



Commentaires relatifs aux bénéfices déterminants dans le cadre de la RFFA

Suite à l'entrée en vigueur de la loi fédérale relative à la réforme fiscale et au financement de l'AVS (RFFA) le 1^{er} janvier 2020, il est nécessaire d'adapter également la péréquation financière nationale. C'est ainsi qu'à partir de l'année de calcul 2020, tant la livraison des données que le calcul de la péréquation des ressources sont modifiés. Afin d'atténuer les conséquences financières de ces changements pour les cantons, il a été décidé d'une période transitoire de cinq ans, pendant laquelle l'ancien système est maintenu virtuellement et appliqué parallèlement au nouveau système. Le présent document montre ce que cela implique pour la livraison des données et leur traitement.

Sont traités en l'occurrence les points suivants:

- adhésion à la *patent box* (chapitre 1);
- société ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial (chapitre 2);
- cas spécial: fusion d'une société ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial avec une société qui était imposée selon le régime ordinaire (chapitre 3).

1 Adhésion à la *patent box*

À partir de l'année de calcul 2020, les sociétés qui étaient auparavant imposées selon le régime ordinaire (code cantonal de statut = 1) peuvent bénéficier de la *patent box*. Il faut cependant alors ajouter au bénéfice net imposable les dépenses de recherche et de développement (R&D) déjà prises en compte ainsi qu'une éventuelle déduction au sens de l'art. 25a LHID (art. 24, al. 3, LHID). Cette possibilité ne se limite pas à la période transitoire 2020-2024 et vaut, s'agissant de la péréquation des ressources, pour toutes les années à partir de 2020.

Pour l'adhésion à la *patent box*, les solutions appliquées diffèrent selon les cantons. Il faut donc distinguer entre les trois cas présentés ci-après.

1.1 Adhésion à la *patent box*: solution de base et solution du différé

Tableau 1.1: Éléments fiscaux dans la solution de base et dans la solution du différé

Période fiscale 2020 (1.1.-31.12.)								
Imposable normalement	600							
Bénéfice net prov. de brevets	400							
Bénéfice net selon CR	1 000							
Dépenses R&D comptabilisées	400							
Déduction suppl. art. 25a LHID	100							
Dépenses antérieures R&D	500							
			20%					
Imposition ordinaire			Imposition réduite			Total		
Bénéfice cour.		Ant. R&D						
600		500	Bénéfice prov. brev.	400				
			Amortissement	- 100				
				300				
100 %		100 %		10 %				
600		500		30		1 130		

Si l'on admet que pendant les années 2020 à 2024, les bénéfices imposables selon le régime ordinaire et les bénéfices nets provenant de brevets sont constants, il en résulte, pour cette période de cinq ans, le bénéfice net imposable présenté dans le tableau 1.2 ci-dessous.

Tableau 1.2: Bénéfice net imposable sur les cinq ans

Récapitulation		
Bénéfice net imposable	Pér. fiscale 1.1-31.12.2020	1 130
	4 pér. fiscales suivantes, chacune $600 + 10 \% \cdot 300 = 630$	2 520
	Total 5 périodes fiscales	3 650
Échéance	Selon l'année civile 2020-2024	

Dans ce cas, la communication annuelle des données à l'AFC se présente comme suit (les couleurs se réfèrent au tableau 1.1):

Tableau 1.3: Livraison des données à l'AFC dans la solution de base et dans la solution du différé

Annexe 4 instructions de l'AFC		2020	2021	2022	2023	2024	Total
Bénéfice net imposable LIFD	4.4	1000	1000	1000	1000	1000	5000
Bénéfice net provenant de brevets	4.15	300	300	300	300	300	1500
Dépenses R&D lors adhésion patent box	4.16	400	0	0	0	0	400
Amortissement R&D	4.17	100	100	100	100	100	500

Dans cet exemple, pour les dépenses de recherche et de développement lors de l'adhésion à la *patent box* (ligne jaune), il ne faut prendre en compte que les dépenses déjà comptabilisées à hauteur de 400, sans la déduction supplémentaire au sens de l'art. 25a LHID (dont l'application et le montant sont laissés à l'appréciation des cantons).

