

Imposition des personnes morales en 2001

La charge fiscale frappant les entreprises a quelque peu reculé dans la majorité des cantons l'an dernier grâce à la réduction de l'impôt sur le capital dans différents cantons et à la tendance à la baisse du taux d'imposition. Les différences d'imposition entre les cantons ont diminué. Au niveau international, la réduction des taux d'imposition appliqués sur le bénéfice se poursuit. Il reste donc du pain sur la planche en Suisse.

Dossier: Fiscalité C3

Imposition des entreprises : à diminuer

La charge fiscale des personnes morales en Suisse en 2001

Ernst Raths

L'Administration fédérale des contributions publie chaque année un ouvrage statistique intitulé « La charge fiscale en Suisse (chefs-lieux des cantons/chiffres cantonaux) ». L'AFC y donne des éclaircissements sur la charge fiscale des personnes physiques et morales. Le présent dossier politique traite de l'imposition des personnes morales. (La charge fiscale des personnes physiques a fait l'objet du Dossier politique n° 32 du 16 septembre 2002.)

Diminution de la pression fiscale dans la majorité des cantons

En 2001, la charge fiscale au titre de l'impôt sur le bénéfice et le capital (impôts cantonaux, communaux et paroissiaux) grevant le bénéfice net des sociétés anonymes a reculé, par rapport à l'année précédente, dans 16 chefs-lieux de cantons à tous les niveaux de rendement ou du moins une partie d'entre eux. L'adoucissement du climat fiscal découle de la réduction de l'impôt sur le capital dans plusieurs cantons ainsi que de la tendance à la baisse du coefficient fiscal du moins au niveau communal. La charge fiscale est restée inchangée dans quatre chefs-lieux de cantons, tandis qu'elle a augmenté pour l'ensemble ou une partie des niveaux de rendement dans six autres chefs-lieux de cantons.

Sion, Fribourg, Herisau, Schwytz et Zoug sont les chefs-lieux ayant procédé aux diminutions les plus importantes. Dans la capitale du Valais, la charge fiscale cumulée (impôt sur le bénéfice net et le capital) grevant le bénéfice net d'une entreprise connaissant un rendement de 12% et dotée de 100 000 francs de capital s'inscrit à 16,38%, soit 10% environ de moins par rapport à l'année précédente. La ville de Zoug a défendu sa position de chef-lieu le plus avantageux sur le plan fiscal, alors que les quatre autres chefs-lieux mentionnés ont nettement allégé leur fiscalité. Soleure, Altdorf, Bellinzone et Genève ont relevé la charge fiscale presque systématiquement.

La ponction du bénéfice net des sociétés anonymes au titre de l'impôt sur le bénéfice net et le capital varie fortement d'un chef-lieu de canton à un autre. (Cf. tableau annexe 1.) La charge fiscale frappant une société possédant 100 000 francs de capital et réserves et un rendement de 8%, par exemple, s'inscrit dans une fourchette allant de 13,74% à Zoug à 28,23% à Genève. Pour une société anonyme avec 2 mio.fr. de capital et réserves et un rendement de 12%, par exemple, la charge fiscale maximale se monte à 15,23% ou 26,78% selon qu'elle est domiciliée à Zoug ou à Genève. Un an auparavant, Neuchâtel, qui avait sensiblement réduit la pression pour les niveaux de rendement supérieurs, connaissait la charge fiscale la plus lourde. La majorité des chefs-lieux des cantons romands sollicitent davantage les entreprises, sur le plan fiscal, que la plupart des chefs-lieux des cantons suisses alémaniques. Dans la majorité des chefs-lieux de cantons, la charge fiscale maximale grevant le bénéfice net est celle correspondant au niveau de rendement le plus bas, car la pondération de l'impôt sur le capital est plus importante dans ce cas.

Tendance à la baisse de l'impôt sur le bénéfice

La charge fiscale découlant de l'impôt sur le bénéfice uniquement (hors impôt fédéral direct) a connu une évolution variable selon le niveau de rendement dans l'ensemble de la Suisse. Une société anonyme avec un rendement de 40% et 2 mio.fr. de capital et réserves, par exemple, a pu économiser pas moins de 15,6% au titre de l'impôt sur le bénéfice. Un rendement de 30% ou de 50% permet à une entreprise d'économiser respectivement 2,6% et 5,8%. L'an dernier, la charge fiscale s'est accrue pour les entreprises connaissant un rendement situé entre 4% et 12%. Comme l'impôt sur le capital acquitté peut être déduit lors du calcul du bénéfice imposable, la diminution du montant déduit a une incidence plus forte sur les rendements bas du fait des diverses réductions de l'impôt sur le capital. Pour 2 mio.fr. de capital et réserves et des

niveaux de rendement de 4% et de 6%, la charge fiscale marginale due à l'impôt sur le bénéfice représente respectivement 10,3% et 19,3% en moyenne en Suisse. Au final, la majorité des niveaux de rendement bénéficient d'un allègement de l'impôt sur le bénéfice. Les réductions du coefficient fiscal opérées essentiellement au niveau communal n'y sont pas pour rien.

