

Fiscalité vaudoise

Point de situation de l'ACI

le 7 novembre 2013
Au Lausanne-Palace

Département des finances et des relations extérieures

Administration cantonale des impôts



Département des finances et des relations extérieures – Administration cantonale des impôts

Conférence sur la fiscalité vaudoise

<u>Heure</u>	<u>Thème de la présentation</u>	<u>Conférenciers</u>	<u>Durée</u>
17h00	Introduction – salutations ACI & OVEC-OREF	Ph. Maillard	0h10
17h10	◆ Nouveautés légales et réglementaires (VD)	P. Dériaz	0h10
17h20	◆ Evolution de la pratique administrative (JP)	P. Dériaz	0h20
17h40	◆ Régime transitoire des plans d'intéressement	P. Dériaz	0h10
17h50	◆ Nouveau système d'imposition à la source dans le canton de Vaud	Ph. Maillard	0h30
18h20	◆ Questions	Tous	0h10
18h30	◆ Clôture de la partie officielle – apéro		



Sommaire

- **Modifications de la LI au 1.1.2013**
 - Baisse du taux de l'impôt sur le bénéfice des personnes morales
- **Modifications de la LI au 1.1.2014**
 - Imposition des gains de loterie
 - Adaptations législatives et réglementaires en matière d'IS
 - Dépôt de la déclaration IGI
- **Evolution de la pratique administrative**
 - Frais d'entretien d'immeuble : aménagements extérieurs
 - Déduction de la provision pour impôts en cas de reprises
 - Imposition des ventes d'immeubles agricoles (ATF)
 - Participations de collaborateurs – droit transitoire



Modifications au 1.1.2013

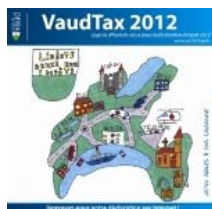
- **Modifications de la LI au 1.1.2013**
 - Baisse du taux de base de l'impôt sur le bénéfice des PM (sociétés ordinaires) selon Loi du 30.4.2013 :
 - Jusqu'à PF 2013 : taux de base 9.5%
 - PF 2014 et PF 2015 : taux de base 9.0%
 - Dès PF 2016 : taux de base 8.5%
 - Baisse correspondante pour les sociétés imposées à l'IPmin (chiffres d'affaires et capitaux investis)

Modifications au 1.1.2014

• Modifications de la LI au 1.1.2014 :

• Imposition des gains de loterie :

- Exonération des gains jusqu'à CHF 1'000 par gain (loterie et institution semblable)



- Solution identique pour l'IFD et pour l'impôt anticipé (dès 1.1.2013 déjà)

- Déduction forfaitaire de 5% des gains au titre des frais obtenus (mises) avec un plafond de maximum de CHF 5'000

- Objectif : éviter les abus et simplification d'ordre pratique

Modifications au 1.1.2014

• Modifications de la LI au 1.1.2014 :

• Loi et règlement impôt source :

- Modification dans la loi descendant la compétence au niveau réglementaire pour la fixation du taux de commission (3%)



- Adaptation du règlement sur l'impôt à la source (RIS) et du règlement concernant les barèmes IS

- Art. 10 RIS Principe de l'application du barème IS du canton de domicile de l'employé ≠ siège employeur

- Art. 14 RIS Principe de la mensualisation des décptes

- Art. 18 RIS Réduction de la commission de 3 à 1%

Modifications au 1.1.2014

• Modifications de la LI au 1.1.2014 :

- Dépôt de la déclaration gains immobiliers
 - Introduction à l'art. 198 LI d'une disposition collant à la pratique en matière de taxation des gains immobiliers :
 - Dorénavant les déclarations IGI sont traitées dans les 4 régions du canton : Est Vaudois (Vevey), Lausanne-région (Lausanne, Caroline), La Côte (Nyon) et Nord Vaudois (Yverdon) + les cas spéciaux à l'ACI rte de Berne 46 et non plus dans les Offices d'impôts du domicile fiscal des CTB aliénateurs



