

Deuxième réforme de l'imposition des sociétés au niveau fédéral

Jürg Hagmann, Berne

Situation initiale

Avec l'amélioration de la situation des holdings, l'élimination de l'impôt sur les capitaux et un taux d'imposition linéaire des bénéfices, la première réforme de l'imposition des sociétés (1997) manifeste des répercussions très positives.

Depuis, bon nombre d'interventions parlementaires ont été déposées; elles concernent le taux d'imposition des bénéfices, la double imposition économique supportée par les corporations et les détenteurs de capitaux, la charge qu'assument les entreprises de personnes ainsi que la neutralité de l'imposition par rapport à la forme juridique. De plus, l'on veut accorder davantage d'attrait à la Suisse en tant que place économique pour les entreprises.

Des études ont démontré que l'imposition des entreprises au niveau de la Confédération et de la plupart des cantons fournit des résultats avantageux, car les taux limites d'imposition des bénéfices sont nettement inférieurs à ceux pratiqués dans les Etats avoisinants. Par contre, les résultats sont moins positifs lorsqu'on prend en considération, à part le niveau des entreprises, la charge marginale imposée aux investisseurs eux-mêmes.

Caractéristiques du projet

Au plan matériel, le projet de réforme englobe trois modèles. Les trois variantes prévoient en outre des mesures en faveur des entreprises de personnes et des sociétés de capitaux.

Modèle 1: procédure d'imposition partielle avec option

Ce modèle se caractérise par le fait qu'il prévoit une imposition partielle des résultats nets de participations qualifiées de la fortune commerciale et de participations qualifiées de la fortune privée, toutefois uniquement dans la mesure où le contribuable a opté expressément pour le traitement fiscal en tant que patri-

moine commercial (méthode de l'option). Sont réputées qualifiées les participations affichant une part de 10% du capital de la société ou de la coopérative. Les dividendes et les bénéfices d'aliénations (ou les pertes) sont ajoutés au (ou déduits du) revenu imposable restant à raison de 60%.

Les avantages en découlant seraient l'élimination du commerce quasi-professionnel de titres, de la transposition et de la liquidation partielle indirecte, dans la mesure où il est fait usage du droit d'option. Il y a lieu de souligner que le droit d'option concerne toujours l'ensemble des participations qualifiées actuelles et futures du contribuable.

Modèle 2: imposition partielle limitée

Ce modèle se limite à une imposition partielle dans la fortune privée avec une part de 20% au capital de la société ou de la coopérative. En cas de réalisation directe ou indirecte (aliénation), les bénéfices versés et les bénéfices accumulés seraient pris en considération à raison de 60% dans la base de calcul. En cas d'aliénation, il y a lieu de se fonder sur l'évolution des réserves ouvertes et latentes taxées, survenue pendant la durée de la possession (augmentation ou diminution). Ce modèle ne prévoit non plus le commerce quasi-professionnel de titres et la liquidation partielle indirecte, mais tient compte de la transposition.

Il convient d'ajouter que le modèle 1 s'appliquerait aux participations de la fortune commerciale.

Modèle 3: allègement partiel au niveau des dividendes

Ce modèle vise exclusivement l'élimination de la double imposition économique. L'atténuation des charges s'applique aux distributions de bénéfices de tous genres, mais non aux bénéfices résultant d'aliénations, pour lesquels le régime reste inchangé. Dans la fortune commerciale et dans la fortune privée, les entrées de bénéfices nets ne seraient ajoutées au revenu imposable restant qu'à raison de 70%. Aucune modification ne s'opère en ce qui concerne la transposition,

la liquidation partielle indirecte et le commerce quasi-professionnel de titres.

Autres mesures en faveur des entreprises de personnes et des sociétés de capitaux

Entreprises de personnes

- Règles de calcul concernant la fortune commerciale des entreprises de personnes
- Report de l'imposition en cas de transfert de biens-fonds de la fortune privée dans la fortune commerciale (cantons avec système dualiste)
- Report de l'imposition des bénéfices immobiliers en cas de transfert de la fortune commerciale dans la fortune privée (Confédération et cantons avec système dualiste)
- Compensation de pertes commerciales avec des bénéfices immobiliers dans le cadre de l'imposition spéciale correspondante au niveau de l'entreprise (cantons en partie avec système moniste)
- Report de l'imposition des réserves latentes dans le cadre de la fortune mobilière et immobilière lors d'un partage de succession
- Atténuation de la charge fiscale de bénéfices de liquidation en cas de cessation définitive ou de transfert d'entreprises de personnes (seule une part de ⅓ est déterminante pour le taux)
- Régime spécial pour les entreprises agricoles ou sylvicoles
- Elargissement de la notion de emploi

Sociétés de capitaux

- Introduction du principe de l'apport de capital (remboursement d'agio exonéré de l'impôt anticipé)
- Compléments dans le domaine du droit d'émission
 - Prise en charge d'exploitations en état de surendettement par des sociétés de récupération
 - Augmentation de la franchise pour les sociétés de capitaux (1 million de francs)
 - Introduction d'une véritable franchise pour les coopératives (250 000 francs)

Mesures supplémentaires possibles (en cours d'examen)

- Abrogation de la loi fédérale sur la constitution de réserves de crise bénéficiant d'allègements fiscaux (LCRC)
- Abrogation de la loi fédérale sur les sociétés de capital-risque

Résumé

Points centraux de la deuxième réforme de l'imposition des sociétés

- Allègement pour le capital-risque par la réduction de la charge fiscale marginale effective
- Rapprochement de la neutralité au plan de l'emploi des bénéfices et de la structure des capitaux
- Rapprochement de la neutralité au plan de la forme juridique
- Renforcement de la place économique suisse
- Amélioration de la prévisibilité du système fiscal
- Amélioration de l'équité fiscale et de la transparence ■