



# APERÇU DU SYSTÈME FISCAÛ SUISSE

# 10

10.1	Imposition des personnes morales.....	97
10.2	La charge fiscale en comparaison internationale .....	100
10.3	Imposition des personnes physiques .....	101
10.4	Impôt anticipé (impôt à la source).....	104
10.5	Taxe sur la valeur ajoutée .....	105
10.6	Autres taxes .....	108
10.7	Conventions de double imposition.....	109
10.8	Règles d'imputation de prestations internes.....	109
10.9	BEPS 2.0.....	109

Le système fiscal suisse reflète la structure fédérale du pays, qui se compose de 26 cantons autonomes regroupant environ 2'148 communes indépendantes. La constitution suisse confère aux cantons les pleins pouvoirs en matière d'impôts, à l'exception des taxes qui sont exclusivement réservées au gouvernement fédéral. Il existe donc deux niveaux d'imposition en Suisse : le niveau fédéral et le niveau cantonal / communal. La loi sur l'harmonisation des impôts a permis d'harmoniser les aspects formels des diverses lois fiscales cantonales, par exemple la détermination du revenu imposable, les déductions, les périodes d'imposition et les procédures d'évaluation. Cependant, les cantons et les communes disposent toujours d'une grande autonomie pour les aspects quantitatifs de la taxation, en particulier pour la fixation des taux applicables. Aussi, la charge fiscale diffère-t-elle considérablement d'un canton ou d'une commune à l'autre.

## 10.1 IMPOSITION DES PERSONNES MORALES

### 10.1.1 Impôt sur les bénéfices – au niveau fédéral

La Confédération suisse prélève un impôt de 8,5 % (taux fixe) sur le résultat après impôts des entreprises et coopératives. Les associations, fondations et autres personnes morales, ainsi que les placements collectifs de capitaux sont imposés à un taux fixe de 4,25 %. Aucun impôt sur le capital n'est perçu au niveau fédéral.

#### Personnes assujetties

Sont assujetties les personnes morales résidant en Suisse, p.ex. les sociétés de capitaux, les sociétés à responsabilité limitée et les sociétés en commandite par actions, les coopératives, les associations et les fondations, ainsi que les placements collectifs suisses possédant des immeubles en propriété directe. Les sociétés de personnes sont traitées fiscalement en transparence, donc l'imposition s'effectue au niveau de chacun des associés. Les entreprises qui ont leur siège social ou leur administration effective en Suisse sont en principe réputées fiscalement résidentes en Suisse.

#### Bénéfice imposable

L'impôt sur le bénéfice est prélevé sur les recettes mondiales des entreprises résidentes, à l'exception des recettes imputables à des établissements stables étrangers ou à des propriétés immobilières étrangères. Ces dernières sont en principe exclues de l'assiette de l'impôt suisse et sont uniquement prises en considération pour la progressivité de l'impôt dans les cantons qui appliquent toujours des taux progressifs.

Les entreprises non résidentes doivent uniquement verser un impôt sur les bénéfices de source suisse, c'est-à-dire les bénéfices et gains en capital générés par des activités, des établissements stables ou des propriétés immobilières suisses, attendu que les recettes de propriétés immobilières comprennent les revenus du négoce de biens immobiliers.

Le bénéfice imposable est déterminé sur la base des comptes statutaires de l'entreprise suisse et, dans le cas d'une société étrangère, des comptes de la succursale. En conséquence, les dépenses comptabilisées selon le droit commercial sont en principe déductibles d'impôt (hors certaines dispositions de correction fiscale), à condition qu'elles respectent le principe de pleine concurrence. Les gains des participations qualifiées (dividendes et gains en capital) sont indirectement exonérés d'impôt. Les pertes peuvent en général être reportées à des fins fiscales pour un maximum de sept années.

### **Sous-capitalisation**

La pratique de l'Administration fédérale des contributions prévoit des « Safe Harbor Rules » s'appliquant en cas de financement externe par des sociétés affiliées. Le financement par des tiers n'étant pas concerné par ces dispositions. Le montant maximal des capitaux étrangers admissibles provenant de sociétés affiliées est déterminé en attribuant à chaque catégorie d'actifs un certain taux de fonds propres minimal (en principe sur la base de la valeur vénale des actifs concernés).

Les engagements envers les sociétés affiliées excédant le niveau d'endettement autorisé sont requalifiés fiscalement comme des fonds propres et ajoutés au capital imposable dans le cadre de l'impôt annuel cantonal/communal sur le capital, à moins qu'il ne puisse être prouvé qu'un rapport concret de financement respecte le principe de la pleine concurrence et est conforme. En outre, la déduction d'intérêts passifs est déterminée en multipliant le montant d'endettement autorisé par les taux maximum publiés par l'Administration fédérale des impôts. Si les paiements d'intérêts aux détenteurs de participation sont supérieurs aux montants maximum autorisés, la part excédentaire sera ajoutée au bénéfice imposable si la conformité au marché n'est pas prouvée au moyen d'une comparaison avec des tiers. De plus, de tels versements d'intérêts disproportionnés à des sociétés affiliées sont considérés comme une distribution dissimulée de bénéfices, qui est assujettie à l'impôt anticipé.

### **Consolidation de groupes**

La Suisse applique un système d'imposition séparée des entités pour l'impôt sur le bénéfice. Il n'est pas prévu d'introduire la consolidation de groupes.

### **Restructurations d'entreprises**

En principe, il est possible de procéder à des restructurations en franchise d'impôt dans la mesure où la société reste assujettie à l'impôt en Suisse et que les éléments commerciaux (actifs et passifs) sont repris à leur dernière valeur comptable déterminante pour l'impôt. En outre, il faut tenir compte d'autres prescriptions spécifiques aux transactions.

### **10.1.2 Impôt sur le bénéfice – niveau cantonal et communal**

En raison de l'harmonisation des impôts cantonaux et communaux, la plupart des règles de détermination des bénéfices susmentionnées au niveau fédéral s'appliquent par analogie au niveau cantonal et communal (p. ex. exonération de participation, règles pour le report de pertes et, en principe, réglementation des financements par des tiers).

### **Aperçu des taux ordinaires d'imposition sur les bénéfices**

En 2022, les taux d'imposition sur les bénéfices réels combinés (pour l'impôt fédéral direct et les impôts cantonaux et communaux) oscillent entre 11,9 % et 21 % selon le canton et la commune.

### Réforme de l'impôt sur les sociétés en Suisse

Afin d'assurer l'acceptation durable, sur la scène internationale, de la réglementation suisse en matière d'imposition des sociétés, fin 2019, la Suisse a aboli plusieurs régimes qui n'étaient plus reconnus internationalement. Afin de maintenir l'attractivité de la place économique suisse pour les entreprises, la suppression de ces régimes a été accompagnée des mesures de compensation suivantes :

#### A) Réduction des taux d'imposition des bénéfices

Suite à la réforme fiscale, les taux d'imposition sur les bénéfices ont été réduits dans la plupart des cantons. Ceux en particulier qui affichaient auparavant des taux d'imposition élevés par rapport à l'ensemble du pays, ont procédé à des réductions parfois substantielles.

