



**Examen des allégements  
d'impôt fédéral direct  
accordés en application  
de la loi fédérale en faveur  
des zones économiques en  
redéploiement  
(« arrêté Bonny »)  
Secrétariat d'état à l'économie**

**Impressum**

<b>Adresse de commande</b>	Contrôle fédéral des finances (CDF)
<b>Bestelladresse</b>	Monbijoustrasse 45, CH - 3003 Berne
<b>Indirizzo di ordinazione</b>	<a href="http://www.cdf.admin.ch/">http://www.cdf.admin.ch/</a>
<b>Order address</b>	
<b>Numéro de commande</b>	1.11406.704.00246.62
<b>Bestellnummer</b>	
<b>Numero di ordinazione</b>	
<b>Order number</b>	
<b>Complément d'informations</b>	Centre de compétences 1, Surveillance et révisions financières
<b>Zusätzliche Informationen</b>	E-Mail: gregoire.demaurex@efk.admin.ch
<b>Informazioni complementari</b>	Tél. +41 31 323 10 88
<b>Additional information</b>	
<b>Texte original</b>	Français
<b>Originaltext</b>	Französisch
<b>Testo originale</b>	Francese
<b>Original text</b>	French
<b>Résumé</b>	Français (« L'essentiel en bref »)
<b>Zusammenfassung</b>	Deutsch (« Das Wesentliche in Kürze »)
<b>Riassunto</b>	Italiano (« L'essenziale in breve »)
<b>Summary</b>	English (« Key facts »)
<b>Reproduction</b>	Autorisée (merci de mentionner la source)
<b>Abdruck</b>	Gestattet (mit Quellenvermerk)
<b>Riproduzione</b>	Autorizzata (indicare la fonte)
<b>Reproduction</b>	Authorised (please mention the source)

## Table des abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
CCF	Contrôles cantonaux des finances
CDF	Contrôle fédéral des finances
DFE	Département fédéral de l'économie
DFF	Département fédéral des finances
ESPP	Entreprises de services proches de la production
IFD	Impôt fédéral direct
LCF	Loi fédérale du 28 juin 1967 sur le Contrôle fédéral des finances (RS 614.0)
LHID	Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (RS 642.14)
LIFD	Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (RS 642.11)
LPR	Loi fédérale du 6 octobre 2006 sur la politique régionale (RS 901.0)
LZER	Loi fédérale du 6 octobre 1995 en faveur des zones économiques en redéploiement (RO 1996 1918, 2001 1911, 2006 2197)
NPR	Nouvelle politique régionale
OAPR	Ordonnance fédérale du 28 novembre 2007 concernant l'octroi d'allègements fiscaux en application de la politique régionale (RS 901.022)
OFC	Ordonnance fédérale du 5 avril 2006 sur les finances de la Confédération (RS 611.01)
OZER	Ordonnance du 10 juin 1996 sur l'aide en faveur des zones économiques en redéploiement (RO 1996 1922, 2000 187, 2001 3033, 2004 5113, 2006 4305)
RPT	Réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches
SECO	Secrétariat d'Etat à l'économie
ZER	Zones économiques en redéploiement

## Table des matières

<b>1</b>	<b>L'ESSENTIEL EN BREF</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>MISSION ET VÉRIFICATIONS</b>	<b>21</b>
2.1	Mission	21
2.2	Bases légales	22
2.3	Etendue et principes des contrôles	24
2.4	Documentation et entretiens	24
2.5	Priorité des recommandations du Contrôle fédéral des finances	25
<b>3</b>	<b>SUIVI DES PROPOSITIONS DU CONTRÔLE FÉDÉRAL DES FINANCES</b>	<b>25</b>
<b>4</b>	<b>MISE EN ŒUVRE DE LA LÉGISLATION EN FAVEUR DES ZONES ÉCONOMIQUES EN REDÉPLOIEMENT</b>	<b>28</b>
4.1	Prépondérance de la composante fiscale pour les entreprises de service	28
4.2	Application de l'ancien droit aux entreprises de services proches de la production	28
4.3	Classification des entreprises de services selon leur ancrage à l'économie régionale	31
<b>5</b>	<b>CONTENU DES DÉCISIONS D'ALLÈGEMENTS D'IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT</b>	<b>34</b>
5.1	Différences significatives dans les contenus des décisions d'allègement fiscal	34
5.2	Définitions cantonales des conditions d'allègement d'impôt fédéral direct	36
5.3	Zones d'ombre dans l'exécution des décisions d'allègements d'impôt fédéral direct	37
<b>6</b>	<b>CONSTATS LIÉS AU RESPECT DES DÉCISIONS DU DÉPARTEMENT FÉDÉRAL DE L'ÉCONOMIE ET L'IMPACT SUR L'ÉCONOMIE RÉGIONALE</b>	<b>39</b>
6.1	Réactions variées face à un nombre insuffisant d'emplois	39
6.2	Respect des conditions à vérifier pour une société « hors sol »	40
6.3	Les entreprises de services ne créent que peu d'emplois sur le marché local	40
6.4	Les investissements consistent avant tout en des aménagements de bureaux	40
6.5	Ecart entre les cantons dans la coopération avec les hautes écoles et le tissu local	41
<b>7</b>	<b>SURVEILLANCE DES ALLÈGEMENTS DE L'IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT</b>	<b>41</b>
7.1	Il manque un cadre général dans la surveillance	41
7.2	Délégation imprécise des tâches de surveillance	42
7.3	Caractère limité des contrôles des cantons sur le reporting des sociétés	42
7.4	Meilleure utilisation des données fiscales des employés des entreprises de services	43
7.5	Refus exceptionnel de renouvellement des allègements après cinq ans	44
7.6	Mise en œuvre difficile de la clause de remboursement	45
7.7	Absence de confirmation sur le respect des conditions en fin d'allègement	45
7.8	Divergences entre les dispositifs cantonaux de surveillance	45
<b>8</b>	<b>LECONS A TIRER DES ALLÈGEMENTS D'IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT OCTROYÉS AVANT 2008</b>	<b>46</b>
8.1	Plusieurs sociétés Bonny coûtent plus d'argent qu'elles n'en rapportent aux cantons	46
8.2	Une évaluation des impacts directs et indirects apparaît utile	47
<b>9</b>	<b>ENTRETIEN FINAL</b>	<b>48</b>

**Annexe:** Analyse des recettes fiscales cantonales et des impacts des implantations des sociétés auditées sur la contribution cantonale à la péréquation financière intercantonale (RPT)

## 1 L'ESSENTIEL EN BREF

Suite à des incohérences dans l'estimation des allègements d'impôt fédéral direct (IFD), identifiées en 2010 en comparant les données de la péréquation financière fédérale (RPT) avec celles du Secrétariat d'Etat à l'économie (SECO), le Contrôle fédéral des finances (CDF) a entamé un examen de ce domaine en 2010. Portant sur la surveillance exercée par le SECO, ce contrôle a révélé que l'ampleur des allègements dépassait largement les montants communiqués au Parlement et qu'ils se concentraient sur des entreprises de services proches de la production (ESPP) et certains cantons (Vaud et Neuchâtel avec 22 % et 23 % du nombre d'allègements et respectivement 48 % et 14% de l'assiette totale des bénéficiaires avant allègements d'IFD en 2008)<sup>1</sup>. Cet examen a révélé d'importantes lacunes en matière de surveillance, en particulier l'absence de coordination entre l'Administration fédérale des contributions (AFC) et le SECO et une définition équivoque de la durée de l'allègement (dix années civiles ou exercices commerciaux ?).

Poursuivant son analyse en 2011, le CDF a retenu un échantillon de 32 sociétés (26 ESPP et six entreprises de production) au bénéfice d'allègements d'IFD selon la loi fédérale du 6 octobre 1995 (LZER<sup>2</sup>) et l'ordonnance du 10 juin 1996 en faveur des zones économiques en redéploiement (OZER<sup>3</sup>). L'échantillon a été choisi en fonction des risques identifiés par le CDF (ESPP, statut fiscal particulier, importance du montant de bénéfice soumis à IFD avant allègement, augmentation massive des décisions d'allègements en 2007<sup>4</sup>) et dans les quatre cantons ayant octroyé le plus grand nombre d'allègements sous la LZER, soit Fribourg, Neuchâtel, Schaffhouse et Vaud. Pour ces 32 dossiers, le CDF a vérifié, d'une part la conformité des décisions du Département fédéral de l'économie (DFE) au dispositif légal et, d'autre part, le respect par les sociétés des conditions contenues dans ces décisions. Le CDF a obtenu des sociétés les données détaillées sur les emplois, les investissements, ainsi que des informations sur la collaboration avec les hautes écoles et l'économie locale. Cette récolte de données a permis pour la première fois de confronter les données du reporting officiel avec les chiffres effectifs en matière d'emploi et d'investissements.

Dans six dossiers (concernant tous des ESPP), le CDF a constaté que les décisions du DFE ne reprenaient pas intégralement les conditions explicitement prévues dans la législation sur les zones économiques en redéploiement, en particulier l'impact sur l'économie régionale et la collaboration avec les hautes écoles selon l'article 4a OZER introduit au 1<sup>er</sup> février 2005 (RO 2004 5113). Ce constat devrait conduire à une plus grande précision dans les futures décisions. Les conséquences fiscales d'un non-respect des exigences, ou d'une atteinte partielle des objectifs, devraient également être réglées de manière plus réaliste dans les décisions d'allègements.

---

<sup>1</sup> En 2007, les cantons de Vaud et Neuchâtel représentaient 20 % et 27 % du nombre d'allègements et respectivement 73% et 14% de l'assiette totale des bénéficiaires avant allègements d'IFD.

<sup>2</sup> RO 1996 1918, 2001 1911, 2006 4301

<sup>3</sup> RO 1996 1922, 2000 187, 2001 3033, 2004 5113, 2006 4305

<sup>4</sup> Dernière année de la LZER avant l'entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2008 de la nouvelle loi fédérale sur la politique régionale (RS 901.0 Loi fédérale du 6 octobre 2006 sur la politique régionale LPR).

Dans son échantillon, le CDF a relevé deux cas isolés de non-respect des décisions prises avant 2005 par le DFE. Un autre cas ressort des entretiens avec les responsables cantonaux. L'examen des dossiers a montré l'importance de définir plus clairement les notions d'« emploi créé » ou d'« investissement ». Certaines sociétés à caractère transnational intègrent en effet dans leur effectif des employés non soumis à un assujettissement fiscal en Suisse. D'une manière générale, le CDF constate la faible proportion d'engagés locaux (env. 20 %), la plupart des emplois créés étant occupés par des personnes transférées de l'étranger. En raison du caractère de services des activités, les investissements résident surtout dans la construction ou l'aménagement de bureau. Le présent rapport donne des exemples concrets pour faciliter la compréhension des critères d'allégements d'IFD en veillant que les sociétés concernées ne puissent être identifiées.

Les décisions d'allégement portent généralement sur cinq ans et peuvent être renouvelées pour une seconde période de cinq ans. A l'échéance des cinq premières années, les sociétés devraient avoir atteint certains objectifs en matière d'emplois et d'investissements. Elles renseignent les autorités cantonales sur les chiffres effectifs, chiffres qui sont ensuite relayés au SECO. Le CDF a constaté des divergences dans la manière de déterminer cette première échéance de cinq ans, certains retenant les années civiles, d'autres les exercices commerciaux. L'interprétation retenue peut influencer la décision sur l'atteinte des objectifs. La question se pose également de savoir quand ce contrôle de l'atteinte des objectifs doit être effectué, et sur quelles bases. Les pratiques cantonales diffèrent dans ce domaine. Pour certaines sociétés, le contrôle a lieu plusieurs mois avant la fin de l'échéance sur la base de chiffres estimés. Pour d'autres sociétés, les chiffres définitifs sont attendus, ce qui pourrait conduire à prolonger leur allégement au-delà de la période initiale de cinq ans bien que les conditions ne soient pas respectées.

Reposant sur un principe de confiance à l'endroit des sociétés et des cantons d'implantation concernés, le dispositif de surveillance est incomplet et inefficace. Les tâches ont été déléguées informellement aux services cantonaux en charge de l'implantation de nouvelles entreprises. Véritables partenaires et conseils des sociétés au bénéfice d'allégements, ceux-ci sont souvent confrontés à des conflits d'intérêts ou ne reçoivent pas les informations nécessaires de leur propre administration fiscale. La promotion économique schaffhouseoise dispose cependant depuis 2004 d'un accès aux données fiscales agrégées de son canton pour chiffrer les volumes des recettes fiscales générées par les sociétés au bénéfice d'allégements et par leurs employés.

Compte tenu du secret fiscal qui leur est parfois opposé, deux mesures s'imposent pour garantir le contrôle du rattachement effectif des emplois à la région:

- un nouveau formulaire de reporting annuel détaillé et individualisé sur les emplois devrait être établi par le SECO et rapidement transmis à tous les cantons.
- à défaut d'un échange de données entre le fisc et la promotion économique cantonaux, les cantons devraient s'engager à vérifier l'assujettissement fiscal des employés.

Les allégements d'IFD consentis aux sociétés induisent des recettes fiscales supplémentaires, liées à l'assujettissement de leurs employés et à l'imposition de la partie non exonérée de leurs activités bénéficiaires, mais peuvent également entraîner une augmentation de la contribution cantonale aux autres cantons dans le cadre de la nouvelle péréquation financière (RPT). En ne considérant que les seules sociétés au bénéfice d'allégements d'IFD (et non les autres sociétés du

groupe non allégées éventuellement implantées dans le canton), le CDF constate que, pour dix sociétés, la hausse de la contribution cantonale à la RPT est supérieure aux recettes fiscales générées. Pour trois d'entre elles (une fribourgeoise, une vaudoise et une neuchâteloise), elle dépasse une dizaine de millions de francs par année. Cet effet collatéral pour ces dernières serait évité si le taux d'allégement consenti tant au niveau fédéral que cantonal n'était pas de 100 %. La dimension RPT devrait mieux être prise en compte tant dans les décisions cantonales que dans les propositions d'allégement d'IFD. Seul canton parmi les quatre soumis à l'examen du CDF à présenter un bilan net positif pour les sociétés concernées, le canton de Schaffhouse apparaît à ce titre exemplaire par sa pratique d'allégements à taux partiels.

Le CDF n'a pas examiné les autres composantes indirectes de l'octroi de ces allégements, comme l'impact sur le marché du logement, celui de l'emploi ou sur les infrastructures régionales, ou encore les effets sur les sociétés établies dans leur région d'implantation (notamment les effets de « Spin-off » (essaimage) ou de maintien). Une telle analyse sera réalisée par le SECO dans le cadre de l'évaluation de la Nouvelle politique régionale (NPR) prévue en 2013. De l'avis du CDF, celle-ci devrait nécessairement inclure les sociétés mises au bénéfice d'allégements au titre de l'ancien droit (LZER).

Les services compétents du canton de Vaud ont transmis spontanément au SECO leur avis sur les constats du CDF. Ils remettent en cause le bilan négatif pour le budget cantonal des allégements d'IFD pour certaines sociétés, notamment en mentionnant les interventions réalisées auprès de la plus importante pour corriger ces effets. Au sujet de la prise en compte des impacts RPT, ils mentionnent la surpondération des entreprises sensibles dans l'échantillon et font valoir l'entrée en vigueur postérieure de la RPT (2008) pour arguer d'un « biais méthodologique ».

Désormais exclu du champ d'application de l'allégement d'IFD, le canton de Fribourg aimerait à l'avenir pouvoir estimer l'impact RPT des sociétés candidates à un allégement fiscal cantonal. Les départements des finances et de l'économie du canton de Neuchâtel ont, quant à eux, mis l'accent sur le caractère informel de la délégation des tâches de surveillance aux cantons et souligné l'absence d'un réel contrôle coordonné entre les services cantonaux du fisc et de l'économie sur les données que lui transmettent les entreprises.

Le canton de Schaffhouse a précisé des éléments contenus dans le dispositif décisionnel pour certaines sociétés au bénéfice d'allégements fiscaux, notamment la clause de renouvellement et les conditions d'obligation de maintien du siège, que le CDF avait omis de prendre en compte. Il a également mis en évidence certains points qui démontreraient l'ancrage des sociétés auditées à son économie régionale.

Le SECO prend acte des constats et recommandations du CDF. Il remet en cause la focalisation de l'échantillon du CDF sur les ESPP qui ne représentent pas la majorité des dossiers d'entreprises allégées. Le critère du rattachement fiscal pour les emplois n'est pas considéré comme pertinent au regard des bases légales. Le 21 novembre 2011, le SECO a cependant précisé la notion de « place de travail » à l'attention des cantons. S'agissant des deux cas de non-conformité aux décisions du DFE décelées par le CDF, le SECO considère que ce sont d'anciens cas et que les pratiques ont entre temps changé.

La Délégation des finances des Chambres fédérales a pris connaissance du dossier lors de sa 6<sup>ème</sup> séance ordinaire des 28 – 29 novembre 2011.

