AVOCATS

SCHELLENBERG WITTMER

JANVIER 2015

Newsletter

Auteur:
Harun Can
Petra Hess



TAX

Fin des régimes fiscaux privilégiés pour les sociétés holdings, les succursales financières, les sociétés principales et les sociétés auxiliaires

Cette newsletter présente la mise en œuvre – acceptée internationalement mais toujours compétitive – de l'accord avec l'Union européenne concernant la fin des statuts fiscaux privilégiés en Suisse. Elle décrit également comment la Suisse va mettre en œuvre l'action 5 du rapport BEPS de l'OCDE concernant la lutte contre les pratiques fiscales dommageables.

1 INTRODUCTION

Depuis plus de dix ans, les **régimes fiscaux privilégiés** au niveau cantonal pour les sociétés holding, les sociétés administratives, les sociétés auxiliaires, ainsi qu'au niveau fédéral, pour les sociétés principales et les succursales financières étaient **sous la pression internationale**.

En octobre 2014, cette pression a conduit à la signature d'un accord mettant **fin au différend fiscal avec l'Union européenne**, ainsi qu'à la mention de ces régimes dans le **rapport de l'OCDE concernant la lutte contre les pratiques dommageables et correspondant à l'action 5 du rapport sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices** (plus connu sous le terme anglais abrégé BEPS, "*Base Erosion and Profit Shifting*"). La fin de ces régimes va se concrétiser en Suisse dans le cadre de la **réforme de l'imposition des entreprises III** (**RIE III**) d'ici la fin de l'année 2018 ou 2019 (voir également notre récente newsletter de juillet 2014).

2 STRUCTURES CONCERNÉES ET OPTIONS

2.1 REMARQUES GÉNÉRALES

Les sociétés qui bénéficient aujourd'hui d'un régime fiscal privilégié doivent envisager des **structures alternatives** en Suisse. La RIE III offre diverses options permettant de maintenir une charge fiscale effective attrayante.

Ces options sont présentées ci-après en distinguant les divers privilèges qui seront supprimés. L'activité des sociétés au bénéfice de régimes privilégiés est décrite dans un premier temps, avant d'exposer la taxation actuelle et la probable taxation future de cette activité. L'une des options possible pour toutes les sociétés qui seront impactées par la fin de ces régimes, indépendamment de la RIE III, est de déplacer leurs activités dans un canton à plus faible imposition (certains cantons ont déjà réduit leurs taux d'imposition sur les sociétés et d'autres cantons vont suivre).

2.2 PURES SOCIÉTÉS HOLDINGS

Activité: Les pures sociétés holdings détiennent et gèrent des participations qualifiées en Suisse et à l'étranger. Elles n'ont pas d'activité commerciale avec des tiers. Par conséquent, elles réalisent principalement des bénéfices provenant de dividendes et des gains en capital sur leurs investissements.

"Les sociétés qui bénéficient aujourd'hui d'un régime fiscal privilégié doivent envisager des structures alternatives en Suisse."

Imposition actuelle au niveau cantonal: Selon le régime applicable aux pures sociétés holdings, ces entités sont exonérées de l'impôt sur le bénéfice et bénéficient, d'un taux d'imposition réduit sur le capital.

Imposition actuelle au niveau fédéral: **En raison du régime de la réduction pour participations de l'art. 69 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct** (**LIFD**), ces entités ne sont pas (ou seulement marginalement) taxées.

Imposition future au niveau cantonal: Les pures sociétés holdings passeront au **régime ordinaire d'imposition**. Elles auront toutefois la possibilité de se voir appliquer le régime de la **réduction pour participations** sur les dividendes provenant de participations qualifiées et sur les gains réalisés lors de la vente de ces dernières. La RIE III propose en outre un système d'exemption direct en lieu et place du régime d'exemption indirect actuel, sans exigence d'une période minimum de détention en cas de gains en capital. Cela signifie que les rendements de participation et les gains en capital seront entièrement exonérés. Dans la mesure où les pures sociétés holdings ont pour principal revenu des rendements de participations, elles ne seront pas taxées sur ces revenus. En outre, les cantons vont probablement également prévoir une réduction du taux de l'impôt sur le capital.