#### B) « Patent Box »

Les revenus tirés de brevets et redevances similaires basés sur des dépenses de recherche et développement admissibles peuvent être inclus dans l'assiette fiscale avec un allègement. L'introduction de la patent box est obligatoire pour les cantons, sachant que l'allègement varie d'un canton à l'autre, sans dépasser 90 %.

#### C) Déduction supplémentaire pour la recherche et développement

Pour les dépenses de recherche et développement engagées en Suisse, les cantons peuvent appliquer une déduction supplémentaire facultative pouvant aller jusqu'à 50 %.

#### D) Déduction pour autofinancement

Les cantons peuvent déduire un taux d'intérêt théorique sur les capitaux propres imposables (« capitaux propres de sûreté ») excédant le capital requis à long terme. Celui-ci correspond en principe au rendement des obligations fédérales à 10 ans. Si les capitaux propres de sûreté relèvent de prêts intragroupe, un taux d'intérêt de comparaison tiers peut être appliqué. Pour le moment, la déduction pour autofinancement ne peut être demandée que dans le canton de Zurich.

#### E) Limitation des allègements

Les cantons doivent imposer une limite aux allègements dus à toutes les mesures alternatives (à l'exception de la solution du taux spécial prévue dans le cadre des dispositions transitoires). L'allègement maximal ne peut excéder 70 % du bénéfice (avant application des mesures de substitution), les cantons ayant la possibilité de définir un plafond inférieur.

### 10.1.3 Impôt sur le capital

Un impôt annuel sur le capital est uniquement perçu au niveau cantonal et communal. Il est calculé sur le capital propre net de l'entreprise à partir du compte annuel statutaire (c'est-à-dire le capital social, les réserves ouvertes, les réserves latentes imposées, les surplus d'apport et les réserves légales). La base imposable comprend aussi toutes les provisions n'ayant pas été reconnues comme justifiées commercialement, les réserves cachées taxées et les dettes qui, sur le plan économique, s'apparentent à des fonds propres selon la réglementation suisse relative à la sous-capitalisation. Certains cantons prévoient l'imputation de l'impôt cantonal sur le bénéfice à l'impôt sur le capital.

Le taux d'imposition varie selon le canton. En 2022, il varie entre 0,001 % et 0,5 %. Les cantons peuvent prévoir une réduction de la base de l'impôt sur le capital sur le capital imposable relevant de participations qualifiées, de brevets et/ou de prêts à des sociétés du groupe.

### 10.1.4 Allègements fiscaux

Des allègements fiscaux sont accordés au niveau cantonal et communal et également, dans certaines régions spécifiquement définies, au niveau fédéral, pour des investissements approuvés, et ce pour une durée maximale de dix ans.

#### Niveau fédéral

Le gouvernement fédéral a défini des communes urbaines régionales et des régions économiquement défavorisées dans lesquelles les entreprises peuvent bénéficier d'avantages fiscaux, comme l'exonération partielle ou totale de l'impôt sur le bénéfice durant au maximum dix ans (cf. point 14.2.2).

Des allègements fiscaux sont accordés pour des projets d'investissement remplissant certaines conditions. Cela inclut outre la création de nouveaux emplois liés à l'activité, la réalisation d'investissement, par exemple, des conditions qui sont censées garantir l'absence de concurrence avec des entreprises existantes.

#### Niveau cantonal et communal

La plupart des cantons offrent des dégrèvements fiscaux partiels ou totaux sur les impôts cantonaux ou communaux durant dix ans au maximum, selon le cas d'espèce. Des allègements sont en particulier accordés en cas d'installation d'une nouvelle entreprise ou de projet d'expansion ayant une certaine importance économique pour le canton. La pratique diffère selon les cantons. La plupart des avantages fiscaux octroyés aux entreprises sont toutefois liés à la création de nouveaux emplois au niveau local (obligation de créer entre 10 et 20 emplois minimum dans la plupart des cantons). Certains cantons n'ont recours à aucun instrument d'allègement fiscal. Certains cantons n'ont recours à aucun instrument d'allègement fiscal.

[www.s-ge.com/corporate-taxation](http://www.s-ge.com/corporate-taxation)

La fiscalité des entreprises en Suisse : l'essentiel en bref

## 10.2 LA CHARGE FISCALE EN COMPARAISON INTERNATIONALE

La comparaison internationale du taux d'imposition totale (Total Tax Rate, TTR) montre que le système fiscal de la Suisse reste très avantageux par rapport à celui d'autres pays industrialisés. Ceci peut découler des taux d'imposition des bénéfices appliqués en Suisse, bas par rapport aux autres pays (cf. fig. 36).

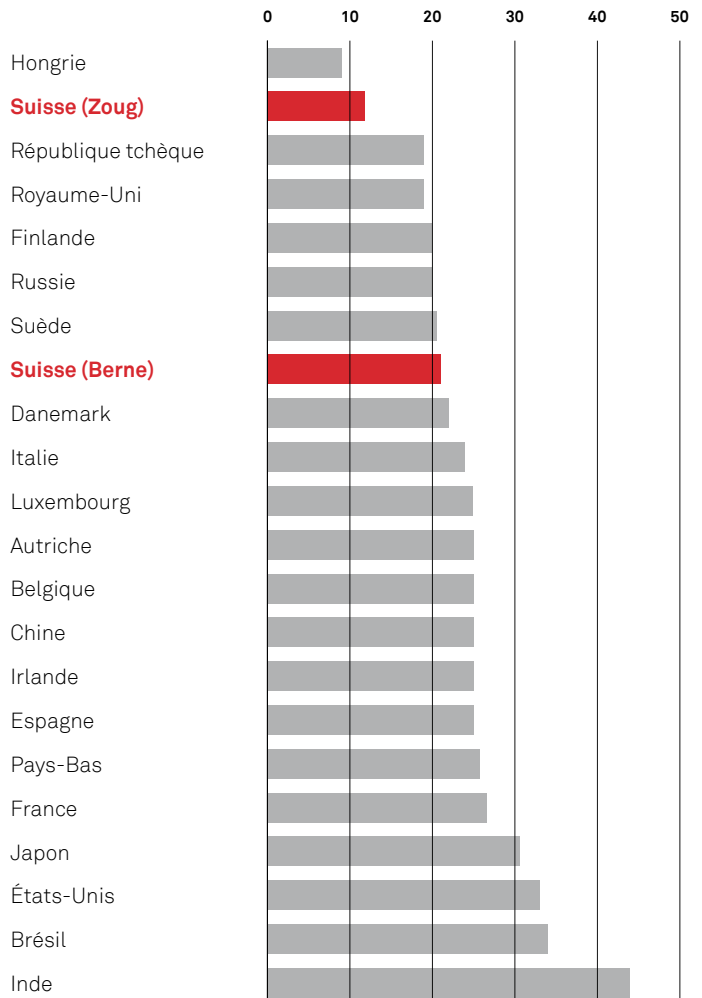
Notons que le système fiscal suisse n'est pas uniquement intéressant pour les entreprises, mais aussi pour les particuliers qui bénéficient également d'une charge fiscale modérée en comparaison internationale.

