



ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Service cantonal des contributions SCC
Kantonale Steuerverwaltung KSTV

Séance avec les fiduciaires

Présentation du SCC, **24 janvier 2019**

Thèmes

- > Associations - Fondations
- > Remboursement de l'impôt anticipé
- > Revue de jurisprudence
- > Réforme fiscale, état des lieux

Associations et Fondations

Sommaire

1. Bases légales
2. Fiscalité (principes de base)
3. Exonérations
 - > But d'assurance sociale
 - > But de service publique ou d'utilité publique
 - > But cultuel
 - > But idéal (nouveau dès le 01.01.2018)
4. Déductibilité des dons
5. Processus SCC

1. Bases légales

- > Code civil suisse (CCS)
 - > Dispositions générales applicables aux personnes morales
 - > Articles 52 ss CCS
 - > Dispositions spécifiques applicables aux associations
 - > Articles 60 ss CCS
 - > Dispositions spécifiques applicables aux fondations
 - > Articles 80 ss CCS
- > Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)
 - > Dispositions générales applicables aux personnes morales
 - > Articles 49 ss LIFD
- > Loi sur les impôts cantonaux directs (LICD)
 - > Dispositions générales applicables aux personnes morales
 - > Articles 90 ss LICD

2. Fiscalité (1/2)

- > Calcul de l'impôt fédéral direct
 - > L'impôt sur le bénéfice s'élève à 4,25% du bénéfice net imposable
 - > Les bénéfices inférieurs à 5 000 francs ne sont pas imposés
 - > Les cotisations versées aux associations par leurs membres et les apports à la fortune des fondations ne font pas partie du bénéfice imposable
 - > Les dépenses liées à l'acquisition des recettes imposables des associations peuvent être entièrement déduites de ces recettes; les autres dépenses ne peuvent l'être que dans la mesure où elles excèdent les cotisations des membres

2. Fiscalité (2/2)

> Calcul de l'impôt cantonal

> L'impôt sur le bénéfice s'élève à 8,5% du bénéfice net imposable

Lorsque le bénéfice net total n'excède pas 50 000 francs, les premiers 25 000 francs sont taxés au taux de 4,2 % et les 25 000 francs suivants au taux de 12,8 %

> Les bénéfices inférieurs à 5 000 francs ne sont pas imposés

> Les cotisations versées aux associations par leurs membres et les apports à la fortune des fondations ne font pas partie du bénéfice imposable

> Les dépenses liées à l'acquisition des recettes imposables des associations peuvent être entièrement déduites de ces recettes; les autres dépenses ne peuvent l'être que dans la mesure où elles excèdent les cotisations des membres

> Le bénéfice qui a été réalisé lors de l'organisation occasionnelle d'une manifestation par une association sportive ou culturelle à but idéal est imposé au taux de 1 %

> L'impôt sur le capital est calculé au taux invariable de 2,55 ‰

> Le capital propre n'est pas imposé lorsqu'il n'atteint pas 100 000 francs

3. Exonération (1/6)

- > But d'assurance sociale et prévoyance

- > Article 56 LIFD let. e,f,j et article 97 LICD al. 1 let. e,f,j

- > Les institutions de prévoyance professionnelle d'entreprises à condition que les ressources de ces institutions soient affectées durablement et exclusivement à la prévoyance en faveur du personnel
 - > Les caisses indigènes d'assurances sociales et de compensation, notamment les caisses d'assurance-chômage, d'assurance-maladie, vieillesse, invalidité et survivants
 - > les placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe, dans la mesure où les investisseurs sont exclusivement des institutions de prévoyance professionnelle ou des caisses indigènes d'assurance sociale et de compensation exonérées de l'impôt

- > Exonération donnée de fait (pas de demande préalable)



En cas de vente d'un immeuble, ces entités exonérées sont cependant soumises dans tous les cas à l'impôt cantonal sur les gains immobiliers.

3. Exonération (2/6)

- > But de service public ou d'utilité publique
 - > Article 56 LIFD let. g et Article 97 LICD al. 1 let. g
 - > Les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou de pure utilité publique, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts
 - > Exonération accordée uniquement sur demande préalable
 - > Conditions nécessaires
 - > Circulaire AFC No 12
 - > Informations pratiques de la Conférence suisse des impôts du 18 janvier 2008
 - > Directives SCC
 - > https://www.fr.ch/sites/default/files/2018-06/exonerations_f.pdf



En cas de vente d'un immeuble, ces entités exonérées sont cependant soumises dans tous les cas à l'impôt cantonal sur les gains immobiliers.

3. Exonération (3/6)

- > But de service public ou d'utilité publique (nouveau dès le 01.01.2019)
 - > Article 140 al. 7 LICD et Art. 8 al. 5 LISD
 - > Le Service cantonal des contributions publie une liste des personnes morales qui ont leur siège dans le canton de Fribourg et qui sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 97 al. 1 let. g)
 - > Toute personne morale concernée peut demander à ne pas y figurer en adressant un courrier au Service cantonal des contributions
- > Processus
 - > Un courrier individuel d'information a été envoyé à toutes les personnes morales concernées en 2019

3. Exonération (4/6)

- > But culturel

- > Article 56 let. h LIFD et Article 97 al. H LICD

- > Les personnes morales qui poursuivent, sur le plan national, des buts culturels, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts

- > Exonération accordée uniquement sur demande préalable

- > Conditions nécessaires

- > Circulaire AFC No 12 de l'AFC
 - > Informations pratiques de la Conférence suisse des impôts du 18 janvier 2008
 - > Directives SCC



En cas de vente d'un immeuble, ces entités exonérées sont cependant soumises dans tous les cas à l'impôt cantonal sur les gains immobiliers.

3. Exonération (5/6)

- > Association ou fondation à but idéal (nouveau dès le 01.01.2018)

- > Article 66a LIFD, 108 a et 120 a LICD

- > Sont exonérés de l'impôt les bénéfices des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux pour autant qu'ils n'excèdent pas 20 000 francs et qu'ils soient affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts
 - > Est exonéré de l'impôt le capital des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux, à condition qu'il n'excède pas 200 000 francs et qu'il soit affecté exclusivement et irrévocablement à ces buts

- > Limite d'exemption

- > Le seuil de 20 000 francs est une limite d'exonération. Ce n'est que si le bénéfice d'une personne morale à but non matériel ne dépasse pas cette limite que son bénéfice ne sera pas imposé. Si le bénéfice est plus élevé, il est entièrement imposable (dès CHF 1.-). Il en est de même pour le capital

- > La demande d'exonération se fera conjointement avec le dépôt de la déclaration fiscale

- > Simple remarque sur le formulaire ou demande écrite séparée
 - > Pas de décision préalable ➡ Avis de taxation fait office de décision

3. Exonération (6/6)

- > Association ou fondation à but idéal (nouveau dès le 01.01.2018)

- > Définition ?

- > Circulaire AFC ou CSI en préparation

- > Groupes de travail «exonérations» et «Fiscalité des entreprises» travaillent sur cette circulaire

- > Tendances

- > But idéal = Article 60 al. 1 CCS

- Associations politiques, religieuses, scientifiques, artistiques, caritatives, récréatives ou autres et qui n'ont pas de but économique (fanfare, club de foot, etc.)

