

Adaptation du droit fiscal liechtensteinois (Actualisation du bulletin n° 22)

Auteurs

Roger Frick
Economiste d'entreprise diplômé HES,
expert-comptable diplômé, TEP
Membre du conseil fiduciaire et
de la direction

Ralph Thiede,
lic. en droit, expert diplômé fiscal et
responsable de la centrale du service
spécialisé impôts

1. Aperçu

La révision du droit fiscal entrée en application au 1er janvier 2011 au Liechtenstein avait pour objet de moderniser la législation fiscale en vigueur en tenant compte des évolutions internationales afin que le Liechtenstein continue de disposer à l'avenir d'un système fiscal attractif, tant sur le plan national qu'international, et que ce système soit conforme aux prescriptions européennes (en particulier en ce qui concerne les libertés fondamentales et les règlements sur l'interdiction des aides d'Etat, y compris le «ring fencing»).

L'autorité de surveillance de l'AELE (ESA) a validé le point relatif aux structures patrimoniales privées et le délai de transition de trois ans de la nouvelle loi fiscale liechtensteinoise le 15 février 2011. Parallèlement, l'ESA a critiqué le calcul des capitaux propres modifiés dans le contexte des établissements stables à l'étranger, qui représenterait une infraction à la liberté d'établissement et à la circulation des capitaux. Dans ce contexte, des adaptations ont été nécessaires.

Les personnes morales assujetties et actives sur le plan économique au Liechtenstein ne sont plus soumises qu'à l'impôt sur les

bénéfices et, en complément, à l'impôt sur les gains immobiliers; l'impôt sur le capital n'est pas perçu. L'impôt sur les bénéfices est fixé au taux unique de 12,5% du résultat net du bénéfice, indépendamment du montant des bénéfices et des versements. Les produits des participations et les bénéfices sur les participations sont exempts d'impôt, et les reports de pertes sont utilisables de manière illimitée (30% du résultat imposable courant ne peut être compensé avec les pertes, selon l'art. 57 al. 1 de la loi fiscale [SteG]). En outre, une déduction des intérêts sur les fonds propres a été introduite. L'intégration fiscale pour les groupes d'entreprises ainsi que les dispositions relatives au traitement des revenus des brevets sont d'autres nouveautés importantes pour l'évolution de la place économique du Liechtenstein. La loi fiscale contient également des dispositions relatives au traitement fiscal des restructurations nationales et transfrontalières.

Qui plus est, une imposition de groupe moderne existe maintenant pour les entreprises liées. Elle permet de compenser des pertes au sein d'un groupe international au cours d'une même période.

Finalement, le Liechtenstein dispose d'un système fiscal compétitif à l'échelle

internationale pour les entreprises actives dans l'industrie, la finance et les services ainsi que pour les sociétés de holding. Il n'est possible d'obtenir une réduction des impôts à la source étrangers sur les dividendes, les intérêts et les droits de licence qu'au moyen d'un accord sur la double imposition ainsi qu'en appliquant les directives sur les sociétés mères et les filiales et sur les intérêts et droits de licence dans les rapports avec le Liechtenstein aussi.

Les personnes morales considérées comme des «structures patrimoniales privées» (SPP – voir ci-dessous) sont d'une façon générale aussi soumises à l'impôt sur les bénéfices minimum de CHF 1'200.

L'impôt sur les coupons à 4% a été supprimé. Cependant, les réserves anciennes existantes doivent impérativement être imposées avant fin 2015 (taux d'imposition de 2,5%).

Les répercussions de la nouvelle loi fiscale sur les différentes personnes morales et sur les affectations de biens sont expliquées ci-après en détail. Nous nous limitons aux questions les plus courantes jusqu'à présent, qui revêtiront une importance majeure pour la mise en pratique quotidienne.

2. L'essentiel sur le montant de l'impôt

Ci-dessous, il est question de toutes les structures qui sont soumises aux nouvelles dispositions.

L'assujettissement est limité aux bénéfices nets imposables. L'impôt sur le capital est supprimé et remplacé par un impôt sur les bénéfices nets de 12,5% ou, le cas échéant, par un impôt sur les bénéfices minimum qui s'élève à au moins CHF 1'200. L'impôt sur les bénéfices minimum fait partie de l'impôt sur les bénéfices; il est donc imputable à celui-ci d'un point de vue matériel.