**Le système fiscal suisse n'est pas uniquement intéressant pour les entreprises, mais aussi pour les particuliers qui bénéficient également d'une charge fiscale modérée en comparaison internationale.**

### Taux d'imposition des sociétés : OCDE et pays du G20

(en % du bénéfice)

(FIG. 36)



Source : PricewaterhouseCoopers, 2022

## 10.3 IMPOSITION DES PERSONNES PHYSIQUES

### 10.3.1 Impôt sur le revenu

#### Personnes assujetties

Sont assujetties à l'impôt fédéral et cantonal/communal sur le revenu toutes les personnes physiques qui ont leur domicile ou séjournent en Suisse. Une personne est réputée séjourner en Suisse lorsque, sans interruption notable, a) elle y réside pendant au moins 30 jours et y exerce une activité lucrative ou b) elle y réside pendant au moins 90 jours sans y exercer d'activité lucrative. Selon le système fiscal suisse, les sociétés de personnes sont traitées fiscalement avec transparence, ce qui signifie que les bénéficiaires sont imposés (au prorata) au niveau de chacun des associés.

Les revenus de conjoints sont additionnés selon le principe de la fiscalité familiale. Cela s'applique aussi aux partenariats enregistrés (remplacés en juillet 2022 par le « mariage pour tous »). Le revenu des enfants mineurs est du/des détenteur/s de l'autorité parentale, exception faite du produit de leur activité lucrative, qui est taxé séparément.

L'impôt sur le revenu est évalué en principe sur la base d'une déclaration fiscale qui est envoyée au contribuable (cf. partie sur les impôts à la source) et doit être remplie par celui-ci (autodéclaration). L'évaluation et la perception des impôts sur le revenu sont effectuées par l'administration fiscale cantonale compétente ; pour les impôts cantonaux et communaux, cela peut être effectué par la commune de domicile, selon le canton.

Les personnes physiques qui n'établissent pas de domicile ou de résidence en Suisse sont soumises à une imposition limitée en Suisse s'il existe une relation économique entre elles et certains objets fiscaux situés en Suisse (p.ex. propriété foncière, unités de production).

#### Revenu imposable

L'impôt est perçu sur l'ensemble des revenus mondiaux. Toutefois, les revenus provenant d'activités exercées à l'étranger et d'établissements stables et propriétés immobilières situés à l'étranger sont exonérés. Ils sont uniquement pris en considération pour la détermination du taux d'imposition sur le revenu applicable (exonération fiscale avec réserve de progression). Le revenu total comprend le revenu provenant d'une activité lucrative dépendante ou indépendante, les revenus de la fortune mobilière et immobilière ainsi que les revenus provenant de la prévoyance. La valeur locative de biens immobiliers destinés à usage propre compte aussi comme revenu imposable.

Certains types de revenus tels que les héritages, les donations, la liquidation du régime matrimonial, les subsides provenant de fonds publics ou privés, etc. sont légalement exonérés de l'impôt sur le revenu, mais peuvent, dans certaines circonstances, être assujettis à d'autres impôts, comme par exemple l'impôt sur les donations ou l'impôt sur les successions (voir chapitre 10.3.6). Les personnes physiques peuvent déduire du revenu brut les frais dits d'acquisition, p.ex. dépenses professionnelles tels les frais de déplacement/coûts de transport domicile-travail (dans une mesure limitée) ou les frais supplémentaires de restauration à l'extérieur. Sont également déductibles les cotisations aux assurances sociales, à la prévoyance professionnelle et à la prévoyance individuelle liée. Des déductions supplémentaires peuvent être obtenues pour les enfants à charge. Les couples mariés (simple ou double activité) peuvent également demander une déduction supplémentaire. Le montant des déductions autorisées peut varier considérablement selon les cantons. Les intérêts débiteurs liés à une activité indépendante sont entièrement déductibles, tandis que la déductibilité des intérêts passifs privés est limitée au revenu imposable provenant d'actifs mobiliers et immobiliers privés, majoré de 50'000 francs suisses. Une déduction réelle ou forfaitaire peut être demandée pour les dépenses immobilières préservant la valeur.

Les taux d'imposition pour les personnes physiques sont progressifs, avec un taux maximum de 11,5 % au niveau fédéral. Les cantons peuvent fixer librement leurs taux d'imposition. Les charges fiscales peuvent donc varier fortement d'un canton à l'autre (taux d'imposition maximaux pour sites cantonaux principaux environ 8,65 % à 29,28 %). Des taux spéciaux s'appliquent aux couples mariés et personnes vivant avec des enfants dans le même ménage.

#### Gains en capital

Le traitement fiscal est différent selon que le gain est réalisé sur un bien appartenant à la fortune privée ou commerciale du contribuable ainsi que sur un bien mobilier ou immobilier. Les gains sur les biens mobiliers privés sont exonérés, tandis que les gains réalisés sur des biens mobiliers commerciaux sont soumis à l'impôt sur le revenu.

#### Pertes

Contrairement aux pertes privées, les pertes commerciales sont déductibles et peuvent être reportées pendant maximum sept ans si elles n'ont pas pu être compensées avec les autres revenus imposables du contribuable pendant la période fiscale considérée.

#### Dividende d'apports en capital

Le remboursement des apports en capital admissibles est exonéré d'impôt, et n'est soumis ni à l'impôt anticipé (point 10.4) ni à l'impôt sur le revenu de la personne physique qui les reçoit.

### Impôt à la source

Les salariés étrangers domiciliés/résidant en Suisse mais sans autorisation d'établissement sont imposés sur leurs revenus provenant d'activités lucratives par une retenue fiscale à la source. L'employeur est tenu de déduire du salaire l'impôt dû et de le reverser à l'administration fiscale. Si ce revenu sujet à une retenue fiscale à la source est en excès de 120'000 francs suisses par an, alors une déclaration fiscale doit être présentée par les salariés. Dans tous les autres cas la retenue fiscale à la source est définitive. Toutefois, depuis 2021, les personnes dont le revenu est inférieur à 120'000 francs peuvent soumettre sur demande une déclaration d'impôt (jusqu'au 31 mars de l'année suivante). Une fois demandée, elle s'applique également aux années suivantes. Sans demande, plus aucune déduction supplémentaire n'est accordée.

Le revenu d'activités lucratives des travailleurs qui conservent leur domicile à l'étranger est imposé à la source, quelle que soit leur nationalité, et en principe, une déclaration fiscale ne peut pas être déposée. Une exception s'applique depuis 2021 aux personnes domiciliées à l'étranger mais dont les revenus proviennent presque exclusivement de sources suisses ou dont la situation est comparable à celle de personnes assujetties domiciliées en Suisse. Là non plus, aucune déduction supplémentaire n'est accordée sans demande.