La charge fiscale sur le bénéfice net varie considérablement d'un canton à l'autre comme le montre l'indice de la charge fiscale basé sur la moyenne suisse pondérée. (cf. tableau annexe 2.) Pour un rendement de 8%, la charge fiscale dans le canton de Schaffhouse atteint seulement 43,9% de la moyenne suisse ; le canton de Genève se situe bien au-dessus de la moyenne avec 150,5%. Le canton de Schaffhouse connaît la charge fiscale la plus basse pour les rendements inférieurs ou égaux à 8%. Pour les rendements élevés, c'est le canton de Schwytz qui remporte la palme. Les entreprises à rendement modeste et celles à rendement élevé payent le plus au titre de l'impôt sur le bénéfice respectivement dans le canton de Genève et dans le canton de Bâle-Campagne.

Classement remanié en profondeur

Les cantons les plus attractifs pour les entreprises sur le plan fiscal en 2001 – sur la base de l'indice total de la charge fiscale due à l'impôt sur le bénéfice net et le capital – sont Zoug, Schwytz et Appenzell Rhodes intérieures. (cf. tableau annexe 3.) Comme le révèle une comparaison avec le classement précédent, ce dernier a échangé sa place avec Nidwald. Le retard de Schwytz par rapport à Zoug diminue toujours plus. Ce n'est plus Neuchâtel, mais les Grisons qui taxent le plus lourdement les entreprises.

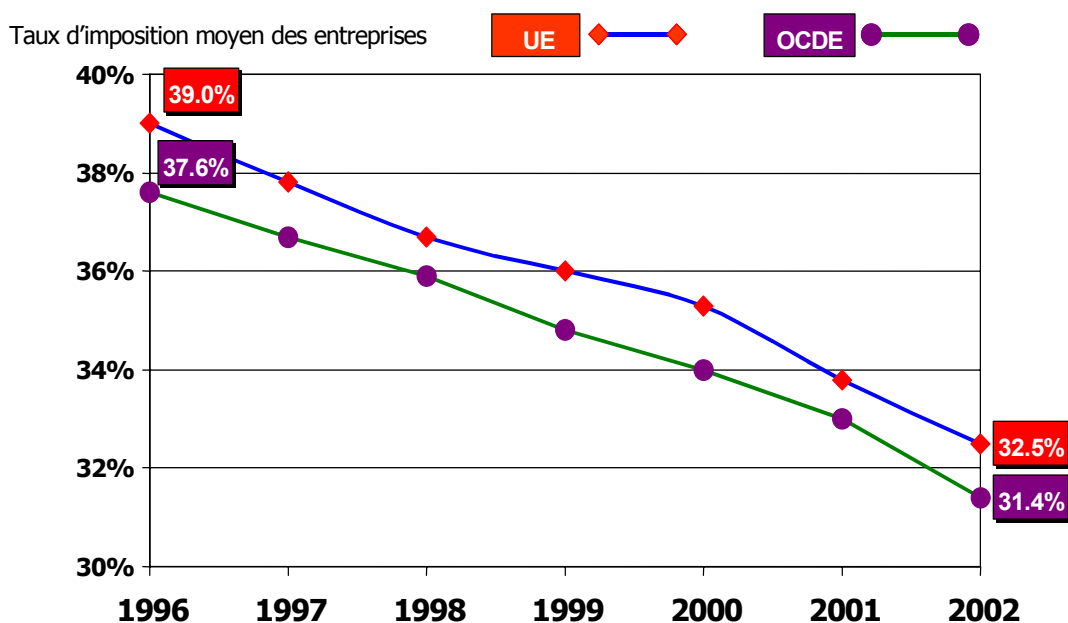
Plusieurs cantons ont fait un bond en avant dans le classement : Appenzell Rhodes extérieures (passé du 22^e au 5^e rang), Schaffhouse (15/6), Neuchâtel (26/21) et le Valais (24/20). Trois cantons ont dégringolé dans le classement : Uri (14/22), Soleure (11/18) et Bâle-Ville (20/24).

