

22. RAPPORT DU CONSEIL D'ETAT SUR L'INTERPELLATION CESLA AMARELLE « RULINGS FISCAUX – DEMANDE DE CLARIFICATION POLITIQUE ET JURIDIQUE DE LA PRATIQUE DU CONSEIL D'ETAT »

Rappel de la motion

Un *ruling* est un accord préalable entre l'administration fiscale et le contribuable prévoyant un régime d'imposition qui lui sera appliqué dans une situation donnée. Le contribuable bénéficie ainsi d'une sécurité fiscale puisqu'il est assuré de bénéficier d'un certain traitement fiscal pendant une période déterminée. La technique du *ruling* constitue donc pour le contribuable une protection puisque l'administration est liée par sa décision, même en cas de litige devant les tribunaux. Dans les zones à fiscalité privilégiée comme en Suisse¹, les *rulings* sont en général octroyés pour une période limitée, en principe renouvelable. Tous les exemples connus en matière de *rulings* sont orientés sur des personnes morales (holdings, SA, sociétés financières diverses, etc.) : la personne morale qui effectue un montage financier est ainsi sûre, en passant un tel accord, de ne pas être soupçonnée par la suite de fraude fiscale par l'administration.

Plusieurs indices sérieux tendent à nous démontrer que l'ACI aurait passé un certain nombre d'accords de *rulings* avec d'importantes personnes morales sises dans le canton de Vaud en vue d'obtenir des « forfaits » systématiques de plusieurs dizaines de milliers de francs pour leurs hauts cadres suisses, domiciliés en Suisse, dont le revenu dépasse CHF 500'000.- annuel brut. Les *rulings* seraient donc utilisés dans le canton de Vaud pour faire bénéficier des personnes physiques de déductions trop élevées par rapport aux déductions usuelles admises par la loi et sans même que l'ACI ne requiert de pièces justificatives. Il s'agirait donc d'une logique de « forfait » dans le cadre du calcul de l'impôt sur le revenu et même s'il n'y a pas en l'espèce d'impôt sur la dépense possible.

Compte tenu de ces présomptions, nous posons au Conseil d'Etat les questions suivantes :

1. Le Conseil d'Etat peut-il nous confirmer qu'il a négocié [2] et passé avec des multinationales sises dans le canton de Vaud des *rulings* fiscaux qui servent à faire bénéficier pour des cadres commerciaux de ces dernières des déductions allant au-delà du plafond forfaitaire légal de CHF 3'800.- par année ? Pourquoi pourrait-il y avoir négociation sur ces déductions dans le cadre du calcul de l'impôt sur le revenu de ces personnes physiques et pas pour les autres ?
2. Quelle est la base légale pour conclure ce type très particulier de *rulings* ?
 - a. L'Ordonnance fédérale sur les expatriés (Oexpa) permet d'accorder de grandes déductions aux revenus des personnes étrangères qui ont une activité salariée dans le pays. Est-il possible que des hauts cadres suisses, domiciliés en Suisse, bénéficient d'importantes déductions sur leur revenu dans le cadre de leur imposition ?
 - b. Dans la mesure où un contribuable a droit au titre de déductions usuelles nécessaires à l'acquisition du revenu de 3% de son revenu net, soit un montant plafond maximal de CHF 3'800.- à titre de frais forfaitaires annuels (article 26 LIFD, articles 3 et 7 Ordonnance sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct et Appendice), est-il possible qu'il existe des cadres commerciaux suisses de grandes multinationales sises dans le canton de Vaud qui bénéficient de pourcentages bien plus grands sur leur revenu annuel brut de sorte à déduire plusieurs dizaines de milliers de francs à titre de « forfait », soit une économie fiscale de dizaines de milliers de francs par année ?
3. Quel est le profil des personnes qui ont bénéficié ou bénéficient encore actuellement de ces *rulings* fiscaux (nationalités, nombre de personnes physiques et morales concernées, profil économique et financier de ces personnes) ?