1.2 Adhésion à la *patent box*: solution du taux spécial

Avec la solution du taux spécial, la livraison des données a lieu comme indiqué au ch. 1.1 ci-dessus, à ceci près qu'il n'y a pas d'amortissement des bénéfices provenant de brevets (ligne rose). La livraison des données du canton se présente donc comme suit:

Tableau 1.4: Livraison des données à l'AFC dans la solution du taux spécial

Annexe 4 instructions de l'AFC		2020	2021	2022	2023	2024	Total
Bénéfice net imposable LIFD	4.4	1000	1000	1000	1000	1000	5000
Bénéfice net provenant de brevets	4.15	400	400	400	400	400	2000
Dépenses R&D lors adhésion patent box	4.16	400	0	0	0	0	400
Amortissement R&D	4.17	0	0	0	0	0	0

1.3 Adhésion à la *patent box*: solution de la compensation

Tableau 1.5: *Éléments fiscaux de 2020 dans la solution de la compensation*

Période fiscale 2020 (1.1.-31.12.)		
Imposable normalement	600	
Bénéfice net prov. brev.	400	
Bénéfice net selon CR	1 000	
Dép. R&D comptabilisées	400	
Déduction suppl. art. 25a LHID	100	
Dépenses antérieures R&D	500	

Imposition ordinaire		Imposition réduite	Total
Bénéfice cour.	Ant. R&D		
600	400	Bénéfice prov. brev. 400	
		Compensation dép. ant. R&D - 400	
		0	
100 %	100 %	10 %	
600	400	0	
Bénéfice net imposable de la période fiscale 1.1.-31.12.2020			1 000

L'autorité fiscale ne prend généralement connaissance des dépenses de recherche et de développement et des bénéfices provenant de brevets pris en compte précédemment qu'au moment où ces dépenses de recherche et de développement – y compris la déduction supplémentaire – à hauteur de 500 déjà comptabilisées lors de périodes fiscales antérieures ont été entièrement compensées par le bénéfice net provenant de brevets et de droits comparables. Pour la péréquation des ressources, il ne faut cependant tenir compte que des dépenses de recherche et de développement à hauteur de 400 prises en compte précédemment, sans la déduction supplémentaire au sens de l'art. 25a LHID. Compte tenu de la communication fortement retardée, l'annonce du montant correct de la période concernée doit aussi être possible si les dépenses de recherche et de développement déjà prises en compte – y compris la déduction supplémentaire – à hauteur de 500 ne sont entièrement compensées qu'un an après les dépenses de recherche et de développement hors déduction supplémentaire de 400 déjà comptabilisées.

Tableau 1.6: *Éléments fiscaux de 2021 dans la solution de la compensation*

Période fiscale 2021 (1.1.-31.12.)		
Imposable normalement	600	
Bénéfice net prov. de brevets	400	
Bénéfice net selon CR	1 000	

Imposition ordinaire		Imposition réduite	Total
Bénéfice cour.	Ant. R&D		
600	100	Bénéfice prov. brev. 400	
		Compensation dép. ant. R&D - 100	
		300	
100 %	100 %	10 %	
600	100	30	
Bénéfice net imposable de la période fiscale 1.1.-31.12.2021			730

Tableau 1.7: Bénéfice net imposable sur les cinq ans

Récapitulation		
Bénéfice net imposable	Pér. fiscale 1.1-31.12.2020	1 000
	Pér. fiscale 1.1-31.12.2021	730
	3 pér. fiscales suivantes, chacune $600 + 10 \% \times 400 = 640$	1 920
	Total 5 périodes fiscales	3 650

De cet exemple illustrant la solution de la compensation résulte la livraison des données suivante:

Tableau 1.8: Livraison des données à l'AFC dans la solution de la compensation

Annexe 4 instructions de l'AFC		2020	2021	2022	2023	2024	Total
Bénéfice net imposable LIFD	4.4	1000	1000	1000	1000	1000	5000
Bénéfice net provenant de brevets	4.15	0	300	400	400	400	1500
Dépenses R&D lors adhésion patent box	4.16	0	400	0	0	0	400
Amortissement R&D	4.17	0	500	0	0	0	500

1.4 Impact de la méthode appliquée sur la péréquation des ressources

Même si les livraisons des données à l'AFC présentent des chiffres différents, les effets sur la péréquation financière sont les mêmes pour toutes les méthodes.

