



STEUERINFORMATIONEN

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

INFORMATIONS FISCALES

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI
Union des autorités fiscales suisses

INFORMAZIONI FISCALI

edite della Conferenza fiscale svizzera CFS
Associazione autorità fiscali svizzere

INFURMAZIUNS FISCALAS

edidas da la Conferenza fiscalas svizras CFS
Associazion da las autoritads fiscalas svizras

B Actualités et
communications diverses

Adhésion à la CE
Conséquences fiscales
Juin 1992

Harmonisation requise au niveau des impôts fédéraux en cas d'adhésion à la CE

(Exposé de Roland Montangéro, chef du Bureau d'information
fiscale, présenté lors du Séminaire de presse sur l'intégration
européenne, le 26 mai 1992 à Berne)

Autor:

Team Dokumentation
und Steuerinformation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team documentation
et information fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team documentazione
e informazione fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autur:

Team documentaziun
e informaziun fiscalas
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65

CH-3003 Bern

Tel. ++41 (0)31 322 70 68

Fax ++41 (0)31 324 92 50

e-mail: ist@estv.admin.ch

Internet: www.estv.admin.ch

En guise d'introduction, il convient immédiatement de préciser que les impôts ne sont pas l'objet de l'Accord sur l'EEE. Ils ne font en effet pas partie de ce qu'il est convenu d'appeler l'«Acquis communautaire» y relatif.

Contrairement à l'EEE, une adhésion à la CE entraînerait en revanche des conséquences importantes pour notre système fiscal. En tant qu'Etat membre de la CE, la Suisse devrait transposer dans son droit interne les directives communautaires applicables à la fiscalité.

1 Principes essentiels de l'harmonisation fiscale au sein de la CE

1.1 Absence de souveraineté fiscale

Aucune souveraineté fiscale ne revient en effet à la CE. Aussi celle-ci n'a-t-elle que des compétences limitées pour établir des actes normatifs dans le domaine du droit fiscal, compétences qu'elle exerce par voie de directives. Celles-ci ne sont d'ailleurs pas applicables directement dans les différents Etats membres, mais doivent d'abord être transposées dans le droit interne à chacun d'eux.

1.2 Principe de l'unanimité

Les décisions matérielles en matière de droit fiscal nécessitent l'accord de l'ensemble des Etats membres. Cela a notamment pour effet que la recherche du consensus est souvent longue et difficile.

1.3 Mandats d'harmonisation différenciés pour les impôts indirects et les impôts directs

L'harmonisation des impôts de consommation constitue une condition fondamentale pour l'achèvement du marché intérieur (puisque'il s'agit d'abolir les contrôles douaniers). C'est ainsi que l'article 99 du Traité instituant la Communauté économique européenne stipule expressément l'obligation pour les Etats membres d'harmoniser leurs impôts indirects. Ce mandat a pour but d'assurer la création et le bon fonctionnement du marché intérieur. En outre, une part fixe des recettes découlant de l'impôt général de consommation (TVA) de chaque Etat membre constitue la principale source de financement de la CE.

Dans le domaine des impôts directs en revanche, il n'existe pas de mandat d'harmonisation explicite et comparable. Jusqu'à présent, la CE s'est en effet limitée à édicter des dispositions en vue d'éviter les doubles impositions concernant les activités transnationales des entreprises.

1.4 Libre jeu de la concurrence ou réglementation

La question de savoir dans quelle mesure le rapprochement des impôts doit se faire par le biais de la libre-concurrence des systèmes fiscaux ou par voie de réglementation au niveau communautaire est toujours l'objet de vives discussions et n'a pas encore été résolue.

2 Les principales adaptations du système fiscal suisse qu'il s'agirait d'effectuer en cas d'adhésion à la CE.

2.1 Introduction de la taxe sur la valeur ajoutée

C'est dans le domaine de l'impôt général de consommation que l'harmonisation au sein de la CE est la plus avancée. En 1967 déjà, la Communauté a introduit le système de la taxe sur la valeur ajoutée. En 1977, dans sa 6ème directive relative aux taxes sur le chiffre d'affaires, elle a uniformisé les bases de calcul de l'impôt. Par la suite, d'autres mesures d'harmonisation se sont révélées nécessaires dans le cadre du programme de réalisation du marché intérieur.

Un accord politique de principe a fixé le taux normal à 15 % au minimum, le taux réduit à 5 % au moins.