Le CDF a tenu compte des différentes positions et compléments d'informations fournis par le SECO et les services cantonaux compétents pour les quatre cantons. Il a pris acte que le SECO a établi un concept de surveillance et de controlling, qui a été validé le 21 décembre 2011 par le Chef du DFE. Une révision des principes d'applications pour l'octroi d'allégements fiscaux dans le cadre de la mise en œuvre de la nouvelle politique régionale du SECO est prévue durant le 1<sup>er</sup> semestre 2012. S'agissant des allégements initiés sous l'ancien droit, le SECO a précisé dans son concept les notions de base dans le cadre de la procédure de renouvellement des allégements après cinq ans. A l'initiative du SECO et sur la base des données collectées par le CDF, l'AFC a déposé recours contre les taxations IFD d'une ESPP par une administration fiscale cantonale pour application non conforme de la décision du DFE. Pour cette même société, le SECO a exigé une confirmation du canton quant à l'atteinte des objectifs après 5 ans, sous peine de ne pas prolonger l'allégement d'IFD pour 5 ans supplémentaires.

Le CDF estime, en outre, que la prise en considération des impacts sur la RPT pour des décisions d'allégements d'IFD prises avant son entrée en vigueur en 2008 est méthodologiquement correcte du fait que les règles RPT se référaient depuis 2003 explicitement aux bénéficiaires avant allégement d'IFD. Les interventions successives du CDF ont eu le mérite de montrer les lacunes du système, s'agissant en particulier des ESPP au bénéfice d'allégement d'IFD à 100 %, de distinguer les sociétés problématiques des bonnes pratiques et de susciter la réflexion sur l'utilisation de cet outil de politique régionale et l'évaluation de ses effets.

Le CDF envisage de réaliser un suivi des mesures prises par le SECO et les cantons concernés en 2014-2015, les décisions d'allégements octroyées selon l'ancien droit étant valables jusqu'en 2017, voire au-delà pour les cantons ayant prévus des clauses de remboursement.



## **DAS WESENTLICHE IN KÜRZE**

Nach den 2010 beim Vergleich der Daten des Finanzausgleichs (NFA) mit denjenigen des Staatssekretariats für Wirtschaft (SECO) festgestellten Unstimmigkeiten beim Umfang der Steuererleichterungen bei der direkten Bundessteuer (DBSt) lancierte die Eidgenössische Finanzkontrolle (EFK) 2010 eine Prüfung in diesem Bereich. Die EFK untersuchte die Aufsicht durch das SECO und stellte fest, dass die DBSt-Erleichterungen die dem Parlament gemeldeten Finanzvolumen weit übertrafen. Sie kamen hauptsächlich produktionsnahen Dienstleistungsbetrieben (PNDB) zugute und konzentrierten sich auf einzelne Kantone (Waadt und Neuenburg mit 22 resp. 23 % der Anzahl Erleichterungen und 48 resp. 14 % der Gesamtbasis der Gewinne vor Erleichterungen 2008<sup>5</sup>). Die Prüfung deckte erhebliche Mängel bei der Aufsicht auf, namentlich bei der Koordination zwischen Eidgenössischer Steuerverwaltung (ESTV) und SECO sowie der unklaren Definition der Laufzeit der Steuererleichterung (zehn Kalender- oder Geschäftsjahre?).

2011 setzte die EFK die Analyse fort und untersuchte eine Stichprobe von 32 Gesellschaften (26 PNDB und sechs Produktionsbetriebe) mit einer DBSt-Erleichterung nach dem Bundesgesetz vom 6. Oktober 1995 (nachfolgend BWE<sup>6</sup>) und der Verordnung vom 10. Juni 1996 (nachfolgend VWE<sup>7</sup>) zugunsten wirtschaftlicher Erneuerungsgebiete. Die Stichprobe wurde anhand der von der EFK ermittelten Risiken (PNDB, besonderer Steuerstatus, Höhe des DBSt-pflichtigen Gewinns vor der Erleichterung, massiver Anstieg der Erleichterungsentscheide 2007<sup>8</sup>) in den vier Kantonen mit den meisten Steuererleichterungen im Rahmen des Bonny-Beschlusses Freiburg, Neuenburg, Schaffhausen und Waadt bestimmt. Die EFK prüfte bei den 32 Stichproben-Dossiers, ob die Entscheide des Eidgenössischen Volkswirtschaftsdepartements (EVD) den Kriterien der geltenden Gesetzgebung entsprachen und ob die Betriebe die Auflagen der EVD-Entscheide erfüllten. Die EFK erhielt von den Firmen die genauen Daten über die Arbeitsplätze und Investitionen sowie über die Zusammenarbeit mit den Hochschulen und der regionalen Wirtschaft. Mithilfe dieser Angaben konnten die Reporting-Informationen des SECO erstmals mit den tatsächlichen Zahlen geschaffener Arbeitsplätze und getätigter Investitionen verglichen werden.

In sechs Dossiers (alle von PNDB) stellte die EFK fest, dass die EVD-Entscheide die expliziten Kriterien der Gesetzgebung über wirtschaftliche Erneuerungsgebiete (WEG) – insbesondere in Bezug auf die regionalwirtschaftliche Bedeutung und die Zusammenarbeit mit den Hochschulen nach dem per 1. Februar 2005 eingeführten Artikel 4a VWE – nicht vollständig übernahmen. Diese Feststellung dürfte zu einer diesbezüglichen Präzisierung künftiger EVD-Entscheide führen. Die Entscheide dürften in Zukunft auch die fiskalischen Konsequenzen bei Nichteinhaltung der Auflagen oder nur zum Teil erfüllten Zielen klarer regeln.

---

<sup>5</sup> Im Jahre 2007 machten die Kantone Waadt und Neuenburg 20 resp. 27 % der Anzahl Erleichterungen und 73 resp. 14 % der Gesamtbasis der Gewinne vor Erleichterungen aus.

<sup>6</sup> AS 1996 1918, 2001 1911, 2006 4301

<sup>7</sup> AS 1996 1922, 2000 187, 2001 3033, 2004 5113, 2006 4305

<sup>8</sup> Letztes Jahr des BWE vor Inkrafttreten des neuen Bundesgesetzes über die Regionalpolitik per 1. Januar 2008 (SR 901.0, Bundesgesetz vom 6. Oktober 2006 über Regionalpolitik).

Die EFK hat bei den überprüften Dossiers zwei Einzelfälle von Nichteinhaltung des vor 2005 gefällten EVD-Entscheids festgestellt, und ein weiterer Fall ergab sich aus den Gesprächen mit den kantonalen Verantwortlichen. Die Prüfung macht deutlich, dass eine genauere Definition der Begriffe «geschaffene Arbeitsplätze» oder «Investitionen» erforderlich ist. Einige grenzüberschreitende Gesellschaften rechnen auch Stellen von nicht in der Schweiz steuerpflichtigen Angestellten mit ein. Der Anteil von Anstellungen in der Region ist allgemein gering (rund 20 %). Der Grossteil der geschaffenen Arbeitsplätze wird mit aus dem Ausland transferiertem Personal besetzt. Die Investitionen beziehen sich aufgrund der Dienstleistungstätigkeiten vor allem auf den Auf- oder Ausbau von Büros. Der Bericht enthält konkrete Beispiele, um das Verständnis der Kriterien für DBSt-Erleichterungen zu erleichtern, wobei aber die Anonymität der betroffenen Firmen gewahrt wird.

Die Laufzeit der Steuererleichterungen beträgt in der Regel fünf Jahre. Sie kann für weitere fünf Jahre verlängert werden. Nach fünf Jahren sollten die Firmen gewisse Arbeitsplatz- und Investitionsziele erreicht haben. Sie melden dem Kanton die Zahlen, die sie dann an das SECO weiterleitet. Die EFK hat Differenzen bei der Bestimmung dieser Fünfjahresetappe festgestellt, die in einigen Kantonen nicht von Kalender-, sondern von Geschäftsjahren ausgehen. Die Unterscheidung kann sich auf die Beurteilung auswirken, ob die Ziele als erreicht gelten. Weiter spielt auch die Frage eine Rolle, wann und auf welchen Grundlagen die Kontrolle der Zielerreichung vorgenommen wird, bei der die Kantone unterschiedlich vorgehen. Zum Teil findet diese Kontrolle ein paar Monate vor Ablauf der Laufzeit statt und basiert auf geschätzten Zahlen. In anderen Fällen werden die definitiven Zahlen abgewartet, was dazu führen könnte, dass die Steuererleichterung über die ersten fünf Jahre hinaus verlängert wird, obschon die Auflagen nicht eingehalten wurden.

Das Aufsichtsdispositiv, das auf Vertrauen gegenüber den Betrieben und den Kantonen beruht, ist unvollständig und ineffizient. Die Aufgaben wurden informell den kantonalen Stellen übertragen, die für die Standortförderung zuständig sind. Diese sehen sich als Partner und Berater der Firmen mit Steuererleichterungen oft mit Interessenskonflikten konfrontiert, oder sie erhalten von der Steuerverwaltung die nötigen Informationen nicht. Im Kanton Schaffhausen hat die Wirtschaftsförderung seit 2004 zur Bezifferung der Steuererträge, die Gesellschaften mit Steuererleichterungen und deren Angestellte generieren, Zugriff auf aggregierte Steuerdaten des Kantons.

Daraus ergeben sich zwei Massnahmen, um die Kontrolle der tatsächlich geschaffenen Arbeitsplätze in der Region sicherzustellen:

- Das SECO sollte ein neues, detailliertes Reportingformular zu den Arbeitsplätzen erstellen und den Kantonen rasch zustellen.
- Wegen des fehlenden Datenaustauschs zwischen Fiskus und Wirtschaftsförderung auf kantonalen Ebene sollten sich die Kantone verpflichten, die Steuerpflicht der Angestellten zu überprüfen.

Die DBSt-Erleichterungen für die Unternehmen können zu zusätzlichen Steuererträgen in Bezug auf die Steuerpflicht des Personals und die Steuern für ihre nicht steuerbefreite Tätigkeiten, aber auch zu einer Erhöhung des Kantonsbeitrags an die anderen Kantone im Rahmen des NFA führen. Nur die Firmen betrachtend, die DBSt-Erleichterungen erhalten (ohne übrige allenfalls im Kanton angesiedelte Gesellschaften des Konzerns ohne Erleichterung), stellt die EFK bei zehn

Gesellschaften fest, dass der Anstieg des NFA-Beitrags über dem zusätzlichen Steuerertrag liegt und in drei Fällen (einer im Kanton Freiburg, einer im Kanton Waadt, einer im Kanton Neuenburg) zehn Millionen Franken pro Jahr übersteigt. Dieser Nebeneffekt würde vermieden, wenn die Steuererleichterung auf Kantons- und Bundesebene nicht 100 Prozent betragen würde. Der NFA-Aspekt sollte bei der Gewährung der Steuererleichterungen stärker berücksichtigt werden. Der Kanton Schaffhausen weist als einziger der vier geprüften Kantone eine positive Nettobilanz bei den betreffenden Gesellschaften auf, seine Praxis bezüglich der Erleichterungssätze stellt sich als vorbildlich heraus.

Andere indirekte Komponenten der Steuererleichterung, wie die Wirkung auf den Wohnungs- oder Stellenmarkt, auf die regionalen Infrastrukturen oder die Auswirkungen auf die in der Standortregion der PNDB ansässigen Firmen (insbesondere Spin-off- oder Aufrechterhaltungseffekte) hat die EFK nicht geprüft. Das SECO wird sie im Rahmen der geplanten Evaluation der Neuen Regionalpolitik (NRP) 2013 untersuchen. Diese Evaluation sollte nach Ansicht der EFK unbedingt auch die Unternehmen mit Steuererleichterungen nach altem Recht (BWE) einschliessen.

Die zuständigen Stellen des Kantons Waadt haben eine Stellungnahme an das SECO übermittelt. Sie haben die von der EFK als negativ beurteilte Bilanz der Steuererleichterungen gewisser Gesellschaften für ihr kantonales Budget in Frage gestellt und insbesondere auf die Massnahmen verwiesen, die der Kanton zur Korrektur dieser Effekte bei der grössten diesbezüglichen Gesellschaft vorgenommen habe. In Bezug auf die NFA-Wirkung macht der Kanton eine zu starke Gewichtung entsprechender Firmen in der EFK-Stichprobe und einen «methodischen Bias» der EFK geltend, da die NFA nach dem Bonny-Beschluss in Kraft (2008) getreten sei.

Der künftig vom Anwendungsbereich der DBSt-Erleichterung ausgeschlossene Kanton Freiburg möchte die NFA-Wirkung der Kandidaten für eine kantonale Steuererleichterung abschätzen können. Das Finanz- und das Wirtschaftsamt des Kantons Neuenburg weisen auf den informellen Charakter der Delegation der Aufsichtsaufgaben an die Kantone und das Fehlen einer koordinierten Kontrolle zwischen den kantonalen Steuer- und Wirtschaftsstellen bezüglich der von den Unternehmen gelieferten Daten hin.

Der Kanton Schaffhausen präzisiert einzelne Elemente, die bei gewissen Erleichterungsentscheiden vorhanden, von der EFK aber nicht berücksichtigt worden seien, wie namentlich die Erneuerungsklausel und die Pflicht zur Aufrechterhaltung des Standorts. Ausserdem führt der Kanton verschiedene Punkte auf, welche die regionalwirtschaftliche Verankerung der geprüften Gesellschaften belegen sollen.

Das SECO hat von den Feststellungen und Empfehlungen der EFK Kenntnis genommen. Es stellt die Fokussierung der EFK-Stichprobe auf die PNDB in Frage, die nicht die Mehrheit der Steuererleichterungsfälle bilden würden. Es erachtet das Kriterium der Steuerverankerung der Arbeitsplätze hinsichtlich der rechtlichen Grundlagen als nicht relevant. Am 21. November 2011 hat das SECO jedoch den Begriff «Arbeitsplatz» zuhanden der Kantone präzisiert. Betreffend die zwei von der EFK ermittelten Fälle von Nichtübereinstimmung mit den EVD-Entscheiden ist das SECO der Ansicht, es handle es sich um alte Fälle, und die Praxis sei inzwischen geändert worden.

Die Finanzdelegation der eidgenössischen Räte hat an ihrer ordentlichen Sitzung vom 28./29. November 2011 von diesem Dossier Kenntnis genommen.

Die EFK hat den einzelnen Stellungnahmen und zusätzlichen Informationen des SECO und der zuständigen Stellen der vier Kantone Rechnung getragen. Sie hat zur Kenntnis genommen, dass das SECO ein Aufsichts- und Controllingkonzept erstellt hat, das am 21. Dezember 2011 vom EVD-Vorsteher genehmigt wurde. Eine Revision der Anwendungsrichtlinien für die Gewährung von Steuererleichterungen im Rahmen des Bundesgesetzes über Regionalpolitik des SECO ist im ersten Halbjahr 2012 geplant. Bezüglich der Erleichterungen nach altem Recht hat das SECO in seinem Konzept die Grundbegriffe im Rahmen des Erneuerungsverfahrens nach fünf Jahren präzisiert. Auf Anregung des SECO und gestützt auf die von der EFK erhobenen Daten hat die ESTV Beschwerde gegen die DBSt-Veranlagung eines PNDB durch einen kantonalen Fiskus wegen Nichteinhaltung des EVD-Entscheids eingereicht. Für die gleiche Gesellschaft hat das SECO eine Bestätigung des Kantons bezüglich der Zielerreichung nach fünf Jahren verlangt, ansonsten die DBSt-Erleichterung nicht für weitere fünf Jahre verlängert werde.

Im Übrigen erachtet die EFK die Berücksichtigung der NFA-Wirkungen in Bezug auf vor ihrem Inkrafttreten 2008 getroffene DBSt-Erleichterungsentscheide als methodisch korrekt, da die NFA-Regelungen seit 2003 explizit auf die Gewinne vor der DBSt-Erleichterung Bezug nahmen. Die sukzessiven Interventionen der EFK konnten die Mängel des Systems insbesondere bezüglich PNDB mit 100-prozentiger Erleichterung, problematische Gesellschaften und Best Practices aufzeigen und Überlegungen über die Verwendung dieses regionalpolitischen Instruments und seine Wirkung anstossen.

Die EFK beabsichtigt 2014-2015 ein Follow-up der Massnahmen des SECO und der betroffenen Kantone vorzunehmen, da die Erleichterungsentscheide nach altem Recht bis 2017 oder in den Kantonen mit Nachzahlungsklausel gar darüber hinaus gelten.

## L'ESSENZIALE IN BREVE

A seguito delle incoerenze nella stima degli sgravi dell'imposta federale diretta (IFD), identificate nel 2010 confrontando i dati della perequazione finanziaria a livello federale (NPC) con quelli della Segreteria di Stato dell'economia (SECO), il Controllo federale delle finanze (CDF) ha avviato nel 2010 una verifica in questo ambito. La verifica, che ha avuto per oggetto la sorveglianza esercitata dalla SECO, ha dimostrato che l'entità degli sgravi superava considerevolmente le cifre comunicate al Parlamento e che essi si concentravano su imprese di prestazione di servizi affini alla produzione e su alcuni Cantoni (Vaud e Neuchâtel con risp. il 22 e il 23 % di agevolazioni concesse e risp. il 48 e il 14 % della base imponibile totale degli utili prima dello sgravio dell'IFD nel 2008<sup>9</sup>). Questa verifica ha accertato importanti lacune in materia di sorveglianza, in particolare l'assenza di coordinazione tra l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) e la SECO nonché una definizione ambigua della durata dello sgravio (10 anni civili o esercizi?).

