



ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Conseil d'Etat
Route des Arsenaux 41, 1700 Fribourg

Conseil d'Etat CE
Staatsrat SR

Route des Arsenaux 41, 1700 Fribourg
T +41 26 305 10 40
www.fr.ch/ce

PAR COURRIEL

Département fédéral des finances DFF
Madame Karin Keller-Sutter
Conseillère fédérale
Bernerhof
3003 Berne

Courriel : vernehmllassungen@estv.admin.ch

Fribourg, le 19 août 2025

2025-916

Modification de l'ordonnance sur l'imposition minimale des grands groupes d'entreprises (ordonnance sur l'imposition minimale, OIMin) ; ajout des dispositions concernant la déclaration d'information GloBE (GloBE Information Return, GIR) - Procédure de consultation

Madame la Conseillère fédérale,

Nous nous référons à la consultation mentionnée sous rubrique et avons l'avantage de vous communiquer notre prise de position.

Sur le principe, nous considérons que les compléments de l'ordonnance sur l'imposition minimale (OIMin) proposés peuvent être approuvés. Nonobstant le débat actuel sur l'avenir de l'imposition minimale au niveau mondial, les ajouts nous paraissent judicieux et nous relevons qu'une mise en œuvre conforme aux règles permettrait de créer une sécurité juridique et de réduire la charge administrative supplémentaire pour les entreprises en Suisse.

Le Conseil d'Etat estime les modifications relatives à l'assujettissement comme des précisions utiles car elles apportent de la clarté et évitent des obligations fiscales changeantes. Nous soutenons également la répartition de l'impôt complémentaire au prorata en cas de changement de canton.

Nous nous permettons toutefois de formuler ci-après nos remarques sur certaines dispositions.

> Article 5

> Alinéa 1

Nous saluons la clarification apportée, selon laquelle l'assujettissement subjectif à l'impôt complémentaire international en vertu de l'Income Inclusion Rule (IIR), en droit national, ne dépend pas du fait que la filiale étrangère (ou l'établissement stable étranger) soit une entité constitutive faiblement imposée, ainsi que l'application de cette modification à toutes les années fiscales qui ont débuté le 1^{er} janvier 2024 ou ultérieurement. Si l'existence d'une entité constitutive étrangère insuffisamment imposée était requise, cela aurait pour conséquence que l'assujettissement à l'impôt complémentaire international en vertu de l'IIR ne pourrait être déterminé définitivement que sur la base de la déclaration d'impôt déposée, voire lors de la taxation, lorsqu'il est établi que le taux d'imposition effectif de l'entité constitutive étrangère pour l'année fiscale concernée est inférieur au taux d'imposition minimal. Cette modification de l'ordonnance, applicable pour les années fiscales qui ont débuté le 1^{er} janvier 2024 ou ultérieurement, permet d'une part de garantir la sécurité juridique et la prévisibilité pour les

entreprises concernées, et d'autre part d'éviter une charge administrative excessive qui résulterait d'un changement de compétence territoriale pendant la procédure de taxation. Par souci de clarté, l'application aux années fiscales qui ont débuté le 1^{er} janvier 2024 ou ultérieurement devrait également être réglée dans les dispositions transitoires.

> Alinéa 2

Nous renvoyons à nos commentaires relatifs à l'article 5 al. 4 (dernière phrase) concernant l'assujettissement à titre subsidiaire de l'entité mère partiellement détenue (Partially Owned Parent Entity, POPE).