¹ Selon une récente étude de PricewaterhouseCoopers et de la Banque mondiale qui a pris en compte les systèmes fiscaux de 178 pays, la Suisse est située au deuxième rang européen en terme d'attractivité fiscale pour les entreprises. Dans le classement de la charge fiscale totale supportée par les entreprises (« Total Tax Rate »), la Suisse se situe en deuxième position avec un taux d'imposition totale de 29,1%, juste derrière l'Irlande (28,9%), soit une différence de 0,2% seulement. La Suisse arrive donc avant tous les pays d'Europe de l'Est et pays baltes qui certes connaissent un taux d'imposition nominal sur les bénéfices moins élevé mais qui, si l'on prend en compte la charge fiscale totale (impôts sur le capital, l'assurance sociale, les douanes, le transport et l'environnement) arrivent bien après. Cf. PricewaterhouseCoopers and the World Bank Group, *Paying Taxes 2008*, publication consultable sur www.pwc.com.

² D'après la doctrine fiscale, la négociation est une activité menée dans le but d'amener son interlocuteur à un accord qui met un terme à un différend ou qui alloue des ressources. Le but de la négociation est d'éviter les coûts liés à une procédure judiciaire ou à l'intervention d'un tiers. Cf. M. Bazermann/M. Naele, *Negotiating Rationality*, New York 1992, p. 1, cité in : N. Iynedjian, *Négociation - Guide pratique*, Centre du droit de l'entreprise de l'Université de Lausanne (CEDIDAC), Lausanne 2005, pp. 9 et 11.

4. *Quelle est la durée et le caractère renouvelable de ces accords, en particulier ceux conclus avec les multinationales susmentionnées ?*
5. *Quel est le bénéfice ou le coût de ces accords pour le canton (différentiel entre ce qu'ils devraient payer et ce que ces accords rapportent) ?*
6. *Sur quelles bases et méthodes comptables évalue-t-on les effets financiers et les coûts de ces accords ?*
7. *Qui conclut ces accords ? De quelle marge de manœuvre disposent les personnes qui négocient ces accords ?*
8. *Au regard de cette réalité, quelle est l'interprétation du critère d'égalité de traitement par le Conseil d'Etat en matière fiscale ? N'y a-t-il pas abus de droit lorsque, d'une part, des actionnaires de PME qui cherchent à investir dans une SA et qui prennent parfois de gros risques financiers, ne disposent pas de déductions allant au-delà de CHF 3'800.- et que, d'autre part, des cadres commerciaux de grandes multinationales, qui ne prennent aucun risque financier, disposeraient de déductions forfaitaires allant bien au-delà des 3% sur le revenu annuel net admis légalement ?*
9. *Quel type de déductions, et quels montants de déduction, sont-ils accordés à des hauts cadres de grandes entreprises dans le cadre d'accords de ruling ? Est-il possible que certains contribuables obtenant de très hauts revenus soient amenés à payer finalement une part très faible d'impôt (inférieure à 10% du revenu brut) ?*
10. *Compte tenu de cette réalité et du manque de transparence, n'est-il pas temps de saisir la Cour des comptes pour faire toute la lumière sur l'ensemble de ces pratiques à « forfait » ?*

Nous remercions d'avance le Conseil d'Etat pour ses réponses.

Réponse du Conseil d'Etat

1. Introduction

En préambule, le Conseil d'Etat souligne que la problématique visée par l'interpellation ne concerne pas les déductions fiscales qu'un salarié peut invoquer. Il s'agit de la détermination du salaire imposable des contribuables devant effectuer des dépenses dans le cadre de leur travail et touchant de leur employeur le remboursement de ces frais professionnels. L'autorité fiscale doit donc déterminer si un montant versé à un salarié doit être qualifié de remboursement de frais non imposable, ou au contraire de salaire soumis à l'impôt, et non pas d'accorder une déduction au salarié. Contrairement aux apparences, cette distinction n'a pas un caractère académique : non seulement les remboursements de frais ne font pas partie du salaire soumis à l'impôt, mais encore ils ne sont pas soumis aux cotisations des assurances sociales et des institutions de prévoyance (AVS, 2^{ème} pilier) alors que les déductions fiscales ne concernent que l'impôt.