L'écart entre les cantons a diminué durant l'année sous revue. La différence est de 79,1 points, contre 92,8 points une année auparavant. Les cantons dont la charge fiscale est inférieure à la moyenne suisse sont toujours au nombre de 10. Cinq cantons réalisent un indice inférieur à 80% de la moyenne, soit deux de plus que l'année précédente. Cette année encore, deux cantons réalisent un indice supérieur à 120 % de la moyenne.

Allègements au bénéfice des holdings

Les sociétés holding pures, c'est-à-dire celles dont le portefeuille est composé exclusivement de participations dans d'autres sociétés, sont taxées indépendamment du bénéfice net dans tous les cantons. La charge fiscale dépend alors de la hauteur du capital. Dans le cadre de l'impôt fédéral direct, l'impôt sur le capital n'est plus perçu depuis début 1998.

D'après l'aperçu des chefs-lieux des cantons, réalisé par l'Administration fédérale des finances (cf. tableau annexe 4), 15 cantons ont réduit les taux d'imposition appliqués aux sociétés holding en 2001 ; quatre cantons ont laissé les taux inchangés et sept cantons les ont relevés. Le barème, en recul, s'inscrit à un cinquième à Fribourg, à près d'un quart à Zoug et à un quart à Glaris. Il a triplé à St-Gall, presque triplé à Frauenfeld et plus que doublé à



Herisau. Zoug affiche le barème le plus avantageux et Lausanne le plus élevé, malgré une diminution.

Afin de limiter les impositions multiples, les sociétés holding pures sont imposées modérément. Ainsi, la fiscalité frappe d'abord les filiales, ensuite les sociétés holding et enfin les actionnaires.

Baisse des taux d'imposition internationaux

La charge fiscale des entreprises de certains cantons ne peut plus être considérée comme avantageuse en comparaison internationale. La Suisse tend certes à baisser ses taux, mais certains autres Etats ont considérablement amélioré leur fiscalité. Les avantages fiscaux de la Suisse s'émoussent de plus en plus.

D'après l'étude « Corporate Tax Survey » sur l'évolution des taux d'imposition frappant les sociétés dans les principales régions du monde, publiée par KPMG Fides, le taux d'imposition moyen sur le bénéfice dans les pays de l'OCDE (cf. graphique page 4) se monte à 31,4% pour l'année en cours, contre 33% l'année précédente et 38% au milieu des années 1990. Aucun des 30 pays de l'OCDE n'a relevé l'impôt sur le bénéfice pour 2002. Douze pays, dont la plupart font partie de l'UE, l'ont en revanche abaissé. En l'espace de six ans, le taux moyen au sein de l'UE a reculé de 39% à 32,5%.

Même s'il ne suffit pas de comparer les taux d'imposition pour apprécier globalement la charge fiscale, l'analyse réalisée par KPMG est utile. Elle fournit des indices clairs quant aux efforts réalisés au niveau international pour améliorer l'attrait fiscal pour les entreprises.

L'avantage conquis diminue à trop se reposer sur ses lauriers

Ces dernières années, l'imposition des entreprises a considérablement reculé dans quantité d'Etats européens. Les exemples du Danemark, des Pays-Bas et de l'Irlande ainsi que de nombreuses études économiques attestent qu'une imposition avantageuse des entreprises est un facteur déterminant pour le succès économique.

Grâce à sa fiscalité relativement avantageuse en comparaison avec le reste de l'Europe, la Suisse dispose aujourd'hui encore d'un avantage concurrentiel précieux qu'il faut impérativement préserver. Au vu des efforts multipliés par les autres pays pour rendre leur fiscalité plus attrayante, la Suisse doit agir pour conserver son avance. Si l'on compare l'évolution effective de la charge fiscale

marginale pour les entreprises et les investisseurs dans les différents pays (cf. tableau ci-après) et que l'on intègre dans l'analyse la problématique de la double imposition économique, il est clair que la Suisse ne peut plus se contenter de se reposer sur ses lauriers.

