



DAP, 01.02.2019

Estimation des conséquences financières statiques des mesures de la loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS (RFFA) sur l'impôt sur le bénéfice et l'impôt sur le capital

Hypothèses

L'estimation des conséquences financières statiques des mesures de la loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS (RFFA) et des plans cantonaux de mise en œuvre sur l'impôt sur le bénéfice et l'impôt sur le capital a été réalisée en trois étapes:

1. représentation de la situation existant avant la réforme, sur la base de données concernant la moyenne des années 2012 à 2014;
2. modélisation des mesures de la réforme (RFFA et plans cantonaux de mise en œuvre) et estimation des conséquences financières qui en découleront par rapport à la situation initiale;
3. extrapolation des résultats à l'année 2020.

1 Données sur la situation initiale

Le tableau 1 donne une vue d'ensemble des bénéfices hors résultat des participations avant et après déduction de la charge d'impôt, des recettes fiscales des impôts sur le bénéfice et sur le capital ainsi que de la charge fiscale liée au bénéfice avant et après déduction de la charge d'impôt (respectivement charge fiscale effective et charge fiscale statutaire). Les données sont ventilées entre entreprises soumises au régime ordinaire et sociétés bénéficiant d'un régime fiscal cantonal.

Tableau 1: Recettes fiscales et charge fiscale, moyenne des années 2012 à 2014

			Sociétés soumises au régime ordinaire	Sociétés bénéficiant d'un régime fiscal cantonal
Bénéfices hors résultat des participations après déduction de la charge d'impôt (en millions de CHF)	Confédération Cantons et communes	G_{NB} G_{NK}	55 469 55 469	63 438 9 841
Recettes fiscales (en millions de CHF)				
- Impôt sur le bénéfice	Confédération	TG_B	4 619	4 281
- Impôt sur le bénéfice	Cantons et communes	TG_K	7 858	1 363
- Impôt sur le capital	Cantons et communes	TK_K	977	491
- Impôts sur le bénéfice et le capital	Confédération, cantons et communes	$T = TG_B + TG_K + TK_K$	13 454	6 134
Bénéfices hors résultat des participations avant déduction de la charge d'impôt (en millions de CHF)	Confédération Cantons et communes	$G_{VB} = G_{NB} + TG_B + TG_K + TK_K$ $G_{VK} = G_{NK} + TG_B + TG_K + TK_K$	68 924 68 924	69 572 15 975
Charge fiscale effective	Confédération Cantons et communes Confédération, cantons et communes	$t_B = TG_B / G_{VB}$ $t_K = (TG_K + TK_K) / G_{VB}$ $T = (TG_B + TG_K + TK_K) / G_{VB}$	6,70 % 12,82 % 19,52 %	6,15 % 2,66 % 8,82 %
Charge fiscale statutaire				
- Charge de l'impôt sur le bénéfice	Confédération	$sg_B = TG_B / G_{NB}$	8,33 %	6,75 %
- Charge de l'impôt sur le bénéfice	Cantons et communes	$sg_K = TG_K / G_{NB}$	14,17 %	2,15 %
- Charge de l'impôt sur le bénéfice	Confédération, cantons et communes	$sg = (TG_B + TG_K) / G_{NB}$	22,49 %	8,90 %
- Impôt sur le capital (équivalent de l'impôt sur le bénéfice)	Cantons et communes	$sk_K = TK_K / G_{NB}$	1,76 %	0,77 %
- Charge des impôts sur le bénéfice et le capital	Confédération, cantons et communes	$sgk = (TG_B + TG_K + TK_K) / G_{NB}$	24,26 %	9,67 %

Source: Administration fédérale des finances (AFF): recettes fiscales des cantons et des communes; AFC: bénéfices hors résultat des participations après déduction de la charge d'impôt, recettes fiscales de la Confédération. Les recettes fiscales des cantons et des communes sont réparties entre les entreprises soumises au régime ordinaire et les sociétés bénéficiant d'un régime fiscal cantonal sur la base d'estimations de l'AFC.