- > But économique ≠ but idéal

- > But économique si :

- Procurer à ses membres ou proches un avantage concret
 - Promotion économique ou soutien à ses membres (associations professionnelles, syndicat, etc.)

4. Déductibilité des dons

> Articles 33a LIFD et 34 a LICD

- > Les personnes physiques peuvent déduire les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales versés en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique. Le montant minimal est de Fr. 100.- par année fiscale et le montant maximal est limité 20% du revenu net



les dons versés en faveur de personnes morales exonérées pour but cultuel ou pour but idéal ne sont pas déductibles.

5. Processus SCC

- > Environ 1'600 associations / fondations
 - > 320 avec cotes (dont env. 120 à but idéal)
 - > 860 sans cotes
 - > 420 dormantes

- > Constat pour période fiscale 2018
 - > 1 200 déclarations fiscales à gérer
 - > 1 200 taxations à gérer
 - > 200 taxations avec cotes

- > Pratique SCC envisagée dès période fiscale 2019
 - > Dossiers avec cotes : 1 déclaration annuelle
 - > Dossiers sans cotes et dormantes : 1 déclaration tous les 3-4 ans
 - > Courrier d'information

Questions



Remboursement de l'impôt anticipé

Modification de l'art. 23 LIA

Historique

- Arrêts du Tribunal Fédéral (2C_95/2011, 2C_80/2012)
- Circulaire 40 de l'AFC du 11.3.2014: Déclaration conforme si
 - > Indication dans la 1^{ère} déclaration fiscale consécutive à l'échéance du rendement
 - > Annonce spontanée après le dépôt de la déclaration, mais au plus tard jusqu'à l'entrée en force de la taxation ordinaire (si la non-déclaration n'a pas été découverte par les autorités fiscales et s'il n'y a pas eu intention de soustraire)
- Critiques des milieux politiques, économiques et scientifiques: non-remboursement = sanction pénale
- Motions Schneeberger (26.9.2016) et Stamm (30.9.2016)
- Conseil fédéral: refus des motions mais mandat à élaborer une modification de l'art. 23 LIA

Nouvel art. 23 LIA

Alinéa 1 inchangé

Celui qui, contrairement aux prescriptions légales, n'indique pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou de la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ce revenu

Nouvel alinéa 2

Il n'y a pas de déchéance du droit si l'omission du revenu ou de la fortune dans la déclaration d'impôt est due à une **négligence** et si, dans une procédure de taxation, de révision ou de rappel d'impôt dont la décision n'est **pas encore entrée en force**, ce revenu ou cette fortune:

- a. sont **déclarés ultérieurement**, ou
- b. ont été portés au compte du revenu ou de la fortune suite à une **constatation faite par l'autorité fiscale**

Art. 70d LIA – Disposition transitoire

L'art. 23, al. 2, s'applique aux prétentions nées à partir du 1^{er} janvier 2014 pour autant que le droit au remboursement de l'impôt anticipé n'ait pas encore fait l'objet d'une décision entrée en force

Entrée en force

-
- Délai de référendum: 31 janvier 2019
 - Si le référendum n'aboutit pas, entrée en force rétroactive au 1^{er} janvier 2019

Conséquences

- Nous sommes dans l'attente d'une **circulaire de l'AFC**
- Le nouvel article est déjà appliqué par le SCC
- Questions principales ouvertes de la nouvelle législation:
 - En cas de non-déclaration intentionnelle, il n'y aura pas de remboursement → problème de **délimitation intention – négligence**
 - cas clairs
 - éventuellement attente du résultat d'une procédure pénale pour tentative de soustraction
 - Traitement des **cas spéciaux**, p.ex.:
 - rappels d'impôts
 - dénonciations spontanées
 - prestations appréciables

Questions



Revue de jurisprudence

avec la participation de Marc Sugnaux,
Président de la Cour fiscale du Tribunal
cantonal

Sommaire

1. Procédure: portée de la procuration / notification (604 2017 1/2, 604 2017 22/23)
2. Frais d'entretien d'immeubles privés: déductibilité des frais de contrat d'entretien du chauffage (607 2015 48/49 et ATF 2C_434/2017, 604 2018 33/34)
3. Tentative de soustraction d'impôt : déduction de frais de déplacement (604 2017 75/76)
4. Prestation appréciable: déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédure civiles (604 2017 104/105)
5. Domicile fiscal: critères d'assujettissement illimité (604 2017 30)
6. Prestation d'une assurance maladie suite à une invalidité: imposition ou exonération? (604 2017 83/84)

1. Procédure: portée de la procuration / notification

- > TC FR 604 2017 1/2 – notification irrégulière à la fiduciaire
- > Contestation:
 - > Recours déposé le 3 janvier 2017 contre une décision sur réclamation du 26 octobre 2016
 - > Les contribuables affirment avoir eu connaissance de la décision le 23 décembre 2016 seulement, lors d'un contact avec leur fiduciaire
 - > Ils soutiennent que le délai de 30 jours est respecté car la décision a été notifiée à leur fiduciaire uniquement, alors que celle-ci ne les représentait pas en procédure de réclamation
 - > Le SCC conclut à l'irrecevabilité du recours: selon lui, la notification de la décision à l'adresse de la fiduciaire était régulière, de telle sorte que le recours déposé environ 70 jours après la décision sur réclamation est largement tardif.

1. Procédure: portée de la procuration / notification

> Considérants du TC:

- > Délais fixés en jours commencent à courir le lendemain du jour de leur communication (ou du jour utile qui suit si communication un samedi, dimanche ou jour férié)
- > Possibilité de se faire représenter, notamment par une fiduciaire
- > L'existence d'un rapport de représentation suppose une procuration écrite clairement libellée ou au moins une manifestation de volonté claire et sans ambiguïté du contribuable
- > La représentation vaut en principe tant qu'elle n'a pas été révoquée; toutefois, si elle a été mentionnée dans une rubrique de la déclaration d'impôt, elle n'est valable que pour la période concernée

1. Procédure: portée de la procuration / notification

- > Si représentation, la notification au contribuable est irrégulière
- > Si pas de représentation, la notification à la fiduciaire est irrégulière
- > Une notification irrégulière n'est pas nulle; le contribuable doit agir dans un délai raisonnable dès qu'il a eu connaissance de la décision ou aurait dû avoir cette connaissance en se renseignant
- > En l'espèce, les mentions de la fiduciaire sur la déclaration d'impôt n'étaient pas suffisantes pour établir la volonté des contribuables de se faire représenter également dans la procédure de réclamation qu'ils ont initiée eux-mêmes → notification irrégulière à la fiduciaire
- > Pas de reproche aux contribuables de ne pas s'être renseignés avant le 23 décembre 2016 sur les suites de la réclamation déposée le 28 juin 2016 → le recours déposé 11 jours plus tard est recevable

1. Procédure: portée de la procuration / notification

- > TC FR 604 2017 22/23 – notification irrégulière au contribuable
- > Contestation:
 - > La fiduciaire des contribuables a déposé une réclamation le 12 janvier 2017 contre un avis de taxation daté du 17 novembre 2016
 - > Par décision du 19 janvier 2017, le SCC a déclaré la réclamation irrecevable, car tardive
 - > Au nom des contribuables, la fiduciaire dépose un recours, faisant valoir que la déclaration fiscale qu'elle a déposée était accompagnée d'une procuration et qu'elle n'avait pas reçu de copie de l'avis de taxation. Elle précise avoir déposé la réclamation le jour même où son client lui a transmis cet avis
 - > Dans ses observations, le SCC maintient sa position, en indiquant notamment que la procuration ne précise pas que les avis de taxation doivent être notifiés à la fiduciaire

