

EXPOSE DES MOTIFS ET PROJET DE LOIS

- modifiant la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI)
- modifiant la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LICom)
- modifiant la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD)

et

REPONSE DU CONSEIL D'ETAT AU GRAND CONSEIL

- sur le postulat Michel Golay "Les déductions fiscales ne peuvent pas excéder les frais à la charge des contribuables en matière d'assurance-maladie" ;
- sur le postulat Claude-Eric Dufour relatif à l'imposition des contribuables divorcés ou séparés judiciairement ou de fait en cas d'autorité parentale conjointe ;
- sur le postulat Nicolas Daïna : "Plus d'équité dans la prise en compte des frais de garde" ;
- sur l'interpellation Jacqueline Bottlang Pittet sur la réforme de l'imposition des entreprises II ;
- sur l'interpellation des groupes radical, libéral et UDC au Grand Conseil vaudois : "Imposition des PME : dépassons le statu quo !";
- Interpellation du Groupe radical au Grand Conseil vaudois : "Fiscalité, les familles ont assez attendu... Place à l'action !";

1 INTRODUCTION

Conscient de la difficulté de l'exercice, le Conseil d'Etat propose au Grand Conseil une série de modifications fiscales visant à alléger certains domaines de la fiscalité cantonale et communale. Dans la pesée d'intérêts qu'il a faite, il a dû prendre en compte des contraintes diverses : obligations fédérales, égalité de traitement entre contribuables, comparaisons entre les pratiques fiscales cantonales, amplitude de la baisse de revenus pour l'Etat au regard de la dette et des incertitudes conjoncturelles...

Finalement, le Conseil d'Etat met en avant neuf allègements fiscaux touchant les personnes morales comme les personnes physiques. Ces mesures entraîneront un manque à gagner d'environ 86 millions de francs pour l'Etat. Il a paru au gouvernement que cette perte pouvait être supportée par les finances vaudoises. En effet, l'Etat de Vaud a pour l'heure résorbé son déficit structurel ; il est en mesure de faire face à cette diminution de recettes pour peu qu'il continue à maîtriser l'augmentation des dépenses.

Les propositions avancées résultent d'un choix assumé : de nombreuses pistes ont été examinées, puis abandonnées. Deux préoccupations ont déterminé les décisions finales du Conseil d'Etat : l'équité fiscale et l'attractivité du Canton.

En matière d'imposition des personnes physiques, le Canton de Vaud est particulièrement favorable aux contribuables qui ne bénéficient que de faibles revenus. Ce constat ressort des comparaisons entre les charges fiscales des différents cantons suisses. En revanche, la même comparaison laisse apparaître que les couples et les familles de la classe moyenne subissent une pression fiscale dépassant la moyenne suisse. C'est afin de remédier à ce déséquilibre que le Conseil d'Etat propose d'augmenter la déduction pour frais de garde et de créer une nouvelle déduction pour les familles. Ces deux mesures toucheront précisément d'abord et surtout la classe moyenne.

La remarque peut paraître paradoxale : les autres diminutions d'impôts proposées au Grand Conseil visent à garantir à moyen terme le maintien des recettes fiscales. Si le Canton de Vaud ne réagissait pas aux réformes fiscales menées à bien dans d'autres cantons, il verrait des contribuables importants et volatiles le quitter rapidement et irrémédiablement. Ce constat est vrai tant pour des personnes morales que pour des personnes physiques. Plusieurs mesures proposées ont déjà été débattues sur la place publique et ne devraient pas rencontrer d'opposition notable. En revanche, il en est une qui a déjà fait débat : la réduction de l'imposition des dividendes. Si le peuple suisse a accepté à une faible majorité le projet de réforme de l'imposition des entreprises lors de la votation du 24 février 2008, les Vaudois ont refusé ce projet. Or, c'est sans nul doute la réduction de l'imposition des dividendes qui a conduit à ce rejet de la part d'une majorité des Vaudois. Le Conseil d'Etat se trouve ainsi confronté à un dilemme en la matière : respecter la volonté des Vaudois au risque de ne pas tenir compte du vote d'une majorité des Suisses et surtout au risque de voir des contribuables quitter le Canton. Il a tenté de résoudre cette difficulté en accordant une réduction moindre que dans tous les autres cantons qui appliquent cette mesure.

Il est à noter enfin que plusieurs des mesures proposées favorisent les entreprises établies dans le Canton. Tout le monde est conscient que le dynamisme économique est une condition indispensable à la prospérité commune. Ainsi, les allègements fiscaux touchant des personnes morales bénéficieront indirectement à toute la collectivité.

En conséquence, le Conseil d'Etat estime qu'il propose un ensemble de mesures fiscales raisonnable et équilibré. Il estime que cette proposition est cohérente tant avec son programme de législature qu'avec la volonté populaire et le droit supérieur.

En effet, le programme de législature du gouvernement publié à fin 2007, le résultat des votations fédérales du 24 février 2008 sur la réforme II de l'imposition des entreprises et l'évolution de la jurisprudence du Tribunal fédéral délimitent le cadre dans lequel s'inscrivent les diverses propositions d'évolution de la législation fiscale vaudoise.

Dans son programme de législature, le gouvernement prévoit trois mesures dans le domaine de la fiscalité : la mise en oeuvre des réformes de la fiscalité des entreprises et des familles (mesure no. 25), le maintien des conditions cadres attractives pour que le Canton reste compétitif en comparaison intercantonale et internationale (mesure no. 24) et la mise en oeuvre de mesures urgentes concernant les familles (mesure no. 23). Ces trois mesures s'inscrivent dans une dotation spécifique prévue par la planification financière de 112 millions en 2009, 132 millions en 2010 et 133 millions en 2011 et 2012.

Le résultat de la votation du 24 février 2008 sur la réforme des entreprises montre que le Peuple l'a admise à une très faible majorité (50,5 % des voix) au niveau national alors que le résultat des cantons, notamment romands est contrasté (non – VD : 54,4%, FR – 55,2%, JU – 57,3%, NE – 57,5% / oui - VS : 53,2%, GE – 52,7%). La campagne précédant la votation a cependant mis en évidence le fait que, sous réserve de nuances, tous les partis étaient favorables à l'aménagement de la fiscalité des PME tel qu'arrêté par le Parlement fédéral, alors que seule la solution proposée pour réduire la double imposition économique du bénéfice des sociétés de capitaux faisait débat.