2 Modélisation des mesures de la réforme

Les mesures prises en compte dans le cadre de l'estimation des conséquences financières de la réforme reflètent la législation de la Confédération relative à la RFFA et les plans cantonaux de mise en œuvre. Les deux éléments suivants, dont les effets ne sont que provisoires, ne sont pas considérés:

1. l'imposition séparée des réserves latentes existantes, y compris la plus-value créée par le contribuable lui-même, lors de leur réalisation, au sens de l'art. 78g P-LHID;
2. une éventuelle fin anticipée du statut fiscal et ses conséquences en termes d'imposition selon la pratique cantonale.

Une enquête auprès des cantons a permis de déterminer leurs plans de mise en œuvre, dans la mesure où ceux-ci étaient connus à la fin janvier 2018. L'étude n'intègre pas les modifications de ces plans intervenues après cette date. Les lacunes concernant les résultats de l'enquête ont été comblées grâce à des hypothèses de l'AFC.

Le tableau 2 présente pour chaque canton la variation de la charge de l'impôt sur le bénéfice au titre du scénario de réforme par rapport à la moyenne des années 2012 à 2014. Il indique le taux statutaire maximal de cet impôt dans le chef-lieu du canton (hors impôt fédéral direct). Il

convient de noter que ce taux peut fortement diverger de la charge fiscale effective, car les déductions inhérentes aux impôts fédéraux et cantonaux peuvent réduire cette dernière par rapport au taux d'imposition statutaire.

L'estimation des conséquences financières des adaptations du barème de l'impôt sur le bénéfice se fonde sur la variation des taux maximaux dans le scénario de réforme par rapport au *statu quo*. Pour les cantons qui prévoient de passer d'un barème progressif ou d'un barème qui dépend de l'intensité de rendement à un barème proportionnel, l'exploitabilité fiscale plus élevée du nouveau barème proportionnel a été prise en compte au moyen d'un facteur de correction propre aux cantons.

Tableau 2: Hypothèses concernant les adaptations du barème cantonal de l'impôt sur le bénéfice¹

Canton	Taux statutaire maximal canton + chef-lieu du canton + paroisse Ø 2012-2014	Taux statutaire maximal canton + chef-lieu du canton + paroisse dans le «scénario de réforme PF 17»	Forme du barème cantonal de l'impôt sur le bénéfice dans le <i>statu quo</i> (Ø 2012-2014)	Forme du barème cantonal de l'impôt sur le bénéfice dans le «scénario de réforme PF 17»
ZH	18,33 %	13,74 %	Proportionnel	Proportionnel
BE	19,12 %	11,07 %	Progressif	Progressif
LU	5,40 %	5,55 %	Proportionnel	Proportionnel
UR	9,30 %	6,00 %	Proportionnel	Proportionnel
SZ	8,02 %	8,36 %	Proportionnel	Proportionnel
OW	6,00 %	6,00 %	Proportionnel	Proportionnel
NW	6,00 %	5,60 %	Proportionnel	Proportionnel
GL	10,85 %	5,69 %	Proportionnel	Proportionnel
ZG	8,96 %	5,25 %	Progressif	Proportionnel
			Proportionnel pour les sociétés bénéficiant d'un régime fiscal cantonal	
FR	15,92 %	7,66 %	Progressif	Proportionnel
SO	19,85 %	8,80 %	Progressif	Proportionnel
BS	20,17 %	6,50 %	Dépend de l'intensité de rendement	Proportionnel
BL	17,60 %	7,70 %	Progressif	Proportionnel
SH	10,50 %	5,15 %	Proportionnel	Proportionnel
AR	6,00 %	6,50 %	Proportionnel	Proportionnel
AI	8,00 %	6,00 %	Proportionnel	Proportionnel
SG	12,44 %	9,42 %	Proportionnel	Proportionnel
GR	11,52 %	9,15 %	Proportionnel	Proportionnel
AG	14,76 %	13,70 %	Progressif	Progressif
TG	11,16 %	6,98 %	Proportionnel	Proportionnel
TI	17,55 %	12,00 %	Proportionnel	Proportionnel
VD	21,79 %	7,78 %	Proportionnel	Proportionnel
VS	19,29 %	12,19 %	Progressif	Progressif
NE	16,00 %	6,75 %	Progressif	Proportionnel
GE	23,39 %	7,09 %	Proportionnel	Proportionnel
JU	18,11 %	11,20 %	Proportionnel	Proportionnel