Les personnes imposables exerçant une activité exclusivement de type commer-

cial et dont le total du bilan ne dépasse pas CHF 500'000 en moyenne sur les trois derniers exercices comptables ne sont pas soumises à l'impôt sur les bénéfices minimum. L'art. 62 al. 3 SteG doit empêcher que les entreprises de la petite industrie dont la forme juridique est celle d'une personne morale mais qui réalisent durablement de faibles bénéfices ne soient excessivement imposées du fait de l'impôt sur les bénéfices minimum.

Les trusts (settlement) sont des affectations de biens sans personnalité et paient seulement l'impôt sur les bénéfices minimum (CHF 1'200). Conformément à l'art. 65 SteG, ils ne sont pas imposables.

Cependant, selon l'art. 44, leurs bénéfices nationaux continuent à être imposables dans une certaine limite.

Les fondations (ici d'utilité privée) sont considérées comme des personnes morales dans le droit fiscal. Elles sont donc soumises, de même que les établissements, les trusts reg., les SARL et les sociétés anonymes, à l'impôt ordinaire sur les bénéfices nets.

Comme cela a déjà été évoqué, l'impôt sur les bénéfices s'élève à 12,5% des bénéfices nets imposables. A ce sujet, il est important de noter qu'il est aussi possible de faire valoir une déduction des intérêts sur les fonds propres comme charges justifiées par l'usage commercial, ce qui permet normalement de réduire l'impôt sur les bénéfices effectif. Il est donc tout à fait possible qu'une fondation qui détient uniquement des placements à terme, des obligations et une participation entièrement financés par les fonds propres soit soumise uniquement à l'impôt sur les bénéfices minimum car les dividendes et les gains en capital sont exonérés de l'impôt et les placements à revenu fixe ne rapportent par exemple que 3% des bénéfices.

3. Déduction des intérêts sur les fonds propres

Le montant de l'impôt effectif ne dépend pas uniquement du taux de l'impôt sur

les bénéfices de 12,5%, mais aussi des intérêts sur les fonds propres déductibles qu'il est possible de faire valoir comme charges justifiées par l'usage commercial. La déduction des intérêts sur les fonds propres ne peut engendrer ou accroître une perte régulière. Le taux d'intérêt des bénéfices budgétisés est fixé annuellement et s'élève à 4% sur la période 2011 à 2014. Ces charges d'intérêts justifiées par l'usage commercial sont donc calculées sur:

- le capital social libéré (ou capital composé d'actions et de titres et participations)
- + les réserves imposables (réserves faisant partie des biens propres)
- ./ les actions propres
- ./ les participations dans des personnes morales
- ./ l'actif hors exploitation
- ./ une déduction de 6% de toutes les valeurs patrimoniales (sans prise en compte des actions propres, des participations dans des personnes morales et de l'actif hors exploitation).

Il convient donc de déduire tous les éléments de l'actif qui ne sont pas pertinents pour l'imposition sur les bénéfices. Etant donné que les dividendes et les gains en capital sont exonérés de l'impôt, il y a lieu, par exemple, de déduire des participations. Le calcul de la charge fiscale est réalisé au début de l'exercice; il faut alors tenir compte des entrées et sorties (des fonds propres et des postes comptables de déduction) survenues au cours de l'exercice. Si les fonds propres modifiés sont négatifs, la déduction des intérêts sur capital propre est nulle.

Les augmentations de fonds propres réalisées au cours de l'exercice par le biais de dépôts ouverts ou cachés, de même que les réductions de capital propre effectuées au cours de l'exercice résultant de dépréciations et de remboursements de capital ou de distributions de dividendes ouvertes ou cachées, sont à prendre en compte pro rata temporis lors de la détermination des fonds propres modifiés; toutefois il convient de regrouper les entrées et sorties réalisées sur un trimestre et d'en tenir compte comme si elles

s'étaient produites en milieu de trimestre. Lors de la détermination des fonds propres modifiés, les retraits de fonds propres telles que des participations sont à prendre en compte à hauteur de leur valeur moyenne respective sur l'exercice annuel. La moyenne est calculée sur la base des valeurs trimestrielles.