Tableau 1.9: Total de la livraison des données à l'AFC selon la méthode appliquée

		Solution de base et solution du différé	Solution du taux spécial	Solution de la compensation
Bénéfice net imposable LIFD	a	5000	5000	5000
Bénéfice net provenant de brevets	b	1500	2000	1500
Dépenses R&D lors adhésion patent box	c	400	400	400
Amortissement R&D	d	500	0	500

Tant le bénéfice net imposable (a) que les bénéfices éligibles à la *patent box* (b + d) servant au calcul des bénéfices déterminants dans la péréquation des ressources sont identiques dans les trois cas. Le bénéfice imposable se monte toujours à 5000 et les bénéfices éligibles à la *patent box* à 2000. Cela signifie que les bénéfices ordinaires, qui résultent de la différence entre le bénéfice imposable et les bénéfices éligibles à la *patent box*, sont aussi identiques. Étant calculés sur la base de ces éléments, les bénéfices déterminants sont donc aussi les mêmes dans les trois cas. Il s'ensuit qu'il n'y a plus lieu, dans la suite de la procédure, de faire la distinction entre les différentes solutions possibles.

1.5 Livraison des données des cantons

Les ch. 1.5 à 1.7 montrent comment le bénéfice déterminant aux fins de l'établissement du potentiel de ressources est calculé à partir des données des cantons. Pour une meilleure compréhension, le processus est illustré par un nouvel exemple, dans lequel les bénéfices de chaque année de calcul diffèrent.

Tableau 1.10: Livraisons des données pour une société avec patent box

Annexe 4 instructions de l'AFC			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Bénéfice net imposable LIFD	P4	4.4	889	1333	1111	1333	5000	3333
Réduction pour participation en %	P7	4.7	10 %	10 %	10 %	10 %	10 %	10 %
Code cantonal de statut		4.12	1	1	1	1	1	
Bénéfice net provenant de brevets	G _{PAT}	4.15	30	30	200	600	1500	1000
Dépenses R&D lors adhésion patent box	FE	4.16	100	-	-	-	-	-
Amortissement R&D	A _{FE}	4.17	20	20	20	20	20	-

1.6 Traitement des données par l'AFC

L'AFC se sert des données livrées par le canton pour effectuer des contrôles de plausibilité ainsi que pour calculer le bénéfice net imposable au sens de la LIFD, sous déduction de la réduction pour participation. La valeur obtenue est ensuite utilisée pour calculer les bénéfices ordinaires. L'AFC additionne les données individuelles par canton et les transmet à l'AFF.

Tableau 1.11: Calculs de l'AFC

Formule			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Bénéfice net imposable LIFD moins réduction pour participation	G _{DBG}	$P4 * (1 - P7)$	800	1200	1000	1200	4500	3000
Bénéfices <i>patent box</i>	BG	$G_{PAT} + A_{FE}$	50	50	220	620	1520	1000
Bénéfices ordinaires	G _{ORD}	$G_{DBG} - BG$	750	1150	780	580	2980	2000

1.7 Calcul des bénéfices déterminants par l’AFF

L’AFF calcule annuellement les facteurs zêta-1 et zêta-2. Ceux-ci valent pour tous les cantons et pour une année de calcul déterminée.

Tableau 1.12: Facteurs zêta (exemples)

		2020	2021	2022	2023	2024	2025
Zêta-1	ζ_1	32.5 %	32.6 %	32.8 %	32.7 %	32.5 %	32.4 %
Zêta-2	ζ_2	34.4 %	34.4 %	34.3 %	34.3 %	34.3 %	34.4 %

Les données livrées par l’AFC et les facteurs zêta permettent alors de calculer le bénéfice déterminant, qui est repris dans le potentiel de ressources.

