

Matériau médias : impôt minimum OCDE en Suisse

Vue d'ensemble

Bei der **OECD/G20-Mindeststeuer** vise à soumettre les grands groupes d'entreprises à une imposition effective minimale de 15 % à l'échelle mondiale. Cette réglementation s'inscrit dans le cadre du projet dit Pillar Two de l'OCDE et du G20. Elle s'adresse en principe aux grands groupes multinationaux et vise à empêcher les transferts durables de bénéfices vers des États à faible imposition.

La Suisse a créé en 2023 une base constitutionnelle permettant à la Confédération de mettre en oeuvre l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises. L'impôt complémentaire national a été introduit au 1er janvier 2024. L'impôt complémentaire international, la règle dite Income Inclusion Rule, est entré en vigueur en Suisse au 1er janvier 2025.

Depuis la votation populaire suisse et l'introduction de l'impôt minimum, le contexte international a évolué. Les États-Unis n'ont pas mis en oeuvre l'impôt minimum OCDE/G20. Parallèlement, tous les États membres du Cadre inclusif n'ont pas effectivement introduit les règles. Avec le "side-by-side package", un cadre a été créé qui exclut les entreprises américaines de l'impôt minimum..

Dans ce contexte, l'étude de l'Université de Saint-Gall (HSG) examine les implications juridiques, fiscales et financières de la mise en oeuvre actuelle par la Suisse. Elle traite notamment de questions relatives à la base constitutionnelle, au principe de légalité, aux conventions contre la double imposition, à la souveraineté en matière de politique fiscale, ainsi qu'aux conséquences financières possibles pour l'État et les entreprises.

En quoi consiste l'impôt minimum OCDE ?

L'impôt minimum OCDE vise à garantir que les grands groupes d'entreprises actifs à l'échelle internationale soient soumis, dans chaque État où ils opèrent, à une **imposition effective minimale de 15 %**. Sont en principe concernés les groupes d'entreprises dont le chiffre d'affaires annuel consolidé est d'au moins 750 millions d'euros.

Le principe de base est le suivant : si un groupe paie effectivement moins de 15 % d'impôts dans un État selon les règles de calcul spécifiques de l'impôt minimum, la différence jusqu'à l'imposition minimale peut faire l'objet d'une imposition complémentaire. Cette différence est souvent dénommée Top-up Tax ou en français Ergänzungssteuer.

Pour le calcul, le taux légal d'imposition des bénéfices n'est pas le seul critère déterminant. Ce qui compte, c'est la charge fiscale effective selon les règles des GloBE Model Rules. **Ces règles comportent leurs propres mécanismes de calcul et s'écartent parfois des règles fiscales nationales.**

Pour la Suisse, lors de l'introduction, la question principale était de savoir si elle devait elle-même prélever l'impôt complémentaire. Si la Suisse ne le fait pas, d'autres États peuvent, sous certaines conditions, imposer les bénéfices faiblement taxés. La mise en oeuvre suisse a donc été justifiée dans le processus politique principalement par la protection de la base fiscale suisse et la création de sécurité juridique.

Qui a initié l'impôt minimum et pourquoi ?

Le projet a été initié dans le cadre de l'OCDE et du G20. Sur le plan technique et politique, il s'inscrit dans le cadre dit Inclusive Framework on BEPS. BEPS est l'acronyme de Base Erosion and Profit Shifting, soit l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires.

Le point de départ était le débat international sur l'imposition des grandes entreprises actives à l'échelle mondiale. De nombreux États ont constaté que les groupes multinationaux pouvaient déclarer leurs bénéfices dans des pays à faible imposition, tandis que les activités économiques, les marchés ou les utilisatrices et utilisateurs se trouvaient dans d'autres États. Le projet OCDE/G20 devait apporter une réponse coordonnée à ce problème.

Le projet global reposait sur deux piliers. Pillar One traite de la question de la répartition des droits d'imposition entre les États. Pillar Two concerne l'imposition minimale mondiale. L'impôt minimum OCDE/G20 traité ici relève du Pillar Two.

Selon l'étude, l'impôt minimum ne constitue pas pour la Suisse une obligation de droit international classique d'introduire les règles correspondantes. Les règles GloBE reposent plutôt sur ce que l'on appelle une Common Approach. Les États peuvent s'en inspirer et intégrer les règles dans leur droit national. Cependant, la mise en œuvre est assurée par chaque État individuellement et demeure volontaire..

Qu'est-ce qui a changé depuis l'idée initiale ?

L'impôt minimum avait été initialement conçu comme un projet international bénéficiant d'un large soutien. Depuis l'accord politique et la votation populaire suisse, plusieurs conditions-cadres ont toutefois évolué.