Modifications au 1.1.2014

- **Projet de Loi annuelle d'impôt 2014**
 - Maintien du coefficient cantonal à 154.5%
- **Projets de Règlements du CE en matière fiscale**
 - Règlement du 16 mars 2005 concernant la perception des contributions
 - Intérêts rémunérateurs : maintien à 0.5%
 - Fixation des acomptes 2014 : indexation à 2% IR
 - Règlement du 11 décembre 2000 sur la détermination de la valeur locative
 - Maintien du même taux d'indexation que 2012 : 17%



Pratique administrative Frais d'entretien d'immeuble



- **Les aménagements extérieurs**
 - Rappel de la jurisprudence
 - Frais de jardin non déductibles selon la jurisprudence
- **Pratique vaudoise jusqu'à la PF 2012**
 - Respect de la jurisprudence précitée
 - Souplesse à l'égard de certains frais d'aménagement extérieurs
- **Pratique vaudoise dès la PF 2013**
 - Respect de la jurisprudence précitée
 - Changement à l'égard des frais d'entretien d'une piscine

Pratique administrative Frais d'entretien d'immeuble

- **Les aménagements extérieurs**
 - Rappel de la jurisprudence
 - ATF (arrêt du 19.04.2011) = Seuls sont déductibles les frais d'entretien qui sont en rapport immédiat avec la valeur locative imposable.
 - Conséquence : pas de déduction des frais de jardin si le jardin n'est pas pris en compte dans le calcul de la valeur locative; peu importe que les frais de jardin servent à l'entretien du jardin ou à lui procurer une plus value.



Pratique administrative Frais d'entretien d'immeuble

• Les aménagements extérieurs

• Rappel de la jurisprudence

- ATC VD (arrêt du 12.10.2010) = Seuls sont déductibles les frais d'entretien de jardin qui ont une incidence sur la fixation de la valeur locative imposable.

– Conséquence : pas de déduction des frais d'aménagements extérieurs car les aménagements extérieurs ne sont pas pris en compte dans le calcul de la valeur locative vaudoise.

Pratique administrative Frais d'entretien d'immeuble

• Les aménagements extérieurs

• Frais de jardin non déductibles selon la JP

- Arrêt du TC VD du 12.10. 2010 confirmé par l'arrêt du TF du 19.04.2011

– Installation d'une pergola (nouvelle / remise en état)

– Travaux de cheminement

– Pose de bacs à fleurs

– Installation d'un barbecue

– Facture du géomètre-architecte relative aux aménagements extérieurs

– Location d'une mini-benne



Pratique administrative Frais d'entretien d'immeuble

• Les aménagements extérieurs

- Frais de jardin non déductibles selon la JP
 - Arrêt du TC VD du 14.11.2005
 - Elagage d'un arbre
 - Taille d'une haie
 - Taille d'arbres fruitiers
 - Tonte d'un gazon
 - Désherbage



Pratique administrative Frais d'entretien d'immeuble

• Pratique vaudoise jusqu'à la PF 2012

- Respect de la jurisprudence mais souplesse à l'égard de certains frais d'aménagements extérieurs
 - Malgré l'absence d'un rapport immédiat avec la valeur locative ou d'une incidence sur la VL, sont admis en déduction les frais d'aménagement extérieurs tels que :



- Frais d'entretien d'une piscine extérieure (à l'exclusion des frais de chauffage ou consommation d'eau)
- Frais d'entretien d'un garage extérieur
- Frais de réparation d'un mur de soutènement (à l'exclusion des dépenses d'amélioration ou des nouvelles constructions)
- Frais de réparation du chemin d'accès si existant (à l'exclusion des dépenses en vue du premier goudronnage, du déneigement ou du salage)

Pratique administrative Frais d'entretien d'immeuble

• Pratique vaudoise dès la PF 2013

- Respect de la jurisprudence ➡ changement à l'égard des frais d'entretien d'une piscine extérieure
 - Suite à la confirmation par le TF (arrêt du 19.04.2011) de la jurisprudence du TC (arrêt du 12.10.2010), la pratique de l'ACI refuse la déduction des frais d'entretien d'une piscine extérieure dès la période fiscale 2013.
 - Aucune influence de la piscine extérieure sur le calcul de la VL
 - Absence de lien de connexité directe entre la VL et les frais d'entretien de la piscine extérieure.
 - **Remarque** : comme par le passé, les frais de chauffage et de consommation d'eau relatifs à la piscine extérieure demeurent non déductibles à titre de frais d'entretien.