### 10.3.2 Impôt sur la fortune

L'impôt sur la fortune nette est uniquement perçu au niveau cantonal/communal et est calculé conformément à la réglementation et aux taux d'imposition du canton concerné. L'impôt se base sur l'actif net, qui comprend les biens immobiliers et mobiliers (tels que les titres et les avoirs en banque, la valeur de rachat (en espèces) des assurances-vie, les véhicules, les participations à des successions non partagées etc.). Les biens ne générant pas de revenu sont également taxés. Les parts de sociétés de personnes ou de collectivités sans personnalité juridique étrangères (y compris leurs succursales à l'étranger) et les biens immobiliers à l'étranger ne sont pas assujettis à l'impôt sur la fortune. Ces actifs sont néanmoins pris en compte pour déterminer le taux applicable d'impôt sur le capital cantonal, tant que ce taux est progressif (réserve de progression). Les personnes physiques peuvent déduire leurs dettes de leur fortune brute, et aussi les différentes déductions cantonales, dont la valeur varie selon l'état civil et le nombre d'enfants.

L'impôt sur la fortune est progressif dans la plupart des cantons, mais chaque canton peut fixer ses propres taux d'imposition. Les charges fiscales maximales varient donc considérablement et évoluent entre 0,13 % et 1 % environ. La Confédération ne prélève aucun impôt sur la fortune.

### 10.3.3 Expatriés

Sont qualifiés d'expatriés les cadres dirigeants et certains spécialistes (p. ex. experts en informatique) détachés temporairement en Suisse par leur employeur pour une période de cinq ans au maximum. Autrement dit, le contrat (de détachement) doit avoir une durée déterminée de cinq ans maximum. Ils peuvent prétendre à des déductions fiscales supplémentaires pour les frais occasionnés par leur séjour en Suisse.

Les expatriés peuvent déduire les dépenses suivantes :

1. les frais de déménagement ou de voyage vers et depuis la Suisse ;
2. les frais d'hébergement raisonnables en Suisse si le logement à l'étranger est maintenu pour usage personnel (c.-à-d. non loué durant le détachement) ;
3. les frais pour l'enseignement dispensé aux enfants mineurs par une école privée, dans la mesure où le domicile se trouve en Suisse et les écoles publiques n'offrent pas un enseignement dans leur langue. En lieu et place d'une déduction des frais effectifs, le contribuable peut demander une déduction forfaitaire mensuelle pouvant varier en fonction du canton. Les frais professionnels de l'expatrié remboursés par l'employeur doivent être reportés dans le certificat de salaire de l'employé.

Le droit au statut fiscal d'expatrié cesse dès que la mission temporaire est remplacée par un emploi fixe.

### 10.3.4 Frontaliers

Les frontaliers sont des personnes vivant à l'étranger et travaillant en Suisse, qui font chaque jour le trajet entre leur domicile et leur lieu de travail.

L'imposition en Suisse de ces personnes varie selon le lieu d'exercice de l'activité lucrative et le domicile de l'employé. La convention de double imposition conclue avec l'Allemagne, par exemple, prévoit une répartition du droit d'imposition entre les deux pays. Le pays où est exercée l'activité lucrative peut prélever un impôt à la source de 4,5 % sur le salaire brut. Cette imposition partielle dans le pays où le travail est effectué n'exonère néanmoins pas les frontaliers de l'impôt sur le revenu dans leur pays de résidence (p. ex. imposition avec imputation du prélèvement libératoire en Suisse). Le statut de frontalier n'est plus reconnu lorsque l'employé ne peut pas retourner à son domicile à l'étranger pour plus de 60 jours ouvrables par an pour des raisons professionnelles. Pour les frontaliers venant de France, il existe diverses conventions cantonales.

### 10.3.5 Imposition d'après la dépense

La législation fiscale fédérale et la plupart des législations cantonales prévoient la possibilité de bénéficier d'un régime fiscal spécial, l'imposition d'après la dépense (imposition forfaitaire), qui permet aux contribuables résidant en Suisse de payer un impôt calculé sur la base de leurs dépenses ainsi que du coût de la vie en lieu et place des impôts ordinaires sur le revenu et la fortune.

Les contribuables pouvant prétendre à l'imposition d'après la dépense sont des personnes assujetties qui n'ont pas la nationalité suisse et qui, pour la première fois ou après une absence d'au moins dix ans, prennent domicile ou séjournent en Suisse sans y exercer d'activité lucrative. Les dispositions relatives à l'imposition forfaitaire sont en effet destinées à des personnes indépendantes financièrement qui ne cherchent pas à travailler en Suisse.

Dans le cas d'un couple marié déménageant en Suisse, les conditions pour bénéficier de l'imposition d'après la dépense doivent être remplies par les deux époux. Il n'est en effet pas possible qu'un époux bénéficie de l'imposition d'après la dépense et que l'autre soit taxé selon le régime ordinaire.

L'impôt est calculé sur la base des dépenses annuelles du contribuable en Suisse et à l'étranger. Le calcul comprend également les dépenses de l'époux et des enfants sous l'autorité parentale du contribuable aussi longtemps que ceux-ci résident en Suisse. Les dépenses habituellement prises en compte sont les frais de nourriture et d'habillement, les frais de logement, les dépenses pour la formation et les loisirs, ainsi que tous les autres frais afférents au train de vie. Le calcul exact est déterminé en collaboration avec les autorités fiscales du canton dans lequel le contribuable souhaite s'installer. Dans tous les cas, la base minimale doit correspondre soit a) à au moins sept fois le montant du loyer du contribuable ou de la valeur locative du logement qu'il occupe et dont il est le propriétaire, soit b) au triple du prix annuel de la pension si le contribuable vit dans un hôtel ou un autre établissement analogue. Si le contribuable loue ou possède plusieurs immeubles, on se fondera sur le montant du loyer ou de la valeur locative le plus élevé. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, il est instauré un revenu imposable minimum de 400'000 francs suisses pour l'impôt fédéral direct.

En général, les contribuables bénéficiant de l'imposition d'après la dépense sont considérés comme des résidents suisses et peuvent, à ce titre, bénéficier d'allègements fiscaux pour leurs revenus de source étrangère, conformément aux conventions en vigueur. Toutefois, certains accords subordonnent le bénéfice des avantages fiscaux à la condition que la totalité du revenu provenant du pays d'origine soit assujettie à l'impôt ordinaire en Suisse. La suppression de l'imposition d'après la dépense fait régulièrement l'objet de débats politiques. Actuellement, l'imposition d'après la dépense reste possible dans les cantons suivants : Argovie, Appenzell Rhodes-Intérieures, Berne, Fribourg, Genève, Glaris, Grisons, Jura, Lucerne, Neuchâtel, Nidwald, Obwald, Saint-Gall, Soleure, Schwyz, Thurgovie, Tessin, Uri, Vaud, Valais, Zoug.

### 10.3.6 Impôt sur les successions et les donations

Les impôts sur les successions et les donations n'ont pas été harmonisés. En conséquence, le prélèvement de ces impôts est laissé à la libre appréciation des cantons et les réglementations cantonales diffèrent à de très nombreux égards. À l'exception du canton de Schwyz, tous les cantons prélèvent pour certains transferts un impôt sur les successions et les donations lorsque le défunt ou le donateur réside dans le canton ou pour les biens immobiliers situés sur leur territoire.

Les taux d'imposition pour les successions et les donations sont pour la plupart progressifs et se basent généralement sur le lien de parenté entre le défunt ou le donateur et le bénéficiaire et/ou le montant reçu par le bénéficiaire. Dans tous les cantons, les époux sont exonérés de l'impôt sur les successions et les donations ; les descendants directs le sont aussi dans la plupart des cantons.