Pendant une période transitoire, la CE s'en tient au principe du pays de destination (imposition dans le pays où le bien en question est consommé) et déplace les contrôles requis à cet effet de la frontière aux entreprises. Au plus tôt à partir de 1997, on passera au principe du pays d'origine (imposition dans le pays de production), tout en prévoyant une compensation des recettes fiscales entre les Etats membres.

Dans le cas d'une adhésion à la CE, la Suisse devrait donc – tôt ou tard – remplacer son actuel impôt sur le chiffre d'affaires (IChA) par une taxe à la valeur ajoutée (TVA).

Cela aurait notamment pour conséquences la suppression de la taxe occulte et l'extension de l'assiette de l'impôt aux prestations de service. Le taux normal devrait être porté à 15 % au minimum, ce qui pourrait se faire par étapes, en recourant à une période transitoire.

2.2 Allègements en matière d'impôts sur la circulation de capitaux

Une adhésion à la CE aurait notamment des conséquences importantes au niveau des droits de timbre.

Il s'agirait en particulier d'abaisser à 1 % au maximum l'actuel droit d'émission de 3 % frappant les droits de participation, et de supprimer une nouvelle fois le droit d'émission sur les obligations prévu par la révision des droits de timbre.

En matière de droit de négociation, il est vrai qu'il n'existe actuellement aucune obligation légale de procéder à sa suppression, mais la concurrence régnant entre les places financières engendre une pression croissante en direction d'une égalisation de la charge fiscale.

2.3 Extension de l'entraide administrative en matière fiscale

Depuis 1977, il existe dans la CE une directive concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des Etats membres dans le domaine des impôts directs. Dans la pratique, cette directive n'a toutefois guère de répercussions. Jusqu'ici en effet, elle n'a pas été traduite en acte, et donc respectée, par plusieurs Etats membres ou, si elle l'a été, ce ne fut que d'une façon incomplète.

Il faut pourtant rappeler que les Etats membres de la CE ont conclu entre eux des conventions bilatérales visant à éviter la double imposition (CDI). En vertu de ces conventions, ce ne sont pas seulement les renseignements nécessaires à l'application correcte de la convention ainsi que les informations destinées à éviter d'éventuelles utilisations abusives de celles-ci qui doivent être échangées («petite» clause d'entraide administrative), mais aussi – et surtout – celles qui servent à exécuter le droit interne des Etats contractants («grande» clause d'entraide administrative).

Jusqu'à présent, la Suisse s'est limitée à la «petite» entraide administrative, raison pour laquelle elle a émis une réserve à ce propos dans la convention modèle de l'OCDE de 1977.

En cas d'adhésion, notre pays devrait reprendre la directive susmentionnée concernant l'assistance mutuelle et surtout intégrer dans ses CDI la «grande» clause d'entraide administrative au profit des Etats membres de la CE.

2.4 Impôt anticipé

A l'exception des versements de dividendes effectués par des filiales «suisses» à leur société mère domiciliée à l'étranger, aucune adaptation ne s'imposerait de manière impérative en matière d'impôt anticipé. Il serait par contre concevable que la pression exercée par la concurrence internationale rende nécessaire une réduction du taux qui est à l'heure actuelle de 35 pour cent.

On peut toutefois relever que la toute dernière évolution en la matière (comité d'experts de la CE) tendrait plutôt vers des taux élevés.

2.5 Imposition des entreprises : allègements ponctuels pour les entreprises transnationales

Pour éviter que les entreprises transnationales soient soumises à une double imposition, la CE a adopté en 1991 deux directives et une convention, à savoir la directive sur les sociétés mères et filiales, la directive sur les fusions ainsi que la convention concernant la procédure arbitrale:

2.5.1 La directive sur les sociétés mères et filiales : En vertu de cette directive, les dividendes distribués par une filiale à sa société mère domiciliée dans un autre Etat (dividendes «transfrontaliers») sont exemptés de retenue à la source, lorsque la société mère possède une participation minimale de 25 pour cent dans le capital de sa filiale. Il convient en outre d'éviter la double imposition économique des bénéficiaires dans l'Etat de siège de la société mère.

Les Etats membres peuvent satisfaire à cette exigence soit en exonérant les dividendes provenant des filiales, soit en imputant sur l'impôt dû par la société mère les impôts sur le bénéfice déjà acquittés à l'étranger par sa filiale.