Pratique administrative Déduction de la provision pour impôt

• Problématique de la déduction de la provision pour impôt lors de reprises fiscales

- ATC du 28.3.2013 (FI.2011.0063)
 - Tant que la procédure n'est pas close, une correction correspondante de la provision pour impôt dans le bilan fiscal est admissible en cas de reprise d'impôt (taxation uniquement).
- ATF 28.9.2012 (2C_651/2012)
 - En cas de soustraction fiscale intentionnelle, un ajustement de la provision pour impôt est d'emblée exclu, car l'on est pas en présence d'une reprise imprévisible.



Pratique administrative

Déduction de la provision pour impôt

- **Problématique de la déduction de la provision pour impôt lors de reprises fiscales**
 - Pratique de l'ACI
 - La provision pour impôt sera admise par l'autorité de taxation dans un bilan fiscal **que sur demande expresse** du contribuable et uniquement dans la mesure où la reprise de constitue pas un motif de soustraction.
 - En effet, la correction d'office par l'autorité de taxation peut engendrer des situations de double déduction de la charge fiscale liées aux reprises.

Pratique administrative

Imposition des immeubles - agriculture

- **ATF du 2.12.2011 : appréciation dans le cadre de l'impôt cantonal sur le revenu, du transfert d'un terrain à bâtir qu'un agriculteur effectue de sa fortune commerciale à sa fortune privée**
 - Vente d'immeubles agricoles « ordinaires »
 - Si prix de vente est supérieur aux dépenses d'investissement, le gain en capital résultant de l'aliénation d'un immeuble agricole/sylvicole est soumis à l'impôt cantonal sur les gains immobiliers
 - Seule la différence entre la valeur comptable (inférieure) et les dépenses d'investissement est soumise à l'impôt sur le revenu (ICC-IFD).



Pratique administrative

Imposition des immeubles - agriculture

- **ATF du 2.12.2011 : appréciation dans le cadre de l'impôt cantonal sur le revenu, du transfert d'un terrain à bâtir qu'un agriculteur effectue de sa fortune commerciale à sa fortune privée**
 - Selon la jurisprudence du TF, dorénavant :
 - La différence entre le prix d'acquisition et la valeur vénale d'après la LDFR avant le classement est soumise exclusivement à l'IGI (canton/commune).
 - La différence entre la valeur vénale LDFR avant le classement et la valeur vénale du bien situé en zone à bâtir est imposable au titre du revenu à l'ICC et à l'IFD.