Cette question du remboursement des frais occupe les autorités fiscales, tant cantonales que fédérales, depuis plus de 40 ans. Durant les années 80, l'Administration cantonale des impôts (ci-après : ACI) a constaté que de nombreux contribuables faisaient valoir des remboursements de frais de plus en plus importants par rapport à leur salaire soumis à l'impôt et pu voir qu'une partie de ces prétendus remboursements de frais étaient du salaire déguisé. Après avoir fait une enquête approfondie en 1984/1985 sur la pratique des employeurs vaudois, l'ACI a dès lors fixé des règles permettant de limiter le montant des frais effectifs invoqués (plafonds pour les frais de repas, l'indemnité kilométrique, etc.). En outre, pour les cadres ayant des devoirs de représentation envers leur entreprise, elle a fixé les montants d'indemnités forfaitaires, que l'entreprise pouvait verser, en lieu et place du remboursement des frais effectifs de faible montant, à chaque cadre concerné. Le forfait est réputé remplacer les remboursements de frais effectifs et, bien que figurant dans le certificat de salaire, n'est pas ajouté au salaire déterminant.

Ces différentes règles ont été intégrées dans des règlements d'entreprises (appelés « ruling » dans l'interpellation), que les entreprises signent et s'engagent à respecter. Ce système a par ailleurs pour avantage de simplifier le traitement administratif des remboursements de frais, tant pour l'employeur que pour le fisc.

Sous le titre « Directives concernant les certificats de salaire », le chef du Département des finances a présenté et publié ces diverses règles (Revue fiscale 1986, p. 586 à 590).

2. La circulaire de la Conférence suisse des impôts (CSI)

Les autres cantons ayant par la suite développé des pratiques analogues, la CSI a édicté une circulaire reprenant pour l'essentiel les règles applicables dans le canton de Vaud.

Cette circulaire, qui peut être consultée sur le site internet de la CSI, comprend un règlement sur les remboursements de frais et un règlement complémentaire pour le personnel dirigeant.

- Le règlement sur les remboursements de frais définit la notion de frais, lesquels sont des dépenses faites par un membre du personnel dans l'intérêt de son employeur. Il énumère les dépenses principales, qui sont les frais de déplacement, les frais de repas pris à l'extérieur et les frais d'hébergement. Il pose le principe selon lequel les frais sont remboursés sur la base des dépenses effectives prouvées par justificatifs. Quelques exceptions à ce principe sont cependant prévues : ainsi, par exemple, le salarié peut se faire rembourser sans justificatif CHF 30 par repas de midi pris à l'extérieur et CHF 60 par nuit lorsqu'il est hébergé chez des particuliers.
- Le règlement complémentaire pour le personnel dirigeant concerne les cadres dirigeants à savoir : les directeurs généraux, les directeurs généraux adjoints, les directeurs, les directeurs adjoints et les sous directeurs. Il prévoit que l'indemnité forfaitaire que leur verse l'entreprise pour la couverture de leurs frais doit figurer dans le certificat de salaire au titre de frais de représentation mais ne fait pas partie du salaire déterminant. En contrepartie, le dirigeant n'est pas autorisé à déduire les menues dépenses (inférieures à un montant de CHF 50). Le règlement énumère une liste de frais tombant sous cette notion de menues dépenses ; en font partie notamment les déplacements en tram, bus ou taxi, les invitations et cadeaux à la clientèle, les téléphones professionnels faits à partir d'un appareil privé, etc.

Quant aux montants des allocations forfaitaires, ils dépendent de la position du cadre dans l'entreprise et de l'importance de cette dernière.