Source: enquête de l'AFC et de la CDF auprès des cantons, AFC

Le tableau 3 répertorie, pour chaque canton, les hypothèses retenues concernant la *patent box*, l'encouragement fiscal de la recherche et du développement (R&D) en amont, la limitation de la réduction fiscale et les adaptations de l'impôt sur le capital. Ces hypothèses englobent tout d'abord les paramètres politiques de la réduction maximale prévue dans le cadre de la *patent box* et de la limitation générale de la réduction fiscale. Elles comprennent en outre les estimations des cantons concernant les diminutions de recettes découlant de l'encouragement de la R&D en amont et les diminutions des recettes de l'impôt sur le capital. Elles tiennent compte enfin des estimations des cantons sur la part du substrat fiscal éligible à la *patent box*. L'AFC a corrigé les lacunes que comportent ces estimations à l'aide d'hypothèses.

Les mesures ont pu être modélisées sur la base de ces données. Des difficultés ont été rencontrées uniquement en ce qui concerne la limitation de la réduction fiscale. Si une société dispose d'une *patent box*, la question se pose de savoir si c'est la réduction maximale accordée dans le cadre de la *patent box* ou la limitation de la réduction fiscale qui est contraignante. Dans certains cas, cela dépend non seulement des valeurs cantonales pour ces deux limitations de la

¹ Les valeurs des paramètres reflètent l'état des connaissances fin janvier 2018, selon l'enquête menée par l'AFC et la CDF auprès des cantons. Les informations plus récentes n'ont pas pu être prises en compte dans la simulation.

réduction fiscale, mais aussi des autres bénéfices dont dispose la société. Cet aspect ne peut être représenté que de manière très approximative dans la modélisation, car celle-ci se base sur des données agrégées. La modélisation utilisée se fonde sur la condition suivante:

$$\max[(1 - \text{réduction maximale de la patent box}); (1 - \text{limitation de la réduction fiscale}) \cdot b]$$

Le paramètre b s'élève à 0.2 pour les sociétés soumises actuellement au régime ordinaire et à 0.5 pour les sociétés bénéficiant actuellement d'un régime fiscal cantonal. Dans le cas du canton de Zurich par exemple, il découle de cette condition que la réduction maximale accordée dans le cadre de la *patent box* est contraignante pour les sociétés soumises actuellement au régime ordinaire et que la limitation de la réduction fiscale est contraignante pour les sociétés bénéficiant actuellement d'un régime fiscal cantonal.

$$\max[(1 - 90\%); (1 - 70\%) \cdot 0.2] = \max[10\%; 6\%] = 10\% \quad (\text{sociétés soumises actuellement au régime ordinaire})$$

$$\max[(1 - 90\%); (1 - 70\%) \cdot 0.5] = \max[10\%; 15\%] = 15\% \quad (\text{sociétés bénéficiant actuellement d'un régime fiscal cantonal})$$

Si elle est contraignante, la limitation de la réduction fiscale entraîne une hausse des recettes de l'impôt sur le bénéfice.