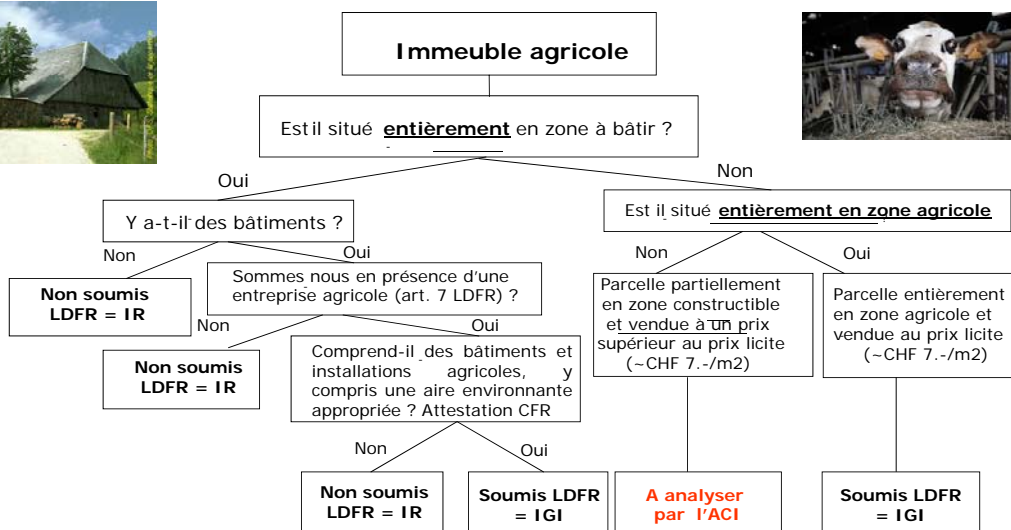


Pratique administrative

Imposition des immeubles - agriculture

- **Pratique administrative suite à la JP du TF**
 - Vente d'un immeuble « agricole », le bénéfice en capital est imposé de la manière suivante :
 - **Immeuble non soumis à la LDFR** : le bénéfice en capital est intégralement soumis à l'IR (ICCIFD), tant en ce qui concerne les amortissements récupérés qu'en ce qui concerne la plus-value conjoncturelle.
 - **Immeuble soumis à la LFDR** : les amortissements récupérés sont soumis à l'IR (ICC-IFD) alors que la plus-value conjoncturelle est soumise à l'IGI (ICC).

Pratique administrative Imposition des immeubles - agriculture



Pratique administrative Imposition des immeubles - agriculture

• Pratique administrative suite à la JP du TF

- Selon la JP, seuls les immeubles soumis à la LDFR peuvent bénéficier de l'imposition alléguée, soit uniquement imposition des amortissements récupérés à l'IR (ICC-IFD) et la plus-value à l'IGI (ICC), tel n'est pas le cas :

- des terrains sis en zone à bâtir
- des terrains sis en zone à bâtir qui supportent les bâtiments d'exploitation, sauf s'ils font partie d'une entreprise agricole au sens de la LDFR (≥ 1 UMOS)
- des surfaces en zone à bâtir à proximité des bâtiments d'exploitation, si elles dépassent l'aire environnante appropriée au sens de la LDFR



Pratique administrative

Imposition des immeubles - agriculture

• Pratique administrative suite à la JP du TF

- En cas de changement d'affectation d'un immeuble commercial agricole entraînant sa sortie de la LDFR
 - Imposition selon la réalisation systématique possible sur demande du CTB comme il suit :
 - Amortissements récupérés soumis à l'IR au moment du changement d'affectation
 - Différence entre la valeur vénale LDFR (prix licite) et le coût d'investissement soumise à l'IGI (ICC) au moment du changement d'affectation
 - Différence entre le prix de vente de l'immeuble (valeur vénale) et la valeur vénale LDFR est soumise à l'IR au moment de l'aliénation



Pratique administrative

Imposition des immeubles - agriculture

• Pratique administrative suite à la JP du TF

- Possibilité accordée à l'exploitant de revendiquer un emploi commercial aux conditions fixées par la loi :
 - En cas de vente d'un immeuble agricole non soumis à la LDFR et achat d'un nouvel immeuble agricole (soumis ou non à la LDFR)
 - l'intégralité de la différence entre le PV et la VC de l'immeuble vendu (potentiellement soumis à l'IR) peut être diminué, cas échéant, du PRA du nouvel immeuble
 - En cas de vente d'un immeuble agricole soumis à la LDFR et achat d'un nouvel immeuble agricole (soumis ou non à la LDFR)
 - Les amortissements récupérés de l'ancien bien peuvent être admis en emploi du nouvel immeuble acheté et octroi d'un différé (report) d'imposition à l'IGI jusqu'au moment de la vente du 2ème immeuble

Pratique administrative

Imposition des immeubles - agriculture

- **Application de la JP et partant de la nouvelle pratique dans le temps**
 - En application du principe de la bonne fois, le contribuable pourra se prévaloir d'un ruling validé par l'ACI dûment établi avant la connaissance de la jurisprudence du TF pour autant que ledit accord préalable prévoie **explicitement** une imposition privilégiée de la plus-value conjoncturelle (IGI).
 - A défaut, la nouvelle JP sera appliquée également aux situations de changement d'affectation d'immeuble agricole qui seraient survenus antérieurement à l'ATF dans la mesure où la taxation de la période fiscale concernée n'est pas entrée en force.