Tableau 1.13: Calcul du bénéfice déterminant

Formule			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Bénéfice <i>patent box</i> pondéré	BG_w	$BG * \zeta_2$	17	17	75	213	521	344
Dépenses R&D pondérées	FE_w	$FE * (1 - \zeta_2)$	66	-	-	-	-	-
Bénéfice déterminant	MG_Z	$(G_{ORD} + BG_w + FE_w) * \zeta_1$	271	381	281	259	1'138	759

2 Société ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial

Les sociétés ayant un code cantonal de statut fiscal > 1 sont soumises à un traitement distinct pour les années de calcul 2020 à 2024. Cela se traduit par des ajustements concernant la livraison des données des cantons et leur traitement par l'AFC ainsi que les calculs effectués par l'AFF.

2.1 Livraison des données des cantons

Pour les sociétés ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial (code cantonal de statut fiscal > 1), il y a lieu de communiquer en sus, pour les années de calcul 2020 à 2024, le «bénéfice net imposable provenant d'autres recettes de source suisse». Cela atténue les effets de la perte du statut fiscal spécial sur la péréquation des ressources pendant la période transitoire, en ceci qu'une partie du bénéfice peut continuer à être considéré comme le bénéfice d'une société à statut spécial pendant ladite période transitoire. En cas d'abandon anticipé du statut spécial, cette règle vaut aussi pour les années de calcul 2017 à 2019.

Le tableau 2.1 ci-dessous présente la livraison des données d'une ancienne société mixte qui a perdu son statut fiscal spécial en 2020.

Tableau 2.1: Livraisons des données d'une société mixte

Annexe 4 instructions de l'AFC			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Bénéfice net imposable LIFD	P4	4.4	889	1333	1111	1333	5000	3333
Réduction pour participation en %	P7	4.7	10 %	10 %	10 %	10 %	10 %	10 %
Code cantonal de statut		4.12	7	7	7	7	7	
Bénéfice net imposable Suisse	G _{CH}	4.13	59	89	74	89	333	
Bénéfice net provenant de brevets	G _{PAT}	4.15	30	30	200	600	1500	1000
Dépenses R&D lors adhésion patent box	FE	4.16	100	0	0	0	0	0
Amortissement R&D	A _{FE}	4.17	20	20	20	20	20	0

Le bénéfice net imposable de source suisse, marqué en orange, n'est plus présenté dans les données fiscales après la perte du statut fiscal cantonal. C'est pourquoi le canton calcule, sur la base des trois dernières années de calcul avec statut fiscal cantonal (dans l'exemple: 2017 à 2019), la part du bénéfice réalisé en Suisse par rapport au bénéfice net imposable au sens de la LIFD, après la réduction pour participation (tableau 2.2). Ce facteur reste constant pour les années 2020 à 2024.

Tableau 2.2: Calcul de la part du bénéfice réalisé en Suisse

Formule			2017	2018	2019	Somme
Bénéfice net imposable LIFD après réduction pour participation	G _{DBG}	$P4 * (1 - P7)$	1000	5000	3500	9500
Bénéfice net imposable Suisse	G _{CH}		100	400	200	700
Part bénéfices Suisse	FG _{CH}	G_{CH} / G_{DBG}				7.4 %

Pour cette société, le bénéfice net imposable réalisé en Suisse s'élève, pour les années suivantes, à 7,4 % du bénéfice net imposable au sens de la LIFD, après la réduction pour participation. Il s'agit de la valeur reprise pour le ch. 4.13 dans le tableau 2.1.