Proseguendo la sua analisi nel 2011, il CDF ha considerato un campione di 32 società (26 imprese di prestazione di servizi affini alla produzione e sei imprese di produzione) che beneficiano di uno sgravio dell'IFD secondo la legge del 6 ottobre 1995<sup>10</sup> in favore delle zone di rilancio economico e l'ordinanza del 10 giugno 1996<sup>11</sup> sull'aiuto in favore delle zone di rilancio economico. Il campione è stato scelto in funzione dei rischi identificati dal CDF (imprese di prestazione di servizi affini alla produzione, statuto fiscale particolare, importanza dell'ammontare dell'utile sottoposto all'IFD prima dello sgravio, massiccio aumento delle decisioni di sgravio nel 2007<sup>12</sup>) e nei quattro Cantoni che hanno concesso il maggior numero di sgravi secondo la legge in favore delle zone di rilancio economico, ovvero Friburgo, Neuchâtel, Sciaffusa e Vaud. Per questi 32 dossier, il CDF ha verificato, da un lato, la conformità al dispositivo legale delle decisioni del Dipartimento federale dell'economia (DFE) e, dall'altro, il rispetto da parte delle società delle condizioni poste in queste decisioni. Il CDF ha ottenuto dalle società dati dettagliati su impieghi, investimenti e informazioni concernenti le collaborazioni con le scuole universitarie e l'economia locale. Questa raccolta di dati ha permesso di confrontare per la prima volta i dati del *reporting* ufficiale con le cifre effettive in materia di impiego e di investimenti.

In sei dossier (concernenti tutti imprese di prestazione di servizi affini alla produzione), il CDF ha constatato che le decisioni del DFE non riprendevano in modo integrale le condizioni previste esplicitamente nella legislazione in favore delle zone di rilancio economico, in particolare riguardo all'impatto sull'economia regionale e alla collaborazione con le scuole universitarie secondo l'articolo 4a dell'ordinanza sull'aiuto in favore delle zone di rilancio economico (RU 2004 5113), introdotto il 1° febbraio 2005. Questa constatazione dovrebbe implicare una maggiore precisione nelle future decisioni. Le conseguenze fiscali del mancato rispetto delle esigenze, o di un

---

<sup>9</sup> Nel 2007 rappresentavano gli cantoni Vaud e Neuchâtel 20 risp. 27 % di agevolazioni concesse e 73 risp. 14 % della base imponibile totale degli utili prima dello sgravio dell'IFD.

<sup>10</sup> RU 1996 1918, 2001 1911, 2006 4301

<sup>11</sup> RU 1996 1922, 2000 187, 2001 3033, 2004 5113, 2006 4305

<sup>12</sup> Ultimo anno della legge in favore delle zone di rilancio economico prima dell'entrata in vigore il 1° gennaio 2008 della nuova legge federale sulla politica regionale (legge federale del 6 ottobre 2006 sulla politica regionale; RS 901.0).

conseguimento parziale degli obiettivi, dovrebbero parimenti essere disciplinate in modo più realista nelle decisioni di sgravio.

Nel suo campione il CDF ha rilevato due casi isolati di mancato rispetto delle decisioni prese dal DFE prima del 2005. Un altro caso è emerso dagli incontri con i responsabili cantonali. L'esame dei dossier ha dimostrato l'importanza di definire in modo più chiaro l'espressione «creare nuovi posti di lavoro» o il termine «investimento». In effetti, talune società transfrontaliere integrano nel loro effettivo impiegati non assoggettati all'obbligo fiscale in Svizzera. In generale il CDF constata la debole proporzione di impiegati locali (20 % circa); la maggior parte degli impieghi creati è riconducibile a persone provenienti dall'estero. A causa del tipo di attività (servizi), gli investimenti avvengono soprattutto nella costruzione o sistemazione d'uffici. Il presente rapporto fornisce esempi concreti per facilitare la comprensione dei criteri di sgravio dell'IFD badando affinché le società interessate non possano essere identificate.

Normalmente le decisioni di sgravio hanno una durata di cinque anni e possono essere rinnovate per un secondo periodo di cinque anni. Allo scadere dei primi cinque anni, le società dovrebbero aver raggiunto taluni obiettivi in materia di impiego e di investimento. Esse informano le autorità cantonali sulle cifre effettive, che vengono in seguito trasmesse alla SECO. Il CDF ha constatato divergenze nella maniera di determinare questa prima scadenza quinquennale, dato che qualcuno si basava sugli anni civili e altri sugli esercizi commerciali. L'interpretazione presa in considerazione può influenzare la decisione relativa al raggiungimento degli obiettivi. Inoltre si pone la questione concernente il momento e su quali basi deve essere effettuato questo controllo del raggiungimento degli obiettivi. A questo proposito le prassi cantonali non sono uniformi. Per alcune società il controllo avviene diversi mesi prima della scadenza sulla base di cifre stimate. Per altre società si aspettano le cifre definitive, cosa che potrebbe prolungare il loro sgravio oltre il periodo iniziale di cinque anni anche se le condizioni non sono rispettate.

Basandosi sul principio della fiducia verso le società e i Cantoni d'insediamento interessati, il dispositivo di sorveglianza è incompleto e inefficace. I compiti sono stati delegati in modo informale ai Servizi cantonali incaricati dell'insediamento di nuove imprese. Questi ultimi, veri partner e consulenti delle società a beneficio degli sgravi, sono spesso confrontati con conflitti di interesse o non ricevono le informazioni necessarie dalla propria Amministrazione delle contribuzioni. Dal 2004 la promozione economica del Cantone di Sciaffusa dispone tuttavia di un accesso ai dati fiscali aggregati del suo Cantone per calcolare il volume delle entrate fiscali generate dalle società che beneficiano dell'esenzione nonché dai loro impiegati.

Tenuto conto del segreto fiscale che viene talvolta loro opposto, due misure si impongono per garantire il controllo dell'appartenenza effettiva degli impieghi alla regione:

- un nuovo modulo di *reporting* annuale dettagliato e individualizzato sugli impieghi dovrebbe essere allestito dalla SECO e trasmesso senza indugio a tutti i Cantoni;
- in assenza di uno scambio di dati tra il fisco e la promozione economica cantonali, i Cantoni dovrebbero impegnarsi a verificare l'assoggettamento degli impiegati all'imposta.

Gli sgravi dell'IFD concessi alle società generano ulteriori entrate fiscali legate all'assoggettamento dei loro impiegati e all'imposizione della parte non esentata delle loro attività, ma possono pure

provocare un aumento del contributo cantonale agli altri Cantoni nel quadro della NPC. Tenendo conto unicamente delle società che beneficiano dello sgravio dell'IFD (e non delle altre società del gruppo non sgravate eventualmente insediate nel Cantone), il CDF constata che per dieci società l'aumento del contributo cantonale alla NPC è superiore alle entrate fiscali generate. Per tre società (una friburghese, una vodese e una neocastellana), questa differenza supera la decina di milioni di franchi per anno. Tale effetto collaterale potrebbe essere evitato se l'aliquota di sgravio concessa a livello federale e cantonale non fosse del 100 per cento. La dimensione NPC dovrebbe essere meglio considerata nelle decisioni cantonali e nelle proposte di sgravio dell'IFD. Il Cantone di Sciaffusa, unico tra i quattro Cantoni sottoposti alla verifica del CDF che presenta un bilancio netto positivo per le società interessate, risulta essere l'esempio da seguire con la sua prassi di sgravio con aliquote parziali.

Il CDF non ha esaminato le altre componenti indirette della concessione di questi sgravi, come ad esempio l'impatto sul mercato dell'alloggio, su quello del lavoro o sulle infrastrutture regionali, oppure gli effetti sulle società che risiedono nella regione di insediamento (in particolare i cosiddetti effetti «Spin-off» o di mantenimento). Questo tipo di analisi sarà effettuato dalla SECO nel quadro della valutazione della Nuova politica regionale (NPR) prevista nel 2013. Il CDF è dell'opinione che questa valutazione dovrebbe necessariamente comprendere le società che hanno beneficiato dello sgravio secondo il vecchio diritto (legge in favore delle zone di rilancio economico).

I servizi competenti del Cantone di Vaud hanno trasmesso spontaneamente alla SECO le loro osservazioni sulle conclusioni del CDF. Essi rimettono in causa il bilancio negativo per le finanze cantonali degli sgravi dell'IFD per talune società, indicando in particolare gli interventi realizzati presso la più importante per correggere questi effetti. Riguardo alla presa in considerazione degli impatti NPC, questi servizi sottolineano la sovrapponderazione delle imprese considerate sensibili nel campione e fanno valere l'entrata in vigore posteriore della NPC (2008) per argomentare una distorsione metodologica.

Ormai escluso dal campo di applicazione dello sgravio dell'IFD, il Cantone di Friburgo vorrebbe in futuro poter stimare l'impatto NPC delle società candidate a uno sgravio fiscale cantonale. I Dipartimenti delle finanze e dell'economia del Cantone di Neuchâtel hanno invece sottolineato il carattere informale della delega dei compiti di sorveglianza ai Cantoni e l'assenza di un reale controllo coordinato tra i Servizi cantonali del fisco e dell'economia sui dati che le imprese trasmettono loro.

Il Cantone di Sciaffusa ha precisato alcuni elementi contenuti nel dispositivo decisionale per certe società che beneficiano dello sgravio fiscale, in particolare la clausola di rinnovo e le condizioni dell'obbligo di mantenimento della sede che il CDF aveva ommesso di considerare. Esso ha parimenti evidenziato alcuni punti che dimostrerebbero l'inserimento delle società verificate nella sua economia regionale.

La SECO prende atto delle constatazioni e delle raccomandazioni del CDF. Essa rimette in causa la focalizzazione del campione del CDF sulle imprese di prestazione di servizi affini alla produzione, che non rappresentano la maggioranza delle imprese a cui è stato concesso lo sgravio. Il criterio dell'appartenenza fiscale degli impieghi non è stato considerato pertinente dal

punto di vista delle basi legali. Il 21 novembre 2011 la SECO ha tuttavia precisato all'attenzione dei Cantoni la nozione di «posto di lavoro». Trattandosi di due casi di non conformità alle decisioni del DFE individuate dal CDF, la SECO considera che sono dei vecchi casi e che nel frattempo le prassi sono cambiate.

La Delegazione delle finanze delle Camere federali ha preso conoscenza del dossier in occasione della sua sesta seduta ordinaria del 28-29 novembre 2011.

Il CDF ha tenuto conto delle differenti posizioni e dei complementi di informazione forniti dalla SECO e dai Servizi cantonali competenti per i quattro Cantoni. Esso ha preso atto che la SECO ha approntato un concetto di sorveglianza e di controlling approvato il 21 dicembre 2011 dal capo del DFE. Nel primo semestre del 2012 è prevista una revisione dei principi della concessione degli sgravi fiscali nel quadro dell'attuazione della nuova politica regionale della SECO. Trattandosi di sgravi avviati secondo il vecchio diritto, la SECO ha precisato nel suo concetto le nozioni di base nel quadro della procedura di rinnovo degli sgravi dopo cinque anni. Su iniziativa della SECO e sulla base dei dati rilevati dal CDF, l'AFC ha presentato ricorso contro le tassazioni IFD effettuate da un'Amministrazione delle contribuzioni cantonale di un'impresa di prestazione di servizi affini alla produzione per applicazione non conforme della decisione del DFE. Per questa stessa società, la SECO ha preteso una conferma da parte del Cantone in ordine al raggiungimento degli obiettivi dopo cinque anni, pena il mancato prolungamento dello sgravio IFD per altri cinque anni.

Il CDF ritiene inoltre che la considerazione degli impatti sulla NPC per quanto riguarda le decisioni di sgravio dell'IFD prese prima della sua entrata in vigore nel 2008 è corretta da un punto di vista metodologico poiché dal 2003 le norme della NPC si riferiscono esplicitamente agli utili prima dello sgravio dell'IFD. Gli interventi successivi del CDF hanno avuto il merito di identificare le lacune del sistema, in particolare per quel che concerne le imprese di prestazione di servizi affini alla produzione che beneficiano dello sgravio dell'IFD al 100 per cento, di distinguere le società problematiche dalle buone prassi e suscitare la riflessione sull'impiego di questo strumento di politica regionale e di valutare i suoi effetti.

Il CDF intende continuare a osservare le misure prese dalla SECO e dai Cantoni interessati nel periodo 2014-2015, visto che le decisioni di sgravio concesse secondo il vecchio diritto saranno valide fino al 2017, o dopo per i Cantoni che hanno previsto clausole di rimborso.



## KEY FACTS

Due to certain inconsistencies in the assessment of direct federal tax (DFT) relief, brought to light in 2010 by comparing the data of the Reorganisation of Financial Equalisation (NFA) with data from the State Secretariat for Economic Affairs (SECO), the Swiss Federal Audit Office (SFAO) began an analysis of this area in 2010, focusing on SECO's supervision. It was found that the extent of such tax relief largely exceeded the amounts disclosed to Parliament and that the associated measures were disproportionately concentrated in production-related service companies and in certain cantons (Vaud and Neuchâtel accounted for, respectively, 22 % and 23 % of all exemptions and 48 % and 14 % of the total volume of earnings before direct federal tax relief in 2008<sup>13</sup>). The exam identified some serious shortcomings with regard to supervision, in particular the absence of any coordination between the Federal Tax Administration (FTA) and SECO, and no clear definition of how long such relief should apply (ten calendar years or ten fiscal years?).

Continuing its analysis in 2011, the SFAO took a sample of 32 companies (26 production-related service companies and six production companies) that were granted direct federal tax relief under the Federal Act of 6 October 1995 (AERZ<sup>14</sup>) and the Ordinance of 10 June 1996 in Favour of Economic Regeneration Zones (OERZ<sup>15</sup>). The sample was chosen according to the risks identified by the SFAO (production-related service companies, special tax status, amount of earnings subject to direct federal tax before relief, large increase of the tax relief decisions in 2007<sup>16</sup>) and in the four cantons granting the most cases of such tax relief under the aforementioned law, i.e. Fribourg, Neuchâtel, Schaffhausen and Vaud. For these 32 cases, the SFAO verified two aspects: the legal compliance of the decisions taken by the Federal Department of Economic Affairs (FDEA) and the companies' observance of the conditions set out in such decisions. The SFAO obtained details from the companies regarding their headcount and investments made as well as information on their collaboration with Swiss universities and the local economy. This made it possible for the first time to compare the official reporting data with actual employment and investment figures.

In six cases (all of which were production-related service companies), the SFAO found that the FDEA's decisions did not adequately specify the conditions explicitly provided for in the legislation on economic regeneration zones, particularly the impact on the regional economy and collaboration with Swiss universities as per Art. 4a OFERZ introduced on 1 February 2005. Future decisions should therefore be more precise in this respect. The tax consequences of non-compliance with the requirements, or of only partial attainment of targets, should also be defined more realistically in decisions on tax relief.

---

<sup>13</sup> In 2007, Vaud and Neuchâtel accounted for, respectively, 20 % and 27 % of all exemptions and 73% and 14 % of the total volume of earnings before direct federal tax relief

<sup>14</sup> RO 1996 1918, 2001 1911, 2006 4301

<sup>15</sup> RO 1996 1922, 2000 187, 2001 3033, 2004 5113, 2006 4305

<sup>16</sup> The last year of the Federal Act on Economic Regeneration Zones before the new federal law on regional development policy came into effect on 1 January 2008 (SR 901.0; Regional Policy Act of 6 October 2006)

Among its sample, the SFAO found two separate cases of non-compliance with the FDEA's decisions. Another case emerged from meetings with the cantonal managers. A study of these cases has highlighted the need for a more precise definition of the concepts of "job created" and "investment". For example, some multinational companies include employees who are not liable to Swiss tax in their headcount numbers. In general, the SFAO found a low proportion of local hires (approx. 20%), with most jobs created being filled by employees transferred from abroad. Given the service nature of their business, most investments were made in office fittings or construction. This report includes actual examples for the sake of comprehension and observance of the criteria for direct federal tax relief; however, it does not disclose any information that could serve to identify the companies in question.

Tax relief decisions generally apply for five years and may be renewed for a second five-year period. The companies are supposed to have met certain job-creation and investment targets after the first five years. They inform the cantonal authorities of the actual figures, which are then forwarded to SECO. The SFAO found discrepancies in how the first five-year period is measured, with some companies taking calendar years and other taking fiscal years; the interpretation chosen may influence the decision on whether the targets have been met. There is also the issue of when exactly targets should be checked and on what basis. Practice differs in this area according to the canton. Targets of some companies are checked several months before the end of the initial period, based on estimated figures. Targets of others are not checked until the actual figures are available, which could result in the tax relief period extending beyond the initial five-year period, even if the conditions are not met.

The supervision system was found to be incomplete and inefficient, based on a principle of trust regarding the companies and the cantons in which they are established. Supervisory tasks have been informally delegated to the cantonal departments responsible for the establishment of new companies. Acting as advisors and partners to companies granted tax relief, these departments are often faced with conflicts of interest or do not receive the necessary information from their own tax offices. Since 2004, however, Schaffhausen's economic development body has had access to its canton's aggregate tax data for the purpose of calculating the volume of tax receipts generated by exempted companies and their employees.

Given the tax secrecy they sometimes face, two measures are necessary to ascertain that the jobs created are actually in the given region:

- A new annual jobs reporting form – one that is detailed and individual – should be drawn up by SECO and forwarded to all cantons without delay.
- Where there is no exchange of data between the cantonal tax office and economic development body, the cantons should check the employees' tax liability.