1. Procédure: portée de la procuration / notification

> Considérants du TC:

- > Reprise des principes rappelés dans l'arrêt TC FR 604 2017 1/2
- > En l'espèce, la procuration mentionnait la représentation pour les demandes de renseignements auprès de l'administration fiscale, pour les déclarations fiscales et pour le suivi fiscal. Elle était suffisante pour établir sans ambiguïté la volonté des contribuables de se faire représenter également pour la notification des avis de taxation
→ notification irrégulière aux contribuables
- > En cas de notification irrégulière au seul contribuable, la règle est que celui-ci doit se renseigner auprès de son mandataire au plus tard le dernier jour du délai de réclamation/recours. Le délai commence à courir dès cette date → vu la notification irrégulière à fin novembre, les contribuables devaient se renseigner fin décembre au plus tard, donc la réclamation déposée le 12 janvier 2017 était recevable

2. Déductibilité de frais d'entretien d'immeuble privé

- > TC 607 2015 48/49 et ATF 2C_434/2017, 604 2018 33/34
- > Contestation:
 - > Les contribuables font valoir une déduction de 961 francs pour un abonnement annuel d'entretien du système de chauffage et 175 francs pour la révision d'un système de traitement de l'eau.
 - > Les 961 francs contiennent un contrat d'entretien pour la pompe à chaleur et un contrat d'entretien pour le chauffe-eau et le groupe solaire
 - > Pour la pompe à chaleur, le contrat d'entretien prévoit une redevance d'entretien couvrant les frais de maintenance et de réparation
 - > Pour le chauffe-eau le contrat couvre non seulement la maintenance mais également les réparations

2. Déductibilité de frais d'entretien d'immeuble privé

- > Le SCC a refusé ces déductions, ce que le TC a confirmé.
- > Considérants du TC:
 - > «les redevances payées pour les contrats d'entretien doivent pour la part qui couvre les frais de maintenance être traitées comme des frais accessoires non déductibles. Il n'en va pas de même pour l'éventuelle part afférente aux frais de réparation. *Dans le cas d'espèce on ne sait pas si de telles réparations ont été effectuées durant la période en cause, raison pour laquelle les redevances annuelles de 961 francs ne peuvent pas être déduites.* Pour le montant de 175 francs (révision du système d'eau), le TC a jugé que les travaux entrepris ne constituent pas des frais de réparation mais des frais de maintenance, donc des dépenses d'utilisation du revenu non déductibles

2. Déductibilité de frais d'entretien d'immeuble privé

- > Les recourants estiment qu'une partie des frais précités sont déductibles et que le contrat d'entretien du système de chauffage et l'entretien annuel du système de traitement d'eau constituent des frais d'entretien.
- > Considérants du TF:
 - > Se fondant sur l'OBLF(art. 6) le TF constate que les dépenses pour la réparation et la réfection des installations et le service de l'intérêt ainsi que pour l'amortissement des installations sont exclus des frais de chauffage et de préparation d'eau chaude. Or, les contrats de maintenance conclus par les contribuables couvrent non seulement la maintenance mais aussi les réparations
 - > Le TF ne suit pas le TC dans son argumentation selon laquelle la part afférente aux frais de réparation aurait pu être déductible si les recourants avaient établi avoir effectué des réparations durant l'année en cause

2. Déductibilité de frais d'entretien d'immeuble privé

- > En effet, en constatant qu'une part du montant versé par les recourants sert à couvrir des réparations, celle-ci doit pouvoir être déduite de leur revenu. De manière assez surprenante le TF considère que *«Savoir si des réparations ont effectivement été effectuées durant la période en cause n'est pas pertinent. Seul compte le fait que les recourants se soient acquittés d'un montant pour ces réparations»* (alors qu'on rappellera qu'il appartient au contribuable de prouver l'existence de faits diminuant la charge d'impôt)
- > En revanche, les frais de révision annuelle du système de traitement de l'eau qui ont été acquittés n'ont pas été engagés en vue d'une réparation ou d'une rénovation
- > Le TF a renvoyé la cause au TC afin qu'il détermine le montant de la part afférant aux réparations du système précité, étant précisé qu'il n'est pas exclu que cette part soit déterminée de manière forfaitaire

2. Déductibilité de frais d'entretien d'immeuble privé

- > Dans la nouvelle instruction du dossier, les recourants ont produit une copie du courrier de l'entreprise avec laquelle ils avaient conclu un contrat d'entretien de leur système de chauffage. L'entreprise a fait valoir que la part matériel et réparation s'élève à environ 40% du coût total de l'abonnement d'entretien, conformément à ce qui est usuellement utilisé dans la branche, tout en reconnaissant qu'il ne saurait s'agir d'une science infuse et exacte
- > Sur la base de ces différents éléments, et dans le souhait de trouver une solution pragmatique, le SCC s'est montré disposé à admettre en déduction une part forfaitaire de 1/3 de la prime annuelle du contrat d'entretien
- > Le SCC a modifié sa notice portant sur la déduction des frais effectifs relatifs aux immeubles privés https://www.fr.ch/sites/default/files/2019-01/notice_sei_f.pdf

3. Tentative de soustraction d'impôt : déduction de frais de déplacement

- > TC FR 604 2017 75/76
(recours du SCC pendant auprès du Tribunal fédéral)
- > Contestation:
 - > Demande de déduction de frais de déplacement pour les périodes fiscales 2011 à 2013 (41 500 francs pour 220 jours x 2 x 175 km)
 - > Refus du SCC au motif que le contribuable disposait d'un véhicule d'entreprise, confirmé sur réclamation et sur recours
 - > Prononcé d'amendes (au total 3 600 francs IFD et 8 500 francs IC) pour tentatives de soustraction fiscale
 - > Recours du contribuable, invoquant un accord avec son employeur, à teneur duquel il pouvait utiliser le véhicule d'entreprise à titre privé, en compensation du grand nombre d'heures supplémentaires qu'il effectuait

3. Tentative de soustraction d'impôt : déduction de frais de déplacement

> Considérants du TC:

- > La soustraction fiscale est notamment réalisée lorsqu'une taxation est demeurée insuffisante, parce qu'un contribuable a violé de manière fautive son obligation de collaborer à la taxation et de renseigner l'autorité fiscale de manière exacte et complète sur tous les éléments nécessaires à une taxation correcte
- > La tentative de soustraction est réalisée dans les mêmes conditions, mais elle suppose que la taxation insuffisante ne soit pas encore entrée en force au moment de l'intervention du fisc
- > Éléments objectifs de la tentative réalisés en l'espèce (déduction non justifiée, puisque le contribuable ne supportait pas les coûts liés à l'utilisation du véhicule utilisé pour les trajets en question)