Il convient en outre de souligner que la plupart des mesures prévues par cette réforme doivent obligatoirement être intégrées dans les législations cantonales de sorte qu'une modification de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) est incontournable.

En outre, l'évolution du système fiscal suisse, dans la perspective d'une concurrence accrue entre cantons, a conduit à l'adoption de solutions cantonales particulièrement novatrices, à tel point que notre Haute Cour a concrétisé, à l'occasion d'une contestation du barème d'imposition décidé par le canton d'Obwald, ce qu'il fallait comprendre par le principe de la progressivité de l'impôt tel qu'ancré dans notre Constitution fédérale.

C'est sous l'éclairage des éléments susmentionnés que les propositions d'évolution de la fiscalité vaudoise ont été élaborées. Ces propositions se déclinent de la manière suivante :

1. Intégration dans la législation cantonale de toutes les mesures comprises dans la réforme fédérale de l'imposition des entreprises II.
2. Aménagement de la fiscalité grevant les familles et disposition évitant, dans certaines configurations particulières, le caractère confiscatoire du cumul de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur la fortune perçu au plan cantonal et communal.
3. Mise en vigueur de la réforme fiscale dans le canton.

Le projet examine successivement les propositions susmentionnées, avec une évaluation de l'incidence financière pour le Canton et les communes. Cette évaluation est fondée sur la base des estimations de la Confédération d'une part, et sur des résultats d'estimation statistiques à disposition de l'ACI d'autre part. Il s'agit dès lors, comme c'est toujours le cas en matière fiscale, d'indicateurs fiables dont les montants ne sauraient cependant avoir de valeur absolue compte tenu de la marge d'erreur statistique généralement admise. Lorsque l'impact financier d'une mesure ne peut être indiqué, vu l'absence de données statistiques ou parce que l'impact des mesures dépend du comportement du contribuable, le projet indique si les effets financiers semblent importants ou au contraire négligeables.

Enfin, la jurisprudence des tribunaux, en particulier du Tribunal administratif (actuellement : Cour de droit administratif et public du Tribunal cantonal) amène à revoir également les règles contenues dans les lois fiscales cantonales. Le projet modifie ainsi quelques règles applicables en matière d'impôt sur les donations.

2 INTÉGRATION DANS LA LÉGISLATION CANTONALE DE TOUTES LES MESURES COMPRISES DANS LA RÉFORME DE L'IMPOSITION DES ENTREPRISES II

2.1 Remarque liminaire

Toutes les propositions comprises sous ce chiffre reposent sur les nouvelles dispositions adoptées par le peuple en matière d'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID). La plupart de ces mesures s'imposent aux cantons, qui ne disposent donc pas de marge de manœuvre et doivent les intégrer telles quelles dans la législation cantonale. Le projet reprend cependant également la plupart des mesures fédérales qui ne sont pas de droit impératif, en s'alignant, en principe, sur la loi sur l'impôt fédéral direct, de telle sorte que le processus et les modalités de taxation soient les mêmes au plan fédéral et cantonal dans un souci de simplification pour le contribuable et de rationalisation des procédures de taxation électronique (VaudTax et TAO).

2.2 Principe de l'apport de capital – art. 7b LHID, art. 23 al. 3 du projet

Il arrive parfois, lors de la création d'une société de capitaux ou de l'augmentation de son capital, que les actionnaires fassent des versements supplémentaires ou apportent des biens dont la valeur est supérieure à celle du capital libéré.

Actuellement, lorsque ces versements sont remboursés à la liquidation d'une société de capitaux, ils font partie de l'excédent de liquidation soumis à l'impôt alors qu'économiquement il s'agit d'une opération analogue à celle du remboursement de la valeur nominale du capital actions, qui, elle, n'est

pas imposable.

Désormais, le remboursement du capital apporté se fera en franchise d'impôt. Il s'agit d'une mesure, imposée par le droit fédéral, qui réduit les impôts grevant la substance de l'entreprise et qui bénéficiera donc aux actionnaires et autres détenteurs de parts au moment de la liquidation de l'entreprise ou de distribution d'un dividende de substance.

Il n'existe pas de données statistiques permettant d'évaluer l'impact financier de cette mesure pour le Canton et les communes. Vu les cas peu fréquents de liquidation de sociétés dans ce contexte et la très grande volatilité de ces opérations, cette mesure s'inscrit dans la marge d'incertitude de la prévision budgétaire.

2.3 Transfert d'immeuble de la fortune commerciale à la fortune privée d'un indépendant – affermage d'une raison individuelle – transfert en cas de partage successoral – emploi – art. 8 al. 2bis à 2quater et al. 4 LHID art. 21a et 34 al. 1 du projet

Le nouvel art. 21a traite de l'imposition du bénéfice obtenu lors de la remise d'une exploitation commerciale, de son affermage, ainsi que de l'imposition des héritiers lorsque seule une partie d'entre eux poursuit l'exploitation de l'entreprise.

Les mesures nouvelles font partie du cœur de la réforme fédérale II de l'entreprise (volet touchant l'imposition des entreprises de personnes) et visent à faire correspondre le moment de l'imposition avec celui où l'entrepreneur touche les liquidités dégagées par l'aliénation ou la liquidation de son entreprise.

Il s'agit donc d'éviter que le paiement de l'impôt soit rendu difficile voire impossible en raison d'un problème de liquidités. Ces mesures sont prévues tant au niveau de la loi sur l'impôt fédéral direct (art. 18a nouveau LIFD) que de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (art 8 al. 2bis à 2quater nouveau LHID).

Il n'existe donc, dans ce domaine, aucune marge de manœuvre des cantons, qui doivent reprendre ces nouvelles règles dans leur législation.

Le premier alinéa de l'art. 21a traite du problème le plus fréquent, à savoir la cessation de l'exploitation avec toutefois conservation de l'immeuble de l'entreprise ; celui-ci, jusqu'alors commercial, devient privé. Actuellement, ce passage de l'immeuble dans la fortune privée déclenche une imposition au titre du revenu sur la différence entre la valeur vénale de l'immeuble et sa valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu (en principe : sa valeur comptable). Désormais, le contribuable pourra demander un différé d'imposition de la plus-value immobilière jusqu'à la vente de l'immeuble. Seuls les éventuels amortissements effectués durant l'exploitation donneront lieu à une imposition immédiate.