Although direct federal tax relief for companies produces additional tax receipts by way of employees' payroll taxes and the taxation of the non-exempt part of profitable operations, such relief measures may also have the result of increasing the canton's NFA (i.e. fiscal equalization) contribution. Considering only those companies with direct federal tax exemptions (and not the taxable companies of the same group possibly based in that canton), the SFAO found that, for ten companies, the increase in the canton's NFA contribution was higher than the tax receipts

generated. For three of these (one based in Fribourg, one in Vaud and one in Neuchâtel), this exceeded ten million francs a year. This collateral impact could be avoided for these cantons if the rate of relief granted at both federal and cantonal level was less than 100 %. The NFA aspect should thus be given more consideration in cantonal decisions as well as in proposals for direct federal tax relief. As the only canton to show a positive net result among the four examined by the SFAO, Schaffhausen appears to be setting a good example with its partial exemptions.

The SFAO did not study the other indirect components in the granting of such relief, like the impact on the housing and labour markets, the regional infrastructure or the repercussions on companies already established in that region (specifically the spin-off and maintenance effects). SECO will carry out such an analysis as part of its scheduled assessment of the new regional policy for 2013. The SFAO believes this study should include companies granted tax relief under the previous legislation (AERZ).

The departments responsible in the Canton of Vaud voluntarily sent SECO their feedback on the SFAO's findings. They questioned the negative net result on the cantonal budget of direct federal tax relief for certain companies, referring to the interventions undertaken with the largest of these to correct such effects. With regard to taking account of the NFA impact, they claimed that the more sensitive companies were overrepresented in the sample and that there was a "methodological bias" by virtue of the fact that the NFA came into force subsequently (in 2008).

The Canton of Fribourg, no longer included in the scope of application of direct federal tax relief, expressed a desire to estimate in advance the NFA impact of companies applying for cantonal tax relief. Meanwhile, the Canton of Neuchâtel's departments of finance and the economy focused on the informal manner in which supervisory tasks are delegated to the cantons, highlighting the absence of any real coordinated control between the cantonal departments of taxation and the economy with regard to the data submitted by companies.

The Canton of Schaffhausen identified some elements of the decision-making process for certain companies with tax exemption which the SFAO hasn't taken into account, specifically the renewal clause and the conditions of the obligation to maintain company headquarters. It also pointed out certain evidence of the audited companies' close ties to their regional economy.

SECO has noted the SFAO's findings and recommendations. It questions the SFAO's focus in its sample on production-related service companies, which are not representative of the majority of companies granted tax relief. The criterion of tax liability for jobs created is not considered pertinent with regard to the underlying legislation. On 21 November 2011, SECO nevertheless brought the concept of "place of work" to the attention of the cantons. As to the two cases where the FDEA's decisions were not respected, SECO claims that these were old cases, and that such practices were no longer in use.

The federal parliamentary Finance Delegation took note of the case at its sixth ordinary session of 28 to 29 November 2011.

The SFAO has considered the different viewpoints and additional information furnished by SECO and the relevant cantonal departments for the four cantons. It notes that SECO has worked out a concept for supervision and controlling which was put into force on 21 December 2011 by the Head of the FDEA. A revision of the principles of application in granting tax relief within the new regional policy of SECO is planned for the first half of 2012. The basic principles of how to handle tax relief granted under the former law were specified by SECO in the context of the renewal of tax relief after five years. At the initiative of SECO and based on data collected by the SFAO, the FTA has filed an appeal against the DFT taxation of a production-related service company by the cantonal tax administration for non-compliance with the tax relief decision of the FDEA. SECO has also demanded the canton's confirmation of the company's achievement of objectives after five years, and has declared this a precondition for the extension of the tax relief for an additional five years.

Furthermore, the SFAO believes that it is methodologically correct to take the NFA impact into account for tax relief decisions that were granted before it came into effect in 2008 because, since 2003, the NFA rules have explicitly referred to earnings prior to direct federal tax relief. Through its successive interventions, the SFAO has shown the deficiencies of the system, in particular the 100 % direct federal tax relief granted to production-related service companies. It also identified critical companies, pointed out best practices and stimulated discussion on the use of this regional policy tool and the evaluation of its impact.

The SFAO intends to conduct a follow-up audit of the measures taken by SECO and the cantons concerned in 2014/2015, with the relief decisions granted under the previous legislation remaining applicable until 2017, or even longer in the case of those cantons with reimbursement clauses.

## **2 MISSION ET VÉRIFICATIONS**

### **2.1 Mission**

#### **2.1.1 Objectif de l'audit**

En 2007, l'année qui a précédé l'entrée en vigueur de la Nouvelle politique régionale (NPR), beaucoup plus restrictive, en matière de régions bénéficiaires, que la LZER, le Département fédéral de l'économie (DFE) a pris 91 décisions concernant l'allègement de l'IFD soit le double de l'année précédente<sup>17</sup>. Pour cette même année 2007, le CDF a constaté un écart important entre les chiffres fournis par le SECO, sur la base des informations reçues de la part des cantons, et les données RPT collectées par l'AFC.

En 2010, le CDF a examiné le dispositif de surveillance du SECO sur les cantons en vérifiant le volet fiscal des décisions d'allègements d'IFD. Il a remarqué que les volumes d'allègement d'IFD les plus importants concernaient des entreprises de services proches de la production (ESPP) et identifié d'importantes lacunes dans les dispositifs fédéraux et cantonaux de surveillance. Il a demandé au SECO de prendre les mesures nécessaires pour améliorer cette surveillance. Le chapitre 3 du présent rapport donne une vue synoptique sur les mesures déjà prises par le SECO.

Le présent audit complète l'analyse du dispositif de surveillance par une analyse des décisions du DFE et de leur mise en œuvre pour un échantillon de 32 sociétés, potentiellement à risques et choisies dans les quatre cantons ayant pris le plus de décisions.<sup>18</sup> Il s'inscrit dans la mission générale de surveillance financière qui incombe au CDF dans le domaine des subventions (art. 8, al. 1, let. c, de la loi sur le CDF du 28 juin 1967, LCF ; RS 614.0)<sup>19</sup>, subsidiairement selon la NPR (art. 4 de l'ordonnance du 28 novembre 2007 concernant l'octroi d'allègements fiscaux en application de la politique régionale, OAPR ; RS 901.022). Les dossiers examinés concernent des décisions d'allègements d'IFD octroyées avant le 31 décembre 2007, donc selon la LZER. Cet examen doit permettre d'assurer un suivi correct de ces décisions du DFE prises sous l'ancien régime mais qui déploient leurs effets parfois jusqu'en 2017. Les enseignements tirés devraient également permettre d'améliorer la mise en œuvre de la NPR.

Cet examen comporte une analyse de nature qualitative des décisions du DFE, en particulier sur le respect des éléments contenus dans les bases légales successives et de l'impact des sociétés sélectionnées sur l'économie régionale, respectivement sur les finances cantonales:

- 1) la nature des emplois créés et des investissements effectués,
- 2) les montants des recettes fiscales perçues par le canton du siège d'implantation, et
- 3) les coûts induits par les sociétés au bénéfice d'allègement d'IFD au titre de la contribution cantonale annuelle à la RPT et leur mise en relation avec les recettes fiscales cantonales.

---

<sup>17</sup> Selon le rapport du DFE de décembre 2011 sur les allègements fiscaux en application de la LPR et la délimitation des zones d'application, p. 11 ; voir [www.seco.admin.ch](http://www.seco.admin.ch) > Thèmes > Promotion économique > Politique PME > Allègements fiscaux en application de la politique régionale

<sup>18</sup> Les critères de sélection (non nécessairement cumulatifs) ont été les suivants : a. existence d'un statut fiscal particulier selon les données RPT 2007 et/ou 2008, et b. importance du montant de bénéfice soumis à IFD avant allègement. Compte tenu des différences entre les quatre cantons et pour garantir une bonne comparabilité des constats, le CDF a fixé à sept le nombre minimum de sociétés soumis à audit pour chaque canton.

<sup>19</sup> L'allègement d'IFD est considéré par le CDF comme une subvention de promotion économique.

L'analyse des données détaillées fournies par les sociétés et leur confrontation avec les données précédemment livrées au titre du reporting, permettent pour leur part:

- 4) de déceler les cas de non-respect des décisions du DFE en matière de création d'emplois,
- 5) d'identifier les lacunes du dispositif d'allègement d'IFD, en particulier dans la surveillance, et améliorer, le cas échéant, les dispositifs décisionnels et de surveillance développés dans le cadre de la NPR.

## 2.1.2 Questions spécifiques à examiner

Dans le cadre du présent examen, le CDF vise à répondre aux questions suivantes :

- Les informations reçues par le SECO de la part des services de promotion économique cantonaux sont-elles fiables et reflètent-elles la réalité ?
- Les services de promotion économique prennent-ils cette tâche au sérieux et font-ils les contrôles permettant de vérifier que les conditions fixées dans les décisions établies par le DFE soient respectées ?
- Les informations collectées sont-elles appropriées et suffisantes afin de pouvoir juger du bien fondé de la mise en œuvre de ces décisions ? Comment sont-elles corroborées et contrôlées sous l'angle de la plausibilité afin de s'assurer que les exigences soient respectées et que les données soient ensuite transmises au SECO ?
- Existe-t-il une coordination entre les services de promotion économique et les administrations fiscales cantonales afin d'augmenter l'efficacité de la mise en œuvre de ces décisions ?
- L'impact des décisions est-il uniquement mesuré par les créations d'emplois ou les investissements effectivement réalisés ou bien les services cantonaux utilisent-ils d'autres indicateurs afin de mesurer cet impact sur la région, le canton et son économie ?
- Les recettes fiscales générées au niveau cantonal sont-elles de nature à compenser l'augmentation des contributions du canton à la RPT ? Si oui, une telle compensation dépend-elle des modalités de la décision d'allègement d'IFD ?

## 2.2 Bases légales

### 2.2.1 Niveau fédéral

- Art. 5 et art. 23, al. 2, de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID ; RS 642.14) sur les allègements fiscaux : « *Les cantons peuvent prévoir, par voie législative, des allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvellement créées qui servent les intérêts économiques du canton, pour l'année de fondation de l'entreprise et pour les neuf années suivantes. La modification importante de l'activité de l'entreprise peut être assimilée à une fondation nouvelle* ».

*Dispositif légal en faveur des zones économiques en redéploiement*

*(Bases normatives des décisions prises entre 1995 et 2007)*

- Loi fédérale du 6 octobre 1995 en faveur des zones économiques en redéploiement (LZER), avec ses versions du 14 août 2001 et du 23 juin 2006 (RO 1996 1918, 2001 1911, 2006 2197)

- Ordonnance du 10 juin 1996 sur l'aide en faveur des zones économiques en redéploiement (OZER), avec ses versions du 21 novembre 2001, du 24 novembre 2004 et du 7 novembre 2006 (RO 1996 1922, 2001 3033, 2004 5113, 2006 4305)

*Nouvelle politique régionale - NPR (en vigueur depuis 2008)*

- Loi du 6 octobre 2006 sur la politique régionale (LPR ; RS 901.0)
- Ordonnance du 28 novembre 2007 sur la politique régionale (OPR ; RS 901.021)
- Ordonnance du 28 novembre 2007 concernant l'octroi d'allègements fiscaux en application de la politique régionale (OAPR ; RS 901.022)

## **2.2.2 Niveau cantonal**

*Canton de Fribourg*

- Art. 15 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (RSF 631.1), qui reprend in extenso les dispositions de l'art. 5 LHID
- Loi du 3 octobre 1996 sur la promotion économique (RSF 900.1)

*Canton de Neuchâtel*

- Art. 82 de la loi du 21 mars 2000 sur les contributions directes (RSN 631.0) qui reprend quasi in extenso l'art. 5 LHID<sup>20</sup>
- Loi du 10 octobre 1978 sur la promotion de l'économie cantonale (RSN 900.1), en particulier l'article 6 relatif aux allègements fiscaux : « *Dans les limites de la législation fiscale, l'Etat peut accorder des allègements aux entreprises, faisant des efforts de recherches et d'investissements conformes aux buts de la présente loi* »

*Canton de Schaffhouse*

- Art. 16 Abs. 2 und 3 des Gesetzes vom 20. März 2000 über die direkten Steuern (SHR 641.100)<sup>21</sup>
- Wirtschaftsförderungsgesetz vom 23. November 1998 (SHR 900.100)

*Canton de Vaud*

- Art. 17 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (RSV 642.11), qui reprend in extenso les dispositions de l'art. 5 LHID
- Loi du 15 septembre 1999 sur la promotion économique (en vigueur jusqu'en 2007)
- Loi du 12 juin 2007 sur l'appui au développement économique (RSV 900.05 ; en vigueur depuis 2008)

---

<sup>20</sup> La dernière phrase a été remplacée par « *L'extension et la diversification importantes de l'activité de l'entreprise sont assimilées à une fondation nouvelle* »

<sup>21</sup> L'al. 2 énumère les conditions générales pour l'allègement fiscal à l'échelon cantonal, soit:

« a) das Vorhaben von volkswirtschaftlicher Bedeutung für den Kanton ist,

b) dadurch bestehende Arbeitsplätze erhalten oder neue geschaffen werden,

c) ein klares Konzept zugrunde liegt, und

d) die Unternehmenstätigkeit ganz oder überwiegend auf einen überregionalen Markt ausgerichtet ist. »

L'al. 3 stipule l'obligation de la passation d'un contrat de prestations entre le canton et la société mise au bénéfice d'allègements à l'échelon du canton, ainsi que le principe du remboursement des montants d'impôts allégés en cas de non respect des conditions d'allègement.

### **2.3 Etendue et principes des contrôles**

Les cantons les plus importants en termes de volumes d'allègements ont été retenus, soit Fribourg, Neuchâtel, Schaffhouse et Vaud. Priorité a été donnée aux sociétés répondant aux critères d'une ESPP et présentant un volume de bénéficiaires soumis à allègement d'IFD significatif. Pour chacun de ces cantons, le CDF a retenu une sélection de sept entreprises et, du fait du nombre important d'ESPP dans le canton de Vaud, il a élargi son choix à onze sociétés pour ce dernier.

Sur la base d'un formulaire standard adressé en avril 2011 à ces 32 entreprises, le CDF a demandé et obtenu la livraison de données détaillées en matière d'emplois et d'investissements, ainsi que des informations sur les collaborations avec les hautes écoles.

Le CDF a procédé aux étapes suivantes d'analyse :

- 1) Analyse critique des données détaillées des sociétés et comparaison de ces dernières avec :
  - i) les reportings des cantons au SECO (emploi et investissement),
  - ii) les données fiscales des employés assujettis à la source et, en cas de divergence, avec les données individuelles des sourciers et des employés taxés de manière ordinaire
- 2) Examen de la conformité de ces dernières aux décisions d'allègements d'IFD (formelle et qualitative).
- 3) Echanges avec les autorités cantonales d'exécution sur les notions de base, les principes de surveillance et la collaboration avec le SECO, ainsi qu'examen en commun des écarts identifiés entre les décisions et les données effectives. Ces interventions ont été conduites entre le 26 mai et le 14 juin 2011.

Les conclusions du rapport reposent sur l'examen approfondi de différents échantillons de dossiers et de transactions. La détermination de ces échantillons est fondée sur le principe de l'importance relative et sur les facteurs de risques des différentes activités considérées. Il ne s'agit donc pas d'échantillons représentatifs.

### **2.4 Documentation et entretiens**

Dans le cadre de ses travaux d'audit, le CDF s'est entretenu avec différents responsables des cantons de Fribourg, Neuchâtel, Schaffhouse et Vaud œuvrant dans la surveillance des conditions des allègements d'IFD, soit :

- l'office fribourgeois de promotion économique
- les services neuchâtelois de l'économie et des contributions
- le service schaffhousois de l'économie et Generis SA, entité chargée de la promotion économique cantonale
- le service vaudois de l'économie, du tourisme et du logement, l'administration cantonale des impôts et le service d'analyse et de gestion financière

A signaler qu'au terme de son audit, le CDF a demandé aux sociétés auditées d'accepter la transmission des données collectées dans le cadre du contrôle aux services cantonaux de



promotion économique. La quasi-totalité des entreprises a fait part de son accord, permettant ainsi aux services cantonaux de promotion économique de bénéficier de données d'un niveau de détail supérieur à toutes celles collectées jusqu'alors.

## 2.5 Priorité des recommandations du Contrôle fédéral des finances

Du point de vue du mandat de révision, le CDF juge l'importance des recommandations et des remarques selon trois priorités (1 = élevée, 2 = moyenne, 3 = faible). Tant le facteur risque [par exemple, volume des conséquences financières, resp. importance des constatations; probabilité de survenance d'un dommage; fréquence de cette lacune (cas isolé, plusieurs cas similaires, généralité) et répétition; etc.] que le facteur urgence de la mise en œuvre (court, moyen et long terme) sont pris en compte.

## 3 SUIVI DES PROPOSITIONS DU CONTRÔLE FÉDÉRAL DES FINANCES

A l'occasion de son examen préliminaire du domaine en 2010, le CDF a préconisé une série de mesures pour améliorer la surveillance du SECO sur les cantons. Le tableau ci-dessous présente les actions prises par le SECO au 15 janvier 2012.