3. Tentative de soustraction d'impôt : déduction de frais de déplacement

- > Contrairement à la soustraction consommée qui est déjà punissable lorsqu'elle est commise par négligence, la tentative de soustraction ne peut être punie que si elle est intentionnelle
- > La preuve d'un comportement intentionnel est apportée, en matière de soustraction fiscale, lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations qu'il a données étaient incorrectes ou incomplètes
- > En l'espèce, vu les explications crédibles données par le recourant, il existe un doute raisonnable («erhebliche und nicht zu unterdrückende Zweifel») quant à sa volonté de commettre une soustraction d'impôt

4. Prestation appréciable: déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

> TC 604 2017 104/105

> Contestation:

- > Dans le cadre de la taxation de la personne morale dont le recourant est administrateur, des reprises d'honoraires pour conseils juridiques non admis fiscalement ont été effectuées
- > Ces reprises ont été considérées comme des distributions dissimulées de dividendes par le SCC qui a ouvert une procédure en rappel d'impôt contre le recourant
- > Les contribuables considèrent que les dépenses ne concernent pas des affaires personnelles mais des affaires de la société qui auraient dû être admises à titre de charges justifiées par l'usage commercial dans le chef de la personne morale

4. Déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

- > Arguments du SCC : la société n'avait pas fourni tous les justificatifs mais une partie au moins des frais concernait une procédure pénale entre le gérant et un tiers, donc des affaires privées.
- > Considérants du TC:
 - > Le TC a examiné l'existence d'une prestation appréciable en argent:
 - > La société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante;
 - > Prestation accordée à un actionnaire ou à une personne la touchant de près;
 - > Elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers;
 - > La disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste (évaluation par comparaison avec une transaction effectuée entre tiers).

4. Déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

- > Le TC rappelle que la renonciation à une créance en dommage et intérêt contre une personne chargée de sa gestion constitue une prestation appréciable. En font également partie les frais engagés dans la défense (de l'actionnaire) contre les demandes de dommages-intérêts.
- > Pour définir s'il y a prestation appréciable le TC détermine si le recourant a causé les frais pris en charge parce qu'il a manqué à ses devoirs de gestion de la société et analyse tous les frais contestés.

4. Déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

2014				
Annexe	CHF	Facturé le		Pièces produites
1	4'000.00	6.1.14	"Note de provision Affaire: B. _____ / J. _____"	Requête de conciliation du 27.2.12
	2'065.70	11.3.14	"Note d'honoraires et débours no 00352 B. _____ et C. _____ Sàrl / J. _____"	
2	4'000.00	6.1.14	"Note de provision Affaire: B. _____ / procédure pénale"	Audiences du 26.3.14 au Ministère public central à Renens; Décision de la FINMA du 13.9.13
	5'000.00	20.2.14	"Demande de provision no 00335 B. _____ / pénal (U. _____ SA)"	
	3'000.00	9.6.14	"Note de provision Affaire: B. _____ / procédure pénale"	
	5'000.00	21.11.14	"Demande de provision no 00759 B. _____ / pénal (G. _____ SA)"	
6	690.00	30.4.14	Etablissement Pacte d'actionnaires	Confirmation du 21.7.17 de la société K. _____ SA
	23'755.70			

4. Déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

2015				
Annexe	CHF	Facturé le		Pièces produites
5	1'246.30	9.2.15	"B. _____ / O.M. DENDERMONDE - KI/EC"	Jugement pénal du Tribunal de 1ère instance de L. _____ du 20.10.15 Relevés de comptes 2009 de la banque M. _____ pour MM. N. _____, O. _____ et P. _____,
4	1'163.89	17.6.15	"Note d'honoraires no 00930 du 3.2.15 Procès-verbal d'assemblée générale: modification du but / Conseils"	Extrait du grand livre de C. _____ Sàrl "Facture à faire à Q. _____"
7	5'631.81	22.6.15	"Note d'honoraires et débours no 01200 - Période du 28.4.15 au 22.6.15 B. _____ - Affaire pénale (H. _____ SA) - Recours au TF"	Convention fiduciaire entre C. _____ et R. _____ du 19.9.07 pour la société H. _____
2	5'530.35	19.11.15	"Note d'honoraires et débours intermédiaires no 01444 - Période du 10.2.14 au 8.10.14 Affaire pénale (G. _____ SA)"	Audiences du 26.3.14 au Ministère public central à Renens; Décision de la FINMA du 13.9.13
3	1'550.80	18.11.15	"Note d'honoraires et débours intermédiaires no 01441 - Période du 9.9.15 au 18.11.15 Affaire pénale pour 169"	

4. Déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

- > Annexe 1: les frais engagés concernent une procédure dans laquelle le recourant s'est rendu coupable d'une mauvaise gestion → la PM était donc en droit de prétendre à des dommages intérêts, ce qu'elle n'a pas fait car le recourant était le seul organe de la société
- > Annexe 2: les frais engagés concernent une procédure pénale ouverte contre le recourant pour escroquerie et blanchiment d'argent à l'encontre de ce dernier en tant que prévenu identifiable et identifié → les conseils juridiques ont été dispensés à son seul profit
- > Annexe 5: les frais concernent une procédure pour une affaire pénale en Belgique qui concernait le recourant (et non pas sa société) → là également les frais servent à rémunérer le défenseur du recourant

4. Déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

- > Annexe 7: les frais concernent une note d'honoraire adressée au recourant uniquement pour une affaire pénale le concernant lui-même ainsi qu'une autre société
- > Annexe 2: concernent l'affaire de blanchiment devant la FINMA et le ministère public → les conseils juridiques ont été dispensés au profit du recourant
- > Annexe 3: les frais concernent une affaire pénale concernant une société tierce. Là encore le TC a considéré qu'il s'agit de conseils juridiques dispensés au seul profit du recourant

4. Déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

- > Le TC arrive à la conclusion que, dans la mesure où la société du recourant est une entreprise dont la taille permet d'identifier l'organe ayant agi de manière délictueuse, sa responsabilité pénale au sens de l'art. 102 CP est subsidiaire. Dès lors, les conseils juridiques dispensés au recourant qui a mandaté un avocat pour sa défense constituent des frais privés de ce dernier. Dans la mesure où ils ont été pris en charge par la société qui a renoncé à exiger leur remboursement, cette prise en charge constitue une prestation appréciable en faveur du recourant

4. Déductibilité des honoraires pour conseils juridiques concernant des procédures civiles

- > Jurisprudence intéressante également au regard du projet de loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières. Selon le message du Conseil fédéral du 16 novembre 2016 (FF 2016 8253, ch. 1.4.3), les frais de procès en relation avec des procédures pénales et des procédures administratives à caractère pénal sont en principe déductibles (pas de distinction selon l'issue de la procédure). Le Conseil fédéral nuance toutefois cette affirmation en indiquant que ce ne sera pas systématiquement le cas (par ex. si les frais n'ont pas de lien avec l'activité commerciale). Même avec la nouvelle réglementation il y aura lieu d'examiner au cas par cas si les frais sont déductibles à titre de charge justifiée par l'usage commercial
- > Dans le cas d'espèce, les conclusions du TC restent valables même avec le projet de loi