Imposition future au niveau fédéral: L'imposition sera la même que celle au niveau cantonale, ce qui signifie que le régime de la réduction pour participations s'appliquera également.

Imposition après 2018/2019: Les gains en capital et les dividendes d'une pure société holding seront également dans le futur exonérés (ou taxés pour le moins de manière marginale). Autrement dit, la Suisse restera une place attractive pour cette catégorie de sociétés.

2.3 SOCIÉTÉS AUXILIAIRES AVEC DÉTENTION DE PI

Activité: Une société auxiliaire peut exploiter des droits de propriété intellectuelle (PI) en dehors de Suisse et, dans une mesure limitée, en Suisse également. Il peut s'agir par exemple d'entreprises qui vendent des logiciels à l'étranger au travers de la Suisse.

Imposition actuelle au niveau cantonal: Selon le régime de sociétés auxiliaires, les revenus étrangers de ces entités sont taxés de manière atténuée. En outre, dans la plupart des cantons, un taux réduit s'applique pour l'impôt sur le capital.

Imposition actuelle au niveau fédéral: Ces entités sont soumises au régime ordinaire. En conséquence, le taux d'imposition au niveau fédéral et au niveau cantonal se situe au total entre 9% et 13%.

Imposition future au niveau cantonal: Les sociétés auxiliaires seront soumises au régime ordinaire. Elles auraient toutefois la **possibilité de déplacer leurs activités dans un canton à plus faible imposition**. En outre, le régime appelé **IP-Box** (***Intellectual Property–Box***) pourrait en tant que deuxième option permettre une réduction de l'imposition des revenus provenant de la propriété intellectuelle. Il faut s'attendre dans ce cadre à ce que le régime de l'IP-Box soit similaire à celui prévu dans l'accord entre l'Allemagne et la Grande-Bretagne du 14 novembre 2014. Ces deux Etats ont convenu de l'application d'une "**approche nexus modifiée**", selon laquelle l'imposition privilégiée n'est possible que s'il existe une activité locale substantielle. Enfin, certains revenus provenant de l'étranger peuvent également entrer dans le régime de l'IP-Box.

"Le régime de l'IP-Box est une option pour les sociétés qui utilisent des droits de propriété intellectuelle."

Réévaluation lors de la phase de transition: Lors du passage au régime ordinaire sans le régime "IP-Box", les sociétés auxiliaires seront autorisées à réévaluer fiscalement leurs droits de propriété intellectuelle à la valeur vénale (sans réévaluation dans les comptes commerciaux). Les réserves latentes ainsi réalisées seront soumises à l'imposition selon le régime fiscal privilégié (voir notre Newsletter de juillet 2014). Les réserves latentes réalisées pourront ensuite être amorties fiscalement. Ainsi, au travers de l'amortissement, les futurs bénéfices qui seront réalisés sous le régime ordinaire seront réduits, et par conséquent également la charge fiscale. Cette réévaluation doit être examinée dans le détail, et dépend des valeurs non reflétées dans les comptes.

Imposition future au niveau fédéral: L'imposition demeure inchangée au niveau fédéral.

Charge fiscale globale après 2018/2019: Les revenus de droits de propriété intellectuelle seront également probablement imposés dans le futur à un taux effectif se situant entre 8% et 14% selon le canton et l'activité.

2.4 SOCIÉTÉS AUXILIAIRES AVEC UNE PURE ACTIVITÉ COMMERCIALE

Activité: Une société auxiliaire peut vendre des produits (par exemple, matières premières) en dehors de Suisse et, dans une moindre mesure, en Suisse également.