	Charge fiscale marginale effective					
	Entreprises			Investisseurs		
	1998	2001	Tendance	1998	2001	Tendance
CH	--	8,36 -15,62		--	24,99 -48,19	
F	40,71	30,11	↘	75,57	67,99	↘
D	37,02	25,20	↘	56,88	55,86	→
A	27,04	18,25	↘	45,98	--	
B	23,48	18,89	↘	29,10	--	
NL	23,16	20,67	↘	56,73	45,88	↘
DK	22,83	18,81	↘	64,12	--	
GB	22,34	20,83	↘	42,58	52,96	↗
IRL	22,29	9,43	↘	49,17	--	
I	17,73	13,74	↘	41,06	--	
S	17,19	15,73	→	57,33	--	

Source : Etude de l'AFC, « Fiscalité et compétitivité : Quelles sont les réformes dont la Suisse a besoin ? »; Baker & McKenzie, BAK

Commentaire

Si la Suisse souhaite rester parmi les pays les plus attractifs sur le plan fiscal, elle doit revoir l'imposition des entreprises. En automne 2001, le Conseil national a complété le train de mesures fiscales (familles, droits de timbre de négociation, propriété du logement) du Conseil fédéral avec une mesure en faveur des entreprises simple et rapide à mettre en œuvre : une diminution du taux de l'impôt sur le bénéfice de 8,5% à 8%. Cette décision correspond à la tendance qui se dessine actuellement à l'échelle internationale qui est de comprimer la charge fiscale des personnes morales. Depuis, le Conseil des Etats a remis en question la décision du National. Compte tenu de la mauvaise conjoncture, il faut décider rapidement de réduire le taux d'imposition sur les bénéfices des entreprises pour donner un signal clair à brève échéance. Pour *economiesuisse*, « une réduction de la charge fiscale en faveur des entreprises n'implique pas forcément une diminution des recettes, mais, l'expérience en apporte la preuve, entretient la croissance ».

Les milieux économiques estiment que, aujourd'hui plus que jamais, il faut agir en ce qui concerne l'imposition des entreprises car la consultation sur le deuxième train de mesures fiscales annoncée par le Conseil fédéral prend un peu de retard. Son trait dominant est l'atténuation de la double imposition économique des sociétés anonymes et des actionnaires. La morosité conjoncturelle aussi appelle à des allègements fiscaux pour les entreprises. En effet, ils contribueraient à renforcer la confiance et devraient être accompagnés d'une modération importante des dépenses. De plus, il faut envisager la suppression au niveau cantonal de l'impôt sur le capital. Cet impôt est une charge supplémentaire indépendante du bénéfice ; son incidence est particulièrement négative en période de creux conjoncturel. *economiesuisse* est favorable au passage à un impôt sur le bénéfice cantonal et proportionnel, favorable à l'innovation.

L'économie exige de toute urgence la résolution du problème de la double imposition économique dans le cadre du deuxième train de mesures fiscales annoncé. Pour améliorer l'attrait de la place économique suisse et renforcer la compétitivité des entreprises, il faut supprimer les distorsions occasionnées par la double imposition des bénéfices des entreprises, écrit en substance l'Association des sociétés anonymes privées dans son rapport annuel 2001/2002. La

double imposition pénalise les entreprises constituées en société de capitaux. Elle encourage, en effet, les entreprises à s'endetter plutôt que de se financer par le recours aux fonds propres. Le niveau élevé des coûts de financement limite ensuite leurs possibilités d'investissement.

Alors que de nombreux pays de l'OCDE (comme l'Allemagne) prennent des mesures, depuis longtemps pour certains, pour atténuer la double imposition du bénéfice des entreprises, la Suisse n'a encore rien fait au niveau fédéral. Seuls Appenzell Rhodes intérieures, Obwald et Nidwald ont introduit des allègements. Pour des raisons pratiques, les systèmes conçus misent essentiellement sur un allègement des impôts du côté de l'actionnaire. C'est ainsi que les trois cantons et l'Allemagne ont procédé. L'impôt grevant maintenant le dividende des actionnaires est réduit de moitié. L'économie s'oppose fermement à une compensation par un impôt sur les gains des participations, comme le propose le Conseil fédéral. Un tel impôt contrecarrerait les efforts déployés pour encourager la mise à disposition de capital-risque en faveur des PME et des jeunes entreprises. Comme le montrent les modèles cantonaux existants, il est inutile d'introduire un impôt sur les gains des participations pour atténuer la double imposition économique du dividende.