Pratique administrative

Participations de collaborateurs

- **Anciens rulings et applications des nouvelles règles à partir du 1er janvier 2013**

Type de participations	Traitement fiscal selon ruling antérieur au 31 décembre 2012	Traitement fiscal dès le 1 ^{er} janvier 2013 selon nouvelle loi
• Actions	• Acquisition	• Acquisition
• RSUs	• Libération des actions	• Libération des actions
• Plan fantôme/SARs	• Encaissement de l'indemnité	• Encaissement de l'indemnité

- ▶ **Absence de problématique pour ces anciens rulings.**
- ▶ **RSUs et Plans fantômes / SARs : prorata sera appliqué aux revenus réalisés à partir du 1^{er} janvier 2013, dans les situations transfrontalières.**

Pratique administrative

Participations de collaborateurs

Type de participations	Traitement fiscal selon ruling antérieur au 31 décembre 2012	Traitement fiscal dès le 1er janvier 2013 selon nouvelle loi
Options	<ul style="list-style-type: none"> Octroi Exercice « pur » Différé à l'exercice avec «exit tax» Exercice (prorata) 	<ul style="list-style-type: none"> Octroi (cas très rare en pratique : options cotées en bourse et librement négociables) Exercice (prorata)

- ▶ Les options imposées à l'octroi, conformément à un ruling existant, ne seront pas imposées lors de l'exercice, mais devront être déclarées en fortune pendant toute leur durée de vie.
- ▶ Imposition à l'exercice « pur » (100%) : prorata sera appliqué aux revenus réalisés à partir du 1^{er} janvier 2013, dans les situations transfrontalières.
- ▶ Imposition différée à l'exercice avec exit tax :
 - ▶ Options attribuées en Suisse : prorata sera appliqué aux revenus réalisés à partir du 1^{er} janvier 2013, dans les situations transfrontalières (il n'y aura plus d'exit tax).
 - ▶ Options attribuées à l'étranger : dispositions transitoires jusqu'au 31 décembre 2014.

Anciens rulings et applications des nouvelles règles à partir du 1^{er} janvier 2013

- Ruling prévoyant une imposition des options à l'attribution (accord validé avant le 1er janvier 2013)

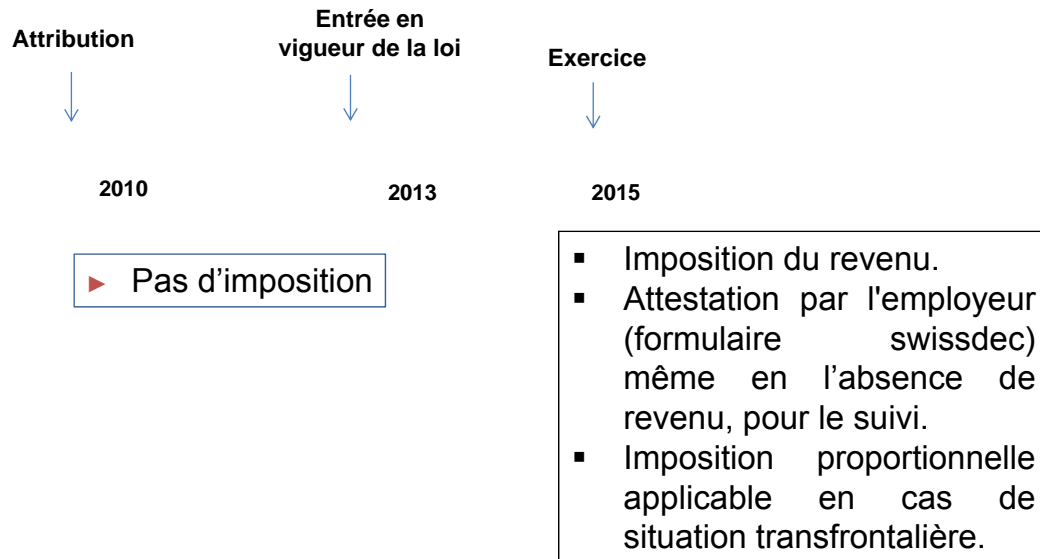


▶ Imposition effective du revenu

- Pas d'imposition du revenu
- Pas nécessaire d'approcher l'ACI pour confirmer l'absence d'imposition.
- Attestation uniquement pour l'impôt sur la fortune.