L'article 34 du projet traite du différé d'imposition dont bénéficient, actuellement déjà, les entreprises de personnes qui aliènent certains biens (les actifs immobilisés) nécessaires à l'exploitation et réinvestissent le produit de la vente dans d'autres biens nécessaires à l'exploitation.

Aujourd'hui cependant, il faut que les biens acquis en remplacement aient la même fonction dans l'entreprise que les biens vendus.

La nouvelle disposition supprime cette condition de sorte que les biens de remplacement peuvent avoir une fonction différente. Une restriction est cependant prévue pour la vente d'immeubles : dans ce cas, les actifs de remplacement doivent également être des immeubles pour que le contribuable puisse bénéficier d'une imposition différée du gain immobilier commercial.

Cette disposition est prévue par le droit fédéral et doit être reprise telle quelle par les cantons.

Il convient cependant de souligner que le canton de Vaud, parmi d'autres, avait déjà très largement anticipé depuis plusieurs années dans sa pratique les changements susmentionnés. Il s'agit donc avant tout de les intégrer dans la législation fiscale cantonale.

Cette mesure n'a donc pas d'incidence financière.

2.4 Cessation d'activité et liquidation d'entreprises de personnes – lacunes au niveau de la prévoyance – bénéfice de liquidation des héritiers – art. 11, al. 5 LHID, art. 48a du projet

Depuis l'introduction de la LHID qui a conduit à l'élaboration de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux, le bénéfice de liquidation réalisé par un indépendant lors de la vente des actifs ou de la vente de l'entreprise elle-même à un tiers, est imposable sans réduction avec les autres revenus du contribuable.

Cette imposition a fait l'objet de diverses critiques, lorsque la cessation définitive de l'activité lucrative principale survient pour des raisons d'âge ou de santé. Tout d'abord, le bénéfice obtenu s'est accumulé au cours des années et le fait de le toucher en une seule fois plutôt qu'échelonné sur une longue période aggrave sensiblement le taux de l'impôt en raison de la progressivité des barèmes. Ensuite, certaines voix se sont élevées pour dire qu'une partie de ce bénéfice en capital représentait des mesures de prévoyance et devait dès lors être imposé comme des prestations découlant de la prévoyance professionnelle.

Après avoir été remanié à diverses reprises par les Chambres fédérales, les textes finalement adoptés contiennent les règles suivantes :

- le bénéfice réalisé au cours des deux derniers exercices sur les réserves latentes de l'entreprise est imposé séparément des autres revenus ;
- l'imposition de ce bénéfice se fait en deux étapes :
 - la partie du bénéfice qui pourrait être investie pour améliorer la prévoyance de l'entrepreneur est imposée comme une prestation en capital issue de la prévoyance (en droit vaudois : imposition distincte des autres revenus, 1/3 du taux du barème ordinaire); les cantons ne disposent ici d'aucune marge de manœuvre et doivent reprendre cette réglementation ;
 - le solde du bénéfice fait l'objet d'une seconde imposition distincte des autres revenus avec une réduction du montant déterminant le taux d'imposition. Pour l'impôt fédéral direct, le taux de l'impôt se détermine sur la base du cinquième du solde du bénéfice, avec un taux minimum de 2% afin d'éviter que les faibles bénéfices ne soient pas du tout imposés. Ici, en revanche, les cantons disposent d'une marge de manœuvre pour fixer l'allégement. Le projet propose de prendre le quinzième du bénéfice de liquidation pour calculer le revenu déterminant pour le taux. Cette conception repose sur l'estimation selon laquelle le bénéfice réalisé permettra à l'ancien entrepreneur de financer son train de vie durant une quinzaine d'années en moyenne. Cette règle est plus favorable au contribuable que celle prévue par l'impôt fédéral direct. En revanche, il convient de souligner que le projet propose de prendre l'entier du bénéfice, et non pas seulement le solde calculé après déduction des montants imposés au titre de prévoyance, ce qui aggrave l'imposition par rapport au système prévu par le droit fédéral. Enfin, le projet prévoit un taux d'imposition minimum de 3% afin d'éviter, tout comme les dispositions valables en matière d'IFD, que les faibles versements ne soient pas imposés. Des exemples de calcul figurent dans le commentaire par article.

Pour être complet, on précisera que cet allégement est également accordé aux héritiers : cette proposition répond de manière significative au problème du partage successoral d'une entreprise exploitée en raison individuelle, problème souvent insoluble économiquement parlant, non pas en raison de l'impôt sur les successions mais de par l'importance de l'impôt ordinaire prélevé sur les réserves latentes de l'entreprise.

Enfin, une éventuelle attribution extraordinaire de l'entrepreneur à son fonds de prévoyance, dans les limites fixées par le droit de la prévoyance, est déductible de ce bénéfice de liquidation. Il s'agit également d'une disposition que les cantons doivent reprendre de manière impérative.

Il n'existe pas de données statistiques permettant d'évaluer l'impact financier pour le Canton et les communes de cette mesure. Le Département fédéral des finances estime à 27 millions de francs le coût

*de cette mesure. Sachant, que d'une manière générale, la part vaudoise aux estimations fédérales est de 8,6% environ, l'adoption de cet allègement au plan cantonal et communal peut être évaluée à 2,3 millions dont **1,5 million pour le canton** et 0,8 million pour les communes.*

2.5 Impôt sur la fortune des titres et autres biens immatériels d'une raison individuelle – art. 14, al.3 LHID, art. 55 du projet

Du point de vue de la systématique fiscale, la réforme de l'entreprise est fondée méthodiquement sur le principe de la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu (qui correspond en principe à la valeur comptable). La LHID impose dès lors aux cantons d'appliquer cette norme d'évaluation de la fortune commerciale des indépendants et non plus celle d'une imposition calculée sur la valeur vénale des actifs commerciaux. Cette règle figurait déjà dans la loi vaudoise sauf pour les papiers-valeur ; cette exception est désormais supprimée. Il convient de souligner que cette nouveauté aura relativement peu d'effets vu la pratique du canton consistant à évaluer avec prudence les actifs commerciaux.

Compte tenu de la portée limitée du changement et de la pratique en vigueur dans notre canton, cette mesure s'inscrit dans la marge d'incertitude de la prévision budgétaire.