En pratique, dans de petites entreprises, la comptabilité est seulement réalisée une seule fois par an, si bien que la valeur moyenne pondérée est obtenue en divisant par deux les valeurs du début et de fin d'année.

Le résultat de ces calculs correspond aux «fonds propres modifiés» sur la base desquels la charge d'intérêts est déterminée. Sur la déduction des intérêts sur les fonds propres ainsi obtenue, il convient de déduire, en cas de créances envers des porteurs de parts, fondateurs ou bénéficiaires, ainsi que des proches imposés aux taux sur les intérêts sur les fonds propres, la différence entre la rémunération effective et le taux d'intérêt sur les fonds propres. La régularisation des intérêts n'est en revanche pas applicable si les créances proviennent de l'activité opérationnelle principale de la personne morale.

Ce règlement laisse supposer soit que les produits mélangés et les charges d'administration encourues pour les bénéfices imposables et non imposables doivent être imputés aux centres de coûts proportionnellement ou selon le principe de causalité, et que seules les charges imputables aux bénéfices imposables peuvent être déduites du bénéfice en tant que frais d'acquisition du revenu; soit qu'un degré de financement propre/externe pour les activités diverses va être introduit, comme cela existe en Suisse.

Au sujet des fonds propres, il n'est question, dans la loi fiscale, que d'une modification. En ce qui concerne les problématiques abordées ci-dessus, il ne faut en conséquence s'attendre à aucune adaptation complexe. L'administration fiscale a aussi exclu cette possibilité car la loi n'offre pas cette marge de manœuvre.

3.1 Exemple

Bilan au 31.12			
Liquidités	100'000	Passifs à court terme	100'000
Créances	350'000	Passifs à long terme	500'000
Prêts d'actionnaires (2% d'intérêts)	50'000		
Participations (existantes au 1.1.)	50'000		
Immobilisations corporelles	450'000	Fonds propres	400'000
Total	1'000'000	Total	1'000'000

Calcul:

Fonds propres	400'000
moins:	
- participations	-50'000
- actifs (sauf participation pondérée) = 950'000 × 6%	-57'000
= fonds propres modifiés	293'000

4% déduction des intérêts sur les fonds propres		11'720
2% intérêts sur les prêts d'actionnaires:	1'000	
4% intérêts sur les prêts d'actionnaires:	-2'000	-1'000
Déduction des intérêts sur les fonds propres déterminante		10'720

4. Bénéfices imposables et non imposables

Les bénéfices nets imposables sont composés de la totalité des bénéfices moins les charges justifiées par l'usage commercial. Les bénéfices nets imposables incluent notamment:

- a) le solde du compte de résultat;
- b) toutes les parties du résultat commercial exclues lors du calcul du solde du compte de résultat qui ne sont pas utilisées pour couvrir les charges justifiées par l'usage commercial;
- c) les amortissements, les corrections de valeur et les provisions dans la mesure où ils ne sont pas justifiés par l'usage commercial;
- d) les affectations aux fonds de réserve si elles ne sont pas justifiées par l'usage commercial et sous réserve des provisions bénéficiant d'avantages fiscaux (selon l'art. 60 SteG);
- e) les bénéfices distribués et les versements de bénéfices dissimulés aux membres ou aux sociétaires de l'entreprise, aux titulaires de droits à une part de bénéfices non-membres (bons de jouissance, parts de fondateur) ou à des personnes qui leur sont proches;
- f) la charge fiscale;
- g) les rémunérations issues de la cession de capitaux étrangers à des entreprises liées et à des sociétaires ou à des personnes qui leur sont proches si leur montant ne satisfait pas au moins au principe de pleine concurrence;
- h) des prestations en espèces facultatives à des personnes morales et à des affectations particulières de biens dont le siège est situé sur le territoire national, qui sont exonérées de l'impôt compte tenu de leur but d'utilité publique exclusif et irrévocable, dans la mesure où elles sont supérieures de 10% au bénéfice net imposable avant application des art. 57 et 58 SteG. Cette disposition s'applique de façon analogue aux personnes morales et aux affectations particulières de biens dont le siège est situé dans un autre Etat membre de l'Espace économique européen ou en Suisse et qui, compte tenu de leur but d'utilité publique exclusif et irrévocable, sont exonérées

de l'impôt dans l'Etat où se trouve leur siège, ainsi que dans la mesure où elles satisfont également aux conditions d'une demande d'exonération;

