



CONSEIL D'ETAT

Château cantonal
1014 Lausanne

Madame la Conseillère fédérale
Karin Keller-Sutter
Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne

Par courriel :
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Réf. : 23_COU_4522

Lausanne, le 13 septembre 2023

Consultation relative à la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international

Madame la Conseillère fédérale,

Faisant suite à votre courrier du 9 juin 2023, le Conseil d'Etat vous fait parvenir sa prise de position relative à la consultation de la loi fédérale sur l'imposition du travail mobile dans le contexte international.

Suite à l'essor des nouvelles technologies de l'information et la numérisation accrue, le Conseil d'Etat partage le constat du Conseil fédéral quant à l'augmentation de la part du télétravail et la nécessité d'adapter notre législation interne à ce nouveau défi en particulier en matière de fiscalité. Cela afin que la Suisse reste attractive tout en réduisant l'impact de cette évolution de l'organisation du travail sur les recettes fiscales.

Alors que des conventions contre la double imposition (CDI) octroient, conditionnellement, à la Suisse le droit de maintenir une imposition exclusive du revenu au lieu de la source, à savoir la Suisse, en cas de télétravail depuis l'étranger, faut-il encore qu'une disposition expresse en droit interne permette ladite imposition. C'est pourquoi, le Conseil d'Etat approuve la modification de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD) et de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID) proposée dans le présent projet mis en consultation qui vise à instaurer une base d'imposition nationale pour les activités exercées sans présence physique obligatoire dans les locaux de l'employeur en Suisse (télétravail depuis un lieu de résidence à l'étranger).

Par ailleurs, le Conseil d'Etat constate que l'introduction d'une base légale interne est également indispensable pour d'autres raisons. D'une part, plusieurs CDI signées par la Suisse (art. 19 MC OCDE) prévoient qu'en présence d'un rapport de travail de droit public, le droit d'imposer revient à la Suisse et ce, qu'importe que le lieu d'exercice effectif de l'activité. D'autre part, la CDI applicable peut, dans le cas d'un rapport de travail de droit privé, octroyer à la Suisse la compétence d'imposer le salaire, indépendamment du lieu d'exercice du travail. L'art. 15 §4 de la CDI CH-Allemagne en est un exemple (imposition par l'Etat de source en raison de l'exercice d'une fonction dirigeante). L'introduction d'une base légale interne se révèle donc nécessaire à plus d'un titre.

Commentaires détaillés relatifs à certains articles

S'agissant de l'article 5 al. 1 LIFD et de l'art. 4 al. 2 LHID

Lettre a : La précision apportée quant aux types d'activités lucratives, dépendantes et indépendantes, déclenchant, pour une personne physique, une imposition en raison de son rattachement économique est superfétatoire. En effet, cet ajout ne modifie en rien la lecture de l'art. 92 LIFD respectivement de l'art. 35 al. 1 let. b LHID, ces derniers n'étant pas modifiés (« l'impôt sur le revenu de leur activité personnelle en Suisse »), s'agissant de l'imposition des artistes, sportifs et conférenciers et cela que ces contribuables exercent leur activité lucrative sous la forme dépendante ou indépendante.

Lettre a et abis : Cette révision de la LIFD et de la LHID vise à garantir une base légale pour l'imposition des activités exercées sans présence physique obligatoire dans les locaux de l'employeur en Suisse.

Partant, le critère de rattachement économique n'est plus, de manière générale, l'activité exercée en Suisse (présence physique en Suisse) mais celle faite pour un employeur en Suisse (source du revenu en Suisse). En prévoyant la lettre a et abis, un employé en télétravail en Suisse deux jours par semaine depuis sa résidence à l'étranger sera soumis pour 3 jours à l'imposition en Suisse en raison de la lettre a et pour 2 jours en raison de la lettre abis. C'est d'ailleurs, en faisant ce constat que les art. 91 al.1 LIFD et l'art. 35 al. 1 LHID ont été modifiés. Dès lors, il serait souhaitable de fusionner les deux littérées de la manière suivante :

« a. elles exercent une activité lucrative en Suisse ou pour un employeur ayant son siège, son administration effective ou un établissement stable en Suisse [...] »

Lettre f : cette abrogation nécessite qu'il soit fait mention à la lettre abis de la notion de « navires de haute mer » ou de « navires de mer » comme le précise le rapport explicatif. On retrouve cette même problématique aux art. 91 al. 2 let. a LIFD et 35 al. 1 let. a LHID.

S'agissant de l'article 129 al. 1 let. e LIFD et art. 45 let. f LHID :

Compte tenu des conditions figurant dans les CDI, qui permettent à la Suisse de maintenir son droit exclusif d'imposer jusqu'à un certain pourcentage de télétravail exercé depuis le lieu de résidence à l'étranger, il convient, pour que les autorités fiscales puissent contrôler les répartitions internationales, que l'attestation que devront fournir les employeurs contiennent d'autres éléments que les seules informations requises dans le cadre de l'échange prévu par une convention fiscale internationale. Partant, le périmètre doit être élargi afin de permettre une correcte application des CDI.

S'agissant du rapport explicatif :

En plusieurs endroits (ex : tableau p. 13), le rapport explicatif décrit le fonctionnement de l'avenant à la CDI entre la Suisse et la France sur le télétravail et, en particulier, les conséquences sur l'imposition en cas de dépassement du taux de 40% de télétravail autorisée sans modification des compétence en matière d'imposition. La présentation qui

en est faite, laisse supposer, que le taux de 40% est une franchise. Toutefois, lorsque ce taux est dépassé « *les dispositions des par. 1 à 3 de l'art. 17 de la Convention s'appliquent, dès le premier jour de télétravail* » (par 1 let. d du protocole additionnel à la convention relatif à l'exercice de l'emploi salarié en télétravail du 22 décembre 2022, CDI Suisse-France). Dès lors, il conviendra d'apporter les corrections nécessaires.

En vous remerciant d'avance pour la prise en considération de nos observations, nous vous prions, Madame la Conseillère fédérale, d'agréer nos salutations distinguées.

AU NOM DU CONSEIL D'ETAT

LA PRESIDENTE



Christelle Luisier Brodard

LE CHANCELIER a.i.



François Vodoz

Copies

- Office des affaires extérieures
- Administration cantonale des impôts