2.6 Elargissement pour les sociétés de capitaux de la réduction pour participations – emploi de participations – art. 28 al.1, 1bis et 1 ter ; art. 24 al. 4bis LHID, art. 106, 107 al. 4 et 101 al. 1bis du projet

Actuellement déjà, tant le droit fédéral que le droit cantonal connaissent un système de réduction pour participations, qui tend à alléger l'impôt sur le bénéfice de la société qui détient les participations, afin d'éviter qu'un même bénéficiaire soit frappé triplement : une première fois lorsqu'il est réalisé par la filiale, une deuxième fois lorsqu'il est versé de la filiale à la société détenant la participation et une troisième fois lorsqu'il est distribué sous forme de dividende à l'actionnaire.

Le projet assouplit les modalités de la réduction pour participations prévues dans le droit actuel de trois manières :

- la limite minimale passe de 20 à 10% s'agissant de la part de la participation à détenir ;
- le montant minimum pour pouvoir bénéficier de la réduction est désormais de 1 million de francs au lieu de 2 millions ;
- la réduction est désormais également accordée aux détenteurs de bons de jouissance.

Cette disposition s'impose aux cantons en vertu du droit fédéral.

Depuis la réforme de l'entreprise 1 de 1998, la réduction pour participations est aussi accordée sur le **bénéfice en capital** obtenu lors de l'aliénation d'une participation. Compte tenu de l'évolution du volume des transactions sur des participations détenues notamment par des sociétés holding, pures ou mixtes, la nouvelle réglementation assouplit les modalités de la réduction sur les points suivants, pour l'impôt fédéral direct :

- la limite minimale passe de 20 à 10% s'agissant de la part de la société à détenir ;
- la réduction est désormais également accordée aux détenteurs de bons de participation.

Ici, les cantons sont compétents pour décider s'ils procèdent à un allègement de l'imposition des bénéficiaires en capital obtenus pour la vente d'une participation. Le projet propose de reprendre les allègements prévus pour l'IFD aux motifs suivants :

- le canton de Vaud avait déjà repris les allègements prévus en matière d'IFD lors de la réforme de l'entreprise 1 en 1998 ;
- les arguments avancés pour le droit fédéral valent aussi sur le plan vaudois ;
- créer une divergence entre les deux impôts serait mal compris et remettrait en cause les objectifs de

simplification que l'ACI s'efforce de promouvoir.

Il n'existe pas de données statistiques permettant d'évaluer l'impact financier pour le Canton et les communes de cette mesure. Cette dernière, dont l'incidence ne semble pas avoir été chiffrée au plan fédéral, ne devrait pas avoir d'impact significatif au plan cantonal et communal si l'on se souvient que les sociétés holding pures sont exonérées de l'impôt sur le bénéfice, contrairement au droit fédéral.

2.7 Imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital – art. 30, al. 2 LHID, art. 118a du projet

Avec l'introduction, presque généralisée en Suisse, d'un taux d'imposition fixe du bénéfice, et non plus progressif en fonction de l'intensité du rendement comme c'était le cas dans notre canton jusqu'en 2000, la majorité de la doctrine s'accorde pour dire que l'impôt sur le capital grève la substance de l'entreprise. Son maintien au niveau cantonal, alors que cet impôt a été supprimé dès 1998 au plan fédéral, trouve sa justification dans la volonté de prévoir par les cantons, une sorte d'impôt minimum lorsque les bénéfices sont nuls ou faibles et de garantir la perception d'un impôt auprès des sociétés holding exonérées au plan cantonal et communal de l'impôt sur le bénéfice.

En effet, l'imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital signifie que l'impôt sur le bénéfice est toujours perçu, mais que l'impôt sur le capital ne l'est que si, et dans la mesure où, il est supérieur à l'impôt sur le bénéfice. Sur le plan financier, cela équivaut au seul paiement d'un montant égal à celui du plus élevé des deux impôts.

En termes de concurrence internationale, le maintien d'un impôt sur le capital est défavorable en ce sens qu'il pénalise les entreprises particulièrement capitalisées, freine les décisions d'investissement et n'offre aucun attrait pour le capital-risque.

En introduisant l'imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital, la LHID (la mesure est de droit facultatif) permet aux cantons de dynamiser leur système fiscal et de le rendre attractif, notamment au plan international (suppression de toute double imposition puisque, aujourd'hui, l'impôt suisse sur le capital n'est pas pris en considération par les conventions en vue d'éviter la double imposition internationale). En adoptant cette mesure avec effet au 1^{er} janvier 2009, notre canton se positionnera favorablement en matière d'attractivité fiscale intercantonale.

Ce principe est illustré par les exemples schématiques figurant au commentaire de l'article 118a.

S'agissant enfin des sociétés holding, celles-ci ne paient en principe pas d'impôt sur le bénéfice en sorte qu'elles ne profitent pas de la mesure proposée. Toutefois, lorsqu'elles détiennent également des immeubles, un impôt sur le bénéfice est calculé sur le rendement de ces immeubles et ces sociétés seraient donc susceptibles de bénéficier de l'imputation. Il n'apparaît cependant pas opportun de favoriser la détention d'immeubles via une société holding, notamment parce que son capital est imposé à un taux plus bas que celui des sociétés ordinaires. Dès lors, le projet exclut complètement les sociétés holding de cette mesure.

Enfin, l'imputation s'applique également aux quelques entreprises qui paient l'impôt minimum en lieu et place de l'impôt sur le bénéfice et le capital, ce que précise désormais la loi. Les dispositions relatives à l'impôt minimum sont encore aménagées de telle sorte que l'impôt minimum continue à atteindre son but. Le projet précise en particulier que l'impôt minimum, après imputation, ne doit pas être inférieur à l'impôt ordinaire sur le bénéfice.

*Le Département Fédéral des Finances a évalué le coût de cette mesure à environ 500 millions au niveau des impôts perçus par les cantons et les communes, en soulignant que l'impact peut être très différent d'un canton à l'autre.
Sur le plan vaudois, l'analyse de l'impôt sur le bénéfice et le capital*

dû par les sociétés soumises au régime ordinaire pour la période fiscale 2005 permet d'évaluer le coût à **21,3 millions pour le canton** et 10,8 millions pour les communes. Il s'agit là d'une valeur prudente à retenir dans une planification financière à moyen terme. Il n'est ici pas proposé d'indexer ce coût aux résultats des exercices 2006 et 2007 très fortement influencés par la haute conjoncture et par des bénéfices à caractère exceptionnel de quelques sociétés seulement.