Tableau 3: Hypothèses concernant la patent box, l'encouragement fiscal de la R&D en amont, la limitation de la réduction fiscale et l'impôt sur le capital²

Canton	Patent box			Encouragement fiscal R&D en amont		Limitation de la réduction fiscale	Impôt sur le capital
	Réduction maximale	Part estimée du substrat fiscal éligible à la <i>patent box</i>		Dédution	Pertes de recettes	Canton	Réduction maximale Sociétés bénéficiant actuellement d'un régime fiscal cantonal
		Sociétés bénéficiant actuellement d'un régime fiscal cantonal	Sociétés actuellement soumises au régime ordinaire				
ZH	90 %	19,00 %	15,00 %	Oui	ZH	90 %	19,00 %
BE	90 %	9,61 %	8,25 %	Oui	BE	90 %	9,61 %
LU	10 %	3,00 %	5,00 %	Non	LU	10 %	3,00 %
UR	30 %	0,00 %	0,00 %	Non	UR	30 %	0,00 %
SZ	90 %	0,50 %	3,00 %	Oui	SZ	90 %	0,50 %
OW	80 %	5,00 %	1,00 %	Oui	OW	80 %	5,00 %
NW	80 %	9,61 %	8,25 %	Oui	NW	80 %	9,61 %
GL	90 %	9,61 %	8,25 %	Non	GL	90 %	9,61 %
ZG	90 %	10,00 %	7,00 %	Oui	ZG	90 %	10,00 %
FR	90 %	0,00 %	10,00 %	Oui	FR	90 %	0,00 %
SO	90 %	9,61 %	8,25 %	Oui	SO	90 %	9,61 %
BS	90 %	55,00 %	15,00 %	Non	BS	90 %	55,00 %
BL	90 %	4,00 %	7,00 %	Oui	BL	90 %	4,00 %
SH	90 %	5,00 %	10,00 %	Non	SH	90 %	5,00 %
AR	40 %	5,00 %	2,00 %	Oui	AR	40 %	5,00 %
AI	30 %	0,00 %	0,00 %	Non	AI	30 %	0,00 %
SG	50 %	9,61 %	8,25 %	Oui	SG	50 %	9,61 %
GR	90 %	9,61 %	8,25 %	Non	GR	90 %	9,61 %
AG	90 %	80,00 %	5,00 %	Oui	AG	90 %	80,00 %
TG	40 %	0,10 %	0,10 %	Non	TG	40 %	0,10 %
TI	90 %	9,61 %	8,25 %	Oui	TI	90 %	9,61 %
VD	90 %	15,00 %	8,25 %	Oui	VD	90 %	15,00 %
VS	90 %	9,61 %	8,25 %	Oui	VS	90 %	9,61 %
NE	15 %	0,10 %	0,10 %	Oui	NE	15 %	0,10 %
GE	10 %	0,10 %	0,10 %	Oui	GE	10 %	0,10 %
JU	90 %	0,10 %	6,50 %	Oui	JU	90 %	0,10 %

Source: enquête de l'AFC et de la CDF auprès des cantons, AFC

Les conséquences financières de la réforme ont pu être estimées d'un point de vue statique sur

² Les valeurs des paramètres reflètent l'état des connaissances fin janvier 2018, selon l'enquête menée par l'AFC et la CDF auprès des cantons. Les lacunes que comportent les résultats de l'enquête sur la part du substrat fiscal éligible à la *patent box* estimée par les cantons ont été corrigées à l'aide de la valeur moyenne des cantons, à l'exclusion du canton BS. Les informations plus récentes n'ont pas pu être prises en compte dans la simulation. Il existe donc des divergences par rapport aux plans de mise en œuvre des cantons qui sont présentés dans le message concernant le PF 17. Celles-ci portent sur les valeurs du canton AG relatives à la part estimée du substrat fiscal dans la *patent box* pour les anciennes sociétés à statut fiscal cantonal et sur les pertes de recettes de l'impôt sur le capital.

la base de la moyenne des années 2012 à 2014 et des données relatives à l'assiette de l'impôt sur le bénéfice, aux recettes fiscales, aux mesures de la réforme et aux hypothèses concernant les plans cantonaux de mise en œuvre.

3 Extrapolation des résultats à l'année 2020

Les estimations des conséquences financières pour la moyenne des années 2012 à 2014 ont ensuite été extrapolées à l'année 2020 au moyen du facteur 1.275 pour l'impôt sur le bénéfice (augmentation de 27,5 %) et du facteur 1.067 pour l'impôt sur le capital (augmentation de 6,7 %).