Imposition actuelle au niveau cantonal: Selon le régime de sociétés auxiliaires, les revenus étrangers de ces entités sont imposés de manière réduite. En outre, dans la plupart des cantons, un taux réduit s'applique pour l'impôt sur le capital.

Imposition actuelle au niveau fédéral: Ces entités sont soumises au régime ordinaire. De manière globale, cette

situation conduit à une imposition au niveau fédéral et au niveau cantonal se situant au total entre 9% et 14%.

Imposition future au niveau cantonal: La RIE III prévoit la **possibilité pour les cantons de réduire le taux d'imposition ordinaire**.

"Les revenus de droits de propriété intellectuelle seront probablement imposés dans le futur à un taux effectif se situant entre 8% et 14% selon le canton et l'activité."

Réévaluation lors de la phase de transition: les sociétés auxiliaires seront autorisées à réévaluer fiscalement leurs droits de propriété intellectuelle à la valeur vénale (sans réévaluation dans les comptes commerciaux). Les réserves latentes ainsi réalisées seront soumises à l'imposition selon le régime fiscal privilégié (voir notre Newsletter de juillet 2014). Les réserves latentes réalisées pourront ensuite être amorties fiscalement. Ainsi, au travers de l'amortissement, les futurs bénéfices qui seront réalisés sous le régime ordinaire seront réduits, et par conséquent également la charge fiscale. Cette réévaluation doit être examinée dans le détail, et dépend des réserves latentes.

Imposition future au niveau fédéral: L'imposition demeure inchangée au niveau fédéral.

Charge fiscale globale après 2018/2019: Les revenus de l'activité commerciale seront probablement imposés dans le futur à un taux se situant entre 10% et 14%.

2.5 SOCIÉTÉS PRINCIPALES

Activité: Les sociétés principales sont des sociétés qui centralisent les fonctions, les responsabilités et les risques d'un groupe dans une seule entité. La distribution des produits est en général confiée à un commissionnaire ou agent. Quant à la production, elle est faite au nom et pour le compte de la société principale au travers de tiers ou de sociétés du groupe. Les sociétés principales gèrent souvent également les droits de propriété intellectuelle et en concède l'usage aux entités du groupe.

Imposition actuelle au niveau cantonal: Les sociétés principales bénéficient d'une imposition selon le régime de sociétés auxiliaires (voir ci-dessus 2.3).

Imposition actuelle au niveau fédéral: Au moins 50% du bénéfice de l'activité commerciale est alloué à la société principale pour tenir compte de ses fonctions et risques assumés et est soumise à une imposition ordinaire. En outre, si la société principale est en charge de la production, 65% des profits qui en découlent sont imposables en Suisse. Cette allocation des bénéfices est faite de manière unilatérale par la Suisse. Il en résulte une imposition équivalente à un taux d'environ 5%.

Imposition future au niveau cantonal: Il peut être fait référence ici aux conséquences liées à la suppression des sociétés auxiliaires. En particulier, l'IP-Box et/ou, dans la phase de transition, la réévaluation et l'amortissement des réserves latentes peuvent représenter des possibilités de réduire l'imposition. En outre, les sociétés principales peuvent envisager de déplacer leurs activités dans un canton qui connaît un (plus) faible taux d'imposition.

Imposition future au niveau fédéral: Les sociétés principales seront imposées dans le futur de manière ordinaire. Actuellement, il n'est pas certain qu'une réévaluation suivie d'amortissements sera accordée au niveau fédéral lors de la phase de transition.

Charge fiscale globale après 2018/2019: Grâce au régime d'IP-Box, certains revenus provenant de biens immatériels qualifiés pourront bénéficier d'une imposition privilégiée. Les sociétés principales seront dès lors probablement imposées dans le futur à un taux effectif situé entre 8% et 14% selon le canton et l'activité.

2.6 LES SUCCURSALES FINANCIÈRES SUISSES

Activité: Les succursales financières suisses sont des succursales de sociétés étrangères ayant une fonction de financement pour le groupe. Elles reçoivent du capital de la maison mère et finance avec cela des sociétés du groupe.