- i) les amendes, contraventions et effets juridiques similaires de nature patrimoniale dans la mesure où l'aspect pénal est prépondérant;
- j) les rémunérations conformes au § 307 du code pénal (= corruption de fonctionnaire et équivalents);
- k) pour les organismes de placement collectif en valeurs mobilières ou les fonds d'investissement, le résultat annuel réalisé de ces derniers.

Les bénéfices nets imposables excluent selon l'art. 48 SteG:

- a) les bénéfices issus de la gestion de terrains étrangers agricoles ou sylvicoles et issus de toute autre production agricole ou sylvicole à l'étranger;
- b) les résultats des établissements stables à l'étranger;
- c) les produits de loyer et de bail issus d'immeubles situés à l'étranger;
- d) les gains immobiliers nationaux dans la mesure où ils sont soumis à l'impôt sur les gains immobiliers sur le territoire national, et les gains en capital issus de la cession d'immeubles étrangers;
- e) les parts de bénéfices résultant de participations dans des personnes morales liechtensteinoises ou étrangères;
- f) les distributions de fondations, d'établissements organisés comme des fondations et affectations particulières de biens dotées d'une personnalité;
- g) les gains en capital issus de la cession ou de la liquidation de participations dans des personnes morales liechtensteinoises ou étrangères, ou les plus-values non réalisées sur ces dernières;
- h) les produits issus de l'administration du patrimoine d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières conformément à la *Gesetz über bestimmte Organismen für gemeinsame Anlage in Wertpapieren (UCITSG)* (loi liechtensteinoise relative à certaines organismes de placement collectif en valeurs mobilières), de sociétés d'in-

vestissement pour d'autres valeurs ou immeubles conformément à la *Investmentunternehmensgesetz (IUG)*, (loi liechtensteinoise sur les sociétés d'investissement pour d'autres valeurs ou immeubles), de fonds d'investissement alternatifs conformément à la *Gesetz über die Verwalter alternativer Investmentfonds (AIFMG)* (loi liechtensteinoise relative aux gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs) ou d'autres organismes de placement collectifs similaires constitués conformément au droit d'un autre Etat;

- i) les produits issus des actifs nets de personnes morales soumises à la loi sur les fonds de pension dans la mesure où ces actifs sont imputés exclusivement et irrévocablement à la prévoyance vieillesse de l'entreprise;

Egalement selon l'art. 47 al. 4 SteG:

- j) les dépôts en capital des membres de sociétés de capitaux ou de coopératives, primes et prestations à fonds perdu incluses;
- k) les augmentations du capital résultant d'héritages, de legs et de dons;
- l) les apports dans des fondations, des établissements organisés comme des fondations et des affectations particulières de biens dotées d'une personnalité par le fondateur ou le bénéficiaire.

Il faut noter que chaque investissement est défini comme participation indépendamment de son montant et/ou de sa durée de détention.

L'analyse fiscale des parts de fonds rapportant aussi bien des produits d'intérêts que des produits de capitaux doit être faite en conséquence (méthode de la transparence). Les parts de fonds ne sont pas considérées comme des titres de participation, même sous la forme de SICAV ou de SICAF. Pour les fonds mixtes, une grille simplifiée a été créée, contentant trois catégories (part des actions supérieure à 50%, part des actions comprise entre 20% et 50% et part des actions inférieure à 20%). Pour chaque catégorie, l'exonération concrète au prorata temporis est fixée de manière forfaitaire

sur le résultat annuel. Le même pourcentage sert à déterminer la part de titres de participation qui, à la valeur de la part, est prise en compte pour la détermination des fonds propres modifiés.

Est également considéré comme charge justifiée par l'usage commercial un montant de 80 % de la somme des revenus positifs de brevets. Les détails sont réglés dans des ordonnances gouvernementales.