Tableau 2.3: Bénéfice net imposable réalisé en Suisse pour les années de calcul 2020 à 2024

Formule			2020	2021	2022	2023	2024
Bénéfice net imposable LIFD après réduction pour participation	G_{DBG}	$P4 * (1 - P7)$	800	1200	1000	1200	4500
Bénéfice net imposable Suisse	G_{CH}	$G_{DBG} * FG_{CH}$	59	89	74	89	333

2.2 Traitement des données par l'AFC

Le canton transmet alors les données individuelles à l'AFC. Celle-ci effectue des contrôles de plausibilité et calcule les bénéfices déterminants provenant de brevets et les bénéfices ordinaires de la société. Elle additionne ensuite les données individuelles par canton et les transmet à l'AFF.

Tableau 2.4: Calculs de l'AFC

Formule			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Bénéfice net imposable LIFD après réduction pour participation	G_{DBG}	$P4 * (1 - P7)$	800	1200	1000	1200	4500	3000
Bénéfice net imposable Suisse	G_{CH}		59	89	74	89	333	0
Bénéfice net imposable étranger	G_{AUSL}	$G_{DBG} - G_{CH}$	741	1111	926	1111	4167	0
Bénéfices <i>patent box</i>	BG	$G_{PAT} + A_{FE}$	50	50	220	620	1520	1000
Bénéfices ordinaires	G_{ORD}	$G_{DBG} - BG$	750	1150	780	580	2980	2000

2.3 Calcul des bénéfices déterminants par l'AFF

L'AFF calcule annuellement les facteurs zêta-1 et zêta-2, sur la base des données transmises par l'AFC. Ces facteurs valent pour toutes les sociétés et pour une année de calcul déterminée. Pour ce qui est des facteurs bêta, ils restent constants pendant toute la période transitoire et le facteur de conversion est relevé de 20 % chaque année (art. 23a, al. 1, PFCC).

Tableau 2.5: Facteurs de calcul des bénéfices déterminants (valeurs zêta estimées)

		2020	2021	2022	2023	2024	2025
Zêta-1	ζ_1	32.5 %	32.6 %	32.8 %	32.7 %	32.5 %	32.4 %
Zêta-2	ζ_2	34.4 %	34.4 %	34.3 %	34.3 %	34.3 %	34.4 %
Facteur bêta	β_G	12.5 %	12.5 %	12.5 %	12.5 %	12.5 %	12.5 %
Facteur de conversion	UF	0.0 %	20.0 %	40.0 %	60.0 %	80.0 %	100.0 %

Sur la base des données livrées par l'AFC, l'AFF calcule les bénéfices déterminants selon l'«ancienne» méthode avec pondération bêta ainsi que selon la «nouvelle» méthode avec pondération zêta. Les deux résultats sont pondérés par le facteur de conversion et additionnés pour établir le bénéfice déterminant.

Tableau 2.6: Calcul du bénéfice déterminant

Formule			2020	2021	2022	2023	2024	2025
Bénéfice déterminant bêta	MG _B	$G_{CH} + G_{AUSL} * \beta_G$	152	228	190	228	854	
- bénéfice <i>patent box</i> pondéré	BG _w	$BG * \zeta_2$	17	17	75	213	521	344
- dépenses R&D pondérées	FE _w	$FE * (1 - \zeta_2)$	66	0	0	0	0	0
Bénéfice déterminant zêta	MG _Z	$(G_{ORD} + BG_w + FE_w) * \zeta_1$	271	381	281	259	1138	759
Bénéfice déterminant	MG	$MG_B * (1 - UF) + MG_Z * UF$	152	258	226	247	1081	759

Le fait qu'il s'agisse, dans l'exemple, d'une société ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial n'a pas d'influence sur les résultats concernant le bénéfice pondéré par les facteurs zêta (MG_Z). Ce bénéfice est, pour toutes les années, le même que le bénéfice déterminant de la société imposée selon le régime ordinaire présenté dans le tableau 1.11.

3 Cas spécial: fusion d'une société ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial avec une société qui était imposée selon le régime ordinaire

Lorsqu'une société ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial (code 5, 6 ou 7) fusionne avec une société qui était soumise au régime ordinaire (code 1), la pondération visée à l'art. 57b OPFCC est prise en compte proportionnellement pour le maintien de l'application des facteurs bêta pendant la période transitoire. Cette part correspond au rapport entre les bénéfices des deux personnes morales avant la fusion.