2.8 Aménagement de l'imposition des dividendes versés par les sociétés de capitaux en vue de garantir une similitude d'imposition du bénéfice commercial, qu'il soit réalisé par une raison individuelle ou une société de capitaux, et de maintenir l'attractivité du canton art.7 al. 1 LHID, art. 21b et 23 al. 1bis du projet

2.8.1 Remarque liminaire

Le volet de la réforme de l'imposition des entreprises consacré à la réduction de la double imposition économique "société/actionnaires" est celui qui a provoqué véritablement débat et qui a vraisemblablement conduit les Vaudois à rejeter la réforme le 24 février dernier.

Sur le plan juridique, la modification de la LHID sur ce sujet n'est pas de droit impératif et les cantons restent libres de leur décision. D'un point de vue économique, et plus spécifiquement en termes de concurrence intercantonale et d'attractivité du canton pour l'implantation de nouvelles entreprises, le statu quo mettrait le canton de Vaud significativement en retrait par rapport à nos voisins genevois, valaisans, voire fribourgeois, sans parler de la Suisse alémanique.

Au-delà du problème lié à la réduction de l'impôt sur les dividendes, la réforme proposée a mis en évidence le traitement fiscal différent de l'entrepreneur agissant en raison individuelle par rapport à celui oeuvrant au travers d'une société de capitaux.

Compte tenu du vote des Vaudois, c'est exclusivement sous cet angle qu'une réforme de l'imposition des dividendes doit être examinée, selon la variante ci-après exposée.

2.8.2 Imposition réduite des dividendes provenant de participations qualifiées (10% au moins du capital) – égalité de traitement économique et fiscale de l'indépendant et de l'actionnaire, salarié de sa société de capitaux

De nombreux cantons suisses alémaniques ont déjà introduit des allègements dans l'imposition des dividendes touchés par les actionnaires. Ces allègements sont très variables d'un canton à l'autre comme indiqué dans le tableau suivant (actions détenues dans la fortune privée) :

Canton	Allègement
Argovie	60 %
Bâle Campagne	50 %
Grisons	50 %
Lucerne	50 %
St-Gall	50 %
Soleure	50 %
Schwytz	75 %
Zug	30 %
Zürich	50 %
Glaris	80 %
Vaud (projet)	25 %

Comme le montre le tableau, certains cantons n'imposent que 25% voire 20% des dividendes

(allègements de 75% ou même 80 %), ce qui va très au-delà du but recherché et discrimine l'entrepreneur exploitant sous la forme d'une sociétés de personnes par rapport à ceux ayant recours à une société de capitaux. En effet, les taux d'imposition des sociétés de capitaux sont beaucoup plus bas que ceux concernant les personnes physiques.

Sur le plan de l'impôt fédéral direct, le projet du Conseil fédéral prévoyait une imposition de 80% des dividendes. Les Chambres fédérales ont cependant remanié le projet et réduit l'imposition à 60% (participations de la fortune privée) et à 50% (participations de la fortune commerciale).

Enfin, les autres cantons romands se préparent à introduire des allègements qui devraient être proches de ceux prévus pour l'impôt fédéral direct.

Au vu de ces éléments, le projet propose de fixer à 75% l'imposition des dividendes provenant de participations qualifiées, que cette participation appartienne à la fortune commerciale ou privée du contribuable comme l'autorise l'art. 7 al. 1 LHID. Le taux de 75% a été déterminé de façon à garantir un traitement fiscal analogue quelle que soit la forme juridique de l'entreprise (sociétés de personnes ou sociétés de capitaux) ; par ailleurs cette réduction, plus faible que celle de tous les autres cantons qui ont déjà introduit une telle mesure, tient compte de l'avis exprimé par les Vaudois. Enfin, elle permet d'éviter en bonne partie les effets d'une concurrence fiscale défavorable que notre canton subirait en l'absence de toute mesure.

L'exemple schématique (application du taux maximum canton communes et Confédération) suivant illustre cette proposition :

Entrepreneur en raison individuelle

Bénéfice de l'entreprise avant impôt et charges sociales (AVS) :	1000. --
Cotisations AVS : 10 %	- 100. --
Impôt fédéral direct : 11,5 % de 900 (1000-100) :	- 103.50
Impôt cantonal et communal : 30 % de 900 :	<u>- 270. --</u>
Revenu net disponible :	<u>526.50</u>

Entrepreneur agissant au travers d'une SA

a) Système actuel

Bénéfice de la société avant impôt :	1000. --
Impôt sur le bénéfice (taux net, canton, Lausanne, Conféd. (23,5 %) :	- 235. --
Impôt sur le dividende du par l'actionnaire (participation privée) :	
IFD : $(1000 - 235) \times 11,5\%$:	- 88. --
Canton, commune : $(1000 - 235) \times 30\%$:	- 229.50
Revenu net disponible :	<u>447.50</u>

b) Système proposé

Bénéfice de la société avant impôt :	1000. --
Impôt sur le bénéfice (taux net, canton, Lausanne, Conféd. (23,5 %) :	- 235. --
Impôt sur le dividende du par l'actionnaire (participation privée) :	
IFD : $(1000 - 235) \times 60\% \times 11,5\%$:	- 52.79
Canton, commune : $(1000 - 235) \times 75\% \times 30\%$:	- 172.12
Revenu net disponible	<u>540.09</u>

<i>L'incidence financière pour le canton d'une telle mesure ne peut</i>

résulter que d'une extrapolation au niveau vaudois des estimations fédérales faute de données statistiquement exploitables ; le coût de la réforme sur ce point a été estimé à 638 millions pour les cantons et les communes en application généralisée du système IFD. La mesure proposée représentant environ 55% du système fédéral (imposition du 75% des dividendes au lieu de la règle fédérale 60% privé et 50 % commercial), on peut estimer le coût de cette mesure à quelque 30 millions (638 millions x 55% x 8,6%/part VD) dont 19,5 millions pour le canton et 10,5 millions pour les communes.