Mesures préconisées en 2010 par le CDF	Actions/mesures prises par le SECO => Renvoi à la partie pertinente du présent rapport => <b>Etat de mise en œuvre au 15 janvier 2012</b>
1. Etablissement d'une grille de critères pour fixer les taux et autres modalités d'allègement de l'IFD	Adopté le 21 décembre 2011 par le Chef du DFE, le concept de surveillance et de controlling du SECO sur les allègements d'IFD dans le cadre de la nouvelle politique régionale (ci-après « concept de surveillance ») inclut la définition des critères d'évaluation pour le calcul des taux. Cette grille d'évaluation sert de base pour les décisions d'allègement d'IFD prises à partir du 1er janvier 2012.  ⇒ Pt. 5.3.1 et pt. 7.1 du présent rapport ⇒ <b>Mesure mise en œuvre</b>
2. Le SECO doit prendre des mesures urgentes pour s'assurer du respect par toutes les administrations fiscales des cantons concernés de la règle de la durée maximale de dix ans	Compte tenu de diverses analyses, de la position de l'AFC, du respect de la sécurité du droit et du principe de la bonne foi, le Chef du DFE a décidé le 15 juin 2011 de ne pas remettre en cause rétroactivement les pratiques des cantons ayant opté pour l'exercice commercial, à l'exception des décisions qui s'écartent explicitement de cette notion. Vu l'hétérogénéité de ces décisions, une mise en œuvre systématique du principe d'égalité de traitement n'est pas possible pour les décisions déjà rendues.  Le SECO a indiqué qu'il communiquera les termes de la décision du Chef du DFE aux cantons dans le cadre de la révision des principes d'application qu'il entreprendra cette année. Pour les nouvelles décisions, il fixera la date de fin de l'allègement avec précision, pour garantir à l'avenir la limite des dix années civiles.  ⇒ Pt. 5.3.1 du présent rapport ⇒ <b>Mesure mise en œuvre</b>

Mesures préconisées en 2010 par le CDF	Actions/mesures prises par le SECO => Renvoi à la partie pertinente du présent rapport => Etat de mise en œuvre au 15 janvier 2012
<p>3. Réexamen de la taxation d'une société qui aurait bénéficié d'un taux d'allégement excessif sur les dix premiers mois de la période d'allégement de l'IFD</p>	<p>Conformément à la décision du Chef du DFE du 15 juin 2011, le SECO considère que le canton ne peut se référer à l'exercice commercial pour la mise en œuvre de l'allégement fiscal de cette société. Rendues en décembre 2011, la taxation de cette société par le fisc cantonal n'en tient pas compte. De plus, constatant qu'une augmentation du taux d'allégement avait été allouée de manière contraire aux conditions de la décision du DFE, le SECO a, par l'intermédiaire de l'AFC, recouru contre ces décisions de taxation en janvier 2012.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ Pt. 6.2 du présent rapport</li> <li>⇒ <b>Mesure mise en œuvre</b></li> </ul>
<p>4. Etude de la possibilité d'introduire dans la loi sur la politique régionale une obligation de maintien du siège durant un certain nombre d'année après la fin de la période d'allégement fiscal</p>	<p>Le SECO a, dans le cadre d'une prise de position interne, intégré cette question dans l'évaluation de la NPR prévue en 2013. Cette évaluation prendra également en compte d'autres aspects susceptibles de nécessiter une révision de la base légale. En outre, dès le 1<sup>er</sup> janvier 2012, le SECO introduira une nouvelle condition dans les décisions du DFE afin de pouvoir retirer rétroactivement l'allégement dans le cas où celui du canton le permettrait.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ Pt 5.1 et pt. 5.3.2 du présent rapport</li> <li>⇒ <b>Mise en œuvre partielle</b></li> </ul>
<p>5. Mise en place d'un concept de surveillance couvrant toutes les décisions en vigueur, comprenant entre autres une analyse de risques par nature de sociétés et par canton, pour les dimensions fiscale et économique. Validé par la hiérarchie, cet instrument doit orienter l'activité de surveillance du SECO et, au besoin, générer des interventions sur site</p>	<p>Le Chef du DFE a validé le 21 décembre 2011 le concept de surveillance du SECO. Le concept a été porté à la connaissance du CDF le 27 décembre 2011.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ Pt. 7.1 du présent rapport</li> <li>⇒ <b>Mesure mise en œuvre</b></li> </ul>

<b>Mesures préconisées en 2010 par le CDF</b>	Actions/mesures prises par le SECO => Renvoi à la partie pertinente du présent rapport => Etat de mise en œuvre au 15 janvier 2012
6. Examen complet par le SECO de sa base de données et mesures appropriées pour garantir la fiabilité des données et des programmes d'extractions	En 2010, un comparatif des données RPT et des données des sociétés « Bonny » du SECO a révélé l'existence de sociétés au bénéfice d'allègements d'IFD qui ne se trouvaient plus dans la base de données du SECO. Le SECO s'est engagé à ajouter un contrôle supplémentaire pour les mutations futures (principe des quatre yeux) afin de minimiser le risque d'erreurs. Le concept de surveillance de décembre 2011 contient un chapitre sur ce thème. Selon le SECO, la banque de données aurait été vérifiée exhaustivement.  ⇒ Pt. 7.1 du présent rapport ⇒ <b>Mesure mise en œuvre</b>
7. Nécessité de définir conjointement la surveillance entre le SECO et l'AFC de l'application correcte des décisions par les autorités fiscales cantonales et de la formaliser par une convention de prestations	Conjointement avec la division Etudes et Support de l'AFC, le SECO a défini le processus, ainsi que le cadre de contrôle, pour vérifier la bonne exécution des décisions d'allègement de l'IFD sur la base des listes pertinentes de la péréquation des ressources. Les principes de cette collaboration ont été confirmés par le Directeur de l'AFC dans un courrier du 7 juin 2011 à la Direction du SECO. Ces éléments sont précisés dans le concept de surveillance du SECO de décembre 2011.  ⇒ Pt. 7.1 du présent rapport ⇒ <b>Mesure mise en œuvre</b>
8. Le CDF recommande au SECO d'obtenir des cantons une liste individuelle et détaillée des nouveaux emplois créés et des investissements réalisés, de même que les comptes annuels audités afin d'étayer ses contrôles	Le SECO a indiqué qu'une liste particulière des emplois et des investissements réalisés ne sera pas systématiquement demandée aux cantons. Selon le SECO, la requête d'informations particulières et détaillées est uniquement judicieuse pour les dossiers présentant un risque élevé après analyse. Le concept de surveillance précise l'approche retenue.  ⇒ Pt. 7.4 du présent rapport ⇒ <b>Mesure mise en œuvre</b>

S'agissant de la transparence des montants des manques à gagner liés à des allègements d'IFD, le CDF a constaté que le rapport du 22 décembre 2010 de l'AFC sur les allègements fiscaux destiné à la Commission des finances du Conseil national reprend les montants ressortant d'une évaluation de 2004 d'INFRAS<sup>22</sup>, qui chiffrait à 75 millions les montants d'impôts au bénéfice d'allègements. Les derniers chiffres connus et vérifiés – soit les données 2008 de la RPT – font état d'un volume annuel d'allègements IFD nettement supérieur.

<sup>22</sup> Voir le rapport de l'AFC du 2.2.2011 intitulé « Quels sont les allègements fiscaux accordés par la Confédération ? » et l'évaluation de l'arrêté fédéral en faveur des régions en redéploiement économique, rapport final commandé par le SECO, 2004.

## **4 MISE EN ŒUVRE DE LA LÉGISLATION EN FAVEUR DES ZONES ÉCONOMIQUES EN REDÉPLOIEMENT**

### **4.1 Prépondérance de la composante fiscale pour les entreprises de service**

Sous l'effet du découplage en 2001 des mesures d'allègements d'IFD avec le reste du dispositif de politique régionale, les agents de promotion de la place économique suisse ont interprété la notion d'« entreprises de services proches de la production » (ESSP) de manière à y inclure les « quartiers généraux ».<sup>23</sup> Pour les sociétés transnationales, cette approche présente l'intérêt de pouvoir cumuler un statut fiscal particulier au niveau cantonal et un allègement de l'IFD au titre de la politique régionale. Visant initialement une ouverture au domaine des technologies et des systèmes d'information, le dispositif légal en faveur des zones économiques en redéploiement (ZER) a accéléré l'implantation de sociétés multinationales en quête d'optimisation fiscale. Arguant de leur notoriété et du haut niveau de rémunération des employés de leurs futurs quartiers généraux, de nombreuses multinationales ont demandé aux cantons des sites potentiels d'implantation un allègement total d'IFD plutôt qu'au taux de 50 %.

L'annonce d'une modification à fin 2007 des zones bénéficiaires d'allègements d'IFD a créé un emballement sur l'arc lémanique (Vaud), le littoral neuchâtelois, ainsi que dans les cantons de Schaffhouse et de Fribourg. Les cantons concernés ont vu le nombre de décisions d'allègements d'IFD augmenter spectaculairement entre 2006 et 2007.<sup>24</sup> A l'exception de Schaffhouse, ces cantons ont obtenu du DFE des allègements d'IFD de 100% pour un grand nombre de sociétés internationales et leurs « quartiers généraux ». Aucune mesure spécifique n'a été prise à l'époque par le SECO ou les cantons pour prévenir l'implantation, par le biais de décisions fédérales de promotion économique, de sociétés dont le but principal est l'optimisation fiscale.

Bien que ne représentant que le 25% de l'ensemble des sociétés au bénéfice d'allègements d'IFD, la soixantaine d'ESPP recensée en Suisse a « généré » pour 2007 et 2008 le 75 %, respectivement le 80 %, de l'assiette totale des bénéfices bruts sur lesquels les allègements sont calculés.

### **4.2 Application de l'ancien droit aux entreprises de services proches de la production**

En application des dispositions légales en vigueur jusqu'à fin 2007, un allègement fiscal pouvait être accordé aux entreprises industrielles et aux ESPP (depuis 1996) dans la mesure où leurs projets étaient, de manière cumulative, innovants, à forte valeur ajoutée (art. 3, al 1, OZER) et présentaient une importance particulière pour l'économie régionale. S'agissant de ce dernier critère, l'art. 6, al. 3, de l'Arrêté fédéral en faveur des ZER (LZER) stipule le caractère indépendant des modalités d'allègements d'IFD. La Confédération a ainsi la possibilité de définir des taux d'allègement différents des taux pratiqués au niveau cantonal pour tenir compte de l'importance des effets induits sur l'économie régionale.

---

<sup>23</sup> Ce modèle était au cœur de la stratégie promotionnelle du Development Economic Western Switzerland (DEWS), entité de promotion économique « exogène » ayant réuni de 2002 à 2008, les cantons du Jura, de Neuchâtel et de Vaud sous une même entité.

<sup>24</sup> Rapport du DFE de décembre 2011 sur les allègements fiscaux en application de la LPR et la délimitation des zones d'application, p. 11, voir [www.seco.admin.ch](http://www.seco.admin.ch) > Thèmes > Promotion économique > Politique PME > Allègements fiscaux en application de la politique régionale

Entré en vigueur le 1<sup>er</sup> février 2005, l'art. 4a de l'OZER introduit les critères d'emplois créés, d' « *ampleur des investissements planifiés* » dans « *la zone économique en redéploiement* » pour déterminer le niveau d'importance du projet pour l'économie régionale. Fixant le seuil minimum d'emplois à 20, l'al. 2 de l'art. 4a OZER conditionne le dépassement « *exceptionnel* » des 50 % d'allègement d'IFD à son « *importance particulière pour l'économie régionale* ».

Dans l'échantillon sélectionné par le CDF, seize sociétés ont bénéficié d'une décision du DFE avant l'entrée en vigueur de cet art. 4a, alors que seize entreprises doivent répondre à ces critères plus contraignants pour déterminer si leur projet est important pour l'économie régionale. Cette distinction a une incidence sur les résultats de l'analyse effectuée sous le pt. 4.3 concernant l'essai de classification en quatre catégories des ESPP examinées.

Le simple constat du caractère antinomique entre la nature « *délocalisée* » de l'ESPP et les conditions de base de l'Arrêté depuis 1996 (innovation, valeur ajoutée, importance pour l'économie régionale) montre les efforts d'interprétation que les autorités ont dû fournir pour faire coïncider leurs décisions avec la législation en vigueur.

#### **4.2.1 La rationalisation du processus opérationnel des entreprises de services proches de la production considérée per se comme une innovation**

Lors de l'extension en 1995 du champ d'application de l'arrêté Bonny aux ESPP, le Message du Conseil fédéral avait explicitement mis l'accent sur le « *caractère particulier d'innovation* » que devaient revêtir les projets bénéficiaires d'allègements d'IFD.<sup>25</sup> Dans la version de 1995 de la LZER, cette condition d'innovation devait se matérialiser par la fabrication de nouveaux produits ou l'introduction de « *nouveaux procédés de fabrication* ». Bien que cette formulation ait été remplacée en 2001 par le caractère « *novateur* » des projets à soutenir par la Confédération au travers d'allègements, l'innovation conserve un statut de « *condition prépondérante pour bénéficiaire de l'aide fédérale* ».<sup>26</sup>

Élément central de la diversification et de la redynamisation des zones « *en redéploiement économique* », ce critère de l'innovation est interprété largement par les cantons à l'exception du canton de Vaud. Le processus de rationalisation des achats ou de la gestion des stocks qui accompagne l'implantation d'un « *quartier général* » est ainsi considéré par ces cantons *per se* comme porteur d'innovation. A l'inverse, la promotion économique vaudoise considère que l'innovation est nécessairement liée à des échanges de savoir-faire entre la société et des partenaires locaux, à l'exemple de tests cliniques réalisés sur le site d'implantation pour l'ensemble d'un groupe de sociétés.

En regard des bases légales en vigueur jusqu'au 31 décembre 2007, la seule rationalisation d'un processus opérationnel interne aux ESPP liée à une démarche d'optimisation fiscale ne peut à elle-seule, selon le CDF, justifier d'un caractère d'innovation suffisant en regard de la politique menée en faveur des zones économiques en redéploiement. Cette exigence devrait nécessairement se traduire par une création de produits ou des procédés et/ou activités originaux et comprendre un lien étroit avec l'économie régionale du site d'implémentation.

---

<sup>25</sup> Voir le Message du Conseil fédéral du 27.4.1994 (FF 1994 III 357).

<sup>26</sup> Voir le Message du Conseil fédéral du 13.9.2000 (FF 2000 5224 et suivantes).

#### **4.2.2 Le niveau de qualification des employés comme valeur ajoutée principale**

L'art. 3, al. 1<sup>er</sup>, OZER prévoit qu'un projet mis au bénéfice d'un allègement doit générer une « *valeur ajoutée élevée* ». Les fonctions directement affectées au rapatriement de bénéficiaires réalisés à l'étranger par le développement de montages fiscaux ne sauraient manifestement être pris en compte. En revanche, les activités de recherche et de développement ou d'analyses de marchés, les activités d'achat, ainsi que la création de relations d'affaires durables avec des fournisseurs locaux sont à considérer comme générant une valeur ajoutée élevée pour la région d'accueil.

Selon les cantons, une valeur ajoutée élevée peut aussi résider en un niveau de qualification et de rémunération des employés en dessus de la moyenne cantonale ou la possibilité de réduire de manière durable le taux de chômage dans un secteur particulier. Cette interprétation correspond à la stratégie des cantons de Fribourg, Neuchâtel et Schaffhouse qui souhaitent attirer des cadres. Compte tenu de l'accord sur la libre circulation des personnes avec l'Union européenne, les promotions économiques des cantons « frontaliers » (Neuchâtel, Schaffhouse, Vaud) considèrent que l'ensemble des employés résidant dans la zone frontalière est à considérer dans la détermination de la valeur ajoutée.

#### **4.2.3 Les emplois et les investissements comme sous-critères pour l'importance pour l'économie régionale**

Le dépassement du taux de 50 % d'allègements d'IFD est conditionné à un impact significatif en termes de création d'emplois et d'investissement. Cette règle a été introduite pour la première fois dans l'OZER (art. 4a OZER - état au 7 novembre 2006). Selon le Message du Conseil fédéral du 27 avril 1994, ce dernier se mesure « *aux débouchés dépassant les limites de la région* », à la création d'un « *nombre significatif de nouvelles places de travail* »<sup>27</sup>, ou à l'existence d'un lien étroit avec des entreprises de la région (et donc pas uniquement avec les entreprises du groupe).

Au terme de l'art. 4a OZER, l'importance des impacts se détermine quantitativement en fonction du nombre d'emplois créés, de l'ampleur des investissements planifiés, ainsi que des « *achats, commandes ou demandes de prestations planifiés ou réalisés dans la zone économique en redéploiement* ». L'existence d'une « *collaboration avec des instituts de recherche et de formation présentant un lien direct avec le projet* » constitue un critère qualitatif (let. d).

Selon les cantons interrogés, l'impact d'une ESPP doit être particulièrement important en termes d'emplois, d'investissements et sous l'angle des autres critères, si elle souhaite bénéficier d'un allègement de l'IFD de 100 %.

---

<sup>27</sup> Voir le Message du Conseil fédéral du 27.4.1994 (FF 1994 III 420).