Dans la majorité des cas, le montant des indemnités forfaitaires ne dépasse pas CHF 12'000 ; la CSI ne s'est cependant pas opposée au règlement de cas particuliers, pour lesquels l'indemnité peut atteindre CHF 15'000 ou 18'000 pour les cadres supérieurs d'entreprises importantes et CHF 24'000 pour les directeurs généraux de grandes entreprises internationales. Comme tous les cantons prévoient quelques exceptions en ce qui concerne les dirigeants des sociétés les plus importantes, le règlement standard (publié sur le site de la CSI) n'indique pas les montants des indemnités.

Enfin, il convient de souligner que le dirigeant au bénéfice d'un tel versement ne peut pas faire valoir la déduction forfaitaire de 3% du salaire (maximum CHF 3'800) octroyée aux autres salariés.

Les règles de la circulaire de la CSI, suivies par tous les cantons, ont pour conséquence que les règlements sur les remboursements de frais signés par une entreprise dans le canton de son siège sont également reconnus sans autre dans le canton du domicile de ses salariés. Cependant, comme le règlement édicté par le Conseil d'Etat du Canton de Genève avant l'élaboration de la circulaire de la CSI n'est pas identique à cette dernière, les règlements d'entreprise signés dans ce canton ne sont pas reconnus sans examen dans les autres cantons, en particulier dans le Canton de Vaud.

3. Ordonnance fédérale du 3 octobre 2000 concernant les expatriés (Oexpa)

Contrairement aux règles sur les remboursements de frais, qui servent à déterminer le salaire imposable compte tenu du remboursement de frais, l'Oexpa prévoit des déductions fiscales supplémentaires accordées au personnel dirigeant étranger.

Ces déductions reposent sur le fait que le personnel étranger travaillant temporairement en Suisse doit faire face à des frais plus importants (déménagement, voyages entre le domicile à l'étranger et la Suisse, frais résultant de la conservation d'un logement à l'étranger, frais pour le placement des enfants dans une école privée). Par activité temporaire en Suisse, l'ordonnance entend une activité ne dépassant pas 5 ans. Les déductions sont octroyées selon les frais effectifs ou sur une base forfaitaire globale de CHF 18'000 par an.

Elles valent également pour l'impôt cantonal et communal et enfin se cumulent avec les mesures prévues par la circulaire de la CSI (cf. ch. 2 ci-dessus).

Réponse du Conseil d'Etat aux questions posées

1. Le Conseil d'Etat peut-il nous confirmer qu'il a négocié [2]et passé avec des multinationales sises dans le canton de Vaud des rulings fiscaux qui servent à faire bénéficier pour des cadres commerciaux de ces dernières des déductions allant au-delà du plafond forfaitaire légal de CHF 3'800.- par année ? Pourquoi pourrait-il y avoir négociation sur ces déductions dans le cadre du calcul de l'impôt sur le revenu de ces personnes physiques et pas pour les autres ?

Réponse :

La déduction de 3% du salaire, maximum CHF 3'800, a été fixée par le Département fédéral des finances dans l'appendice de l'Ordonnance sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct. Elle est appliquée également pour l'impôt cantonal et communal (art. 30, al. 2 LI). Cette déduction est octroyée sur le plan fiscal pour certains frais d'acquisition du revenu non remboursés par l'employeur (par ex. : usure des vêtements, des chaussures etc.). Contrairement à ce que semble laisser entendre l'interpellation, cette déduction n'exclut pas que d'autres frais soient remboursés par l'employeur sans qu'ils soient rajoutés au salaire déterminant. Ainsi, le collaborateur de l'Etat qui suit un séminaire professionnel à Zurich touchera des montants pour ses frais de transport, de repas et d'hébergement qui ne seront pas ajoutés à son salaire. Il continuera par ailleurs à pouvoir invoquer sur le plan fiscal la déduction de CHF 3'800. Il s'agit donc bien de deux problématiques différentes, comme relevé dans l'introduction à la présente réponse.