Anciens rulings et applications des nouvelles règles à partir du 1^{er} janvier 2013

- Ruling prévoyant une imposition des options à l'exercice (accord validé avant le 1^{er} janvier 2013)



Dispositions transitoires Exception → 31 décembre 2014

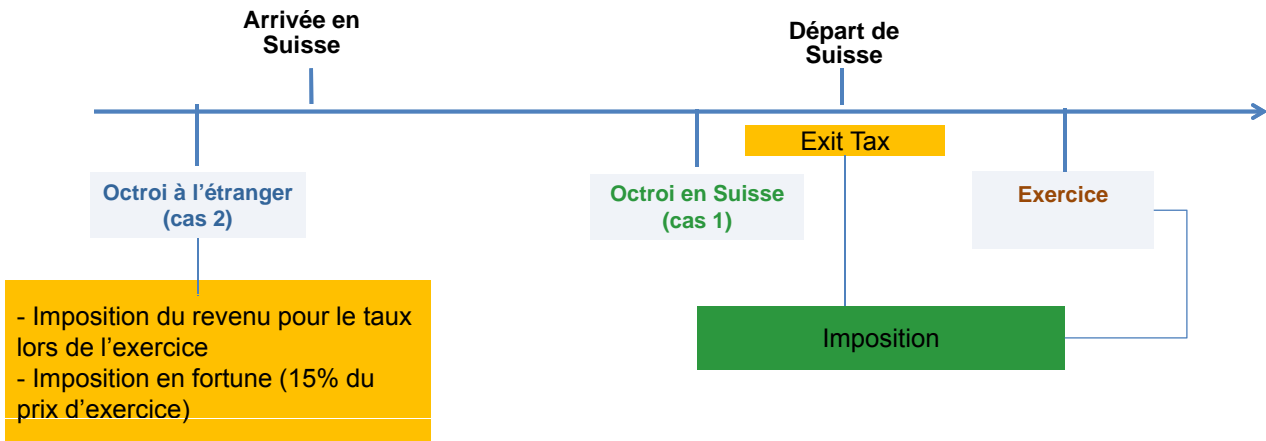
- ▶ **Exception aux nouvelles règles → 31 décembre 2014**

Les **options** attribuées à l'étranger (pays de travail) qui bénéficiaient du ruling « **imposition différée à l'exercice avec exit tax** » continueront à bénéficier de l'ancien ruling jusqu'au 31 décembre 2014, c'est-à-dire :

- ✓ imposition en fortune (15% du prix d'exercice)
- ✓ imposition en revenu lors de l'exercice pour le taux uniquement

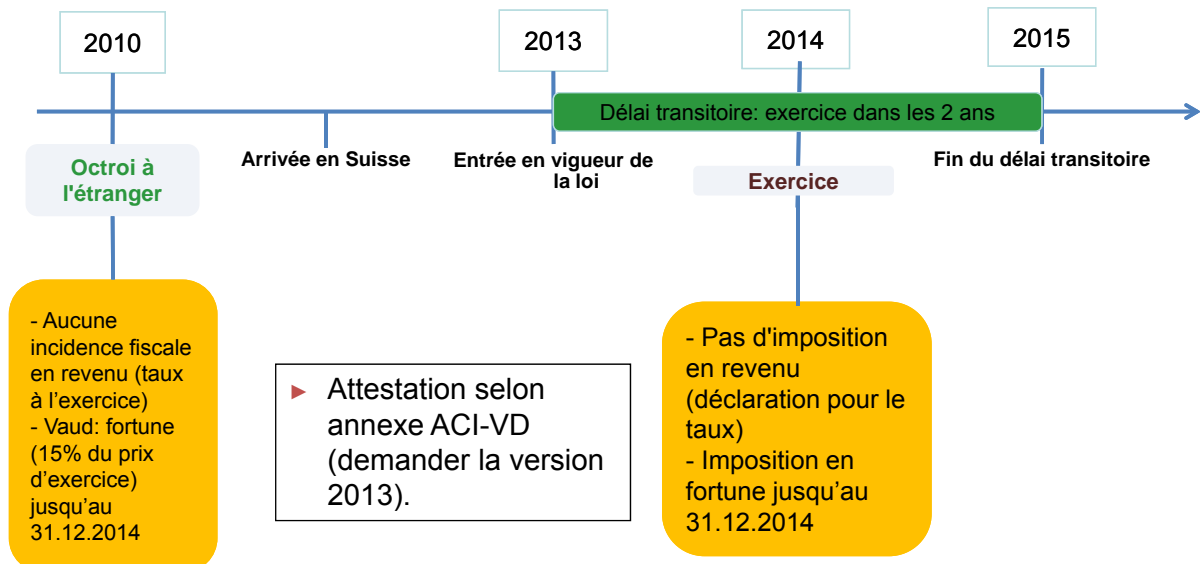
Dispositions transitoires Exception → 31 décembre 2014