5. Domicile fiscal

- > TC FR 604 2017 30
- > Contestation:
 - > Décision sur réclamation rendue par le SCC, confirmant que deux contribuables (mariés l'un à l'autre) ont leur domicile fiscal dans le canton de Fribourg depuis la période fiscale 2015
 - > Recours des contribuables qui soutiennent que l'épouse à son domicile dans une commune genevoise où elle loue un appartement et que le mari n'a pas de domicile en Suisse
 - > Observations du SCC qui constate que le centre des intérêts vitaux du couple se trouve effectivement dans le canton de Fribourg, dans la commune où l'épouse est propriétaire d'une villa

5. Domicile fiscal

- > Considérants du TC:
 - > Le domicile fiscal (principal) d'une personne physique exerçant une activité lucrative dépendante se trouve au lieu où elle réside avec l'intention de s'y établir durablement, soit au lieu où la personne a le centre de ses intérêts personnels
 - > Ce lieu se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives, non sur la base des seules déclarations du contribuable
 - > Le domicile politique ne joue aucun rôle décisif: le dépôt des papiers et l'exercice des droits politiques ne constituent – au même titre que les autres relations du contribuable – que des indices
 - > L'appréciation résulte d'un faisceau d'indices, prenant en considération en détail l'ensemble des relations professionnelles, familiales et sociales

5. Domicile fiscal

> Considérants du TC:

- > Si une personne séjourne alternativement à deux endroits, p. ex. lorsque le lieu de travail ne coïncide pas avec le lieu de résidence habituel, son domicile fiscal se trouve au lieu avec lequel elle a les relations les plus étroites. La jurisprudence propose des règles d'expérience en fonction de la situation familiale du contribuable
- > En l'espèce, des indices précis et concordants vont dans le sens d'un domicile dans le canton de Fribourg, entre autres:
 - > l'épouse indique dans un premier temps qu'elle partage avec son conjoint la maison dont elle est propriétaire dans le canton FR;
 - > elle y passe la majorité de ses jours de travail;
 - > la consommation d'eau de la maison est > moyenne pour 2 pers.
 - > activité commerciale commune, avec un restaurant à Fribourg
 - > réception du courrier et d'un avis de recommandé à l'adresse FR
 - > fiduciaire fribourgeoise (!)

6. Traitement fiscal d'une prestation d'une assurance maladie suite à une invalidité

- > TC 604 2017 83/84
- > Contestation:
 - > Le recourant souffre de paraplégie suite à un accident; il avait souscrit une assurance lui donnant droit à une prestation en capital en cas d'invalidité. Il estime que cette prestation doit être considérée comme un dédommagement pour atteinte à l'intégrité exonéré au sens de l'art. 24 LIFD. Le capital obtenu a été versé sans tenir compte des facteurs liés à la personne tels que l'âge ou le revenu. Le dédommagement concerne uniquement l'atteinte physique durable

6. Traitement fiscal d'une prestation d'une assurance maladie suite à une invalidité

- > Le SCC considère au contraire que, compte tenu des propriétés du produit d'assurance, cette prestation est imposable selon l'art. 23 let. b LIFD. Selon le site internet de l'assurance, le capital assuré couvre les pertes financières liées au handicap. L'argent peut aussi être utilisé pour une reconversion professionnelle, pour des appareils permettant de simplifier ou améliorer la vie quotidienne

6. Traitement fiscal d'une prestation d'une assurance maladie suite à une invalidité

> Considérants du TC:

- > En s'appuyant sur le descriptif du produit d'assurance privée (conditions générales, explication du produit), le TC estime que la prestation en capital représente un revenu imposable au sens de l'art. 23 let. b LICD (capital pour atteinte à l'intégrité). Il exclut l'application d l'art. 24 let. g LIFD (tort moral)
- > Selon les conditions générales, l'invalidité durable constitue le risque assuré. Même si l'invalidité assurée peut avoir une influence sur la qualité de vie ou constituer un frein pour les contacts ou le développement personnel qui pourrait donner droit à un dédommagement, cela ne veut pas encore dire que le capital sera exonéré

6. Traitement fiscal d'une prestation d'une assurance maladie suite à une invalidité

- > Ni la formulation de la police d'assurance ni le courrier de l'assurance – rédigé durant la procédure – ne permettent de considérer que le dédommagement sert à couvrir un tort moral

Questions



Réforme fiscale (fribourgeoise), état des lieux

Sommaire

1. Pourquoi une réforme fiscale
2. Les points essentiels de la loi
3. Présentation de quelques mesures
4. Conséquences financières
5. Agenda

Abréviations

CE: Conseil d'Etat fribourgeois

CF: Conseil fédéral

ICCP: impôt cantonal, communal et paroissial

IF: impôt sur la fortune

MS: masse salariale

PF17: projet fiscal 2017

PAC: principe de l'apport en capital

PM: personne(s) morale(s)

RIE III: réforme de l'imposition des entreprises III

RFFA: réforme fiscale et financement de l'AVS

RL: réserves latentes

SFS: société au bénéfice d'un statut fiscal spécial (ou société au bénéfice d'un statut cantonal)

1. Pourquoi une réforme fiscale?

Contexte international

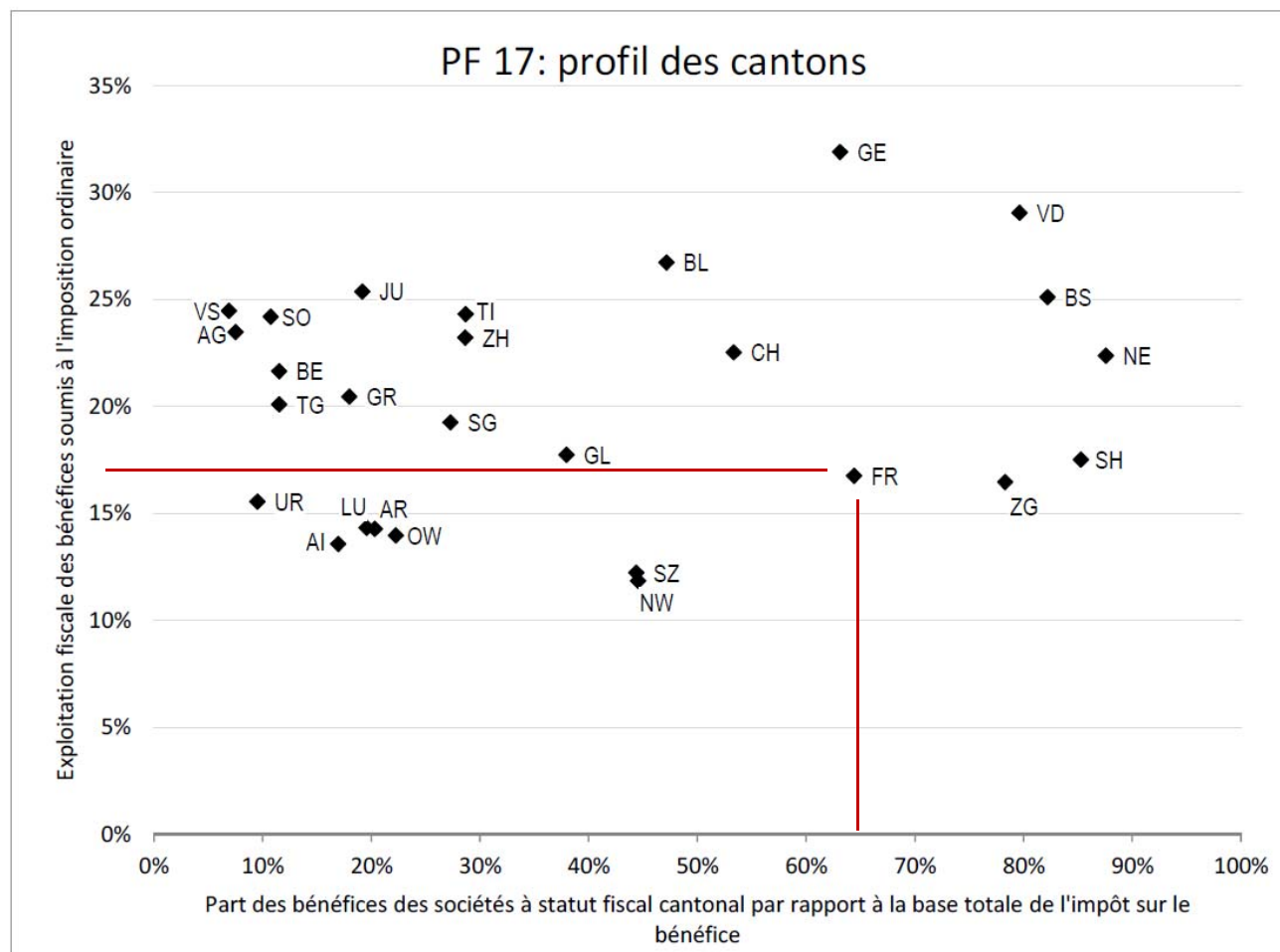
- >OCDE : les SFS doivent être supprimés en 2021 au plus tard (concurrence fiscale déloyale)
- >EU : les SFS ne sont pas compatibles avec l'accord de libre échange de 1972. Notre pays figure sur la liste grise de l'UE. Réexamen de la situation en 2019
- >Le statu quo n'est pas un scénario réaliste. Nos partenaires prendront des contre-mesures qui auront un impact négatif sur toute l'économie suisse