Annexe 1

**Impôt sur le bénéfice et le capital en %
du bénéfice net des sociétés anonymes en 2001 (1)**

Chefs-lieux des cantons	Rendement (en %)					
	4	8	12	4	8	12
	Capital et réserves 100 000 fr.			Capital et réserves 2 000 000 fr.		
Zurich	23.23	22.01	23.48	23.12	22.13	23.43
Berne	18.73	16.14	15.46	22.86	22.22	22.03
Lucerne	28.30	24.10	22.71	28.15	24.03	22.67
Altdorf	26.80	22.91	23.94	26.94	22.80	24.00
Schwytz	20.93	17.40	16.23	24.20	21.85	21.05
Sarnen	26.15	22.91	21.84	25.92	22.84	21.81
Stans	21.63	19.84	19.24	21.80	19.87	19.22
Glaris	24.18	22.61	24.08	24.31	22.60	24.10
Zoug	14.53	13.74	13.48	14.59	14.68	15.23
Fribourg	23.40	19.45	17.99	29.11	25.49	24.29
Soleure	23.73	23.24	24.63	23.93	23.38	24.51
Bâle	27.90	24.19	24.54	27.82	24.37	24.44
Liestal	35.80	26.26	24.73	33.49	25.17	24.13
Schaffhouse	18.95	16.51	17.14	18.69	16.46	18.42
Herisau	24.43	21.51	20.36	19.95	19.18	18.93
Appenzell	23.68	20.45	19.37	18.67	17.97	17.73
St-Gall	21.20	20.10	19.73	21.11	20.09	19.76
Coire	24.50	19.09	17.41	28.45	24.61	23.71
Aarau	28.95	22.33	20.76	27.08	23.23	22.92
Frauenfeld	24.98	20.99	20.33	24.98	21.04	21.42
Bellinzona	28.55	24.88	23.65	28.85	24.91	23.58
Lausanne	28.53	26.16	25.38	28.88	26.19	25.30
Sion	20.90	17.51	16.38	27.91	24.82	23.80
Neuchâtel	27.35	22.14	20.39	31.92	27.04	25.42
Genève	31.65	28.23	26.82	31.87	28.05	26.78
Delémont	31.88	27.04	25.42	32.04	27.14	25.51

(1) Impôts cantonaux, communaux, paroissiaux et impôt fédéral direct

Annexe 2

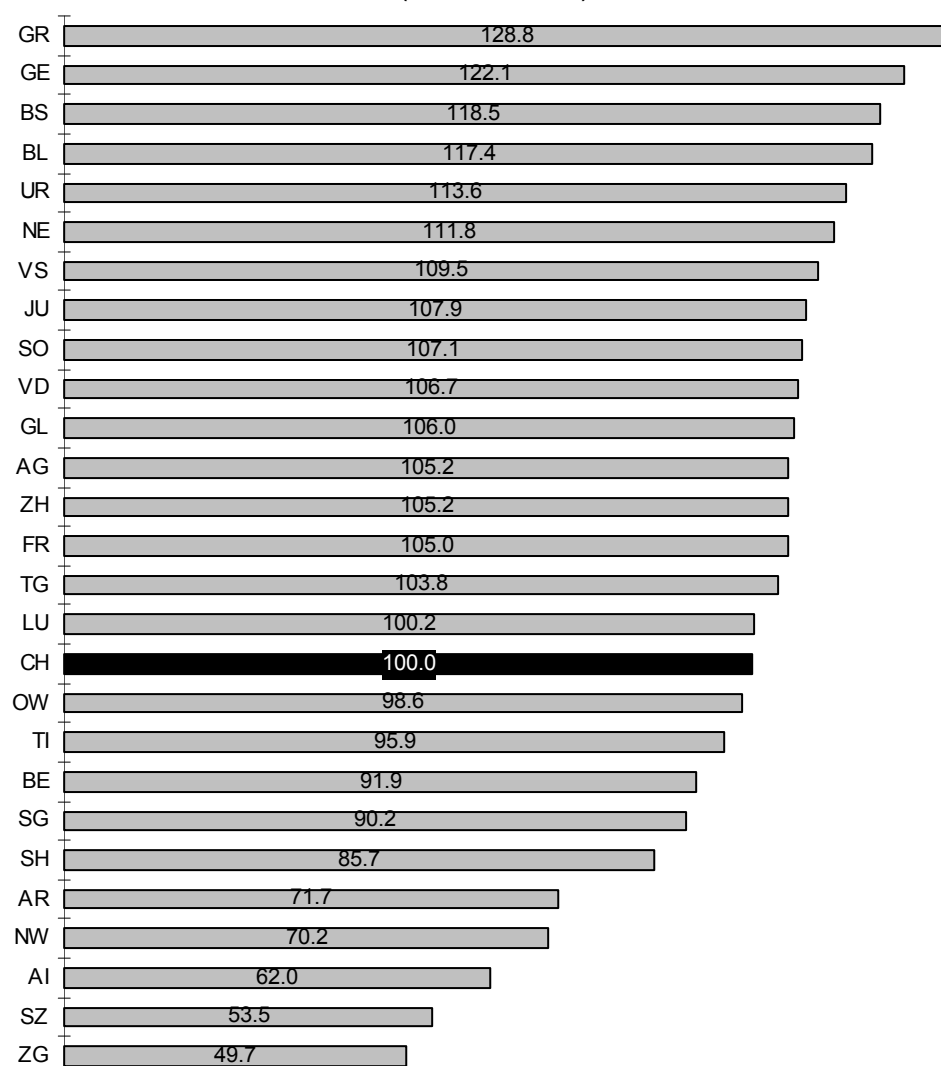
**Charge fiscale grevant le bénéfice net des sociétés anonymes
au titre des impôts cantonaux, communaux et paroissiaux en 2001 (1)**