Les règlements d'entreprise reprennent le modèle de la CSI et comportent deux parties :

- la première partie concerne le remboursement des frais effectifs par l'employeur et fixe notamment le montant maximum de certains frais, que l'employeur s'engage à respecter. Dans le cas contraire, la partie du remboursement qui excède le montant plafonné est alors ajouté au salaire du collaborateur et la dispense accordée à l'employeur d'indiquer le détail des frais remboursés tombe. Ce volet du règlement d'entreprise touche non seulement les cadres mais encore les collaborateurs ayant de nombreux frais, en particulier ceux du service externe de l'entreprise concernée ;
- quant à la seconde partie, visée plus particulièrement par l'interpellation, elle fixe le montant d'indemnités forfaitaires que l'entreprise peut verser, en lieu et place du remboursement des frais effectifs de faible montant. Il touche beaucoup moins de collaborateurs. En effet, ce système est réservé aux cadres ayant des devoirs de représentation envers leur entreprise et permet une simplification par rapport au système basé sur le remboursement des frais effectifs qui est bienvenue pour ces contribuables qui sont amenés à faire de multiples dépenses, parfois pour de faibles montants, en faveur de leur entreprise. Encore une fois, il ne s'agit ici pas d'une déduction fiscale mais de déterminer dans quelle mesure les frais remboursés par l'employeur correspondent à des dépenses faites en faveur de l'entreprise ou au contraire à une prestation cachée en faveur du collaborateur devant être rajoutée à son salaire.

S'agissant de la notion de ruling retenue dans l'interpellation, il convient de relever qu'elle est inappropriée ici. En effet, elle sous-entend que l'on règle une situation particulière durant une période donnée (cf. la définition donnée au début de l'interpellation) alors que, comme vu sous chiffre 3, les règlements de remboursements de frais ont essentiellement un caractère standard et pérenne, sous la seule réserve de la tenue à jour des collaborateurs concernés (changement de fonction dans l'entreprise, nouveaux collaborateurs). Pour ce qui est du montant forfaitaire, il n'y a pas de négociation car sa détermination dépend du niveau de fonction du collaborateur dans l'entreprise et de la taille de cette dernière. Ainsi, en cas de changement de directeur adjoint par exemple, le montant alloué à l'ancien va s'appliquer automatiquement au nouveau. Enfin, pour assurer une ligne de conduite, ces questions sont traitées de manière centralisée par une cellule de l'ACI à Vannes.

2. Quelle est la base légale pour conclure ce type très particulier de rulings ?

- a. *L'Ordonnance fédérale sur les expatriés (Oexpa) permet d'accorder de grandes déductions aux revenus des personnes étrangères qui ont une activité salariée dans le pays. Est-il possible que des hauts cadres suisses, domiciliés en Suisse, bénéficient d'importantes déductions sur leur revenu dans le cadre de leur imposition ?*
- b. *Dans la mesure où un contribuable a droit au titre de déductions usuelles nécessaires à l'acquisition du revenu de 3% de son revenu net, soit un montant plafond maximal de CHF 3'800.- à titre de frais forfaitaires annuels (article 26 LIFD, articles 3 et 7 Ordonnance sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct et Appendice), est-il possible qu'il existe des cadres commerciaux suisses de grandes multinationales sises dans le canton de Vaud qui bénéficient de pourcentages bien plus grands sur leur revenu annuel brut de sorte à déduire plusieurs dizaines de milliers de francs à titre de « forfait », soit une économie fiscale de dizaines de milliers de francs par année ?*

Réponse :

La base légale en la matière est l'article 20, al.1 LI selon lequel :

« Sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes et les autres avantages appréciables en argent ».

Les règlements sur le remboursement des frais servent précisément à délimiter les versements de l'employeur pouvant être qualifiés de remboursement de frais de ceux représentant en tout ou partie des avantages appréciables en argent faisant partie du revenu imposable du collaborateur au sens de l'art. 20, al. 1 LI.