5. Assujettissement d'établissements, de trust reg., de sociétés anonymes, de SARL, de fondations (= personnes morales)

La différenciation entre une activité non commerciale (par exemple activité de holding) et une activité commerciale (par exemple commerce de marchandise) n'est pas prévue. Les dispositions se conforment aux prescriptions de l'ESA (EFTA Surveillance Authority). La législation fiscale englobe les «structures patrimoniales privées» (SPP) (voir ci-après).

En bref, une personne morale remplit les caractéristiques d'une SPP seulement si elle n'exerce aucune activité économique, par exemple effectuer des placements financiers dans des banques (dépôt à terme, obligations, actions) ou si elle a des encaisses or, des tableaux ou d'autres valeurs réelles, sans en faire un commerce professionnel. Les investissements dans les participations réalisés par une personne morale sur lesquelles un des associés (bénéficiaires inclus) exerce une influence sont inconciliables avec le droit des SPP.

En principe, les personnes morales sont donc soumises à l'impôt illimité sur leur bénéfice net international avec un taux d'imposition des bénéfices de 12,5 %. Cela est intéressant si ces personnes morales sont reconnues à l'étranger, dans la mesure où elles peuvent réclamer de faire partie du réseau de double imposition à développer, etc. L'expert en

droit fiscal pourra cependant entrevoir rapidement qu'en maintenant les autres paramètres (en particulier la libre circulation des personnes), le Liechtenstein doit fournir un fort travail de persuasion pour que l'étranger rompe avec les dispositions actuelles contre les abus et que les structures du Liechtenstein puissent aussi être instituées à l'étranger en toute sécurité juridique. De ce point de vue, la clientèle étrangère déclare qu'il est moins intéressant de payer des impôts sur les bénéfices au Liechtenstein si, dans certaines circonstances, l'entreprise n'est pas reconnue à l'étranger. Ici, la méthode pourrait au moins aider à ce que les résultats des établissements stables à l'étranger ne fassent pas partie du bénéfice net imposable.

L'assujettissement des personnes morales à l'impôt sur les bénéfices est lié à la localisation du siège ou du site de l'administration effective au Liechtenstein (assujettissement illimité) ou à l'existence d'un établissement stable au Liechtenstein (assujettissement limité). Cela accroît la compatibilité internationale.

En ce qui concerne le site de l'administration effective, le centre de la direction suprême de l'entreprise est déterminant. Est considéré comme site de l'administration effective le lieu où sont prises les décisions directionnelles stratégiques déterminantes pour l'entreprise. Au moment de déterminer le site de l'administration effective, il y a lieu de tenir compte du fait qu'il n'y a pas de direction suprême au Liechtenstein s'il existe dans les rapports internes une soumission aux directives d'un chef d'entreprise à l'étranger.

Le gouvernement fait observer dans une prise de position du 24 août 2010 (prise de position no 83/2010) que: «la proposition du gouvernement définit le site de l'administration effective comme le site de direction suprême de l'entreprise et par conséquent comme le point de rattachement de l'assujettissement illimité et comme l'existence régulière de fait d'une exploitation. Le site de la direction suprême de l'entreprise est

défini comme le lieu où les décisions stratégiques de la direction sont prises; la transposition ou l'entrée en vigueur de ces décisions ne jouent aucun rôle. Ces décisions stratégiques du management doivent avoir un effet sur l'entreprise concernée, un vote unique a tout aussi peu d'impact qu'un pouvoir de décision limité conféré au préalable dans un cadre bien précis. Ainsi, le fait de choisir entre plusieurs objets de placement dans le cadre d'une stratégie d'investissement clairement définie au préalable ne mène à aucune décision stratégique de fond. Le gouvernement est persuadé qu'une définition de ce concept générale et précise à la fois n'est ni possible ni souhaitable sur le plan législatif. La comparaison faite avec des réglementations correspondantes dans d'autres pays montre qu'une telle définition n'est pas mise en application au niveau législatif et que la détermination du site de l'administration effective s'avère être rarement un thème de discord. La délimitation exacte de ce critère continue à relever de la pratique et de la jurisprudence, qui sont tenus d'appliquer la disposition avec bon sens et modération.»