Canton Suisse	Rendement (en %)				
	2	4	6	8	12
	Indice de la charge fiscale (Suisse = 100)				
ZH	88.9	80.0	74.8	95.5	102.2
BE	120.6	113.0	100.2	112.4	100.6
LU	141.6	130.4	104.7	112.1	96.2
UR	118.7	109.8	88.3	96.9	104.8
SZ	66.8	69.9	58.0	63.1	54.9
OW	151.5	134.6	107.0	114.2	97.5
NW	124.8	106.1	83.3	88.2	74.8
GL	102.7	93.0	74.3	100.5	108.6
ZG	71.9	59.7	47.4	58.1	56.0
FR	102.8	149.4	119.3	127.4	109.0
SO	66.3	63.1	66.6	95.9	103.3
BS	85.5	93.8	85.4	101.3	102.3
BL	81.0	85.5	71.1	77.4	81.9
SH	29.6	34.1	28.9	43.9	63.0
AR	148.6	123.1	95.9	101.1	85.5
AI	133.3	110.2	85.7	90.4	76.3
SG	155.8	130.1	101.5	107.1	90.7
GR	86.1	106.0	91.3	105.6	97.4
AG	110.1	102.7	82.9	97.4	94.0
TG	83.4	81.3	67.2	79.9	85.2
TI	142.4	128.2	102.4	109.4	93.6
VD	192.1	168.4	133.4	141.9	120.9
VS	70.5	105.5	96.6	109.3	98.8
NE	138.4	149.1	120.7	129.8	111.8
GE	191.5	175.3	140.6	150.5	129.0
JU	152.2	142.5	115.0	123.5	106.2
CH	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
	Charge fiscale moyenne pondérée (en francs)				
CH	2'971	7'310	14'181	17'981	32'019

(1) Hypothèse de travail : société anonyme avec 2 000 000 de capital et réserves

Annexe 3

**Indice total de la charge fiscale frappant
le bénéfice net et le capital en 2001**
(Suisse = 100)



Annexe 4

**Charge fiscale frappant les sociétés holding pures en 2001 au titre des
impôts cantonaux, communaux, paroissiaux et de l'impôt fédéral direct (1)**
(en francs)

Chefs-lieux des cantons	Cantons et communes	Confédération	Total
		Capital et réserves 2 000 000 fr.	
Zurich	1'458	0	1'458
Berne	728	0	728
Lucerne	1'000	0	1'000
Altdorf	1'050	0	1'050
Schwytz	392	0	392
Sarnen	800	0	800
Stans	700	0	700
Glaris	500	0	500
Zoug	236	0	236
Fribourg	488	0	488
Soleure	840	0	840
Bâle	1'000	0	1'000
Liestal	836	0	836
Schaffhouse	230	0	230
Herisau	2'280	0	2'280
Appenzell	1'350	0	1'350
St-Gall	1'005	0	1'005
Coire	300	0	300
Aarau	920	0	920
Frauenfeld	915	0	915
Bellinzona	500	0	500
Lausanne	3'510	0	3'510
Sion	400	0	400
Neuchâtel	1'000	0	1'000
Genève	1'008	0	1'008
Delémont	840	0	840

(1) Charge fiscale indépendante du bénéfice net