Importance des SFS

- > Les recettes IFD des SFS s'élèvent à CHF 4.3 milliards (moyenne 2011 à 14; cela représente env. 50% des recettes IFD sur le bénéfice)
- > Les SFS emploient entre 135'000 et 175'000 personnes en Suisse et plus de 3'000 personnes dans notre canton
- > Effets indirects sur l'économie fribourgeoise non négligeables
- > Recettes fiscales dans le canton: cf. tableau

Impôt sur le bénéfice et le capital (y c. quote-part IFD – moyenne 2013 – 2016 en CHF mios)	Canton	Communes /paroisses	Total	En %
SFS	42	36	78	20%
Autres PM	164	140	304	80%
Total	206	176	382	100%

Importance des SFS



Source: figure 3, p. 30 du message du CF relatif à PF17 (moyennes des années 2012 à 2014)

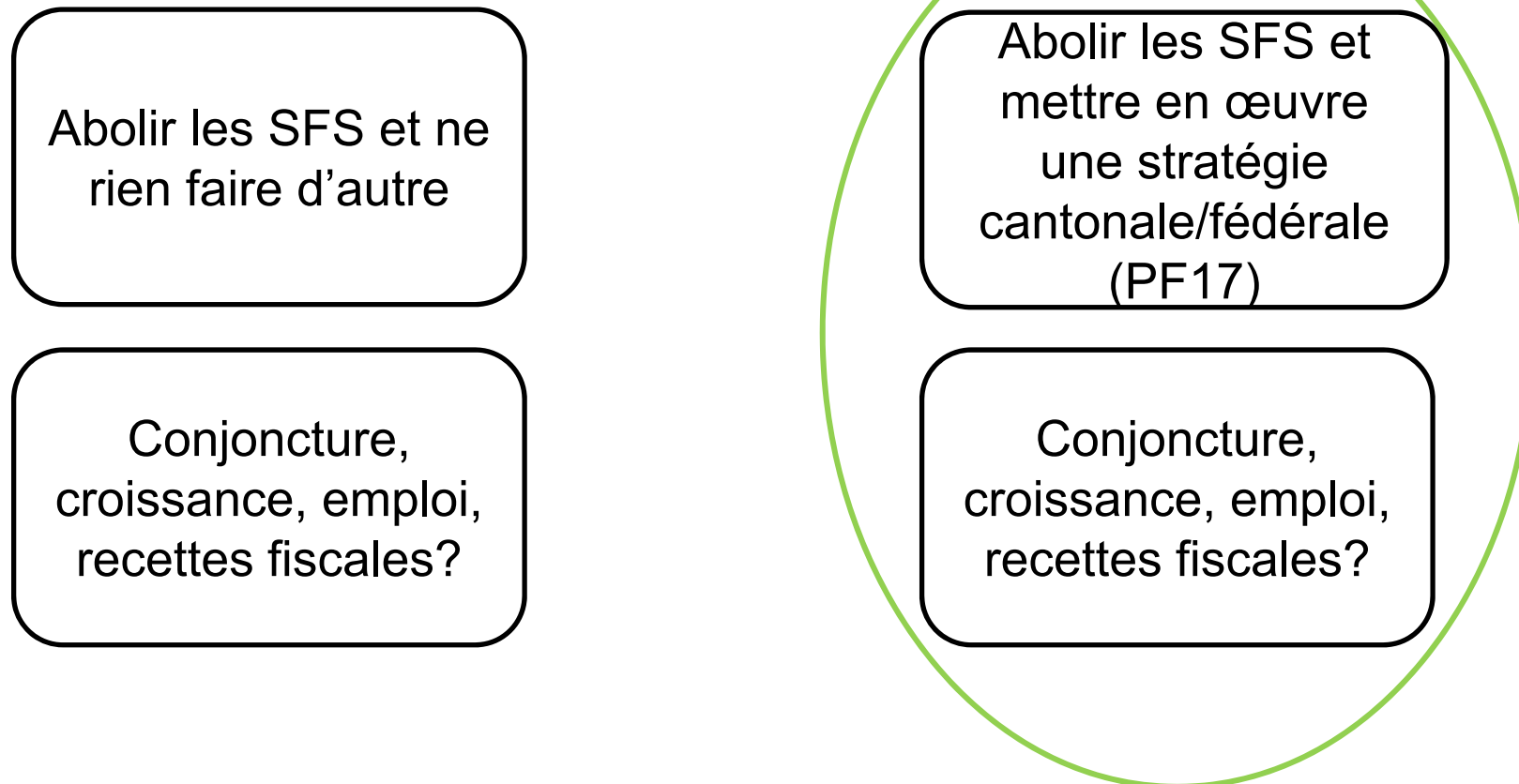
Objectifs

- > Rétablir l'acceptation internationale du système fiscal suisse
 - supprimer les SFS (mais aussi Principal et succursales fin.)