## 10.4 IMPÔT ANTICIPÉ (IMPÔT À LA SOURCE)

Un impôt fédéral est prélevé à la source sur le montant brut des dividendes distribués par les entreprises suisses, sur le revenu d'obligations et autres engagements similaires d'émetteurs suisses, sur certaines distributions de revenus par des fonds d'investissement suisses et sur les paiements d'intérêts sur des avoirs déposés auprès d'établissements bancaires suisses.

Depuis l'entrée en vigueur du principe d'apport en capital le 1<sup>er</sup> janvier 2011, les remboursements d'apports en capital, effectués, déclarés correctement et indiqués par le titulaire après le 31 décembre 1996, sont traités comme le remboursement de capital nominal. Cela signifie que les remboursements des apports en capital déclarés et présentés de manière appropriée ne sont pas soumis à l'impôt anticipé et ne représentent plus un revenu imposable pour les personnes physiques (si les parts sont détenues dans la fortune privée) (voir point 10.3.1).

Les gains de loterie et de jeux d'argent qui ne sont pas exonérés d'impôt sur le revenu sont également assujettis à l'impôt anticipé, ainsi que les prestations d'assurance.

En général, le débiteur est imposable et doit supporter le montant de la retenue à la source, que le destinataire puisse ou non prétendre à un remboursement partiel ou total de l'impôt. Un remboursement est uniquement possible si les gains concernés sont correctement déclarés pour l'impôt sur le revenu et que le destinataire a droit d'usufruit sur les revenus soumis à l'impôt anticipé. L'objectif de l'impôt anticipé est de prévenir une évasion fiscale. Pour les personnes morales, le remboursement de l'impôt anticipé se fait par le biais d'un remboursement effectif, tandis que les personnes physiques résidant en Suisse bénéficient d'un crédit sur leur dette d'impôt dans le cadre de la procédure d'imposition ordinaire.

**Grâce à de nombreuses conventions de double imposition et d'accords bilatéraux, les contribuables domiciliés hors de Suisse peuvent obtenir le remboursement partiel ou total de l'impôt anticipé à la source.**

Pour les contribuables domiciliés à l'étranger, l'impôt anticipé constitue en principe une charge définitive. Toutefois, un remboursement partiel ou total peut être accordé sur la base d'une convention internationale de double imposition ou d'un accord bilatéral conclu entre la Suisse et le pays de résidence du destinataire.

Une procédure de notification peut par ailleurs être appliquée pour certaines distributions de dividendes à la place de l'impôt anticipé et de la procédure de remboursement. Pour les contribuables domiciliés à l'étranger, l'impôt anticipé constitue en principe une charge définitive. Toutefois, un remboursement partiel ou total peut être accordé sur la base d'une convention internationale de double imposition ou d'un accord bilatéral conclu entre la Suisse et le pays de résidence du destinataire.

### 10.4.1 Taux légaux

Le taux d'imposition pour les distributions de dividendes, y compris les distributions de bénéfices, les paiements d'intérêts liés à des obligations et des prêts similaires, ainsi que les paiements d'intérêts par des banques ou des établissements similaires à toute personne autre qu'un établissement bancaire, s'élève à 35 %. Aucun impôt anticipé n'est prélevé sur les paiements d'intérêts pour les contrats de prêt aux entreprises qui ne sont pas considérés comme des obligations ou instruments de dette assimilés. Aucun impôt anticipé n'est prélevé lorsque des taxes sur des licences, des services et taxes similaires dus par des personnes physiques ou morales assujetties en Suisse satisfont au principe de pleine concurrence.

### 10.4.2 Taux fixés dans le cadre de conventions de double imposition

La majorité des accords prévoient une réduction du taux normal de 35 % sur les dividendes. Le taux réduit s'élève généralement à 15 % pour les investisseurs de portefeuilles et à 0 %, 5 % ou 10 % pour les propriétaires d'entreprises. Certaines conventions exigent l'imposition des revenus de source suisse dans le pays de résidence du contribuable pour que celui-ci puisse bénéficier d'exonérations. En ce qui concerne les intérêts, la plupart des conventions prévoient également une réduction (en général à 10 %). Certaines prévoient un remboursement total. Certaines prévoient un taux négatif.

Cependant, la réduction est uniquement possible si, la personne revendiquant l'avantage prévu par la convention, peut effectivement faire valoir l'application de ladite convention.

### 10.4.3 Accords bilatéraux avec l'UE

Selon l'accord, les dividendes, redevances et paiements d'intérêts entre la Suisse et les États membres de l'UE ne sont plus assujettis à l'impôt anticipé depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2005 dans la mesure où les conditions sont remplies (minimum de pourcentage de participation, période de détention des participations).

En 2017-18, l'accord sur la fiscalité de l'épargne a été remplacé par l'accord sur l'échange automatique de renseignements fiscaux (accord AIA/EAR). Celui-ci englobe non seulement les produits d'intérêts, mais aussi tous les types de revenus de capital ainsi que les trusts et les fondations. L'exemption de l'imposition à la source des paiements frontaliers de dividendes, intérêts et redevances entre des entreprises liées, telle qu'elle ancrée dans l'accord sur la fiscalité de l'épargne, est reprise sans modification.

Les accords bilatéraux, dont l'accord AIA, s'appliqueront aussi aux États adhérant à l'UE après le 1<sup>er</sup> juillet 2005 (p. ex. Bulgarie, Roumanie ou Croatie).

L'accord AIA contient une réserve expresse exigeant l'application des dispositions nationales ou de l'accord relatives à la fraude ou aux abus, et ce, tant par la Suisse que par les États membres de l'UE. Les avantages susmentionnés de l'accord AIA peuvent donc être refusés en cas d'abus ou de fraude.

Les conventions de double imposition conclues entre la Suisse et des États membres de l'UE, qui prévoient un régime fiscal plus favorable pour les dividendes, les intérêts et les redevances, restent applicables. En pratique, cela signifie que les personnes assujetties peuvent choisir entre l'accord EAR et la convention de double imposition applicable.

## 10.5 TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

Bien que la Suisse ne soit pas membre de l'UE, son système de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) a été conçu, conformément à la sixième directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, comme une taxe non cumulative perçue à chaque stade du processus de production et de distribution avec déduction de l'impôt préalable. Ainsi, la TVA suisse est une taxe indirecte prélevée uniquement au niveau fédéral sur la plupart des biens et services, et appliquée à chaque étape de la chaîne de production et de distribution. Il est de la responsabilité du fournisseur de déclarer l'impôt dû (la TVA est calculée sur la base de la contre-prestation convenue entre les parties).

### 10.5.1 Personnes assujetties

Toute personne (morale ou physique), institution ou établissement, communauté de personnes sans capacité civile etc. (c.-à-d. indépendamment de la forme juridique, de la finalité et de l'intention lucrative) qui exploite une entreprise (génération durable de revenus grâce à une activité commerciale ou professionnelle en son propre nom) est en principe assujettie à l'impôt. L'enregistrement à la TVA est obligatoire si le chiffre d'affaires imposable, réalisé au niveau mondial, dépasse 100'000 francs suisses par an. Tous les sites d'exploitation en Suisse d'une société sise en Suisse et son siège principal forment l'entité imposable (sujet fiscal). Sont également considérés comme un sujet fiscal tous les sites d'exploitation en Suisse d'une société étrangère. En revanche, les sites d'exploitation en Suisse et le siège principal à l'étranger (et vice versa) sont considérés comme des sujets fiscaux distincts.