Cela signifie qu'une entreprise du Liechtenstein, de fait, exploite son activité/génère son chiffre d'affaires dans un établissement stable à l'étranger sur la base de la soumission de l'organe du Liechtenstein aux directives du client étranger, ce qui, en raison des dispositions étrangères contre les abus, est souvent purement et simplement présumé par l'étranger. En conséquence, l'entreprise du Liechtenstein tient la comptabilité de l'établissement stable et remet une déclaration d'impôt sur le territoire national mais, si cet état de fait est constaté, paie uniquement l'impôt sur les bénéfices minimum. Il serait toutefois souhaitable que le Liechtenstein fasse en sorte d'obtenir une suppression des dispositions contre les abus dans le cadre de cette nouvelle loi fiscale. D'ici là, les établissements, les trusts reg. et les sociétés anonymes entreront sûrement bien souvent dans le cadre des établissements stables à l'étranger à partir du moment où un agent fiduciaire du Liechtenstein y

exerce une fonction au sein d'un organe. Les formes de société susmentionnées sont concernées indépendamment du fait qu'elles exploitent un commerce de marchandises, qu'il s'agisse seulement de sociétés qui gèrent/exploitent des brevets ou qui sont actives dans le secteur immobilier ou des holdings. De ce point de vue, on peut aussi parler, pour ce qui est du système fiscal, de l'option pour l'état de fait.

Pour les fondations, cette solution ne devrait presque jamais être retenue parce que le conseil de fondation n'est pas soumis à des directives. Ce ne serait pas correct non plus. Une fondation de gestion de patrimoine n'aura pas d'établissement stable à l'étranger parce que les décisions directionnelles stratégiques sont prises sur le territoire national. Cependant, il serait possible que la majorité des organes se trouvent à l'étranger et que toutes les décisions soient prises à l'étranger. Comme cela a été dit, cela ne serait ni correct ni pertinent.

6. Structures patrimoniales privées (SPP)

Le principe de la SPP est issu d'une disposition légale luxembourgeoise qui a été adapté au Liechtenstein. Les SPP peuvent revendiquer un avantage fiscal si elles n'exercent pas d'activité économique. Le concept d'«activité économique» se comprend au sens très large du terme. Le texte de loi est présenté ci-dessous:

- 1) Sont considérées structures patrimoniales privées toutes les personnes morales:
 - a) qui, pour poursuivre leur objectif, acquièrent, possèdent, gèrent et cèdent exclusivement des instruments financiers conformément à l'art. 4 al. 1 let. g de la loi sur la gestion de patrimoine ainsi que des participations dans des personnes morales, des liquidités et des avoirs bancaires et qui n'exercent aucune activité économique;
 - b) dont les actions ou participations n'ont pas été placées publiquement et ne sont pas cotées en bourse et

dont la possession demeure réservée aux investisseurs tels que définis aux termes de l'art. 3 ou dont aucun autre investisseur que ceux définis aux termes de l'art. 3 de la loi fiscale n'est bénéficiaire;

- c) qui ne sollicitent ni des actionnaires ni des investisseurs et qui ne reçoivent pas non plus de ces derniers ou de tiers des rémunérations ou des remboursements de frais pour leur activité telle qu'elle est définie aux termes de la let. a; et
- d) dont les statuts révèlent qu'elles sont soumises aux restrictions des structures patrimoniales privées.

2) Une société de gestion de fortune privée peut détenir des participations telles que définies aux termes de l'art. 1 let. a uniquement à condition qu'elle, ou ses actionnaires ou bénéficiaires n'exercent aucun contrôle sous la forme d'une influence directe ou indirecte sur la gestion de ces sociétés.

3) Aux termes de cet article, un investisseur est:

- a) une personne physique qui exerce une activité dans le cadre de la gestion de sa fortune privée;
- b) une société de gestion de fortune qui exerce une activité exclusivement dans l'intérêt de la fortune privée d'une ou plusieurs personnes physiques; ou
- c) une personne intermédiaire qui exerce une activité pour le compte d'investisseurs tels qu'ils sont définis aux termes des let. a ou b.