- Pour rappel, voici une illustration de l'imposition à l'octroi différée à l'exercice.



Dispositions transitoires Exception → 31 décembre 2014

- Options octroyées à l'étranger (pays de travail) – ruling prévoyant une imposition à l'octroi différée à l'exercice (accord validé avant le 1er janvier 2013)



Dispositions transitoires

Exception → 31 décembre 2014

Conditions pour cette dérogation :

- ▶ Il existait, avant le 1^{er} janvier 2013, un ruling avec l'ACI : imposition différée à l'exercice (« ancienne pratique vaudoise, avec exit tax »).
- ▶ Ruling signé et respecté par l'employeur et le collaborateur (annexe au cs et déclaration d'impôt conformes au ruling, c'est-à-dire options attribuées à l'étranger déclarées en fortune à 15% du prix d'exercice selon « annexe aci-vd »).
- ▶ Collaborateur venu travailler en Suisse et se domicilier dans le canton de Vaud avant le 1^{er} janvier 2013, ou à une date antérieure s'il existait déjà un ruling avec l'ACI prévoyant une imposition proportionnelle (« prorata »).

Dispositions transitoires

Exception → 31 décembre 2014

Conséquences pour les PF 2013 et 2014 :

- ▶ Les options attribuées à l'étranger (pays de travail) doivent être déclarées
 - en fortune (15% du prix d'exercice) et
 - en revenu pour le taux en cas d'exercice(selon « annexe ACI-VD », version 2013, à demander).
- ▶ Les options attribuées en Suisse (pays de travail) qui bénéficiaient du même ruling sont imposables conformément aux nouvelles normes dès le 1^{er} janvier 2013.

Dispositions transitoires

Exception → 31 décembre 2014

- ▶ Seule la mise en place d'un ruling avec l'ACI traitant de ce cas particulier permet d'obtenir cette « dérogation » jusqu'au 31 décembre 2014.
- ▶ Les employeurs dont les collaborateurs bénéficient de telles options sont priés de contacter l'ACI (Centre de compétence économique PP) s'ils ne l'ont encore pas fait.

Dispositions transitoires

Conclusion

- ▶ **A partir du 1^{er} janvier 2015**, toutes les options de collaborateur seront traitées conformément aux nouvelles dispositions fédérales et cantonales, c'est-à-dire imposées lors de l'exercice, au prorata de la période de vesting en cas de situations transfrontalières, peu importe où et quand elles ont été attribuées.

Pratique du canton de Vaud et rulings dès 2013

- ▶ L'ACI continuera d'établir des rulings
- ▶ Ces rulings expliqueront comment appliquer en pratique les nouvelles dispositions fédérales et cantonales.
- ▶ Seul l'employeur devra signer le ruling. Par sa signature, il s'engage à le communiquer et l'expliquer aux collaborateurs concernés.
- ▶ Les employeurs sont priés de contacter l'ACI s'ils ne bénéficient pas encore d'un tel ruling.
- ▶ Adresse de contact : *Administration cantonale des impôts
Centre de compétence économique PP
Route de Berne 46
1014 Lausanne*

Présentation de M. Ph. Maillard

Chef ACI

Nouveau système d'IS

Vos questions !



• Apéro !