- > Permettre à la Suisse et au canton de Fribourg de rester attractifs pour attirer de nouvelles entreprises, mais aussi garder celles qui sont déjà là et maintenir les emplois
 - Baisse des taux d'imposition
 - Des régimes fiscaux acceptés sur le plan international

- > Assurer des recettes fiscales pérennes pour financer les prestations
 - Abandon des statuts signifie une augmentation importante de la charge fiscale (bénéfice: x2; capital: x10)
 - Ne rien faire est donc risqué

Les scenarii (approche dynamique)



>Cf. étude de l'AFC «Dynamische Schätzung der Einnahmemeffekte der Steuervorlage 17, 19. März 2018 ». PF17 est la meilleure option

Les enjeux

> Maintenir dans notre canton les sociétés à statut afin de maintenir à moyen terme les recettes fiscales actuelles et réussir le retour sur investissement de la politique d'allégement

> Stratégies adoptées par les autres cantons et les réformes fiscales à l'étranger seront examinées par les contribuables fribourgeois (notamment toutes les sociétés internationales)

→ on doit être attractif/compétitif

> Notre champ d'actions est impacté par les modifications de la péréquation rendues indispensables avec la réforme fiscale (donnée «hors contrôle»)

> La RIE III a été refusée par une large majorité dans le canton de Fribourg

→ la loi de mise en œuvre cantonale doit être équilibrée et réalisable

2. Les points essentiels de la loi

Mesures fiscales

	RFFA	Loi cantonale
Suppression des statuts	Obligatoire	Suppression
Step-up de fin des statuts	Obligatoire	Neutralisé; RL imposées au taux de 4% (art. 248d LICD)
Impôt cantonal de base sur le bénéfice	Optionnelle	Baisse 8.5% à 4% (taux effectif de 13.72%)
Impôt cantonal de base sur le capital	Optionnelle	Baisse de 0.16% à 0.1% avec imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital
Imposition différenciée du capital	Optionnelle (participations, prêts intragroupes, propriété intellectuelle)	0.01% (participations et propriété intellectuelle)

Mesures fiscales

	RFFA	Loi cantonale
Introduction de deux mesures fiscales:		
- Déduction supplémentaire R&D	Optionnel (dégrèvement maximum de 50%)	Avec dégrèvement de 50%
- Patent box	Obligatoire (dégrèvement maximum de 90%)	Avec dégrèvement de 90%
Limitation des mesures fiscales supplémentaires	Obligatoire (dégrèvement maximum de 70%)	Dégrèvement max. de 20% (au moins 80% du bénéfice doit être imposé)
Step-up de migration	Obligatoire	Art. 103c LICD
Déduction pour autofinancement (NID)	Optionnel (seulement si le taux d'ICCP > 13.5%)	Pas applicable

Mesures fiscales

	RFFA	Loi cantonale
Imposition partielle des dividendes (participation d'au moins 10%)	Quote-part imposable d'au moins 50%	Augmentation de la quote-part imposable de 50% à 70% (NB: LIFD: 70%)
Modification des règles en matière de transposition (suppression du seuil de 5%)	Obligatoire	Modification de l'art. 21a al. 1 let. b
Modification du PAC (sociétés cotées et leurs actionnaires)	Obligatoire	Modification de l'art. 21 al. 3 à 6 et introduction d'un al. 7
Compensations verticales	Augmentation de la quote-part IFD de 17% à 21.2%	Permettra de faire face partiellement à la baisse des recettes

Mesures en faveur des communes et des paroisses

	RFFA	Décret
Compensation en faveur des communes et paroisses	Obligatoire au niveau des communes (montant approprié laissé à la libre appréciation des cantons)	Attribution d'une compensation annuelle durant 7 ans d'un montant pouvant varier entre CHF 9.6 et 15 millions financé par le budget courant de l'Etat Attribution d'une compensation pour cas de rigueur d'un montant total de de CHF 7.86 millions versée en 2020 et 2021

Mesures sociales

	Loi cantonale
Formation professionnelle	CHF 5.2 millions pour les cours interentreprises, l'association du centre professionnel et diverses autres mesures
Accueil extrafamilial et mesures en faveur des personnes en situation de handicap	CHF 5.2 millions pour la création de places en crèches, la baisse des tarifs et le développement de modèles innovants
Taxe «sociale» pour financer les mesures dans la formation prof. et l'accueil	8.5% prélevé sur l'impôt cantonal de base
Allocations familiales	Augmentation de CHF 240 par année. Financée par un prélèvement sur la MS (env. 0.18%). Le CE s'engage à maintenir dans les limites de sa compétence ce montant durant 7 ans

Mesures sociales

	Loi cantonale
Augmentation des subventions Lamal	Augmentation de la subvention d'env. CHF 5 millions financée par le budget courant de l'Etat

3. Présentation de quelques mesures

Taux d'imposition du bénéfice

	Moyenne cantonale		Ville de Fribourg	
Taux cantonal de base	100%	4%	100%	4%
Taux communal	75%	3%	81.6%	3.26%
Taux paroisse	10%	0.4%	10%	0.4%
Impôt cantonal, communal et paroissial		7.74%		8%
IFD		8.5%		8.5%
Taux sur le bénéfice après impôt		16.24%		16.5%
Taux effectif sur le bénéfice avant impôt		13.72%		13.91%
Taxe sociale	8.5%	0.34%	8.5%	0.34%
Taux effectif avec la taxe sociale		13.97%		14.17%

Step-up de fin des statuts

- > La société doit avoir la possibilité de faire valoir les RL créées sous l'égide du statut. Elles sont déterminées selon les méthodes reconnues et attestées par l'autorité fiscale (décision). Pas de comptabilisation nécessaire
- > Le bénéfice des 5 années suivantes peut être imposé de manière séparée au taux privilégié à hauteur des RL constatées; en cas de pertes durant les 5 années, pas de possibilité de prolonger le délai transitoire
- > Le canton est libre de fixer le taux privilégié
- > En fixant ce taux à 4%, on neutralise la disposition
- > En ligne avec notre pratique (i.e. pas d'imposition systématique à l'octroi; maintien du report de perte en cas de perte du statut), et
- > Acceptable dès lors qu'on axe notre stratégie sur une baisse importante des taux

Imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital

- > Mesure optionnelle (RIE II), mais motion Ith acceptée
- > L'impôt sur le bénéfice est déduit de l'impôt sur le capital
- > La déduction ne peut pas excéder le montant de l'impôt sur le capital

Ex.	Impôt sur le bénéfice	Impôt sur le capital	Imputation	Impôt total dû
1.	100	50	$50 - 100 = - 50$ (minimum 0)	Impôt sur le capital = 0 Impôt sur le bénéfice = 100
2.	50	50	$50 - 50 = 0$	Impôt sur le capital = 0 Impôt sur le bénéfice = 50
3.	25	50	$50 - 25 = 25$	Impôt sur le capital = 25 Impôt sur le bénéfice = 25
4.	0	50	$50 - 0 = 50$	Impôt sur le capital = 50 Impôt sur le bénéfice = 0

Déduction supplémentaire R&D

- > Mesure optionnelle (PM et société de personne)
- > Déduction supplémentaire de 50% au plus (les cantons peuvent prévoir moins)
- > R&D au sens de l'art. 2 de la LF sur l'encouragement de la recherche et de l'innovation
 - > Recherche scientifique : recherche fondamentale et recherche orientée vers les applications
 - > Innovation fondée sur la science: le développement de nouveaux produits, procédés, processus et services
- > Dépenses de R&D déductibles:
 - > Dépenses de personnel directement imputables à la R&D + 35% (mais au maximum les dépenses effectives), ou
 - > 80% des dépenses des travaux de R&D facturés par des tiers
- > Si déduction c/o mandant, le mandataire n'a pas droit à la déduction