4) L'assujetti doit prouver à l'administration fiscale le respect des conditions des articles 1 à 3 au moment de la création et, par la suite, lors de modifications majeures. En ce qui concerne les structures patrimoniales privées qui, conformément aux prescriptions de la loi relative aux personnes physiques et morales, doivent faire contrôler leurs comptes annuels par un organe de révision, cette preuve peut être apportée par l'organe de révision.

5) D'après la présentation de la preuve requise conformément à l'art. 4, l'ad-

ministration fiscale décide du statut des structures patrimoniales privées. L'assujetti peut faire appel de cette décision dans un délai de 30 jours conformément à l'art. 117 SteG.

6) Le contrôle du statut de structure patrimoniale privée incombe à l'administration fiscale. Elle est en particulier autorisée et a le devoir de contrôler le respect des conditions spécifiées aux art. 1 à 3. L'administration fiscale peut déléguer à un tiers le contrôle des conditions spécifiées aux art. 1 à 3.

7) Les détails sont régis dans des ordonnances gouvernementales, notamment en ce qui concerne les délais et la forme sous laquelle la preuve spécifiée aux termes de l'art. 4 doit être fournie, la procédure d'exécution des contrôles mentionnés à l'art. 6 ainsi que la perception de taxes.

8) Les structures patrimoniales privées sont soumises exclusivement à l'impôt sur les bénéfices minimum.

Une SPP peut ainsi détenir des objets définis par l'art. 4 al. 1 let. g de la loi sur la gestion de patrimoine, de même que des objets de placement non impliqués dans une activité économique comme le définit le droit européen sur les aides financières. Le secteur d'activité autorisé d'une SPP doit être pour cette raison très restreint afin de rester en harmonie avec les stipulations du droit européen sur les aides financières. La détention d'encaisses or, de tableaux ou d'autres objets de valeur est en principe possible, car le seul exercice du droit de propriété par son détenteur n'est pas considéré comme une activité économique en tant que telle; cela vaut aussi pour sa vente. Il ne doit cependant pas être question de commerce professionnel d'encaisses or ou d'autres valeurs réelles. L'usage propre par la SPP de terrains est également autorisé puisqu'aucune activité commerciale offerte sur le marché n'existe. On considère qu'une activité commerciale existe potentiellement si le terrain n'est pas utilisé par la SPP, mais mis à disposition de tiers, avec ou sans contrepartie financière. Il en est de même pour l'attribu-

tion d'un prêt et la détention de fonds private equity.

Le droit sur les aides financières s'attache aussi aux groupes. Ainsi, dans le cas de détention de participations, il tient lieu de vérifier si les détenteurs de parts exercent une activité économique bénéficiant des avantages fiscaux accordés aux SPP. La Commission européenne peut avoir tendance à accorder un avantage direct à ceux qui en profitent en dernier lieu.

On considère qu'une activité économique existe si le bénéficiaire/détenteur de parts de la SPP venait à user de son influence sur les sociétés détenues par la SPP. Un avantage accordé à la SPP ne lui serait alors pas attribué en tant que consommateur final, mais en sa qualité de sujet actif économique (en tant qu'entreprise).

7. Décompte fiscal annuel

En ce qui concerne l'assiette fiscale annuelle, il se peut que les agents fiduciaires soient confrontés à des défis.

Toutes les personnes morales imposées de manière ordinaires sont imposables à la même date de référence.

Seules les sociétés qui continuent de payer l'impôt sur les bénéfices minimum à la date de fondation (SPP et trust settlement), et qui ne sont donc pas imposées, constituent une exception.

Dans tous les autres cas, il est prévisible que la date d'échéance de l'impôt soit fixée au 31 août de chaque année, indépendamment de la date de création. A cette date, l'impôt est déterminé sur les bénéfices nets de l'année civile précédente. L'impôt sur les bénéfices est perçu sur la base de la déclaration d'impôt, de la dernière imposition définitive ou du montant de l'impôt vraisemblablement dû. Il s'agit d'un montant perçu à titre provisoire, qui doit être versé dans un délai de 30 jours. L'impôt à régler effectivement tiendra compte de ces impôts déjà payés et dus provisoirement. Comme il faut s'attendre à ce que les intermédiaires

financiers aient des difficultés à gérer cette nouveauté administrativement parlant (comptes annuels, déclarations d'impôt, approvisionnement en liquidités à une même date de référence), il est prévu, à titre transitoire, de renoncer à calculer des intérêts moratoires sur la différence entre l'impôt payé provisoirement et l'impôt effectivement dû et payé.