Imposition actuelle au niveau cantonal: Les succursales financières suisses bénéficient du régime de société auxiliaire ainsi que d'une déduction d'intérêts fictifs pour le capital qui lui est mis à disposition.

Imposition actuelle au niveau fédéral: Les succursales financières suisses bénéficient d'une déduction pour des intérêts fictifs. Il en résulte une imposition équivalente à un taux entre 2% et 3%.

Imposition future au niveau cantonal: Dans la mesure où les succursales financières suisses ne pourront plus bénéficier du régime de société auxiliaire, elles seront soumises à une imposition ordinaire en Suisse. Outre les alternatives mentionnées ci-dessus en relation avec les sociétés auxiliaires (transfert de l'activité dans un canton à plus faible imposition, potentielle réévaluation des réserves latentes lors de la phase de transition), le régime de la déduction des intérêts notionnels présentera un avantage pour réduire l'imposition (voir notre Newsletter de juillet 2014).

Imposition future au niveau fédéral: Les succursales financières suisses sont soumises au régime ordinaire. Cependant, la déduction des intérêts notionnels sera également possible sur le plan fédéral.

Charge fiscale globale après 2018/2019: En raison des possibilités importantes de déduction des intérêts, le profit et la charge fiscale seront réduits. Cette réduction additionnelle devra être estimée au cas par cas et dépend beaucoup du capital et du taux d'intérêts applicable.

"La Suisse offre depuis de nombreuses années une imposition concurrentielle des bénéfices des sociétés."

3 PERSPECTIVES

Incontestablement, la mise en œuvre de l'accord avec l'Union européenne changera fortement le régime d'imposition des entreprises en Suisse. Compte tenu des développements au sein de l'Union européenne (notamment les cas concernant l'entraide) et des plans d'actions fondés sur le rapport BEPS et soutenus par la Suisse, tous les pays connaîtront des changements fondamentaux visant à assurer que les sociétés paient leur part équitable aux impôts (*"fair share of taxes"*).

Les structures impliquant les sociétés suisses ne seront acceptées au niveau international que si elles répondent aux **exigences de substance et de transparence**, autrement dit si elles disposent d'employés qualifiés et des bureaux et si elles sont portées à la connaissance des autorités fiscales étrangères. Or, cela est tout à fait possible pour la Suisse qui restera ainsi un Etat attractif pour les sociétés.

La Suisse offre depuis de nombreuses années une **imposition concurrentielle des bénéfices des sociétés** et cela devrait pourvoir être maintenu dans le futur.

Contacts

Le contenu de cette Newsletter ne peut pas être assimilé à un avis ou conseil juridique ou fiscal. Si vous souhaitez obtenir un avis sur votre situation particulière, votre personne de contact habituelle auprès de Schellenberg Wittmer SA ou l'un des avocats suivants répondra volontiers à vos questions:

A Genève:



Pietro Sansonetti

Associé
pietro.sansonetti@swlegal.ch



Jean-Frédéric Maraia

Associé
jean-frederic.maraia@swlegal.ch

A Zurich:



Michael Nordin

Associé
michael.nordin@swlegal.ch



Harun Can

Associé
harun.can@swlegal.ch

Schellenberg Wittmer SA / Avocats

ZURICH / Löwenstrasse 19 / Case postale 1876 / 8021 Zurich / Suisse / T +41 44 215 5252

GENÈVE / 15bis, rue des Alpes / Case postale 2088 / 1211 Genève 1 / Suisse / T +41 22 707 8000

SINGAPOUR / Schellenberg Wittmer Pte Ltd / 6 Battery Road, #37-02 / Singapour 049909 / www.swlegal.sg

www.swlegal.ch

Cette Newsletter est disponible en français, anglais et allemand sur notre site internet www.swlegal.ch.