Déduction supplémentaire R&D

- > Cette mesure est accessible aux PME du canton (car plus facile à mettre en œuvre que la patent box)
- > Afin d'encourager la R&D des PME dans le canton, la loi fixe la déduction supplémentaire à 50%
- > Cette déduction supplémentaire est «encadrée» par la mesure qui vise à limiter les déductions fiscales (dégrèvement maximum de 20%)

Patent box

- > Mesure obligatoire (NB: il n'y a pas de patent box à l'IFD)
 - > Art. 24a et 24b P-LHID – art. 103a et 103b LICD
 - > Projet d'ordonnance du CF relatif à la patent box
- > Les bénéfices provenant de brevet et de droits comparables sont séparés des autres bénéfices générés par une entreprise (PM et société de personnes) et soumis à une imposition réduite pour l'impôt cantonal
- > Les bénéfices soumis au régime privilégié sont déterminés selon la méthode résiduelle : on défalque du bénéfice total tous les bénéfices qui ne sont pas en lien avec les brevets et droits analogues (cf. exemple simplifié dans le message – annexe 2)
- > Le dégrèvement porte sur la base de calcul et se monte à 90% au maximum (les cantons peuvent prévoir moins). Il est déterminé selon l'approche Nexus modifiée (ratio entre les dépenses totales de R&D et les dépenses engagées en Suisse multiplié par les bénéfices)

Patent box

- > Mesure coûteuse et compliquée à mettre en œuvre (le contribuable devra réaliser des études économiques pour déterminer le bénéfice résiduel)
- > A priori, nombre limité de sociétés éligibles dans le canton (pharma, horlogerie, machine-outil, et certainement d'autres encore), mais il s'agit néanmoins d'importants contribuables
- > La loi fixe le dégrèvement des profits imposables dans la patent box à 90%
- > La patent box est «encadrée» par la mesure qui vise à limiter les déductions fiscales (dégrèvement maximum de 20%)

Limitation des mesures fiscales

- >L'ensemble des déductions (R&D, patent box, [autofinancement, step-up de fin des statuts]) ne peut pas excéder 70%
- >La loi fixe cette limitation à 20% car la stratégie repose essentiellement sur la baisse du taux
- >Exemple :

	Pourcentage d'allègement		Canton	Confédération
Bénéfice brut			1'500'000	1'500'000
Bénéfice éligible pour la box		500'000		
Dégrèvement patent box	90 %	- 450'000	- 450'000	
Dépenses de R&D		1'200'000		
Déduction supplémentaire	150 %	- 600'000	- 600'000	
Sous-total			450'000	1'500'000
Dégrèvement maximal	20 %		300'000	
Dégrèvement avant corrections			1'050'000	
Correction			750'000	

Taxe sociale

- >Vise à financer les mesures sociales dans la formation professionnelle et l'accueil extrafamilial
- >Taxe sociale de $N = 8.5\%$ de l'impôt cantonal de base de N
- >Taux calculé sur la base de l'impôt cantonal de base estimé pour la période 2020 à 2027 (incertitude)
- >Fonctionnement (par exemple pour 2020):
 - > Facturation d'un acompte en février 2020 (sur la base des derniers chiffres connus du SCC)
 - > Décision formelle de taxation et décompte en 2021/22 (en parallèle à la taxation bénéfice/capital de la PM)
 - > Intérêt moratoire commence à courir 30 jours après la notification du décompte (pas d'intérêt sur acompte)
 - > Pas de taxe sociale à payer si la PM n'est pas bénéficiaire

Péréquation financière sur le plan fédéral

- > RFFA nécessite des ajustements du mécanisme de péréquation des ressources entre la Confédération et les cantons (remplacement des facteurs bêta), sous peine de mettre en péril l'équilibre et l'acceptabilité politique du système péréquatif introduit par la RPT
- > Comment ça marche?
 - > Introduction de nouveaux facteurs de pondération des bénéfices des entreprises dans le potentiel fiscal des cantons (facteurs zêta), avec distinction entre les bénéfices réalisés à l'intérieur ou à l'extérieur de la *patent box*
 - > Grâce aux facteurs zêta, l'exploitabilité fiscale moindre des bénéfices des entreprises peut continuer à être prise en compte dans le calcul du potentiel fiscal des cantons
 - > Pour des raisons statistiques, décalage de 4 ans entre l'entrée en vigueur de RFFA et ses premiers effets sur la péréquation

Péréquation financière sur le plan fédéral

- > Fribourg serait un des cantons les plus fortement touchés par la modification du mécanisme de péréquation des ressources. Selon les estimations effectuées par l'AFF sur la base des chiffres 2018, cet ajustement entraînerait pour le canton une perte nette annuelle de CHF 89.2 millions
- > Afin de compenser au moins partiellement ce phénomène, il est prévu que la Confédération verse **pendant 7 ans** une contribution complémentaire aux cantons à faible potentiel concernés. Pour Fribourg, ce montant est estimé à CHF 88.4 millions
- > Au total, les adaptations péréquatives proposées induiraient une perte nette annuelle de CHF 0.8 million $(-89.2 + 88.4)$ pour le canton de Fribourg **durant la phase transitoire** (2024-2030). Ces chiffres sont toutefois à considérer avec une grande prudence

4. Conséquences financières

Conséquences financières

Approche statique

	Etat		Communes/Paroisses	
	2020 – 2030	Après 2030	2020 – 2027	Après 2027
Mesures fiscales	-50	-50	-42	-42
Augmentation quote-part IFD	27	27		
Compensations (*)	-10		10	
Modification dans la péréquation	-1	-90	-	-
Subvention Lamal	-5	-5		
AF	-3	-3	-1	-1
Incidences totales	-42	-121	-33	-43

(*) Compensation pour cas de rigueur de CHF 7.86 millions non compris

Conséquences financières

- > Le coût de la patent box et des déductions supplémentaires R&D est estimé à CHF 11 millions (inclus dans les mesures fiscales)
- > Les recettes cantonales 2015 relatives à l'impôt sur le bénéfice s'élèvent à CHF 139 millions. Après la baisse du taux sur le bénéfice et la suppression des statuts, on estime ces recettes à CHF 108 millions
- > Avec une limite à 20%, le coût de la patent box et des déductions supplémentaires R&D ne peuvent pas excéder CHF 21.6 millions (108 millions x 20%)
- > Un tel coût signifie que 100% des PM peuvent bénéficier de ces mesures, ce qui n'est pas vraisemblable
- > Si on table qu'env. 50% des PM pourront bénéficier de ces mesures, on obtient un coût maximal de CHF 11 millions, soit en ligne avec notre estimation

5. Agenda

> Calendrier prévu au **niveau fédéral**

- > Délai référendaire jusqu'au 17 janvier 2019
- > En cas de référendum, votation le 19 mai 2019

> Calendrier prévu au **niveau cantonal**

- > Délai d'annonce: 28 janvier 2019
- > Délai pour la collecte des signatures: 28 mars 2019
- > Si pas de référendum, votation sur le décret en mai 2019
- > En cas de référendum, les deux objets (loi sur la réforme fiscale et décret) soumis en votation populaire vraisemblablement en automne 2019 (10.11.19) en même temps que le 2^{ème} tour des élections au Conseil national et au Conseil des Etats
- > **Objectif: entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2020**

Discussion