Il n'y a pas non plus d'assujettissement à l'impôt sur les acquisitions (pas d'enregistrement obligatoire à la TVA) pour les destinataires non imposables en Suisse, dès lors que ceux-ci acquièrent des prestations soumises à l'impôt sur les acquisitions pour plus de 10'000 francs suisses pendant l'année calendaire. Il s'agit entre autres de l'achat de prestations d'entreprises ayant leur siège à l'étranger et non inscrites au registre des personnes imposables, à condition que, selon le principe de localisation du destinataire, le lieu d'exécution soit situé en Suisse (à l'exception de services électroniques ou de télécommunications à des destinataires non imposables). L'utilisation de services de télécommunication ou électroniques par des bénéficiaires non imposables constitue une exception à ce principe car, dans ce cas, le prestataire étranger est assujetti à l'impôt en Suisse s'il réalise un chiffre d'affaires supérieur à 100'000 francs dans le monde.

Sont également soumis à l'impôt sur les acquisitions les destinataires imposables qui doivent déclarer cet impôt dans le cadre de leurs décomptes de TVA réguliers.

Si le revenu d'un sujet fiscal (chiffre d'affaires mondial issu de livraisons et prestations imposables) est inférieur à 100'000 francs suisses par an (150'000 francs suisses pour les associations sportives et culturelles et institutions caritatives), il est exonéré d'impôt. Il est cependant possible de renoncer à l'exonération. Lors de son enregistrement auprès de l'Administration fédérale des contributions, l'assujetti reçoit un numéro de TVA, essentiellement basé sur le numéro d'identification de l'entreprise. Le supplément TVA est ajouté au numéro d'identification de l'entreprise (p.ex. CHE123.456.789 TVA).

Des règles spéciales s'appliquent aux sociétés de holding. En principe, l'acquisition, le maintien et la cession de participations représente une activité d'entreprise au vu de la TVA suisse. Les parts dans le capital d'autres entreprises d'au moins 10 %, qui sont maintenues à titre d'investissement durable et qui développent une influence prépondérante, sont considérées comme des participations.

En règle générale, les sociétés de holding ne seraient pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée, car leur chiffre d'affaires proviennent généralement de participations et ne constituent donc pas des prestations imposables. Il résulte toutefois de la qualification de l'activité de holding comme activité d'entreprise que les sociétés de holding peuvent se faire enregistrer volontairement pour la taxe sur la valeur ajoutée en renonçant à la libération de l'assujettissement.

L'avantage de l'enregistrement est que les impôts en amont, payables dans le cadre de l'activité d'entreprise donnant droit à déduction de l'impôt préalable, peuvent être déduits. Les prestations exonérées qui ne sont pas ou ne peuvent pas être choisies ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (voir point 10.5.5). Dans le domaine des transactions monétaires et en capital, par exemple, le négoce de titres et de parts de sociétés est une prestation exonérée d'impôt, pour laquelle une correction de l'impôt préalable est nécessaire.

#### 10.5.2 Prestations de services imposables

La taxe intérieure s'applique aux services fournis en Suisse par des personnes assujetties contre rémunération, à condition qu'ils ne soient pas exonérés ou exemptés d'impôt. Une prestation réputée réalisée à l'étranger (selon les règles de la TVA) n'est pas soumise à la taxe intérieure. La TVA est prélevée sur les types de prestations suivantes :

1. livraisons de marchandises en Suisse (y compris dans d'autres territoires douaniers considérés comme nationaux, comme le Liechtenstein) ;
2. prestations de services fournies en Suisse (y compris dans d'autres territoires douaniers considérés comme nationaux, comme le Liechtenstein) ;
3. livraisons et services (assujetties à l'impôt sur les acquisitions) d'entreprises ayant leur siège à l'étranger et
4. importation de marchandises.

La livraison de biens au sens de la TVA n'est pas limitée à la fourniture de marchandises telle que définie dans le droit commercial suisse. La loi sur la taxe sur la valeur ajoutée énumère un certain nombre de transactions qui sont considérées comme des livraisons au sens de la TVA, comme la maintenance de machines, la location ou le leasing d'objets, le négoce d'électricité etc.

Les prestations dont le lieu d'exécution est à l'étranger et la livraison de marchandises à l'étranger ne sont pas soumises à la TVA suisse. Les exportations de marchandises depuis la Suisse sont imposables mais exonérées de TVA.

#### 10.5.3 Assiette

La base imposable pour la livraison de marchandises et la fourniture de services se fonde sur la rémunération brute convenue ou reçue (en espèces ou en nature). En principe, l'impôt préalable, c.-à-d. la taxe payée sur les prestations achetées, peut être réclamé par la personne inscrite à la TVA lors du décompte périodique de la TVA et déduite du montant dû, à condition que l'assujetti soit autorisé à la déduction intégrale de l'impôt préalable. Par conséquent, seule la valeur ajoutée est taxée (principe de l'impôt net à toutes les phases).

#### 10.5.4 Taux

Le taux standard s'élève à 7,7 % depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018 pour toutes les livraisons de marchandises et les prestations de services imposables. Un taux réduit de 3,7 % est appliqué pour l'hébergement. Certaines catégories de biens et services de première nécessité, p. ex. la distribution d'eau, de nourriture et de boissons non alcoolisées, le bétail, la volaille et les poissons, les céréales et les semences, les livres (électroniques) et les journaux, les services de diffusion TV et radio non commerciale, etc., sont taxées au taux réduit de 2,5 %.

L'Administration fédérale des contributions propose en outre un système simplifié de décompte de la TVA pour les petites entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 5,005 millions de francs suisses (TVA comprise) et dont la charge fiscale annuelle est inférieure à 103'000 francs suisses (calculé selon le taux d'imposition net déterminant). Les entreprises peuvent établir leurs décomptes de TVA à un taux forfaitaire inférieur au taux normal de 7,7 %. Dans ce cas, elles renoncent au système traditionnel de déduction de l'impôt préalable. Cette méthode d'imposition simplifiée doit être approuvée par l'Administration fédérale des contributions et être maintenue pendant au moins un an. À la différence de l'établissement normal du décompte trimestriel, la déclaration de taxe sur la valeur ajoutée ne doit être présentée que deux fois par an.

#### 10.5.5 Chiffres d'affaires exclus et exonérés

La loi établit une distinction entre le chiffre d'affaires exonéré de la TVA et les prestations exclues de la TVA.