### **4.3 Classification des entreprises de services selon leur ancrage à l'économie régionale**

Pour classer les 26 ESPP soumises à examen selon leur niveau de conformité aux conditions spécifiées par les bases légales concernant les zones économiques en redéploiement, le CDF a créé une typologie. Un ratio entre les bénéfices net avant allègement et le nombre d'employés engagés a notamment été utilisé, afin d'apprécier l'importance de la composante d'optimisation fiscale, respectivement le caractère transnational de l'activité déployée en Suisse. Sur les quatre types d'ESPP définis (hors sol, vitrine, impliquée, intégrée), les sociétés identifiées comme « intégrées » et « impliquées » ont un ancrage significatif et identifiable dans l'économie régionale. Pour les deux autres types de sociétés, ce lien est selon le CDF trop ténu pour garantir la conformité aux exigences légales. Dans la plupart des cas, la seule condition pour l'allègement d'IFD se résume au critère de l'emploi. L'allègement d'IFD repose ainsi souvent exclusivement sur la création d'un nombre d'emplois pouvant osciller entre 20 et 75 unités.

Le CDF constate qu'en raison de leur faible rattachement à l'économie régionale, un tiers des 26 ESPP examinées ne remplit pas cumulativement les conditions légales concernant les zones économiques en redéploiement (art. 3 et 6 OZER, puis précision dès 2005 des critères de l'importance pour l'économie régionale). Dans cette conclusion, le CDF suppose que les critères explicités en 2005, étaient déjà implicitement valables pour les périodes précédentes. En se plaçant sur un plan purement formel, seules six de ces 26 sociétés ne remplissent pas les conditions légales. A l'inverse, le CDF constate que les deux cas de non respect des critères décisionnels identifiés dans l'audit (voir sous pt. 6.1) portent sur des décisions du DFE antérieures à 2005.

**Tableau 1 : Niveau d’ancrage des entreprises de service proches de la production**

IMPORTANCE DU NIVEAU D'ANCRAGE	Typologie d'ESPP	Nature du lien avec l'économie régionale	Nombre de sociétés par type
	ESPP « hors sol »	Constituées principalement dans un but d'optimisation fiscale, ces sociétés se distinguent par un faible nombre d'employés par rapport aux bénéficiaires engendrés. L'implication dans l'économie régionale se situe à un niveau marginal, en principe juste suffisant pour satisfaire les conditions impératives d'allègement d'IFD. L'essentiel du personnel est constitué d'employés transférés des différentes sociétés du groupe.	2
	ESPP « vitrine »	A côté de leur composante fiscale, ces sociétés mettent avant tout en avant leur réputation et l'intérêt du canton à les attirer pour créer des synergies dans un domaine spécifique (hautes écoles, industrie locale). Elles se caractérisent par une certaine disproportion entre le nombre d'emplois et les importants bénéficiaires rapatriés, ainsi qu'un certain lien avec les institutions académiques du lieu.	7
	ESPP impliquée	Bien que le nombre d'emplois et l'importance des investissements soient relativement peu importants, les fonctions occupées dans ces sociétés sont d'un niveau de rémunération plutôt élevé et un certain ancrage à l'économie régionale est à relever au niveau des investissements. Ces sociétés développent et engagent certaines compétences permettant aux groupes auxquels elles appartiennent de créer une plus-value de type opérationnel, comme dans le processus des achats ou l'assurance-qualité. La composante fiscale y est néanmoins importante.	9
	ESPP intégrée	L'implication de ces sociétés dans l'économie régionale se situe tant par leurs activités, notamment la recherche et le développement, des études de marchés ou des procédures de contrôle-qualité, que par la provenance locale et le nombre de ses employés. Une forte valeur ajoutée est générée pour l'économie locale.	8

Les 26 ESPP de l'échantillon d'audit ont été classées selon les typologies définies dans le tableau 1 ci-dessus. Les six sociétés identifiées comme « hors sol » et « vitrines » sont considérées comme s'écartant des critères fixés en 2005 pour le rattachement avec les zones économiques en redéploiement.



**Exemples de sociétés ne respectant pas cumulativement les conditions d'allégement d'IFD (innovation, valeur ajoutée, importance pour l'économie régionale)**

**Exemple 1 :** Cette société multinationale a centralisé ses fonctions de « quartier général » en Suisse. A la fin de la septième année (civile) d'allégement à 50 % d'IFD, l'engagement de personnel local reste marginal. Elle ne recense que 25 % de personnes résidant (nationalité suisse ou permis d'établissement) dans le pays. L'essentiel des « investissements » opérés portent sur des frais de location. La société ne déclare aucune coopération avec les hautes écoles ou autre forme de coopération avec le tissu socio-économique local.

**Exemple 2:** A travers le « quartier général » suisse de cette société transnationale, moins d'une centaine d'emplois permet le rapatriement annuel de centaines de millions de bénéfices en provenance des autres sociétés du groupe. Les seuls investissements opérés dans l'économie régionale consistent en la construction d'un bâtiment administratif et à quelques engagements accessoires en matière de recherche et de développement.

**Exemples de sociétés respectant les conditions d'allégement d'IFD (innovation, valeur ajoutée élevée, importance pour l'économie régionale)**

**Exemple 3:** Occupant une centaine de personnes sur son site suisse, cette société du domaine des technologies de la communication y accomplit une des fonctions clés du groupe de sociétés. Elle poursuit plusieurs collaborations scientifiques avec les hautes écoles du canton. Elle conserve cependant une composante fiscale significative.

**Exemple 4:** Active dans le domaine médical, cette société compte plus d'une centaine d'employés, dont une partie travaille dans le contrôle qualité ou en laboratoire. Cette entreprise collabore étroitement avec plusieurs établissements hospitaliers suisses. Elle est bien ancrée dans le tissu socio-économique local au travers de contributions diverses à des associations culturelles ou sportives, ainsi que par une participation à la rénovation de la route d'accès à son site.

**Exemple 5 :** Faisant partie du même groupe de sociétés, ces deux entités au bénéfice d'allégement d'IFD du domaine technologique et de l'énergie ont établi leur centre d'achats pour l'Europe, ainsi que d'autres activités de coordination du groupe. Réunissant plus de 250 employés, ces deux sociétés assurent le développement et l'utilisation de technologies avancées à travers leur site d'implantation suisse.

## **5 CONTENU DES DÉCISIONS D'ALLÈGEMENTS D'IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT**

### **5.1 Différences significatives dans les contenus des décisions d'allégement fiscal**

La condition liée à l'emploi constitue le socle commun aux décisions d'allégement d'IFD. Elle était cependant absente des décisions neuchâteloises d'allégement des impôts cantonal et communal jusqu'à fin 2008. S'agissant des objectifs à réaliser sur la période d'allégement, les décisions vaudoises n'imposent pas de conditions strictes au niveau de l'emploi. Pour ce canton, les décisions tant fédérales que cantonales contiennent cependant d'autres conditions liées aux investissements et aux partenariats avec les hautes écoles.

Depuis 2001, le canton de Schaffhouse passe un contrat de prestations avec chaque entreprise mise au bénéfice d'un allégement fiscal. Ce document stipule les modalités de l'allégement, telles que les obligations de maintien du siège et de communication d'information.

La clause de renouvellement, moyennant atteinte de conditions après cinq ans, est présente dans toutes les décisions du DFE, à l'exception de celles concernant le canton de Neuchâtel. Ce dernier n'en dispose également pas dans ses décisions d'allégement cantonal. Le droit cantonal schaffhousois rend possible l'inclusion d'une telle clause dans les décisions, sans toutefois qu'elle soit appliquée de manière systématique. Un devoir d'information de la société, quant à d'éventuelles modifications de l'activité soumise à allégement, figure dans toutes les décisions du DFE, ainsi que dans les décisions vaudoises d'allégement fiscal cantonal et communal. L'obligation de maintien durant la période d'allégement existe tant pour les décisions du DFE que cantonales, sauf pour le canton de Neuchâtel. Au niveau des décisions cantonales, cette obligation se prolonge de dix ans après la période d'allégement pour les sociétés vaudoises et de cinq ans pour les sociétés fribourgeoises. Dans le canton de Schaffhouse, une telle obligation existe en principe également, mais sa portée varie d'une décision à l'autre, soit entre deux et dix ans après l'allégement (voir mesure n° 4 au chapitre 3).

**Tableau 2 : Analyse comparative du dispositif décisionnel d'allégement fiscal IFD/impôts directs cantonal et communal**

N°	Conditions prises en compte dans la décision d'allégement fiscal	FR	NE	SH	VD
<b>D1</b>	<b>L'emploi comme condition...</b>				
D1.1	- de l'allégement d'IFD ?	●	●	●	●
D1.2	- de l'allégement des impôts directs cantonal et communal ?	●	▲	●	■
<b>D2</b>	<b>Les investissements comme condition...</b>				
D2.1	- de l'allégement d'IFD ?	■	■	■	●
D2.2	- de l'allégement des impôts directs cantonal et communal ?	■	■	■	●
<b>D3</b>	<b>Le partenariat avec les hautes écoles comme condition...</b>				
D3.1	- de l'allégement d'IFD ?	■	■	■	●
D3.2	- de l'allégement des impôts directs cantonal et communal ?	■	■	■	■
<b>D4</b>	<b>Décision de renouvellement nécessaire après 5 ans...</b>				
D4.1	- pour l'allégement d'IFD ?	●	▲	●	●
D4.2	- pour l'allégement des impôts directs cantonal et communal ?	●	▲	■	●
<b>D5</b>	<b>Devoir d'information de la société en cas de changement...</b>				
D5.1	- pour l'allégement d'IFD ?	●	●	●	●
D5.2	- pour l'allégement des impôts directs cantonal et communal ?	■	■	●	●
<b>D6</b>	<b>Condition de maintien de siège à la fin de l'allégement...</b>				
D6.1	- au niveau de l'allégement d'IFD ?	■	▲	■	■
D6.2	- pour l'allégement des impôts directs cantonal et communal ?	●	▲	●	●

En référence aux quatre cantons audités, le tableau 2 ci-dessus présente les différentes conditions stipulées dans les décisions du DFE en matière d'allégement d'IFD et/ou dans les décisions d'allégement des impôts directs cantonal et communal. Ayant identifié pour chacun des critères des bonnes pratiques, le CDF les a évalués selon la gradation suivante :

- ▲ le critère n'a à tort pas été pris en compte comme condition de la décision ;
- le critère aurait dû être considéré de manière à garantir le strict respect des conditions légales d'allégement d'IFD (potentiel d'amélioration) ;
- le critère est pris en compte comme condition d'allégement d'IFD

Le contenu des décisions cantonales est en grande partie repris dans les décisions du DFE. Le DFE y ajoute en principe la condition d'emploi, la clause de remboursement ainsi que le devoir d'information de la société en cas de changement des conditions. Les taux d'allégement d'IFD accordés aux sociétés concordent en principe avec ceux proposés par les cantons. Il en résulte des divergences significatives entre les cantons tant dans le nombre et la nature des conditions que dans les taux d'allégement appliqués à des sociétés. A l'exemple de deux sociétés vaudoises ne respectant pas cumulativement les conditions d'allégement d'IFD, le DFE a réduit dans certains cas les taux d'allégement d'IFD par rapport à ceux stipulés au niveau cantonal. Le CDF constate que cette absence d'unité de doctrine en matière de taux a été partiellement corrigée avec l'introduction de la nouvelle politique régionale.<sup>28</sup>

<sup>28</sup> Selon les principes d'applications pour l'octroi d'allégements fiscaux en application de la politique régionale définis par le SECO en décembre 2008, « {...} si le nombre d'emplois dépasse nettement la barre des 20 emplois ou que des investissements matériels importants sont prévus le taux d'allégement peut être augmenté. Progressivement,

Conjointement avec l'existence de conditions définies dans le dispositif décisionnel, l'existence d'une pondération des taux d'allègement en fonction de l'importance particulière pour l'économie régionale (art. 4a OZER) constitue l'un des facteurs clés de succès de l'implantation de la société pour le canton et l'économie régionale.

## 5.2 Définitions cantonales des conditions d'allègement d'impôt fédéral direct

Vu l'absence de définitions claires du SECO, les cantons interprètent de manière différente les conditions d'allègement IFD.

### 5.2.1 L'emploi doit-il être rattaché localement ?

La notion d'emploi n'a été définie par le SECO que dans une lettre du 10 décembre 2008 à l'attention des promotions économiques cantonales transférant la tâche de surveillance à ces dernières. Le SECO a précisé que la condition de « *places de travail* » se référait au nombre de nouveaux emplois à plein-temps (ou équivalent plein-temps) créés depuis le début du soutien. Il précisait que « *seuls les emplois créés exclusivement dans le cadre du projet sont à prendre en considération* »<sup>29</sup>.

Les emplois transférés de l'étranger par une ESPP sont acceptés dans le décompte des nouveaux emplois par les promotions économiques des quatre cantons, pour autant que les postes créés soient maintenus sur la durée. L'engagement de personnel temporaire est accepté comme emplois à condition cependant que les postes correspondants soient effectivement maintenus.

Les promotions économiques des quatre cantons considèrent qu'une création d'emploi ne peut être prise en compte que si les conditions suivantes sont remplies:

1° être assujetti fiscalement sur le territoire cantonal, voire national, le cas échéant au travers d'une rétrocession du fisc de son pays (ex : frontalier français « quotidien » dans les cantons de Neuchâtel ou Vaud et allemand dans le canton de Schaffhouse). En effet, compte tenu des accords bilatéraux passés avec l'Union européenne, aucune discrimination n'est possible entre le résident local et le frontalier.

2° contribuer au système suisse d'assurances sociales. Des accords bilatéraux permettent parfois le paiement des cotisations sociales de l'expatrié dans son pays de provenance. Dans ce cas de figure, l'employé concerné peut être assujetti fiscalement dans le canton, sans pour autant s'acquitter, en vertu des accords bilatéraux, de la sécurité sociale en Suisse.

### 5.2.2 Notion d'investissement parfois mal comprise par les sociétés exonérées

Les décisions d'allègements mentionnent généralement les investissements que les sociétés se sont engagées à réaliser dans le cadre du projet. Ce critère ne constitue formellement une condition que pour certaines sociétés vaudoises.

---

*une règle approximative s'est dégagée : une centaine d'emplois, ainsi que les investissements et les retombées locales qui en découlent peuvent amener à un allègement de 100 %. {...} »*

<sup>29</sup> Cette précision relative à la notion d'emploi a également été faite dans les principes d'applications du DFE publiés en juin 2008.

Les investissements stipulés dans les décisions du DFE portent sur les achats, les constructions et autres transformations immobilières, l'équipement de production/machines, l'infrastructure informatique, ainsi que les travaux de recherche et de développement. Ils correspondent généralement à une notion comptable, soit l'activation au bilan des dépenses engendrées, qui ensuite devront être amorties. Parfois, le DFE assimile à un investissement les dépenses d'exploitation comme les coûts de location à long terme (valeur actualisée des coûts de loyer en fonction de la durée du bail). En outre, des dépenses de lancement de l'activité, des frais de démarrage, de déménagement de la direction, ainsi que des coûts de transfert sont occasionnellement pris en compte dans les investissements.

S'agissant du reporting opéré par les cantons, le SECO définissait en 2005 les investissements comme « *toutes les dépenses directement liées au projet en Suisse* », à l'exclusion des « *dépenses liées au recrutement de personnel* » et des « *coûts d'acquisition de valeurs immatérielles dans la mesure où ces dernières sont utilisées dans le cadre d'activités déployées à l'étranger* ».

A l'analyse des informations détaillées fournies par les entreprises auditées sur les investissements, le CDF a constaté des écarts d'interprétation au niveau de certaines sociétés par rapport au cadre fixé par le DFE et aussi à la notion d'investissement stricte pratiquée par les cantons. Le CDF estime que la notion d'investissement doit être définie sans équivoque pour toutes les parties prenantes à la décision.

### **5.2.3 Partenariat avec les hautes écoles et le tissu local comme critère qualitatif**

Le partenariat avec les hautes écoles constitue une condition obligatoire dans les allègements cantonal et fédéral de certaines sociétés vaudoises. Il s'agit cependant plutôt d'un critère qualitatif complémentaire, permettant de renforcer l'ancrage de la société dans la région ou en Suisse. Cette composante est plus forte dans les cantons pour lesquels la présence de hautes écoles constitue un élément stratégique de promotion économique (Vaud et Neuchâtel en particulier). Canton non universitaire, Schaffhouse ne considère ce critère qu'à titre subsidiaire.

## **5.3 Zones d'ombre dans l'exécution des décisions d'allègements d'impôt fédéral direct**

### **5.3.1 Incertitudes quant au renouvellement des allègements d'impôt fédéral direct**

Lors de son analyse préalable de 2010, le CDF a constaté la prise en compte par les cantons tantôt de l'année civile, tantôt de l'exercice commercial dans l'exécution des allègements d'IFD et des impôts directs cantonal et communal. Il a préconisé que le SECO entreprenne un examen approfondi de la question (voir mesure n° 2 au chapitre 3). L'analyse de la situation faite par le SECO a montré l'hétérogénéité des pratiques cantonales et l'absence d'unité de doctrine en la matière. Compte tenu de diverses analyses, de la position de l'AFC, du respect de la sécurité du droit et du principe de la bonne foi, le Chef du DFE a décidé le 15 juin 2011 de ne pas remettre en cause rétroactivement les pratiques des cantons ayant opté pour l'exercice commercial, à l'exception des décisions qui s'écartent explicitement de cette notion. Il a ainsi entériné une inégalité dans l'application des allègements IFD suivant le recours à la notion d'année civile ou d'exercice commercial. Cela montre l'importance de déterminer clairement et à l'avance les critères et les modalités d'allègement pour éviter de telles inégalités de traitement entre cantons. Le CDF

relève également la nécessité d'assurer la cohérence de la mise en œuvre du concept de surveillance (voir mesure n° 5 - chapitre 3) tant dans la détermination de la période totale d'allégement que dans la définition de la date de renouvellement après cinq ans. Le CDF a constaté pour une société vaudoise le recours à l'exercice commercial, mais une prolongation selon l'année civile.