En ce qui concerne la première exigence, il n'existe à l'heure actuelle que deux CDI conclues par la Suisse avec des Etats membres de la CE, qui prévoient le dégrèvement intégral des impôts à la source sur les dividendes (impôt résiduel égal à 0 %). Même indépendamment de l'adhésion à la CE, la Suisse s'efforcera sans doute d'adapter ses CDI aux dispositions prévues par la directive en question de la CE.

La seconde exigence, à savoir l'exonération de l'impôt sur le bénéfice des rendements provenant de participations, est déjà remplie par la législation fédérale, à savoir la nouvelle LIFD ainsi que la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes. Après l'écoulement de la période transitoire accordée aux cantons, l'euro-compatibilité sera donc pratiquement réalisée sur ce point.

2.5.2 La directive sur les fusions : Aux termes de cette directive, il y a lieu de renoncer à l'imposition des bénéfices de liquidation en cas de fusions et de scissions transnationales aussi longtemps qu'il n'y a pas eu de réalisation effective des réserves latentes.

Cela présuppose, d'une part, qu'après la fusion ou la scission, la fortune de la société reprise puisse être attribuée à un établissement stable que la société acquérante possède dans l'Etat de la société reprise et que, d'autre part, les biens économiques transférés soient passés au bilan de cet établissement stable aux valeurs comptables en vigueur jusque-là.

Il convient donc d'éviter d'imposer le bénéfice de liquidation lorsqu'aucune substance fiscale (= matière imposable) n'est perdue par l'Etat où la société reprise avait son siège.

La directive sur les fusions aurait pour conséquence que désormais, un sursis à l'imposition devrait être accordé même dans le cas de fusions transnationales. Il s'agirait par conséquent une fois de plus de parvenir à des solutions fiscales acceptables au point de vue économique pour tout le monde.

2.5.3 La convention concernant la procédure arbitrale : Cet accord a pour but d'éviter les doubles impositions en cas de corrections de bénéfices entre entreprises associées. Si les autorités des Etats en cause n'arrivent pas à se mettre d'accord sur la répartition des bénéfices, un comité paritaire prend alors la relève. Les recommandations de ce dernier en vue d'éviter la double imposition sont contraignantes et lient les Etats membres.

Cette convention, qui date de 1991, doit encore être ratifiée par tous les Etats membres de la CE avant d'entrer en vigueur.

Cette convention permettrait un octroi plus généreux de corrections correspondantes de bénéfices entre entreprises associées. L'obligation d'éliminer la double imposition constituerait cependant une atteinte sérieuse à la souveraineté fiscale, avant tout des cantons.

3 Conclusion

Ainsi, une adhésion à la CE impliquerait une transformation considérable du système fiscal suisse. Cette restructuration toucherait surtout la consommation, qui serait imposée beaucoup plus lourdement.

Ce remaniement fiscal affecterait aussi les droits de timbre ainsi que l'imposition des entreprises transnationales. Afin d'éviter des répercussions fortement négatives sur l'économie (évolution du renchérissement, etc.) cette transformation devrait se faire par étapes, et il faudrait donc convenir d'une période transitoire appropriée.

Les recettes supplémentaires résultant de l'introduction et de l'augmentation progressive de la taxe à la valeur ajoutée – après déduction des fonds propres revenant à la CE – dépasseraient vite les pertes découlant de la réduction des droits de timbre et des droits de douane ainsi que les charges supplémentaires du côté des dépenses.

A moins d'accepter une charge fiscale notablement plus lourde, le solde positif devrait être compensé par une réduction des impôts directs.

A ce sujet, plusieurs arguments militent en faveur d'une compensation du côté des impôts cantonaux sur le revenu et la fortune: premièrement, la suppression de l'impôt fédéral direct ne permettrait pas à elle seule de compenser entièrement les recettes supplémentaires. Deuxièmement, une telle suppression ne profiterait qu'aux revenus élevés, voire les plus élevés, alors qu'une imposition plus forte de la consommation frapperait avant tout les revenus faibles. Pour compenser la perte résultant de la réduction de leurs impôts directs, les cantons devraient être associés au revenu procuré par la TVA.

Il est évident que le scénario qui vient d'être esquissé n'est de loin pas exhaustif, et il n'est pas non plus le seul qui soit concevable. Il n'avait pour but que de montrer très clairement qu'une adhésion à la CE aurait des conséquences d'une portée considérable pour notre système fiscal suisse.

* * * * *