Les dépenses servant uniquement à réaliser les prestations exclues de la TVA ne permettent pas de déduire l'impôt préalable encouru en amont. Les activités exclues concernent les domaines de la santé, de l'enseignement, de la culture, du sport, de l'action sociale, la plupart des activités de banque et d'assurance, la location et la vente d'immeubles, les jeux d'argent ainsi que la location immobilière pour une utilisation exclusivement privée. Il existe toutefois, pour la plupart de ces activités exclues, la possibilité d'opter pour l'imposition volontaire. Néanmoins, cette option n'est pas possible pour les activités bancaires et d'assurance, ni la location et la vente de biens à des fins exclusivement résidentielles. Contrairement aux prestations exclues, les activités exonérées donnent droit à la déduction de l'impôt préalable en amont pour tous les impôts payés dans le cadre de la réalisation des chiffres d'affaires concernés (véritable exonération). Il s'agit d'activités dont le chiffre d'affaires provient, par exemple, de l'exportation de biens (cf. point 10.5.7).

Les prestations localisées à l'étranger ne sont pas soumises à la taxe suisse sur la valeur ajoutée. Ces chiffres d'affaires découlent généralement de modèles d'affaires internationaux. Par exemple, une entreprise commerciale suisse qui achète des produits à une société de production étrangère et les vend à des clients dans un pays tiers, les produits étant expédiés directement aux clients. Les prestations localisées à l'étranger donnent droit à la déduction de l'impôt préalable lorsqu'elles ne relèvent pas des activités non soumises à la TVA pour lesquelles une option est exclue.

### 10.5.6 Déduction de l'impôt préalable

Une société enregistrée à la TVA est redevable de la TVA sur toutes les fournitures imposables et paie la TVA sur ses achats (impôt préalable). Dans la plupart des cas, l'impôt préalable peut être déduit du montant des taxes dues. De ce fait, la TVA ne constitue pas une charge supplémentaire pour une entreprise. Elle constitue un coût réel uniquement pour le consommateur final ou pour les entreprises impliquées dans des transactions ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable (entreprises exerçant des activités exclues du champ de l'impôt, comme les banques et les assurances).

### 10.5.7 Exportations

Si les biens d'exportation sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée (avec déduction de l'impôt préalable), la plupart des services fournis à un destinataire domicilié à l'étranger ne sont pas soumis à la TVA suisse.

La loi suisse sur la TVA fournit une liste des services qui doivent être imposés au siège du fournisseur des prestations ou qui sont soumis à une réglementation spécifique (par exemple services liés à des terrains, à l'hôtellerie, services dans le domaine de la culture, du sport et des arts ; services de transport de personnes, etc.). La TVA suisse n'est pas appliquée aux services non inclus dans cette liste fournis à un bénéficiaire étranger (clause de portée générale – le « lieu de fourniture est où le bénéficiaire est établi » s'applique).

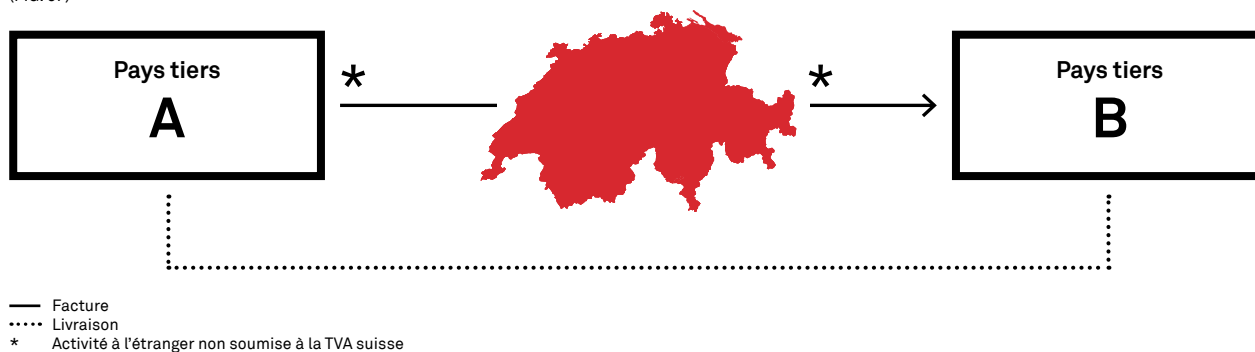
Cependant, le droit à l'exonération de la TVA (non-imposition) pour ces services doit être prouvé à l'aide des documents de base, comme les factures, les conventions, etc. Il en va de même pour les fournitures à l'exportation, pour lesquelles l'exonération fiscale s'effectue généralement sur la base d'une preuve d'exportation ou d'importation douanière (toutefois, le principe de la libre appréciation des preuves s'applique).

### 10.5.8 Activités internationales

Les règles concernant la TVA décrites précédemment s'appliquent comme suit à une société commerciale suisse qui achète des produits à une société de production étrangère et les vend à des clients dans un pays tiers, les produits étant expédiés directement aux clients.

## Activités internationales

(FIG. 37)



Source : graphique PricewaterhouseCoopers

### 10.5.9 Entreprises ayant leur siège à l'étranger

Les entreprises étrangères qui fournissent des biens ou certains services en Suisse et renoncent à l'exonération de l'obligation fiscale ou réalisent chaque année, en Suisse et à l'étranger, un chiffre d'affaires d'au moins 100'000 francs suisses à partir de prestations imposables et exonérées sont priées de nommer un représentant fiscal domicilié en Suisse pour la TVA. Elles peuvent aussi demander le remboursement de l'impôt préalable ou le déduire par le biais des décomptes TVA qu'elles devront établir. Sont exonérées de l'assujettissement à la TVA les entreprises étrangères qui fournissent exclusivement des prestations exonérées de l'impôt en Suisse, ou bien qui fournissent des prestations de services selon le principe du lieu du destinataire (à l'exception des services des télécommunications ou électroniques fournis à des destinataires non imposables) ou fournissent de l'électricité par des lignes, du gaz via le réseau de distribution de gaz et du chauffage central à des personnes imposables en Suisse.

Si, en un an, un vendeur par correspondance réalise (en Suisse ou à l'étranger) un chiffre d'affaires de 100'000 francs suisses sur des petites livraisons (on parle de petites livraisons lorsque le montant de l'impôt est inférieur ou égal à cinq francs suisses) qu'il importe depuis l'étranger ou expédie, ses livraisons sont considérées comme des livraisons sur le territoire suisse. Par conséquent, le vendeur par correspondance est assujéti à la TVA en Suisse et doit se faire inscrire au registre de la TVA. L'obligation fiscale naît lorsque le seuil de chiffre d'affaires de 100'000 francs suisses est atteint. Le seuil de chiffre d'affaires est calculé à partir des indemnités versées par les acheteurs au vendeur par correspondance.

Les entrepreneurs non-résidents n'exerçant pas d'activités taxables en Suisse peuvent demander le remboursement de la TVA suisse dans le cas où leurs activités étrangères seraient considérées comme du chiffre d'affaires imposable en vertu de la loi suisse sur la TVA et où le pays de résidence accorde le même traitement aux entrepreneurs suisses (VAT Refund/procédure de remboursement de la TVA).

**Le taux de TVA suisse de 7,7 % est le plus bas de tous les pays d'Europe.**

## 10.6 AUTRES TAXES

### 10.6.1 Droit de timbre

Le droit de timbre est prélevé sur des transactions juridiques particulières, comme l'émission (droit de timbre d'émission) ou le négoce de titres (droit de timbre de négociation).