3 AMÉNAGEMENT DE LA FISCALITÉ GREVANT LES FAMILLES ET DISPOSITIONS ÉVITANT LE CARACTÈRE CONFISCATOIRE DU CUMUL DE L'IMPÔT SUR LE REVENU ET DE L'IMPÔT SUR LA FORTUNE PERÇUS AU PLAN CANTONAL ET COMMUNAL.

3.1 Imposition de la famille - Augmentation de la déduction pour frais de garde supportés par les familles et déductions sociales en faveur des couples et familles monoparentales, (art. 41 al. 1 et 42a du projet) ; reconduction de l'arrêté concernant les familles monoparentales

3.1.1 Contexte général

Après un aménagement, pour l'impôt fédéral direct, de l'imposition des couples avec double activité lucrative, le Conseil fédéral a lancé une procédure de consultation relative à une réforme de l'imposition de la famille. L'issue de cette consultation n'a pas permis de dégager de lignes clairement arrêtées (imposition individuelle séparée, splitting total ou partiel, double barème, voire libre choix du contribuable pour l'un ou l'autre des systèmes).

Cependant, comme le chef du DFF l'a confirmé à l'issue du scrutin du 24 février 2008, la réforme de l'imposition de la famille reste d'actualité. Après la réforme de la TVA, elle devient le prochain objet que le Conseil fédéral va traiter.

Dans sa jurisprudence récente, le Tribunal Fédéral a rendu un arrêt essentiel en application de la LHID. Notre Haute Cour a ainsi jugé que le texte clair de l'article 11 de la loi d'harmonisation, pour critiquable qu'il soit tant au niveau de son concept qu'au regard des principes dégagés de la Constitution fédérale, exige une législation cantonale traitant de manière absolument identique les couples mariés avec enfants et les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés faisant ménage commun avec leurs enfants. Cette jurisprudence a conduit le Conseil d'Etat à prendre des dispositions réglementaires fondées sur une application directe de la LHID sur le plan vaudois en adoptant un arrêté, le 14 décembre 2005, entrant immédiatement en vigueur et valable jusqu'à la fin 2006. Dans l'attente de la réforme de l'imposition de la famille promise par le Conseil Fédéral, le Conseil d'Etat a reconduit cet arrêté déjà à deux reprises et il est ici proposé d'en faire de même jusqu'à fin 2009 au moins.

Cette position vaudoise d'attente se justifie par la nécessité de cohérence et de continuité dans l'application d'un système fiscal particulièrement complexe, puisque, bien au-delà de l'imposition du couple, se pose la question de l'application de l'ensemble des déductions sociales dépendant de la situation de famille (déductions pour primes d'assurance maladie, déductions sociales pour le logement, déductions pour contribuables modestes notamment).

Toutefois, au vu des commentaires unanimes faits après le vote sur la réforme II des entreprises ainsi que des différentes interventions parlementaires demandant une réforme rapide de l'imposition de la famille, le Conseil d'Etat propose dans le présent projet deux mesures allégeant la fiscalité dans ce domaine. Il s'agit d'un premier volet, qui présente des mesures ciblées répondant aux préoccupations les plus urgentes, sans préjudice à la seconde partie de la réforme qui interviendra avant la fin de la

présente législature.

3.1.2 Augmentation de la déduction pour frais de garde des enfants de Fr. 1'300 à Fr. 3'500.-.

Au vu du contexte général rappelé ci-dessus et considérant la charge toujours plus importante que les couples avec double activité lucrative doivent supporter pour la garde de leurs enfants, constat ayant fait l'objet de diverses interventions devant le Grand Conseil, il est proposé d'augmenter de manière significative la déduction pour frais de garde prévue par l'article 41 LI, en la portant de Fr. 1300.- à Fr. 3500.- : Cette augmentation de la déduction placerait le canton dans la moyenne des déductions offertes sur le plan suisse, comme le montrent les chiffres suivants :

Canton	Montant maximum de la déduction en 2007
Zürich	6'000.00
Argovie	6'000.00
Bâle	5'500.00
Genève	5'200.00
St-Gall	5'000.00
Fribourg	4'000.00
Vaud (projet)	3'500.00
Jura	3'000.00
Lucerne	3'000.00
Valais	2'100.00
Vaud (actuel)	1'300.00
Tessin	0
Neuchâtel	0

Il convient de souligner que la déduction pour frais de garde n'est pas une déduction pour frais d'acquisition du revenu, comme l'a tranché le Tribunal fédéral de sorte qu'elle doit être limitée par un plafond, à l'instar de ce qui est fait par les autres cantons et étudié pour l'impôt fédéral direct. Il n'est donc pas possible de satisfaire complètement la demande du postulat Daïna, qui requiert une déduction de la totalité de ces frais.

Cette proposition, qui ne s'oppose en rien aux divers systèmes d'imposition de la famille qui pourraient être choisis ultérieurement, permet une intervention ciblée en faveur d'un type de contribuables supportant davantage de frais que les autres et majoritairement situés dans la classe moyenne, (63% des 13'467 personnes ayant obtenu une déduction en 2004 ont un revenu imposable compris entre 50'000 et 140'000 francs et seul 10% disposent d'un revenu supérieur). Pour les revenus inférieurs, il convient de relever que le mécanisme de la déduction pour contribuable modeste (qui, en comparaison intercantonale, place le canton de Vaud en tête avec notamment Genève) déploie aujourd'hui pleinement ses effets.

Sur la base du résultat 2004, une matière imposable de 22,4 millions a été déduite en relation avec une déduction de Fr. 1300.-. Augmentée à Fr. 3'500.-, la matière imposable potentiellement déductible passerait à 60,3 millions, soit une augmentation de 37,9 millions. Si l'on tient compte du taux d'imposition marginal moyen de l'impôt cantonal (de quelque 15%), cette mesure engendrerait, valeur 2004, un coût de 5,8 millions.

Compte tenu de l'évolution démographique d'une part et de l'offre accrue de structures d'accueil pour la petite enfance d'autre part, il convient d'indexer de 15% ce coût de 5,8 millions pour le porter sur le plan cantonal à 6,7 millions (communes : 3,6 millions).

3.1.3 Déduction sociale nouvelle pour les couples mariés et les familles monoparentales faisant partie de la classe moyenne

Tant la procédure de consultation sur la réforme de l'imposition de la famille que les mesures urgentes prises par le Parlement fédéral pour alléger l'impôt des couples exerçant tous deux une activité lucrative, mettent en évidence la charge fiscale accrue que les couples mariés supportent en raison du cumul des revenus des conjoints.