Par rapport à une société ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial, le bénéfice réalisé en Suisse par une société imposée selon le régime ordinaire doit être davantage réduit pour les années de calcul 2020 à 2024, faute de quoi le potentiel de ressources du canton est trop élevé. Le calcul de la part du bénéfice réalisé en Suisse diffère donc par rapport au tableau 2.2.

Tableau 3.1: Données fiscales des deux sociétés avant la fusion

Annexe 4 instructions de l'AFC			2017	2018	2019	2017 - 2019
Société 1 (avec statut fiscal cantonal)						
- bénéfice net imposable LIFD	G _{DBG}	4.4 moins 4.7	1000	5000	3500	9500
- bénéfice net imposable Suisse	G _{1CH}	4.13	100	400	200	700
Société 2 (imposition ordinaire)						
- bénéfice net imposable LIFD	G _{2DBG}	4.4 moins 4.7	750	2500	1500	4750

Pour calculer la part du bénéfice réalisé en Suisse, il faut, comme dans le tableau 2.2, diviser le bénéfice net au sens de la LIFD (des deux sociétés) par le bénéfice net réalisé en Suisse. Pour la société qui était imposée selon le régime ordinaire, le bénéfice net réalisé en Suisse correspond au bénéfice total. Ce dernier doit cependant encore être pondéré par un facteur 0,25, afin que l'application fictive d'un facteur bêta ne débouche pas sur un potentiel de ressources plus élevé que ce ne serait le cas avec l'application d'un facteur zêta (détermination du facteur: cf. digression ci-après). En cas d'abandon anticipé du statut spécial, cette réduction n'est appliquée que pour les années de calcul 2020 à 2024, car il n'y avait pas encore de pondération zêta dans les années précédentes.

Tableau 3.2: Calcul de la part du bénéfice réalisé en Suisse

Formule			2017	2018	2019	Somme
Bénéfice net imposable LIFD	G _{DBG}	G _{1DBG} + G _{2DBG}	1750	7500	5000	14250
Bénéfice net imposable Suisse	G _{CH}	G _{1CH} + G _{2DBG} * 0.25	288	1025	575	1888
Part bénéfices Suisse	FG _{CH}	G _{CH} / G _{DBG}				13.2 %

La suite du calcul est la même que pour toute société ayant bénéficié d'un statut fiscal spécial. Dans cet exemple, le bénéfice net imposable réalisé en Suisse est le suivant:

Tableau 3.3: Bénéfice net imposable de la société fusionnée

Formule			2020	2021	2022	2023	2024
Bénéfice net imposable LIFD	G _{DBG}		800	1200	1000	1200	4500
Bénéfice net imposable Suisse	G _{CH}	G _{DBG} * FG _{CH}	106	158	132	158	594

Digression: explication technique relative au calcul du bénéfice net imposable réalisé en Suisse

Pour une entreprise fusionnée, le bénéfice de la société qui était imposée selon le régime ordinaire ne doit pas déboucher sur un potentiel de ressources plus élevé que c'eût été le cas s'il n'y avait pas eu de fusion. Sans traitement particulier, le bénéfice de la société fusionnée serait cependant entièrement considéré comme un bénéfice réalisé en Suisse et entrerait donc à hauteur de 100 % dans le bénéfice déterminant bêta, soit une part nettement plus élevée que si la fusion n'avait pas eu lieu. Sans fusion, le bénéfice serait en effet ajouté au bénéfice déterminant zêta et par conséquent pondéré par le facteur zêta-1, ce qui se traduirait par une forte réduction.

Pour prévenir cette différence de traitement, la société qui était imposée selon le régime ordinaire est considérée fictivement comme une société ayant bénéficié auparavant d'un statut fiscal spécial et le bénéfice net imposable réalisé en Suisse est réduit de manière à ce que le bénéfice déterminant bêta soit le même que si le bénéfice initial avait été pondéré par le facteur zêta-1. Avec cette manière de procéder, peu importe, du point de vue de la péréquation des ressources, qu'il y ait eu fusion ou non. La détermination du facteur de réduction nécessaire est décrite ci-dessous.