- Premièrement, les États-Unis n'ont pas mis en œuvre l'impôt minimum OCDE/G20 sous la forme des règles GloBE. **Les États-Unis disposent de leurs propres règles fiscales** pour les entreprises actives à l'échelle internationale et considèrent que leur système comprend déjà des éléments d'imposition minimale. L'étude souligne que les États-Unis revêtent une importance particulière pour la Suisse, en tant que première économie mondiale et premier investisseur direct étranger en Suisse.
- Deuxièmement, seule **une minorité des États participant au Cadre inclusif** a effectivement mis en œuvre l'impôt minimum dans son intégralité (33 sur plus de 140 États). La situation actuelle de mise en œuvre diffère donc de l'attente initiale d'un système mondial largement soutenu.
- Troisièmement, début 2026, le soi-disant **Side-by-Side Package** a été publié. Ce paquet contient des règles permettant d'exonérer certains groupes de certains mécanismes d'imposition complémentaire. Dans l'étude, ce paquet est traité principalement dans le contexte des groupes américains.
- Quatrièmement, le contexte de politique fiscale aux États-Unis a évolué. L'étude décrit différentes **modifications du système fiscal américain** pouvant être pertinentes pour les groupes actifs à l'échelle mondiale. Du point de vue suisse, la question se pose dès lors de savoir comment l'impôt minimum influence sur les décisions de localisation, les transferts de bénéficiaires et l'attractivité fiscale de la Suisse.

Quel rôle joue la Suisse ?

La Suisse a décidé de mettre en oeuvre l'impôt minimum OCDE/G20 au niveau national.

Cela a nécessité une nouvelle base constitutionnelle. Le 18 juin 2023, le peuple et les cantons ont approuvé la modification constitutionnelle. Selon l'étude, la disposition constitutionnelle a conféré à la Confédération la compétence d'introduire l'imposition minimale. Elle est décrite comme une disposition facultative.

La mise en oeuvre s'est d'abord faite par le biais de l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises. Cette **ordonnance est entrée en vigueur au 1er janvier 2024**. Cette ordonnance a introduit l'impôt complémentaire national. Cet impôt complémentaire national est souvent dénommé QDMTT.

Au 1er janvier 2025, l'impôt complémentaire international selon la Income Inclusion Rule est également entré en vigueur en Suisse. Cette règle concerne, sous certaines conditions, les bénéficiaires étrangers faiblement taxés de groupes d'entreprises ayant un lien avec la Suisse. La Undertaxed Profits Rule, autre mécanisme du dispositif OCDE, n'a pas encore été mise en vigueur en Suisse selon l'étude HSG.

La Suisse a ainsi procédé à sa mise en oeuvre de manière progressive. L'impôt complémentaire national a d'abord été introduit pour pouvoir imposer les bénéficiaires faiblement taxés en Suisse. L'impôt complémentaire international a ensuite suivi. La question de la réaction de la Suisse aux modifications ultérieures des directives OCDE et à la mise en oeuvre différenciée par les autres États est restée ouverte.

Qu'est-ce que le Side-by-Side Package ?

Le Side-by-Side Package est un document OCDE de 2026. Il concerne l'application coordonnée de l'impôt minimum mondial dans un contexte où les États-Unis n'ont pas mis en oeuvre les règles GloBE, mais disposent de leurs propres règles fiscales pour les entreprises actives à l'échelle internationale.

Le paquet prévoit, sous certaines conditions, des règles dites de Safe Harbour. Un Safe Harbour est une disposition de simplification ou d'exemption. Lorsque les conditions sont remplies, il est possible de renoncer à certains contrôles ou mécanismes d'imposition complémentaire.

Pour l'étude, c'est notamment le Side-by-Side Safe Harbour qui est pertinent. Celui-ci peut conduire à ce que certaines règles d'imposition complémentaire ne soient pas appliquées aux groupes d'entreprises dont la société mère ultime se trouve dans un État disposant d'un régime Side-by-Side qualifié. L'étude traite ce mécanisme principalement dans le contexte des États-Unis.

Selon l'étude, l'impôt complémentaire national, c'est-à-dire la QDMTT, n'est en principe pas affecté par le Side-by-Side Package. Cela signifie qu'un État comme la Suisse peut continuer à prélever un impôt complémentaire national sur les bénéficiaires nationaux, même si d'autres règles internationales d'imposition complémentaire ne sont pas appliquées à certains groupes.

Ce paquet est pertinent pour la Suisse, car les groupes américains y jouent un rôle important sur le plan économique et fiscal. L'étude examine donc l'impact de l'application du Side-by-Side Package sur la mise en oeuvre suisse, sur l'égalité de traitement des différents groupes d'entreprises et sur la capacité d'action de la Suisse en matière de politique fiscale.

