RPT) qui n'ont pas grand chose à voir avec l'imposition des entreprises. Mais, étant donné les défis existant dans le domaine des infrastructures des transports, il est permis de se demander si ces moyens ne seraient pas mieux utilisés ailleurs que pour le financement des allègements fiscaux.

Avec nos meilleures salutations,

**Union des villes suisses**  
Le président

**Conférence des directrices et directeurs  
des finances des villes**  
Le président

Kurt Fluri, conseiller national  
Maire de Soleure

Daniel Leupi  
Directeur des finances de la ville de Zurich

Par courriel: [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)