Avec la pondération zêta (c.-à-d. sans fusion), le bénéfice déterminant est le suivant:

$$(1) \quad G_{DBG} * \zeta_1$$

Avec la pondération bêta (c.-à-d. en cas de fusion), le calcul est le suivant:

$$(2) \quad G_{CH} + G_{AUSL} * \beta$$

Étant donné que $G_{AUSL} = G_{DBG} - G_{CH}$ (cf. tableau 2.4), (2) peut aussi s'écrire:

$$(3) \quad G_{CH} + (G_{DBG} - G_{CH}) \beta$$

Par définition, (1) et (3) doivent être égaux:

$$(4) \quad G_{DBG} * \zeta_1 = G_{CH} + (G_{DBG} - G_{CH}) \beta$$

Cette équation peut encore être transformée comme suit:

$$G_{DBG} * \zeta_1 = G_{CH} + (G_{DBG} - G_{CH}) \beta$$

$$G_{DBG} * \zeta_1 = G_{CH} + \beta * G_{DBG} - \beta * G_{CH}$$

$$G_{DBG} * \zeta_1 = (1 - \beta) G_{CH} + \beta * G_{DBG}$$

$$G_{DBG} * (\zeta_1 - \beta) = (1 - \beta) G_{CH}$$

$$(5) \quad \frac{G_{CH}}{G_{DBG}} = \frac{\zeta_1 - \beta}{1 - \beta}$$

La part du bénéfice réalisé en Suisse par rapport au bénéfice total ne dépend ainsi que des facteurs zêta-1 et bêta. Les facteurs bêta sont les mêmes pendant toute la période de transition, mais leur valeur diffère selon le code de statut. Ce n'est pas le cas du facteur zêta-1, qui est calculé annuellement sur la base des données communiquées et vaut pour toutes les sociétés. Le facteur

zêta-1 effectif d'une année de calcul déterminée n'est pas connu au moment de la communication des données. Dans le message concernant la loi fédérale sur le Projet fiscal 17, sa valeur avait été estimée à 35 %. Cette valeur estimée a ensuite été actualisée et ramenée à 32,3 %. Si on applique ces estimations dans l'équation (5), on obtient une valeur de 25 % pour les sociétés de domicile et les sociétés mixtes et d'un peu plus de 30 % pour les sociétés holding.

Afin de réduire autant que possible la charge de travail des administrations fiscales cantonales, en cas de fusion les bénéfices fictifs de la société qui était imposée selon le régime ordinaire sont réduits à 25 %. Cette approche pragmatique se justifie pour plusieurs raisons:

- selon les prévisions actuelles, le nombre de fusions concernées devrait rester limité;
- une adaptation annuelle sur la base de facteurs zêta recalculés ne serait pas efficace, car malgré le faible nombre de cas, la charge de travail serait trop importante pour les administrations fiscales cantonales. De plus, les valeurs zêta communiquées dans les données ne sont pas celles de la période concernée, mais s'appliquent à l'année précédente;
- il n'y a pas encore de valeur zêta connue pour 2020 et cette valeur, compte tenu des réflexions ci-dessus, devrait être fixée à environ 25 %, conformément à l'estimation disponible;
- avec des facteurs qui changent chaque année et diffèrent pour chaque code cantonal de statut, le risque d'erreurs serait très élevé. De plus, l'AFC n'a pas la possibilité de contrôler les calculs des administrations fiscales cantonales, qui ne communiquent que le résultat de ces calculs;
- tant que les facteurs zêta effectifs ne sont pas connus, il n'est pas possible de dire si le canton concerné est avantagé ou désavantagé. Toutefois, l'impact sur l'ensemble du potentiel de ressources du canton ne devrait pas être important, car dans les années de calcul à partir de 2021, compte tenu du facteur de conversion, seule une partie du bénéfice pondéré par un facteur bêta entrera dans ce potentiel.