Sur le plan de l'impôt cantonal, l'octroi du quotient 1,8 aux couples mariés évite une bonne partie de cette problématique. Toutefois, pour les revenus moyens et inférieurs, la déduction pour contribuable modeste déploie des effets pour les personnes seules alors qu'elle n'en déploie pas pour des personnes mariées. Par exemple, deux concubins disposant chacun d'un revenu de 40'000 francs bénéficient chacun d'une déduction pour contribuable modeste alors que s'ils se marient cette déduction tombe.

En outre, la forte progressivité du barème constatée dans diverses interventions parlementaires a pour effet de rendre l'imposition des couples mariés très élevée pour les revenus moyens en comparaison intercantonale.

Ainsi, le classement du Canton de Vaud au niveau de la fiscalité de la famille selon la statistique fédérale "Charge fiscale en Suisse 2006" est le suivant : avec un indice de 100,4 (moyenne suisse : 100) le canton de Vaud occupe le 10^{ème} rang. Toutefois, il s'agit d'un indice moyen couvrant toutes les catégories de revenus. Ainsi, le canton est l'un des plus avantageux de Suisse, voire le plus avantageux de Suisse dans les très bas revenus. Toutefois, dès que le revenu augmente, la charge fiscale augmente très fortement. Il en résulte, pour un revenu de 70'000 francs, qu'un couple marié paie l'impôt le plus cher de Suisse (indice 134,9). Pour un couple marié avec deux enfants, c'est avec un revenu de 100'000 francs que le canton de Vaud est le plus mal classé (indice 126.6, 23^{ème} rang).

Dès lors, sans préjuger de la prochaine révision du système d'imposition de la famille, il est proposé de prendre immédiatement une mesure en faveur des couples mariés, avec ou sans enfants, bénéficiant d'un double gain ou non, exerçant une activité lucrative ou rentier, en complément à l'allégement prévu par le système du quotient familial et à la déduction pour double activité (art. 37, al. 7 LI), sous forme d'une déduction sociale nouvelle de 1'600 francs. Cette déduction est cependant ciblée sur les revenus de la classe moyenne, compris entre 70'000 et quelque 120'000 francs, qui en bénéficient entièrement. Toutefois, afin d'améliorer également la situation des couples mariés modestes par rapport à celle des concubins, une déduction d'un montant de 500 francs est accordée pour tous les bas revenus. A partir d'un revenu de 48'000 francs, cette déduction augmente de 100 francs par tranche de revenu supplémentaire de 2'000 francs, atteint son plafond de 1'600 francs dès un revenu de 70'000 francs et diminue dès 116'000 francs, également de 100 francs par tranche de 2'000 francs de revenu supplémentaire, pour disparaître complètement pour les revenus dépassant 148'000 francs. Conformément à la jurisprudence du Tribunal Fédéral, cette déduction sociale sera également accordée aux familles monoparentales. Cette nouvelle déduction équivaut à un correctif de barème ne touchant que les familles. Elle répond ainsi aux demandes visant à diminuer l'imposition des familles de la classe moyenne.

Enfin, la déduction produit ses effets après toutes les autres et n'aura donc pas d'effet multiplicateur avec d'autres types de déductions. Elle ne touchera pas non plus le revenu déterminant pour l'octroi des différentes aides sociales.

L' **annexe** figurant à la fin du présent EMPL indique de manière détaillée les catégories de contribuables et de revenu bénéficiant de cette déduction ainsi que le montant de la diminution de l'impôt cantonal et communal qu'elle procure.

<i>Considérant que le canton dénombre aujourd'hui environ 156'000 couples mariés et familles monoparentales et que plus de 140'000 d'entre eux profitent de cette nouvelle déduction,</i>

celle-ci engendrera un coût de 38,7 millions dont 25 millions pour le canton et 13,7 millions pour les communes.

3.1.4 Reconduction de l'arrêté concernant les familles monoparentales

Pour les motifs présentés sous chiffre 3.1.1, (Contexte général), il est proposé de reconduire, jusqu'au 31 décembre 2009 au moins, l'arrêté du Conseil d'Etat suspendant provisoirement l'application des dispositions de la LI concernant les familles monoparentales, contraires à la jurisprudence du Tribunal Fédéral.

Conformément au communiqué du Chef du Département Fédéral des finances du 29 février 2008, une orientation a été donnée sur ce sujet :

"La consultation sur le choix d'un système d'imposition du couple n'a pas donné de résultat clair. Une modification fondamentale du système actuel bénéficiant d'un large appui est donc hors de portée. Il n'existe en effet pas de consensus social sur la manière d'adapter le système fiscal à l'évolution de la société. Le conseiller fédéral Merz veut éviter une bataille politique longue et stérile sur le choix d'un système. Abandonnant les projets de réforme à long terme, il cherche à améliorer rapidement la situation des familles. Étant donné que les enfants constituent la principale charge financière d'un couple ou d'une famille monoparentale, il focalise son action sur l'allègement de l'impôt pour les familles avec enfants. C'est pourquoi le groupe de travail va élaborer des modèles basés sur le système d'imposition actuel du couple."

Il est désormais raisonnable de penser qu'une solution vaudoise compatible avec l'évolution du traitement de cet objet pourra être proposée en 2009 ou 2010.

L'adoption de l'arrêté en faveur des familles monoparentales (près de 16'000 en 2004) a coûté quelque 12 millions au canton. Sa reconduction n'engendre en revanche pas de coût supplémentaire.

3.2 Adoption de dispositions visant à éviter le caractère confiscatoire défini par la Constitution fédérale résultant du cumul de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur la fortune perçus au plan cantonal et communal (projet de modification de l'art. 8 LICom)

3.2.1 Principes découlant de la Constitution fédérale et de la jurisprudence du Tribunal Fédéral

Résumé de manière schématique, le principe selon lequel l'impôt ne peut pas avoir un caractère confiscatoire repose sur l'interprétation que la jurisprudence donne au principe de la "garantie de la propriété". Selon le Tribunal Fédéral, une contribution publique, ou un cumul de celles-ci, ne saurait porter atteinte à la substance du patrimoine existant, ou rendre impossible la formation de nouveau capital.

