



## CONSEIL D'ETAT

Château cantonal  
1014 Lausanne

Monsieur le Conseiller fédéral  
Ueli Maurer  
Chef du Département fédéral des finances  
Bundesgasse 3  
3003 Berne

Réf. : 21\_GOV\_425

Lausanne, le 30 juin 2021

### **Projet d'ordonnance fédérale sur la procédure de déclaration au sein du groupe en matière d'impôt anticipé — Procédure de consultation**

Monsieur le Conseiller fédéral,

Le Conseil d'Etat a pris connaissance du projet d'ordonnance sur l'impôt anticipé auquel il adhère, dans son principe, en émettant toutefois quelques réserves.

S'agissant, de manière générale, du renoncement à la perception, au sein d'un groupe, d'un impôt anticipé, dont le remboursement incombe seulement à la Confédération, nous constatons que les cantons ne sont pas directement impactés, cette modification n'entraînant pas de variation des recettes fiscales. Toutefois, si nous pouvons admettre que, lors d'une période d'intérêt bas, la perte de liquidité qui en résulte pour l'Etat est négligeable, nous nous devons, tout de même, de relever qu'en cas d'évolution à la hausse de ceux-ci, le manque à gagner consécutif au non encaissement de l'impôt anticipé pourrait être significatif, l'ouverture de la procédure de déclaration en lieu et place du paiement étant considérablement élargie par le projet de modification de l'ordonnance.

Concernant les aspects juridiques de cette nouvelle réglementation, nous relevons que le projet rapproche, sans en expliquer la raison, des qualifications différentes, soit, d'une part celle de l'actionnaire détenteur d'une participation qualifiée au sens des allègements introduits par la 2<sup>e</sup> réforme de l'imposition des entreprises<sup>1</sup> et, d'autre part, celle de la société faisant partie d'un groupe, notion qui n'est certes pas définie clairement en droit fiscal, mais qui, en droit civil, se détermine sur la base de l'art 963 CO, autrement dit, en lien avec l'obligation de tenir des comptes consolidés<sup>2</sup>. Dans le sens communément admis également, la notion de groupe est implicitement liée à la notion de contrôle, par le biais d'une participation majoritaire, notamment<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> RO 2008 2893

<sup>2</sup> cf. Message du 21.12.2007 concernant la révision du code des obligations, FF 2008 1407, spéc. p. 1491.

<sup>3</sup> cf. définitions selon les communiqués de presse de l'OFS sur Statistique des groupes d'entreprises [STAGRE] 2014–2019 ; ainsi que, par ailleurs, directive 2009/38/CE du parlement européen et du conseil du 6 mai 2009 concernant l'institution d'un comité d'entreprise européen ou d'une procédure dans les entreprises de dimension communautaire et les groupes d'entreprises de dimension communautaire en vue d'informer et de consulter les travailleurs, articles 2 et 3.

Il y a lieu de souligner, dans ce contexte, qu'une participation de 10% ne correspond pas systématiquement à une position de contrôle. A ce titre, nous rappelons que ce taux de participation n'est familier en droit fiscal que depuis l'introduction de l'imposition privilégiée des participations qualifiées en vue de réduire la double imposition économique. Il en découle que porter au rang de versement au sein du groupe des versements à une société détentrice de 10% des droits de participation revient à confondre, sans raison apparente, des concepts pourtant étrangers entre eux, soit, la participation qualifiée, de nature purement fiscale et, d'autre part, l'appartenance à un groupe, au sens d'élément (société mère, filiale, ou société sœur) d'une véritable entité économique.

Il est vrai qu'au moment de l'introduction, en décembre 2000 de l'art. 26a de l'ordonnance sur l'impôt anticipé, la qualité de « société du groupe » permettant de bénéficier de la procédure de déclaration était déjà acquise avec un taux de participation minimum de 20%<sup>4</sup>. La qualité de « société du groupe » n'a alors apparemment pas été explicitement discutée, ni, plus tard, dans le cadre des débats parlementaires relatifs à l'initiative parlementaire Gasche en vue d'une clarification de la procédure de déclaration<sup>5</sup>. Cette absence de réflexion sur la définition de société du groupe empêche de considérer que le législateur assimilait volontairement à une telle société toute société détentrice d'au moins 10% des droits de participation. Dès lors, force est d'en conclure que l'élargissement du cercle des prétendants à la procédure de déclaration envisagée par le présent projet dépasse le cadre d'application de l'article 20, al. 2 deuxième phrase, LIA, qui prévoit depuis février 2017 que la procédure de déclaration doit être admise pour les versements *au sein d'un groupe*<sup>6</sup>. En particulier, on ne saurait considérer aujourd'hui que l'alinéa 2 de l'article 20 LIA consent un blanc-seing au Conseil fédéral pour s'affranchir des conditions de l'al. 1 du même article, soit, des complications inutiles ou des rigueurs manifestes.

A cela s'ajoute que, si le seul critère à remplir par une société afin de prétendre à la procédure de déclaration est la détention de 10% des droits de participation, cette procédure s'apparentera dès lors à une véritable alternative généralisée au paiement de l'impôt anticipé, qui pourrait s'avérer inégalitaire à plusieurs égards (entre sociétés commerciales et raisons individuelles, notamment). Si l'on considère de surcroît que la procédure de déclaration s'effectuera, suivant les circonstances, non seulement sous un régime de délais d'autorisation multiples suivant la nationalité des bénéficiaires mais aussi simultanément avec le paiement de l'impôt anticipé sur les prestations aux détenteurs de participations moindres, ainsi qu'aux détenteurs qui sont des personnes physiques, on ne saurait, ici, certainement pas y déceler une mesure de simplification administrative, bien au contraire.

Pour ces raisons, la modification envisagée paraît nécessiter une adaptation non pas d'une base légale matérielle mais formelle, dès lors qu'elle ne correspond pas à la volonté du législateur, mais aussi car elle équivaut, en fin de compte, à une déviation marquante du but premier de la loi sur l'impôt anticipé, lequel est de garantir que l'impôt soit prélevé.

Ainsi, compte tenu des réserves formulées ci-avant, le Conseil d'Etat conclut que, s'agissant d'adapter les conditions pour les versements de dividendes au sein d'un groupe, l'exigence d'un taux de participation de 20%, déjà discuté sous l'angle du

---

<sup>4</sup> FF 2015 4879, spéc. 4886

<sup>5</sup> Cf. travaux parlementaires relatifs à l'objet 13.479

<sup>6</sup> FF 2015 4879

contrôle propre à qualifier l'appartenance au groupe, est suffisante pour concrétiser l'objectif de l'art. 20, al. 2 LIA et ne devrait pas être modifiée dans ce cadre. La prolongation du délai de validité de l'autorisation dans les rapports internationaux ne suscite par contre aucune objection de notre part.

Nous vous remercions d'avoir consulté le Canton de Vaud sur ce projet et vous prions d'agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, l'expression de notre haute considération.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE

LE CHANCELIER



Nuria Gorrite



Vincent Grandjean

**Copies**

- ACI
- OAE

Courrier envoyé sous forme électronique à [vernehmlassungen@estv.admin.ch](mailto:vernehmlassungen@estv.admin.ch)