> Alinéa 4

L'article 5, paragraphe 4, doit être complété de manière à ce qu'une POPE ne soit assujettie à l'impôt complémentaire suisse (et, le cas échéant, à l'Undertaxed Profits Rule (UTPR)) qu'à titre subsidiaire, dans la mesure où il n'existe aucune autre entité constitutive suisse assujettie à l'impôt complémentaire international en vertu de la règle d'inclusion des revenus (IIR). Par exemple, si une entité mère ultime suisse (Ultimate Parent Entity, UPE) et une POPE rattachées fiscalement à la Suisse sont assujetties à l'IIR, et que la POPE présente le bilan moyen le plus élevé sur la base des trois derniers comptes annuels (sans tenir compte des participations), alors la POPE est assujettie à l'impôt complémentaire suisse pour toutes les entités constitutives rattachées fiscalement à la Suisse, sur la base de la version actuelle de l'OIMin. La compétence territoriale du canton de l'UPE suisse n'est par conséquent pas nécessairement acquise. Ce résultat est non seulement choquant, mais des questions de droit des sociétés anonymes se posent également si des données confidentielles devaient être divulguées à une entité constitutive détenue également par des investisseurs n'appartenant pas au groupe. L'assujettissement d'une POPE à l'impôt complémentaire suisse (et, le cas échéant, à l'UTPR) doit donc être subsidiaire dans le cadre de l'application de l'article 5 al. 4. En d'autres termes, dans l'exemple concret ci-dessus, l'UPE doit être dans tous les cas l'entité constitutive assujettie à l'impôt complémentaire suisse (et éventuellement à l'UTPR). Il en va de même pour les cas impliquant une POPE et une (ou plusieurs) société(s) mère(s) intermédiaire(s) suisse(s) d'un groupe de sociétés étranger soumise(s) à l'IIR, ces dernières devant là aussi avoir un assujettissement prioritaire sur la POPE. L'application de la règle proposée doit pouvoir s'appliquer aux années fiscales qui ont débuté le 1^{er} janvier 2024 ou ultérieurement et, par souci de clarté, être réglée dans les dispositions transitoires.

Un assujettissement subsidiaire de la POPE serait également à envisager au titre de l'article 5 al. 2.

> Article 9

> Alinéa 3

L'année fiscale est définie comme une période comptable. Or, si une entité est cédée ou acquise au cours d'une année fiscale sous GloBE, le groupe n'établira des états financiers pour cette entité que pour la période durant laquelle elle a fait partie du groupe. Il en va de même lorsqu'une entité dont l'exercice comptable diffère est acquise et que la date de clôture de ses états financiers est alignée sur celle du groupe. Dans ces cas, le libellé de l'article 9 al. 3, n'est pas suffisamment précis et doit donc être adapté comme suit :

« Si toutes les entités constitutives rattachées fiscalement à la Suisse ne remplissent pas les conditions fixées à l'al. 2, ou si la date de clôture de l'année fiscale pour laquelle sont établis les comptes annuels visés à l'al. 2 d'une ou de plusieurs entités constitutives rattachées fiscalement à la Suisse diffère de l'année fiscale au sens de l'article 10.1 des règles types GloBE, l'impôt complémentaire suisse est calculé pour l'année fiscale sur la base du résultat (bénéfice ou perte) enregistré selon les art. 3.1.2 et 3.1.3 des règles types GloBE ».

> Article 13

> Alinéa 2

À ce stade, nous ne nous opposons pas au nouveau principe de répartition intercantonale du produit brut de l'impôt complémentaire en cas de changement de rattachement fiscal d'une entité constitutive en cours d'année fiscale. Une telle répartition nous semble économiquement justifiée mais nécessitera un ajustement manuel dans OMTax.

> Article 16

> Alinéa 2

Le rattachement fiscal de l'entité constitutive assujettie au début de l'année fiscale est déterminant pour la compétence territoriale selon l'article 16 al. 2 OIMin. Si une entité constitutive n'existe pas encore au début de l'année fiscale, car elle n'a été créée qu'en cours d'année fiscale, il faut se baser par analogie sur les rapports en place au début de l'assujettissement. Il est suggéré d'examiner si une clarification dans ce sens est nécessaire.

Sur la base des expériences pratiques futures, il pourrait éventuellement se justifier de déterminer la compétence territoriale sur la base du rattachement fiscal de l'entité constitutive assujettie en fin d'année fiscale, plutôt qu'en début d'année fiscale. Sur la base de la réglementation actuelle, la compétence territoriale pour la taxation et la perception de l'impôt complémentaire pourrait être dissociée du rattachement fiscal de l'entité constitutive assujettie en fin d'année, par exemple en cas de transfert de siège intercantonal, ou de restructurations en cours d'année. Dans certains cas, l'entité constitutive assujettie pourrait même ne plus exister en fin d'année fiscale (par exemple, si l'entité constitutive assujettie est absorbée lors d'une fusion en cours d'année fiscale). Pour ces cas spécifiques, il conviendrait éventuellement de s'interroger sur le bien-fondé de la réglementation actuelle sur la compétence territoriale, en particulier si ces derniers devaient s'avérer nombreux en pratique. Alternativement, il pourrait être envisagé de clarifier l'application de la réglementation actuelle à ces cas spécifiques.