D'autre part, la jurisprudence s'est penchée à plusieurs reprises sur les règlements de remboursement de frais de l'ACI. Dans un arrêt du 15 mai 2001, le Tribunal administratif a relevé en particulier les points suivants :

- lesdits règlements amènent avant tout une simplification du traitement des frais remboursés au collaborateur en dispensant l'entreprise indemnisant ce dernier sur la base des frais effectifs d'indiquer ces montants dans le certificat de salaire ;
- pour ce qui est des frais forfaitaires, ils sont alloués aux cadres ayant un devoir de représentation ; ils sont indiqués dans le certificat de salaire mais n'entrent pas dans le revenu imposable du collaborateur ;
- l'approbation par l'ACI de la liste des bénéficiaires et des montants versés forfaitairement aux cadres au titre de frais de représentation est une promesse du fisc envers l'employeur d'admettre la déduction de ces versements dans son chapitre sans qu'il lui soit nécessaire de produire des justificatifs;
- le collaborateur qui estime avoir des frais supérieurs au montant de l'indemnité peut obtenir qu'ils soient pris en compte s'il en apporte la preuve sur la base de justificatifs.

Dans un arrêt plus ancien, du 10 juillet 1986, la Commission cantonale de recours en matière d'impôts a jugé que le principe de l'égalité de traitement n'était pas violé par le refus de l'ACI d'accorder à un collaborateur subalterne un forfait au titre de frais de représentation égal à celui des directeurs étrangers de 10% du salaire, sans limitation, conformément à la Directive du Département des finances du 9 octobre 1977 en vigueur à l'époque.

L'Oexpa, contrairement aux indemnités susmentionnées est une véritable déduction fiscale. Elle n'est accordée qu'aux cadres et aux spécialistes étrangers qui en remplissent les conditions. Pour plus de détails, cf. ch. 4 ci-dessus.

Tout comme l'Oexpa, la déduction de 3% du salaire au titre de frais d'acquisition du revenu est également une déduction fiscale ne pouvant être assimilée à des indemnités pour remboursement de frais.

3. Quel est le profil des personnes qui ont bénéficié ou bénéficient encore actuellement de ces rulings fiscaux (nationalités, nombre de personnes physiques et morales concernées, profil économique et financier de ces personnes) ?

Réponse :

L'ACI ne dispose pas de statistiques détaillées permettant de répondre à toutes les questions mais peut donner les indications suivantes :

Entreprises ayant signé un règlement sur le remboursement de frais forfaitaires aux cadres dirigeants

Règlements signés auprès de l'ACI	4'865
Règlements signés dans d'autres cantons	<u>751</u>
Total	5'616

Les chiffres ci-dessus indiquent clairement que les indemnités forfaitaires pour frais de représentation ne sont pas reconnues que pour les cadres des multinationales mais touchent au contraire l'essentiel des entreprises du canton.

5. Quel est le bénéfice ou le coût de ces accords pour le canton (différentiel entre ce qu'ils devraient payer et ce que ces accords rapportent) ?

6. Sur quelles bases et méthodes comptables évalue-t-on les effets financiers et les coûts de ces accords ?

Réponse :

Il convient de rappeler que les règlements de frais servent à délimiter les véritables remboursements de frais des prestations dissimulées en faveur des salariés et à simplifier le mode de déclaration. Pour répondre à la question, il faudrait procéder, au moins pendant plusieurs périodes fiscales complètes, à l'examen des remboursements de frais sur la base des seuls justificatifs. A relever enfin que cette problématique se pose également dans d'autres domaines (forfait pour assurances de personnes, pour frais d'entretien d'immeubles, etc.).