Selon les termes de la délégation des tâches de surveillance aux cantons, le SECO a précisé en décembre 2008 qu'il appartenait au canton « *d'informer le SECO avant l'échéance de la première période de la réalisation des conditions fixées à la prolongation de l'allégement.* » Cette solution n'est pas idéale et induit un double risque : d'un côté, un chiffre communiqué par avance par une société pourrait se révéler ensuite surévalué, donnant lieu, le cas échéant, à un renouvellement à tort de l'allégement d'IFD ; de l'autre côté, le SECO pourrait à tort refuser une prolongation d'allégement en raison du non-respect du seuil d'emploi à la date de communication (anticipée) de la société. Cette situation illustre les désavantages de la procédure actuelle. Cette absence de nuances entre le tout (100% d'allégement) et le rien (suppression totale de l'allégement) est de nature à conduire tantôt à une clémence excessive tantôt à une sévérité de nature arbitraire des autorités fédérale et cantonale d'application. Le CDF constate à ce titre que le SECO vient d'élaborer une grille de critères pour l'analyse des dossiers qu'il a inclus dans son concept de surveillance (voir mesure n° 1 - chapitre 3).

**Recommandation 5.3.1 (Priorité 1) :** Le CDF invite le SECO à définir précisément la procédure de renouvellement des allégements d'IFD sur la base de la LZER après cinq années et à les communiquer au plus vite à tous les cantons concernés afin de leur permettre de faire face aux nombreux renouvellements auxquels ils seront confrontés d'ici fin 2012.

**Position du SECO :**

*Le processus pour le renouvellement des allégements de l'IFD au terme de la première période a été précisé dans le concept de surveillance entériné le 21 décembre 2011 par le Chef du DFE. Le SECO l'avait présenté le 24 novembre 2011 aux cantons concernés dans le cadre d'une séance d'information. Il prendra en compte les modalités de renouvellement dans le cadre de la révision en 2012 des principes d'application.*

**5.3.2 Non distinction entre les cas volontaires et involontaires de cessation d'activité**

Les décisions d'allégement d'IFD stipulent la possibilité d'une révocation partielle ou entière des allégements d'IFD avec effet rétroactif en cas de liquidation des activités de la société pendant la durée de l'allégement, en raison d'objectifs non atteints en matière d'emplois ou « *si les résultats sont bien inférieurs aux objectifs fixés* ». Elles ne distinguent cependant pas selon le caractère volontaire ou involontaire de la cessation d'activité.

Au niveau cantonal, des modalités pour le traitement des cas de départs involontaires sont parfois définies. Ces règles peuvent figurer dans la décision d'allégement d'impôts cantonal et communal au travers d'un renvoi explicite à la lettre d'un mandataire comme dans le cas d'une société fribourgeoise. Elles peuvent également être formulées dans une lettre fiscale établie séparément par l'administration cantonale des impôts qui peut également porter sur l'attribution d'un statut fiscal particulier à ladite société, à l'instar de ce qui se pratique parfois dans le canton de Vaud.

Avec l'introduction d'une clause de maintien de siège durant cinq années au minimum après la fin de la période d'allègement, le canton de Neuchâtel vient d'introduire, dans le cadre de la NPR, une disposition traitant des cas de départ « *pour cause de force majeure* » (voir mesure n° 4 – chapitre 3).

Pour la cessation des activités des sociétés allégées, une distinction entre cas volontaires et involontaires devrait être introduite par le SECO. Une limitation des cas involontaires aux seuls cas de « force majeure » permettrait notamment d'éviter qu'un transfert d'activité dans un autre pays pour des raisons liées à des conditions fiscales plus favorables ne soit, à tort, considéré comme cessation involontaire d'activités.

**Recommandation 5.3.2 (Priorité 2) :** Le SECO devrait distinguer tant au niveau des instructions qu'au niveau des nouvelles décisions, les cas volontaires et involontaires de cessations d'activités.

**Position du SECO :**

*Cette recommandation sera examinée dans le cadre de l'évaluation du programme pluriannuel 2008 – 2015 concernant la Nouvelle Politique régionale (NPR).*

## **6 CONSTATS LIÉS AU RESPECT DES DÉCISIONS DU DÉPARTEMENT FÉDÉRAL DE L'ÉCONOMIE ET L'IMPACT SUR L'ÉCONOMIE RÉGIONALE**

### **6.1 Réactions variées face à un nombre insuffisant d'emplois**

Sur toute la durée de son allègement d'IFD jusqu'en 2008, une société neuchâteloise n'a jamais respecté la condition de l'emploi, en occupant une vingtaine d'emplois au lieu des 60 prescrits par la décision. Selon la pratique suivie jusqu'à 2006 par le canton, la décision n'incluait aucune clause de renouvellement après cinq ans ni clause de remboursement.<sup>30</sup> Aucune sanction n'a ainsi été prise à l'encontre de cette société qui présentait des bénéfices imposables annuels de l'ordre d'une centaine de millions de francs.

Au moment du renouvellement de son allègement d'IFD après cinq ans, une société fribourgeoise occupait un nombre d'emplois clairement en dessous du seuil stipulé par la décision du DFE de 2000. En lien étroit avec l'administration fiscale cantonale, la promotion économique fribourgeoise a cependant considéré que la condition d'emploi était respectée en raison d'une masse soumise à impôts plus importante. Ce cas a été communiqué au SECO, qui n'a pas remis en question la position prise par le canton. Dans un autre cas, le canton de Fribourg a demandé et obtenu une prolongation de la période d'examen de cinq ans pour trois années supplémentaires en raison du retard pris par la société dans l'engagement de collaborateurs qualifiés.

---

<sup>30</sup> Cette clause a été introduite dans le canton de Neuchâtel à partir de 2006.

Le CDF remarque qu'en raison d'un dispositif décisionnel inadéquat, le SECO a jusqu'à récemment agi avec une certaine souplesse dans le renouvellement des allègements après cinq ans.

## **6.2 Respect des conditions à vérifier pour une société « hors sol »**

D'après les chiffres détaillés des investissements obtenus d'une société, la condition de renouvellement en matière d'investissements pourrait très vraisemblablement ne pas être atteinte. Dans le cadre de son examen approfondi des données sur l'emploi de cette ESPP « hors sol », cette dernière avait surestimé le nombre d'emplois communiqué au canton et juste atteint le seuil nécessaire à l'obtention d'un taux supérieur d'allègement d'IFD à la fin de la première année (voir mesure n° 3 chapitre 3). Le CDF constate qu'un besoin accru de contrôle des emplois existe sur les sociétés sans ancrage véritable dans l'économie régionale.

**Recommandation 6.2 (Priorité 1) :** Le CDF invite le SECO à vérifier attentivement le respect des conditions d'allègement de la société à la date de renouvellement de son allègement d'IFD

### **Position du SECO :**

*Le SECO vérifiera le respect des conditions d'allègement lors de son éventuel renouvellement.*

## **6.3 Les entreprises de services ne créent que peu d'emplois sur le marché local**

S'agissant des ESPP examinées, le CDF constate que la proportion d'employés engagés sur le marché de l'emploi suisse, se situe entre 15 % et 30 %. De manière générale, ces derniers occupent plutôt des fonctions subalternes ou d'appui (fiscal, administratif,...) alors que les employés les mieux rémunérés sont occupés par des personnes taxées à la source et ayant été transférés au sein du groupe. Le CDF remarque qu'une certaine proportion des employés de ces ESPP réside en outre dans un autre canton que celui dans lequel la société est implantée. Ceci est particulièrement vrai dans le canton de Schaffhouse ainsi que, dans des proportions moindres, dans les cantons de Neuchâtel et de Fribourg. Pour Schaffhouse, il s'agit cependant de tenir compte de sa petite taille, de son voisinage avec le canton de Zürich et de sa situation frontalière particulière. De manière générale, le CDF relève l'impact réduit de ces créations de postes de travail sur le marché local de l'emploi.

Outre la volatilité dans l'évaluation des emplois d'une ESPP, au travers des départs et des arrivées vers/en provenance d'autres sociétés du groupe, le CDF relève que les employés ne sont parfois pas assujettis au système suisse d'assurances sociales.

## **6.4 Les investissements consistent avant tout en des aménagements de bureaux**

Les investissements « en dur » les plus significatifs des ESPP examinées portent sur la construction de bâtiments ou l'aménagement de bureaux. S'il est vrai que ces investissements profitent parfois aux entreprises locales de construction, l'implication des fournisseurs locaux ne revêt souvent qu'un caractère marginal.



Comme autres investissements, le CDF relève surtout les frais de location, en lien avec des contrats à dix ans avec des gérances de la région, ainsi que, de manière plus marginale, les frais de recherche et développement. Les frais de démarrage, ainsi que les coûts de transferts de siège, figurent parfois pour mention dans les décisions du DFE et ne font dès lors pas l'objet d'un suivi comptable. Sous dépenses d'exploitation reflétant un ancrage avec l'économie régionale, les sociétés font principalement mention de frais de voyage, de location d'automobiles, de fiduciaire, d'avocats, d'assurance choses, de frais d'envoi express. Certaines sociétés relèvent également des dépenses telles que les contributions AVS ou des dépenses d'expatriés.

## **6.5 Ecarts entre les cantons dans la coopération avec les hautes écoles et le tissu local**

Le CDF a remarqué que la coopération avec les hautes écoles jouait un rôle particulier dans les cantons de Vaud et Neuchâtel. Ceci-ci est lié à la présence sur leur territoire de ces établissements, ainsi qu'à l'orientation stratégique de leur promotion économique (biotechnologie, microtechnique, pharmaceutique,...). Cette implication peut cependant varier, allant de la participation occasionnelle à des séminaires, au financement de chaires de professeurs, voire à celui de tout un programme de cours.

En termes de lien avec le tissu local, certains cantons, tels que Fribourg et Neuchâtel, mettent l'accent sur la formation notamment de stagiaires et d'apprentis. Certaines sociétés s'investissent dans le mécénat de mouvements sportifs ou d'événements culturels ou collectent des fonds destinés à des œuvres charitables. Le CDF a notamment relevé certains engagements particuliers illustrant l'ancrage local d'une société, tels que des cours donnés par ses employés dans un gymnase de la région.

## **7 SURVEILLANCE DES ALLÈGEMENTS DE L'IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT**

### **7.1 Il manque un cadre général dans la surveillance**

Lors de son examen préalable de 2010, le CDF a mis en évidence des lacunes significatives dans le dispositif de surveillance fédéral sur les allègements d'IFD, notamment l'absence de concept de surveillance (voir mesure n° 5 chapitre 3) et le manque de coordination avec l'AFC pour surveiller l'exécution par les autorités fiscales cantonales des décisions du DFE (voir mesure n° 7 – chapitre 3).

Si ce n'est l'envoi chaque année par le SECO d'un formulaire de rapport aux banques, le dispositif légal pour les ZER ne prévoyait pas d'autres mesures de surveillance que le couplage des allègements d'IFD avec d'autres mesures de promotion économiques (ex : prises en charge d'intérêts et cautionnements bancaires). Au moment de délier en 2001 les mesures d'allègements des autres instruments de la politique régionale, le SECO n'a pas introduit de mesures compensatoires en matière de surveillance. Le dispositif de surveillance repose depuis lors sur un système de reporting des sociétés, qui ne contient que depuis récemment un mécanisme de sanctions.

Outre les erreurs décelées quant à la fiabilité de la base de données du SECO, le CDF a relevé le cas d'une société ayant été supprimée de cette base de données suite à sa radiation en 2007. La société a cependant continué à bénéficier de l'allègement dans sa nouvelle forme de succursale. Le CDF relève que l'accès nouvellement donné au SECO par l'AFC aux données de la RPT, ainsi que les travaux de mise à jour de la base de données réalisés (voir mesure n° 6 - chapitre 3) devraient permettre d'améliorer le dispositif général de surveillance.

## **7.2 Délégation imprécise des tâches de surveillance**

Avec l'entrée en vigueur en 2008 de la nouvelle politique régionale (NPR), la surveillance a été réglée dans l'article 10 de l'Ordonnance fédérale du 28 novembre 2007 concernant l'octroi d'allègements fiscaux en application de la politique régionale (OAPR). Bien que cet article renforce le rôle des cantons en matière de surveillance, le SECO n'a pas accompagné ce transfert de tâches d'instructions précisant le cadre et les moyens de surveillance. Le courrier rédigé à fin 2008 par le SECO à l'attention des promotions économiques cantonales ne définissait par exemple pas les notions de bases utilisées (emplois, investissements).

Mal définis, les objectifs et modalités de la surveillance à exercer par les cantons sont laissés à leur libre appréciation. En pratique, et à l'instar du SECO dans le passé, les cantons peinent à obtenir la livraison des données dans les temps impartis. Ne pouvant remettre en question les données de reporting, les cantons se réduisent, à l'exception du canton de Schaffhouse, à une surveillance formelle en se limitant à collecter l'information et à la faire suivre au SECO. De manière indépendante du SECO, le canton de Schaffhouse procède depuis 2004 à une évaluation systématique des effets des sociétés implantées sur l'économie régionale en chiffrant notamment les recettes fiscales obtenues à travers elles et leurs employés. Le CDF relève cependant que cette évaluation n'inclut pas de contrôle sur une base individuelle du nombre d'emplois communiqués au SECO.

## **7.3 Caractère limité des contrôles des cantons sur le reporting des sociétés**

S'étant rendu compte de la difficulté d'obtenir des sociétés les données de reporting, le SECO a transféré la tâche de reporting aux cantons, mais sans leur donner les moyens nécessaires à son exécution. Les services cantonaux de promotion économique ne sont pas en mesure d'accomplir cette fonction de surveillance de manière satisfaisante. L'art. 10 OAPR ne prévoit ni droit d'accès à l'information ni moyens de contrainte pour les cantons.

Sur le plan cantonal, les allègements fiscaux sont généralement ancrés dans une loi fiscale cantonale plutôt que dans une loi sur la promotion économique. La procédure cantonale d'allègement sur laquelle se greffe le dispositif d'allègement de l'IFD est de la responsabilité première de l'administration fiscale. Face à cette orientation résolument fiscale, la promotion économique n'apparaît pas équipée, particulièrement dans les cantons de Neuchâtel et Vaud, pour accomplir sa tâche de surveillance.

Outre cette absence de moyens, on peut se demander si un organe chargé de vanter les bénéfices d'une implémentation à de nouvelles sociétés est en mesure de procéder à une surveillance attentive des exigences liées aux allègements de l'IFD. Cette contradiction semble d'autant plus flagrante dans les cantons ayant externalisé la promotion économique exogène (pour Neuchâtel jusqu'en 2007 et Vaud jusqu'à aujourd'hui). Le service cantonal y revêt d'abord un rôle de

conseiller voire d'appui à l'implantation pour la société. A l'inverse, telle qu'adoptée par le canton de Schaffhouse, la solution des contrats de prestation entre les sociétés et le canton permet de mieux définir les rôles et responsabilités des différents acteurs du dispositif d'allégement fiscal.

Pour les années 2008 et suivantes, les cantons ont invité les sociétés à leur adresser les données de reporting. Le SECO leur a fourni comme exemple le modèle de reporting qu'il utilisait jusqu'à la fin 2007. De manière générale, le nombre d'emplois communiqué par les sociétés au SECO est légèrement inférieur à celui indiqué au CDF dans le cadre du présent audit. S'agissant des deux sociétés ayant fait l'objet d'un contrôle systématique et approfondi de validation du rattachement fiscal des emplois annoncés, un certain nombre d'employés figurant sur le décompte d'emploi n'était pas assujetti fiscalement en Suisse.

Suite à l'identification par le CDF d'écarts lors de son audit RPT de 2010, le contrôle cantonal des finances (CCF) du canton de Vaud a reçu la compétence provisoire d'examiner le dispositif de surveillance des allégements de l'impôt cantonal et communal. Dans la quasi-totalité des autres cantons, les CCF n'interviennent pas dans la vérification du système de contrôle interne dans ce domaine. Dans le cadre de la nouvelle politique régionale, les conventions programmes contiennent des modalités de surveillance financière.

**Recommandation 7.3 (Priorité 2) :** Le CDF recommande au SECO d'intégrer la surveillance des allégements d'IFD dans les conventions-programmes établies dans le cadre de la politique régionale et de définir pour ces derniers, le principe d'une surveillance conjointe entre le CDF et les CCF.