Chronologie

Période	Événement	Contexte
Après la crise financière et avec la numérisation	Le débat international sur le transfert de bénéfices et l'érosion de la base fiscale des grands groupes prend de l'importance.	Les États recherchent des réponses coordonnées aux questions BEPS.
2021	L'OCDE/G20 parviennent à un accord politique sur une solution à deux piliers, dont le Pillar Two comme impôt minimum.	Le Pillar Two constitue la base de l'imposition minimale mondiale.
Fin 2021 et années suivantes	L'OCDE élabore les GloBE Model Rules ainsi que d'autres directives.	Un ensemble de règles techniques découle de l'accord politique.
2022	En Suisse, la base constitutionnelle est préparée et débattue politiquement.	L'argument central est la protection de la base fiscale suisse.
18 juin 2023	Le peuple et les cantons approuvent la modification constitutionnelle.	La Confédération reçoit la compétence d'introduire une imposition minimale des grands groupes d'entreprises.
1er janvier 2024	L'ordonnance suisse sur l'imposition minimale entre en vigueur pour l'impôt complémentaire national.	La Suisse introduit la QDMTT.
1er janvier 2025	L'impôt complémentaire international IIR entre en vigueur en Suisse.	La Suisse met en oeuvre un autre mécanisme du dispositif OCDE.
Janvier 2025	Le gouvernement américain déclare que le Global Tax Deal ne s'applique pas aux États-Unis.	Les États-Unis se positionnent en dehors de la mise en oeuvre GloBE.
2025	Des modifications de politique fiscale sont adoptées aux États-Unis.	L'étude traite ces modifications dans le contexte de l'attractivité des États-Unis comme site d'implantation.
Janvier 2026	L'OCDE publie le Side-by-Side Package.	Le paquet règle la coordination avec les États disposant de leurs propres systèmes fiscaux.

Période	Événement	Contexte
Avril 2026	L'Administration fédérale des contributions annonce l'application pratique du Side-by-Side Package.	La Suisse tient compte de la nouvelle directive OCDE dans sa pratique administrative.
2026	Les entreprises se confrontent pour la première fois concrètement aux questions de déclaration et de droit relatives à l'impôt minimum.	La mise en oeuvre devient opérationnellement pertinente pour les entreprises et les autorités.

Glossaire

Terme	Définition
OECD/G20-Mindeststeuer	Projet international visant à soumettre les grands groupes à une imposition effective d'au moins 15 %.
Pillar Two	Composante du projet OCDE/G20 réglant l'imposition minimale mondiale.
BEPS	Acronyme de Base Erosion and Profit Shifting ; désigne l'érosion de la base fiscale et le transfert de bénéfices.
Inclusive Framework	Plateforme d'États et juridictions pour la coordination fiscale internationale dans le cadre des travaux OCDE/G20.
Common Approach	Approche commune permettant aux États d'intégrer volontairement les règles dans leur droit national.
GloBE Rules	Règles modèles techniques de l'OCDE pour le calcul et la perception de l'impôt minimum.
Effektive Steuerbelastung	Charge fiscale effective selon les règles spécifiques de l'impôt minimum. Elle ne correspond pas nécessairement au taux légal d'imposition.
Top-up Tax / Ergänzungssteuer	Montant d'impôt prélevé lorsque la charge fiscale effective est inférieure à 15 %.

Terme	Définition
QDMTT	Qualified Domestic Top-up Tax. Impôt complémentaire national qualifié. Il permet à un État de prélever lui-même l'impôt complémentaire sur les bénéfices nationaux.
IIR	Income Inclusion Rule. Elle permet, sous certaines conditions, l'imposition complémentaire de bénéfices faiblement taxés via une société mère.
UTPR	Undertaxed Profits Rule. Règle filet permettant à d'autres États d'imposer les bénéfices sous-imposés.
DMTT	Domestic Minimum Top-up Tax. Une solution nationale possible.
Side-by-Side Package	Paquet OCDE de 2026 pour la coordination de l'impôt minimum avec les États disposant de leurs propres systèmes fiscaux.
Side-by-Side Safe Harbour	Règle permettant d'exonérer certains groupes d'entreprises de certains mécanismes d'imposition complémentaire.
Safe Harbour	Disposition de simplification ou d'exemption.
Jurisdictional Blending	La charge fiscale est calculée par État.
Global Blending	Les bénéfices et les impôts sont consolidés à l'échelle mondiale au niveau du groupe.
Q-Status	Reconnaissance d'une réglementation nationale en tant que règle d'imposition minimale qualifiée dans le système OCDE.
Legalitätsprinzip	Principe selon lequel les impôts doivent reposer sur une base légale suffisamment précise.
Doppelbesteuerungsabkommen	Conventions entre États attribuant les droits d'imposition et visant à éviter les doubles impositions.
Steuersubstrat	Les bénéfices ou revenus imposables générant des recettes fiscales pour l'État.