7. Qui conclut ces accords ? De quelle marge de manœuvre disposent les personnes qui négocient ces accords ?

Réponse :

Une cellule de l'Administration cantonale des impôts à Vennes traite des demandes pour tout le canton afin de tenir une ligne dans ce domaine. Pour les indemnités non forfaitaires, il n'y a aucune marge de manœuvre. Quant aux indemnités forfaitaires, elles sont alignées sur la directive de la CSI à savoir en règle générale entre CHF 6'000 et 12'000 et, pour les directeurs de grandes entreprises opérant sur le plan international, jusqu'à CHF 24'000.

8. Au regard de cette réalité, quelle est l'interprétation du critère d'égalité de traitement par le Conseil d'Etat en matière fiscale ? N'y a-t-il pas abus de droit lorsque, d'une part, des actionnaires de PME qui cherchent à investir dans une SA et qui prennent parfois de gros risques financiers, ne disposent pas de déductions allant au-delà de CHF 3'800.- et que, d'autre part, des cadres commerciaux de grandes multinationales, qui ne prennent aucun risque financier, disposeraient de déductions forfaitaires allant bien au-delà des 3% sur le revenu annuel net admis légalement ?

Réponse :

Comme relevé à plusieurs reprises dans la présente réponse, la déduction de 3% du revenu est une déduction purement fiscale sans rapport avec la problématique des remboursements de frais. En outre, la position d'actionnaires investisseurs ne saurait se comparer avec celle d'un cadre supérieur d'une entreprise internationale puisqu'ils ne participent qu'à titre financier et n'ont aucun devoir de représentation de l'entreprise. Enfin, il va de soi que le directeur et les cadres de nombreuses PME bénéficient de remboursements forfaitaires de frais, comme cela ressort des indications données dans la réponse à la question 3.

9. Quel type de déductions, et quels montants de déduction, sont-ils accordés à des hauts cadres de grandes entreprises dans le cadre d'accords de ruling ? Est-il possible que certains contribuables obtenant de très hauts revenus soient amenés à payer finalement une part très faible d'impôt (inférieure à 10% du revenu brut) ?

Réponse

Le montant des frais forfaitaires accordés figure sous chiffre 2 ci-dessus. S'agissant des baisses d'impôt, il convient de rappeler qu'elles n'existent que dans la mesure où les dépenses payées par le collaborateur sont inférieures à l'indemnité forfaitaire reçue. Toutefois, même dans l'hypothèse invraisemblable où le collaborateur n'aurait pas eu un centime de frais à sa charge, la prise en considération de frais forfaitaires, alors inexistantes, ne saurait diminuer le montant des impôts. Dès lors, si on ajoute l'indemnité forfaitaire au salaire, le taux auquel correspond l'impôt demandé serait de quelque 38 à 39% pour l'ensemble des impôts cantonal communal et fédéral en lieu et place du taux de 41.5%. On est ainsi très loin, même dans ce cas de figure théorique, du taux de 10% mentionné dans la question.

10. Compte tenu de cette réalité et du manque de transparence, n'est-il pas temps de saisir la Cour des comptes pour faire toute la lumière sur l'ensemble de ces pratiques à « forfait » ?

Réponse :

Les développements qui précèdent devraient avoir contribué à clarifier la problématique des remboursements de frais.

En outre, s'agissant du prétendu manque de transparence, le Conseil d'Etat relève au contraire que la pratique de l'Administration cantonale des impôts :

- a été publiée dans la Revue fiscale en 1986 déjà ;

- a été reprise au niveau de tous les cantons suisses et publiée par la CSI sous forme de circulaire en 2004;
- a été reconnue sur le plan judiciaire lors de différents jugements du Tribunal administratif (aujourd'hui : Cours de droit administratif et public du Tribunal cantonal) ;
- s'applique non seulement à l'impôt cantonal et communal mais aussi à l'impôt fédéral direct parce que reconnue également par l'Administration fédérale des contributions.

Dès lors, le Conseil d'Etat ne peut que conclure au maintien de cette pratique, qui n'est en outre manifestement pas de la compétence de la Cour des comptes, et dont l'abandon mettrait le Canton de Vaud en porte-à-faux avec les solutions retenues par tous les autres cantons.