Les personnes morales, même celles qui n'y sont pas obligées conformément au droit commercial, devront donc tenir une comptabilité en bonne et due forme en raison de l'assujettissement; le fait de savoir si un recueil des justificatifs et des contrats sera toujours suffisant pour établir la déclaration d'impôt annuelle sera déterminé au cas par cas.

8. Conventions sur la double imposition

Le Liechtenstein a déjà signé diverses conventions sur la double imposition. D'autres sont en cours de négociation. Globalement, sont aujourd'hui en vigueur:

- Convention sur la double imposition avec l'Autriche du 5 novembre 1969, LGBI. 1970 no 37, LR 0.672.910.22.
- Convention sur la retenue de l'impôt à la source avec l'Autriche du 5 novembre 1969, LGBI. 1971 no 43, LR 0.672.910.221.
- Accord sur les intérêts de créances hypothécaires, les revenus des professions dépendantes, pensions, rentes et prestations en capital avec la Suisse du 22 juin 1995, LGBI. 1997 no 87, LR 0.672.910.10 (et aussi notamment des rémunérations similaires provenant du service public), entré en vigueur au 1er janvier 1995.
- Convention sur la double imposition avec le Luxembourg du 26 août 2009, LGBI. 2010 no 434, LR 0.672.911.11, entrée en vigueur le 17 décembre 2010.
- Convention sur la double imposition avec Saint-Marin du 23 septembre 2010, LGBI. 2011 no 128, LR 0.672.915.31, entrée en vigueur le 19 janvier 2011.

- Convention de double imposition avec Hongkong du 12 août 2010, LGBI. 2011 no 96, LR 0.672.915.21, entrée en vigueur le 8 juillet 2011.
- Convention de double imposition avec l'Uruguay du 18 octobre 2010, LGBI. 2012 no 287, LR 0.672.916.21, entrée en vigueur le 3 septembre 2012.
- Convention de double imposition avec la République fédérale d'Allemagne du 17 novembre 2011, LGBI. 2012 no 416, LR 0.672.910.31, entrée en vigueur le 19 décembre 2012.
- Convention de double imposition avec le Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord du 11 juin 2012, LGBI. 2012 no 418, LR 0.672.911.41, entrée en vigueur le 19 décembre 2012.
- Convention de double imposition avec le gouvernement maltais du 27 septembre 2013, LGBI. 2014 no 178, LR 0.672.916.91, entrée en vigueur le 1er juillet 2014.
- Convention de double imposition avec la République de Singapour du 27 juin 2013, LGBI. 2014 no 210, LR 0.672.914.41, entrée en vigueur le 25 juillet 2014.

Les conventions signées avec l'Autriche, le Royaume-Uni, le Luxembourg, l'Uruguay et Singapour sont particulièrement intéressantes. Elles ouvrent en effet diverses possibilités de planification dans le cadre de la structuration de patrimoine ou de la Protected Cell Company (PCC ou sociétés à cellules protégées) en matière de holdings (à compter du 1er janvier 2015). De manière générale, la PCC est une structure qui peut permettre d'opposer des réponses aux dispositions contre les abus et CFC (corporations étrangères contrôlées), qui représentent à notre sens une infraction à l'EEE.

Les auteurs de cet article, Roger Frick et Ralph Thiede, se tiennent à votre entière disposition, au sein de Allgemeines Treuunternehmen, pour tout renseignement complémentaire.

Le bulletin ATU paraît en allemand, en anglais, en français et en italien. Il s'agit d'une publication sporadique de Allgemeines Treuunternehmen, Vaduz. Son contenu a uniquement un but informatif et ne remplace pas le conseil juridique.



Allgemeines Treuunternehmen

Aeulestrasse 5 · P.O. Box 83 T +423 237 34 34
9490 Vaduz F +423 237 34 60
Principauté du Liechtenstein info@atu.li · www.atu.li