> Article 18a

> Alinéa 6

L'article 18b al. 2 OIMin prévoit un droit de consultation des administrations fiscales cantonales du registre central GloBE Information Return (GIR), ainsi que du GIR d'un groupe d'entreprises, dans la mesure où des entités constitutives ou des objets fiscaux de ce groupe d'entreprises sont ou ont été rattachés fiscalement au canton. Afin d'assurer une cohérence avec l'article 18b al. 2 OIMin, nous suggérons de reformuler l'article 18a al. 6 OIMin comme suit :

« L'AFC accorde aux autorités chargées de la taxation de l'impôt complémentaire et aux administrations cantonales de l'impôt complémentaire un accès en ligne aux données du système d'information GIR ».

La formulation actuelle de l'article 18a al. 6 OIMIN (« L'AFC peut accorder [...] ») laisse en effet entendre que l'AFC pourrait refuser l'accès en ligne aux données du système d'information GIR, ce qui semble aller à l'encontre du droit de consultation prévu à l'article 18b al. 2 OIMin.

> Article 18b

> Alinéa 2

Le droit des cantons de consulter le répertoire central GIR et le GIR des groupes d'entreprises ayant des entités dans le canton est salué.

> Article 18d

> Alinéa 2

Cet alinéa doit être complété de manière que les données puissent également être utilisées pour les impôts cantonaux et communaux.

> Article 28c

Il convient de vérifier si le GIR peut également être déposé en monnaie nationale, ou si les règles types imposent l'utilisation de la monnaie de présentation des états financiers consolidés du groupe.

> Article 28l (*en relation avec l'article 28q*)

Sur la base du rapport explicatif, nous comprenons que l'AFC n'est pas responsable du contrôle spécifique des contenus et des informations figurant dans les GIR, sans toutefois qu'il soit précisé à quelle autorité incombe la responsabilité d'un tel contrôle. Il nous semble crucial de préciser ce point dans le texte de l'OIMin, sans quoi il existe un risque que le dépôt de GIR incorrects reste sans conséquences. Or ceci va à l'encontre de l'objectif du GIR, qui est de garantir une taxation correcte des groupes d'entreprises concernés.

L'absence de contrôle spécifique de l'AFC apparaît en contradiction avec l'article 28q OIMin, qui désigne l'AFC comme autorité compétente pour la poursuite et le jugement des infractions visées aux articles 28o et 28p OIMin. Parmi ces infractions figure notamment la remise intentionnelle d'informations GloBE inexactes ou incomplètes, ce qui suppose nécessairement un mécanisme de contrôle des informations transmises par le contribuable.

> Article 40a (*en relation avec l'article 28d al. 2*)

À la lecture de cet article et du rapport explicatif du DFF, il demeure incertain si une UPE suisse d'un groupe d'entreprises peut procéder au dépôt centralisé du GIR pour la période fiscale 2024 en Suisse, bien que la Suisse n'applique pas encore l'impôt international complémentaire en vertu de l'IIR cette année-là. Des précisions à ce sujet dans le rapport explicatif seraient à notre sens les bienvenues, dans la mesure où ce point est d'une grande importance pour les groupes d'entreprises multinationales suisses.

Nous vous remercions de nous avoir donné la possibilité de prendre position au sujet de l'objet susmentionné et vous prions de croire, Madame la Conseillère fédérale, à l'assurance de nos sentiments les meilleurs.

Au nom du Conseil d'Etat :

Jean-François Steiert, Président



Danielle Gagnaix-Morel, Chancelière d'Etat

Copie

—
à la Direction des finances, pour elle et le Service cantonal des contributions ;
à la Chancellerie d'Etat.