**Position du SECO :**

*Le SECO est prêt à examiner cette recommandation d'ici au 31.12.2013*

#### **7.4 Meilleure utilisation des données fiscales des employés des entreprises de services**

L'administration fiscale cantonale se trouve en contact étroit avec la société et ses employés. Pour des raisons de secret fiscal, le fisc cantonal se refuse en principe à divulguer les données de taxation relatives aux personnes physiques qui y sont employées à d'autres services cantonaux. Ces informations seraient pourtant essentielles pour vérifier la plausibilité des données transmises par les sociétés au bénéfice d'allégements de l'IFD. A l'instar du contrôle opéré par le CDF, ces données fiscales individuelles devraient être confrontées à des données transmises non pas sous forme agrégée mais de manière individualisée par la société à la promotion économique cantonale (voir mesure n° 8 - chapitre 3).

Actuellement aucun canton n'effectue un contrôle systématique sur la base d'un échange d'informations entre l'administration fiscale et la promotion économique. Le CDF relève cependant la pratique d'échange informel observée dans les cantons de Fribourg et de Schaffhouse. Bien que la problématique du secret fiscal soit importante, le CDF est d'avis qu'elle ne devrait pas être une entrave aux activités de surveillance des autres services de l'Etat. Les cantons devraient pouvoir garantir un échange d'information adéquat entre les fiscs cantonaux et les promotions économiques cantonales pour garantir le respect de la condition d'emploi.

**Recommandation 7.4 (Priorité 1) :** Le CDF recommande au SECO d'inciter les organes cantonaux de promotion économique à exiger des sociétés bénéficiant d'allègement d'IFD la transmission annuelle des données détaillées concernant leurs employés en s'inspirant du formulaire développé par le CDF pour son audit.

**Position du SECO :**

*Le concept de surveillance établi d'ici le 31 décembre 2011 définit la notion de l'emploi. Sur cette base, le SECO prendra les mesures nécessaires pour assurer le contrôle des conditions d'emplois fixées dans les décisions et adaptera, le cas échéant, les listes de reporting annuel. L'opportunité de requérir des informations détaillées telles que celles suggérées par le CDF dépend toutefois de la définition de l'emploi. Dans tous les cas, la requête d'informations particulières et détaillées sera effectuée uniquement pour les dossiers présentant un risque élevé selon l'analyse de risque qui figurera dans le concept de surveillance.*

#### **7.5 Refus exceptionnel de renouvellement des allègements après cinq ans**

En raison du nombre important de décisions d'allègement d'IFD prises durant l'année 2007, le SECO devra se prononcer sur un grand nombre de renouvellement entre 2011 et 2012. Au regard des pratiques différenciées adoptées par les cantons et non harmonisées par le SECO, il existe un risque significatif de non-conformité des prolongations aux conditions stipulées dans la décision du DFE. Le CDF relève cependant que l'absence de précision des décisions initiales rend difficile leur mise en œuvre cohérente et équitable par les cantons.

Le fait d'être entré en matière par le passé pour prolonger les allègements d'IFD pour certaines entreprises (notamment la société fribourgeoise citée au pt. 6.1) alors que dans un cas vaudois il l'a refusé pour un écart plus petit induit une insécurité du droit tant au niveau des sociétés « Bonny » que des services cantonaux de promotion économique.

Dans un courrier de décembre 2008, le SECO donnait l'instruction aux cantons de procéder à un « *contrôle plus détaillé du projet et du respect des conditions* ». Alors que, dans le canton de Neuchâtel, ce contrôle est du ressort du Service des contributions, il revient ailleurs à la promotion économique. Pour le critère de l'emploi, un contrôle approfondi au moment du renouvellement de l'allègement d'IFD doit avoir lieu de la même manière dans tous les cantons. Ce dernier devrait comporter une confrontation des données transmises par la société à l'appui de sa demande de renouvellement avec les données fiscales individuelles de ses employés.

**Recommandation 7.5 (Priorité 1) :** Le CDF recommande au SECO de définir précisément et de communiquer au plus vite aux cantons les notions clés relatives aux allègements d'IFD (notamment les emplois, investissements), les modalités de renouvellement, le niveau de détails des données à obtenir des sociétés, de manière à garantir la conformité aux décisions du Département fédéral de l'économie, ainsi que l'égalité de traitement entre les cantons et entre les entreprises.

**Position du SECO :**

*Adopté par le Chef du DFE le 21 décembre 2011, un concept de surveillance précise les processus de reporting et de renouvellement, ainsi que la définition de la notion de l'emploi. Une première information des cantons a eu lieu le 24 novembre 2011. Les principes d'application seront adaptés en conséquence en 2012 et soumis au premier semestre aux cantons pour consultation.*

## **7.6 Mise en œuvre difficile de la clause de remboursement**

Le CDF n'a identifié aucun cas de non application à tort de la clause de remboursement. Pour trois sociétés ayant cessé leurs activités, il a pris connaissance des raisons de leur non application :

- La maison mère d'une société fribourgeoise a fermé son site suisse en raison de pertes importantes et transféré ses activités à des sociétés basées en France et en Allemagne.
- Une société vaudoise a été déplacée dans un autre canton. L'activité de recherche et développement a été cependant maintenue sur sol vaudois. La clause de remboursement est devenue sans objet en raison des pertes générées par cette société depuis le début de ses activités.
- Au rachat d'une société vaudoise par un autre groupe de sociétés, la clause de remboursement n'a pas été appliquée du fait des pertes affectant son résultat.

Parmi les sociétés soumises à audit, aucun cas d'application de la clause de remboursement n'a été relevé. Le CDF a toutefois constaté qu'une telle clause avait été appliquée pour une société vaudoise ayant volontairement cessé ses activités. Dans le cas d'espèce, le montant à rembourser avait été finalement fixé de manière forfaitaire au terme d'une négociation avec la société concernée.

## **7.7 Absence de confirmation sur le respect des conditions en fin d'allégement**

Etant donné le risque existant qu'une société continue à bénéficier d'un allégement d'IFD sans y avoir droit, le CDF est d'avis qu'une procédure de fin d'allégement devrait être formalisée et mise en œuvre. A travers une décision formelle du SECO, une quittance de conformité de l'allégement sur la seconde période d'allégement (en principe cinq ans), ainsi que de fin de l'allégement devrait être donnée au fisc cantonal et à l'AFC par les services cantonaux de promotion économique, respectivement par le SECO.

De cette manière, l'allégement de l'IFD pourrait être clos tant au niveau opérationnel (promotion économique cantonale et SECO) qu'au niveau fiscal (administration fiscale cantonale et AFC).

## **7.8 Divergences entre les dispositifs cantonaux de surveillance**

Dans le cadre de ses audits menés dans les cantons de Fribourg, de Neuchâtel, de Schaffhouse et de Vaud, le CDF a décelé des différences significatives dans les dispositifs de surveillance. Comme le montre le tableau récapitulatif ci-dessous, le CDF a constaté que dans tous les cantons visités des mesures d'amélioration sont requises. Toutefois, la mise en œuvre du futur concept de surveillance du SECO aura un impact positif sur les contrôles à réaliser par les promotions économiques cantonales et de rapides améliorations sont à attendre.

**Tableau 3 : Analyse comparative des dispositifs de surveillance sur les conditions économiques des allègements fiscaux**

N°	Points de contrôle	FR	NE	SH	VD
S1	Niveau de contrôle par le canton des données reçues des sociétés	■	■	■	▲
S2	Echanges d'informations entre le fisc et la promotion économique au niveau cantonal ?	■	▲	■	▲
S3	Implication du CCF dans le contrôle du système de contrôle interne en matière d'allègement d'IFD ?	▲	▲	▲	■

Légende :

- ▲ Une lacune existe dans le dispositif de surveillance. Des mesures rapides s'imposent.
- Il existe un potentiel d'amélioration au niveau du canton
- La surveillance est adéquate. Aucune mesure d'amélioration n'est requise.

## **8 LECONS A TIRER DES ALLÈGEMENTS D'IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT OCTROYÉS AVANT 2008**

Les règles du dispositif Bonny conditionnent le niveau d'allègement à l'importance du projet pour l'économie régionale. Outre les critères généraux mentionnés au chapitre 4, d'autres éléments sont à prendre en compte pour évaluer les impacts des allègements d'IFD sur l'économie régionale et sur le budget cantonal. Il s'agit notamment des impacts directs sur la RPT, des effets sur les budgets des cantons concernés, des conséquences indirectes aux niveaux des recettes (effets de « spin-off », essaimage liés aux sociétés implantées depuis une longue période de temps et maintien d'entreprises qui sinon seraient parties à l'étranger) et des dépenses de la collectivité (en particulier d'infrastructure), des autres mesures d'implémentation qui sont prises par le groupe d'une société « allégée », des effets globaux sur l'économie locale et des conséquences fiscales que ces effets entraînent.

### **8.1 Plusieurs sociétés Bonny coûtent plus d'argent qu'elles n'en rapportent aux cantons**

Depuis l'entrée en vigueur de la RPT en 2008, le potentiel que représentent les bénéficiaires non soumis à taxation en vertu des normes concernant les ZER et de la NPR est pris en compte dans la détermination de l'indice de ressources du canton concerné. Suivant l'importance des bénéficiaires rapatriés, le taux de la réduction pour participations à l'IFD, ainsi que le statut fiscal cantonal de la société concernée, le potentiel RPT déterminant pèjore de manière plus ou moins importante le niveau des contributions versées ou reçues par le canton concerné. Pour estimer l'impact des potentiels de ces sociétés sur les chiffres RPT, le CDF a pris en compte les données des années 2006, 2007 et 2008, années de référence pour le calcul des chiffres RPT 2012.

Sur les 27 sociétés de l'échantillon ayant des bénéfices sur l'exercice 2008, dix présentent un bilan final cantonal négatif. Cela signifie qu'elles ont coûté davantage en contributions à la RPT qu'elles n'ont généré d'impôts sur la société et ses employés aux niveaux cantonal et communal.<sup>31</sup>

Trois sociétés ont un impact financier particulièrement négatif pour le budget cantonal estimé à plusieurs dizaines de millions de francs par année (voir le tableau des impacts sur le budget cantonal classés de manière dégressive en annexe). Ces sociétés (une fribourgeoise, une vaudoise et une neuchâteloise) ont été mises au bénéfice d'allègements d'IFD à 100 % et bénéficient, à l'exception de la société neuchâteloise, d'un statut fiscal particulier.<sup>32</sup> A l'inverse, les sociétés présentant un résultat net positif se distinguent soit par un nombre d'emploi ou une activité productive locale, soit par un volume significatif d'impôt perçu (allègements à taux partiel de l'IFD, voire de l'impôt cantonal et communal sur le bénéfice dans le canton de Schaffhouse ou perception d'un impôt cantonal et communal sur le capital comme dans le canton de Neuchâtel).

En se limitant aux seuls impacts directs sur le budget des cantons concernés liés à la présence sur leur sol de sociétés au bénéfice d'allègements fiscaux, le CDF souligne le bilan positif net pour le canton de Schaffhouse. A l'inverse, les cantons de Fribourg, Neuchâtel et Vaud présentent des résultats plus contrastés. De manière à disposer d'une image plus complète des effets sur le budget du canton des allègements fiscaux, il conviendrait de tenir compte pour les sociétés transnationales implantées depuis un certain temps (cinq ans au moins) de l'ensemble des activités déployées sur le territoire du canton (qu'elles soient ou non exonérées). Les sociétés transnationales mises au bénéfice d'allègement d'IFD dans les cantons de Fribourg et Vaud n'y sont implantées, pour la plupart d'entre elles, que depuis peu d'années. Pour ces deux cantons, une telle analyse ne pourra avoir lieu qu'une fois passée la procédure de renouvellement après cinq années.

Dans tous les cas, le CDF est d'avis que, tant le SECO que les cantons auraient intérêt à l'avenir à utiliser une telle analyse d'impact comme un des indicateurs importants pour mieux filtrer les sociétés transnationales candidates aux allègements fiscaux.

## **8.2 Une évaluation des impacts directs et indirects apparaît utile**

Outre les recettes et coûts directement imputables au budget cantonal, les recettes fiscales durables induites par l'implantation des sociétés au bénéfice d'allègement d'IFD (consommation, séminaires, tourisme), ainsi que les impacts indirects en termes d'infrastructures (aménagements, écoles, trafic routier et ferroviaire,..) et d'augmentation des dépenses sociales liées à l'augmentation des prix du terrain et des loyers dans certaines régions devraient être pris en compte. La loi fédérale sur la politique régionale (art. 18) prévoit d'évaluer l'efficacité des mesures mises en œuvre dans le cadre de la NPR. Cette évaluation est prévue par le SECO en 2013. Le SECO n'a pas encore défini si les allègements octroyés sous la LZER (et encore en vigueur depuis 2008) seraient examinés.

---

<sup>31</sup> Soit la contribution à l'IFD de 17 %, les impôts sur le bénéfice et le capital éventuel ainsi que les impôts directs cantonal et communal sur le revenu des personnes physiques ordinaires, assujetties à la source et frontaliers.

<sup>32</sup> Cela malgré leur statut de société mixte au sens de l'art. 28 al.4 LHID, ce qui leur vaut une pondération RPT à hauteur de 12,5 % de leurs recettes en provenance de l'étranger.

## **9 ENTRETIEN FINAL**

Les résultats de l'audit ont été discutés le 12 septembre 2011 avec le directeur suppléant et responsable de la direction de la promotion économique du SECO, le responsable du domaine Politique PME, ainsi que ses collaborateurs chargés des dossiers d'allègements. Les remarques et commentaires, transmis par le biais d'un document distribué en début de séance par les représentants du SECO, ont été pris en considération.

Le rapport a été distribué aux services cantonaux de promotion économique ayant fait l'objet du présent audit en même temps que l'envoi de l'original au SECO. La Délégation des finances des Chambres fédérales a pris connaissance du dossier lors de sa 6<sup>ème</sup> séance ordinaire des 28 et 29 novembre 2011.

Le présent rapport intègre la prise de position du SECO et les remarques et commentaires des services cantonaux ayant fait l'objet de cet audit.

L'attitude coopérative et compréhensive manifestée par les différents interlocuteurs a facilité l'exécution des travaux d'audit et le CDF les en remercie.

### CONTROLE FEDERAL DES FINANCES

Eric-Serge Jeannet  
Responsable de mandat

Grégoire Demaurex  
Responsable de révision



**ANNEXE : ANALYSE DES RECETTES FISCALES CANTONALES ET DES IMPACTS DES  
IMPLANTATIONS DES SOCIÉTÉS AUDITÉES SUR LA CONTRIBUTION CANTONALE À LA  
PÉRÉQUATION FINANCIÈRE INTERCANTONALE (RPT)**

No de société *	Taux d'allègement IFD (référence 2008)	Estimation de la moyenne 2006-2008 de la part IFD cantonale & ICC sur société et employés [en 1000 CHF]	Impact sur les chiffres RPT 2012 de la société (estimation) [en 1'000 CHF]	Impact RPT 2012 diminué des recettes cantonales 2006-2008 [en 1'000 CHF]	Typologie de société selon CDF (pt. 4.3)
<b>1</b>	80%	39537	-365	<b>39172</b>	impliquée
<b>2</b>	40%, 30%	18171	-6115	<b>12056</b>	production
<b>3</b>	100%	7197	-1061	<b>6136</b>	intégrée
<b>4</b>	100%	6071	-1158	<b>4913</b>	intégrée
<b>5</b>	100%	9524	-5840	<b>3684</b>	intégrée
<b>6</b>	50%	4100	-1061	<b>3039</b>	"hors sol"
<b>7</b>	50%	3213	-284	<b>2929</b>	impliquée
<b>8</b>	50%	2834	0	<b>2834</b>	"vitrine"
<b>9</b>	100%	2799	0	<b>2799</b>	impliquée
<b>10</b>	50%	2225	-206	<b>2019</b>	impliquée
<b>11</b>	100%	2669	-1061	<b>1608</b>	intégrée
<b>12</b>	100%	2634	-1061	<b>1573</b>	"vitrine"
<b>13</b>	35%	4707	-3170	<b>1537</b>	impliquée
<b>14</b>	100%	1183	0	<b>1183</b>	"vitrine"
<b>15</b>	100%	840	0	<b>840</b>	"vitrine"
<b>16</b>	80%	536	0	<b>536</b>	impliquée
<b>17</b>	100%	645	-206	<b>439</b>	production
<b>18</b>	80%	133	0	<b>133</b>	production
<b>19</b>	80%	105	0	<b>105</b>	intégrée
<b>20</b>	100%	47	0	<b>47</b>	impliquée
<b>21</b>	50%	0	0	<b>0</b>	impliquée
<b>22</b>	100%	0	0	<b>0</b>	impliquée
<b>23</b>	50%	768	-1703	<b>-935</b>	production
<b>24</b>	100%	6709	-7657	<b>-948</b>	intégrée
<b>25</b>	40%	3849	-8585	<b>-4736</b>	production
<b>26</b>	100%	1475	-6296	<b>-4821</b>	intégrée
<b>27</b>	100%	1452	-6745	<b>-5293</b>	"vitrine"
<b>28</b>	100%	777	-6897	<b>-6120</b>	production
<b>29</b>	80%	11406	-19266	<b>-7860</b>	"hors sol"
<b>30</b>	100%	2154	-12503	<b>-10349</b>	intégrée
<b>31</b>	100%	1171	-36566	<b>-35395</b>	"vitrine"
<b>32</b>	100%	980	-36563	<b>-35583</b>	"vitrine"

\* Les sociétés indiquées en italique et en gras ont bénéficié d'une décision après l'entrée en vigueur de l'article 4a OZER (décision prise entre 2005 et 2007)