La création et l'augmentation du capital pour les sociétés de capitaux sont soumises à une taxe d'émission à hauteur de 1% de la valeur vénale de la mise, le premier million de francs suisses du total du capital versé étant exempté d'impôt, qu'il s'agisse d'un premier apport ou d'un apport ultérieur. Sont également assujetties à la taxe d'émission les augmentations de capital sans augmentation correspondante du capital social, auquel cas le montant exempté à hauteur de 1 million de francs suisse ne s'applique pas.

La négociation de titres suisses et étrangers dans le cadre de laquelle un commerçant de titres participe en tant que partie contractante ou d'intermédiaire est soumise au droit de timbre de négociation (également souvent appelé «taxe boursière»). En fonction de la résidence de l'émetteur (Suisse ou pays étranger), le taux s'élève à 0,15% ou à 0,3% et est calculé sur la contre-valeur des titres négociés.

Est commerçant de titres suisse toute personne dont l'activité professionnelle consiste à acheter ou vendre des titres pour son propre compte ou pour un tiers, y compris les banques suisses et les autres sociétés financières suisses à caractère bancaire. Sont également considérés comme des commerçants de titres les entreprises détenant des titres taxables dont la valeur comptable excède 10 millions de francs suisses et les membres étrangers d'une bourse suisse pour les titres suisses traités à cette bourse.

### 10.6.2 Impôt foncier

Les gains en capital sur des biens immobiliers en Suisse sont assujettis à un impôt cantonal spécial sur les gains immobiliers, si le gain en capital est imputé à la fortune privée d'une personne physique. Si la plus-value est ajoutée aux actifs commerciaux d'une personne physique ou aux actifs d'une personne morale, elle est soumise à l'impôt ordinaire sur les revenus ou le bénéfice ou également à un impôt cantonal spécial sur les gains immobiliers, selon le canton dans lequel le bien est situé. Au niveau de l'impôt fédéral direct, les gains en capital provenant de biens immobiliers issus de la fortune privé d'une personne physique ne sont pas imposables, tandis que les gains en capital dans le cadre des actifs commerciaux ou des actifs d'une personne morale sont soumis à l'impôt ordinaire sur les revenus ou les bénéfices.

De plus, dans certains cantons, le transfert de biens immobiliers est soumis à une taxe pour l'acte translatif de propriété, alors qu'aucune taxe de ce genre n'est prélevée au niveau fédéral. En général, cette taxe se fonde sur le prix d'achat ou la valeur imposable de l'immeuble et est payée par l'acquéreur. Selon le canton, le taux en vigueur varie entre 1% et 3%.

En outre, près de la moitié des cantons prélèvent un impôt sur la fortune spécifique aux biens immobiliers («impôt foncier»), qui est dû chaque année en plus de l'impôt sur la fortune général. L'impôt est perçu par l'autorité de situation de la propriété et calculé sur la base de la valeur du marché ou de la valeur imposable du bien immobilier. Aucune déduction des dettes n'est possible. Le taux applicable s'élève à 0,3% maximum.

## 10.7 CONVENTIONS DE DOUBLE IMPOSITION

Afin de minimiser les effets de la double imposition en Suisse et à l'étranger, la Suisse a conclu des conventions concernant les impôts directs sur le revenu avec toutes les grandes nations industrialisées et de nombreux autres pays. La majorité de ces conventions se fondent sur les principes du modèle de convention de l'OCDE, qui définit le lieu d'imposition du revenu et de la fortune, et décrit la méthode applicable pour prévenir la double imposition. La Suisse applique généralement une méthode d'exemption selon laquelle les revenus réalisés à l'étranger sont exonérés d'impôts en Suisse. Ce revenu et les actifs nets sont uniquement pris en compte pour la détermination du taux d'imposition applicable (réserve de progression). Cependant, pour certains revenus (dividendes, intérêts et redevances), la Suisse applique en principe la méthode d'imputation. Dans le cas des dividendes, intérêts et redevances, les deux États (celui dans lequel les revenus sont générés et l'État de domicile du bénéficiaire) sont généralement autorisés à les imposer. Toutefois, la convention de double imposition limite le droit de taxation de l'État d'origine, l'impôt à la source étant déductible de celui prélevé dans l'État de résidence du destinataire. Actuellement, plus de 100 conventions sont en vigueur, en plus des accords bilatéraux conclus avec l'UE le 1er juillet 2005. Comme les conventions suisses de double imposition sont des conventions internationales, elles supplantent le droit fiscal fédéral ainsi que les réglementations fiscales cantonales/communales.

Les conventions suisses de double imposition s'appliquent aux personnes (physiques et morales) résidant dans l'un des deux ou dans les deux États contractants. Comme mentionné au point 10.3.5, les résidents suisses bénéficiant de l'imposition d'après la dépense peuvent généralement profiter aussi des allègements prévus dans les conventions. Cependant, certaines conventions prévoient des conditions particulières à remplir pour pouvoir bénéficier de leur application.

Outre les conventions portant sur les impôts directs sur les revenus et certaines parties de l'impôt sur la fortune, la Suisse a également conclu quelques conventions concernant l'impôt sur les successions. Jusqu'à présent, elle n'a négocié aucun accord pour la double imposition des donations. Il existe également des conventions particulières pour les frontaliers, l'imposition des compagnies aériennes et de transport internationales et la situation fiscale d'organisations internationales et de leurs employés.

## 10.8 RÈGLES D'IMPUTATION DE PRESTATIONS INTERNES

Conformément au droit fiscal suisse, les transactions entre les entreprises d'un groupe doivent respecter le principe de pleine concurrence. La Suisse ne dispose pas d'une réglementation distincte pour les prestations internes et ne prévoit pas d'en adopter une prochainement. Les autorités fiscales suisses appliquent les directives de l'OCDE en la matière pour déterminer si une transaction entre des parties liées respecte le principe de pleine concurrence. En Suisse, aucune exigence spécifique n'est imposée en matière de documents. Une entreprise réalisant des affaires en Suisse doit toutefois disposer des documents permettant de vérifier le respect du principe de pleine concurrence dans les transactions avec des parties liées.

[www.efd.admin.ch](http://www.efd.admin.ch)  
Département fédéral des finances (DFF)

## 10.9 BEPS 2.0

À travers le projet BEPS 2.0, l'OCDE entend améliorer l'équité fiscale entre entreprises traditionnelles et numériques. Le pilier 1 prévoit une réattribution partielle des droits d'imposition aux pays de commercialisation pour les groupes réalisant un chiffre d'affaires annuel supérieur à 20 milliards d'euros et plus de 10 % de marge. Le pilier 2 introduit un impôt minimum global de 15 % pour les groupes d'entreprises internationaux réalisant un chiffre d'affaires annuel supérieur à 750 millions d'euros.

La Suisse souhaite appliquer elle aussi l'imposition minimale prévue par l'OCDE. La procédure de consultation concernant l'ordonnance relative à l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin) a été ouverte en août 2022. Celle-ci régit temporairement l'imposition minimale en Suisse à l'aide d'un impôt complémentaire. Les nouvelles règles devraient entrer en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2024.