Ce principe est d'une application pratique extrêmement délicate et le Tribunal fédéral n'a jamais fixé de norme absolue dans ses arrêts. Il a par exemple jugé qu'une rente viagère supportant un impôt sur le revenu et un impôt sur les successions totalisant plus de 55 % étaient arbitraires ; il a en revanche dénié le caractère confiscatoire à des impôts dépassant un taux de 60 %, par exemple un prélèvement sur une plus-value.

En pratique, ce principe doit être appliqué lorsque le cumul de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur la fortune rend le montant total de l'impôt dû confiscatoire, après examen de chaque cas d'espèce.

3.2.2 Systèmes appliqués par d'autres cantons

Pour résoudre cette très délicate question, certains cantons ont introduit dans leur législation fiscale (par exemple Berne, Lucerne) ou par voie réglementaire (par exemple le Valais), des règles topiques limitant à certaines conditions le montant de l'impôt sur la fortune. Si ces solutions étaient reprises au plan vaudois, elles s'avéreraient particulièrement onéreuses selon les estimations effectuées par l'ACI et le SCRIS à l'occasion du départ d'une famille de gros contribuable. Ainsi, le coût de la mesure pour le canton serait de 115 millions de francs pour le système bernois, 35 millions de francs selon le système lucernois et 145 millions de francs s'agissant du système valaisan.

3.2.3 Sur le plan vaudois

Depuis de très nombreuses années, l'Administration Cantonale des Impôts a dû régler d'importants litiges liés à l'application du principe de la garantie de la propriété. Ces cas d'espèce, toujours plus nombreux, ont trouvé une issue pragmatique fondée sur la méthode d'évaluation des valeurs mobilières (titres et autres participations). Justifié lorsque seuls quelques cas d'exception doivent être réglés, le développement d'une pratique en la matière s'avérerait critiquable tant du point de vue du principe de la légalité de l'impôt (tout impôt doit être calculé et perçu conformément à une base légale) que du principe de l'égalité de traitement.

Le départ d'une famille de très gros contribuable vaudois, comme la pression toujours plus forte que subit le canton en termes de concurrence fiscale met en évidence la nécessité d'arrêter une solution simple, transparente respectueuse des principes constitutionnels ci-dessus rappelés et ciblée sur la seule catégorie des contribuables potentiellement concernés, sans effet "arrosoir", afin de ne pas être trop onéreuse pour les finances publiques.

3.2.4 Solution proposée - aménagement de la loi sur les impôts communaux

Le projet propose de compléter la norme déjà existante dans la loi sur les impôts communaux, qui, à son article 8, prévoit des maxima d'imposition tenant compte à la fois de l'impôt cantonal et de l'impôt communal. Ainsi l'impôt cantonal et communal connaît un arrêt de progression à 30 %, alors que pour l'impôt sur la fortune, le maximum est fixé à 10 o/oo (taux aujourd'hui jamais atteint).

Dans le respect de la jurisprudence fédérale et des principes constitutionnels ci-devant rappelés, le projet part de l'idée selon laquelle le cumul des impôts cantonaux et communaux sur le revenu et la fortune ne peut dépasser un certain pourcentage du revenu net du contribuable. Cette conception repose sur le fait que, selon certains auteurs, l'impôt sur la fortune n'est rien d'autre qu'une imposition supplémentaire de certains revenus en fonction de leur source.

Le projet propose de fixer à 60% le taux du revenu net à ne pas dépasser par le cumul des impôts cantonaux et communaux sur le revenu et la fortune, étant précisé qu'à ce pourcentage s'ajoute l'impôt fédéral direct dont le taux maximum est de 11,5%. En cas de dépassement du taux de 60%, les prétentions des collectivités publiques sont réduites proportionnellement à leurs droits, conformément à la règle applicable aujourd'hui lorsque l'impôt sur le revenu dépasse 30%.

Pour éviter des effets de bord contraires à l'objectif poursuivi (revenu de référence influencé par des déductions sociales), la loi précise que le revenu servant de base de référence est le revenu net, avant déductions sociales, au sens de l'article 29 LI, augmenté des déductions pour dons, frais de maladie et de handicap.

Par ailleurs, le système proposé ici pour fixer un plafond à l'imposition dépend du montant du revenu. Si celui-ci est très faible ou nul, un contribuable très fortuné ne paierait que peu voire pas d'impôt. Dès lors, afin d'éviter des abus (revenus artificiellement bas compte tenu de la nature du placement, sociétés holding ne distribuant pas de dividendes) le projet prévoit que le rendement net de la fortune ne saurait être inférieur à un certain taux.

Comme ce taux est à même de fluctuer en fonction de l'inflation et du rendement du marché des capitaux, il doit être fixé chaque année. Le projet prévoit d'ancrer ce taux dans la loi annuelle d'impôt. L'impact fiscal et financier de la nouvelle réglementation a été calculé avec un taux de rendement minimum de la fortune nette imposable de 1% au moins pour 2009, taux correspondant au rendement de l'épargne traditionnelle.

Les deux exemples suivants illustrent cette nouvelle norme (IFD non compris) :

1. Fortune nette :	100'000'000	impôt	750'000.--
Revenu net :	3'000'000	impôt	<u>900'000.--</u>

Impôt total VD + Commune	1'650'000.--
--------------------------	--------------

Impôt maximum (60% x 3'000'000) :	1'800'000.--
--------------------------------------	--------------

L'impôt ordinaire total étant inférieur à la norme maximum, il n'y a pas de réduction.

2. Fortune nette :	100'000'000	impôt	750'000.--
Revenu net :	800'000	impôt	<u>240'000.--</u>

Impôt total VD + Commune	990'000.--
--------------------------	------------

soit 123%
du
revenu net

Impôt maximum :	
Revenu net rectifié (1% x 100 mios)	1'000'000.--

Impôt maximum selon norme (60%)	600'000.--
------------------------------------	------------

L'impôt maximum de Fr. 600'000.-- est prélevé au lieu des Fr. 990'000.-- qui ont un caractère confiscatoire.

D'autres exemples se trouvent dans le commentaire de l'art. 8 LICom.

<p><i>Sur la base statistique de la période fiscale 2004 (plus de 99.4% de dossiers taxés) le système proposé concernerait vraisemblablement moins de mille contribuables pour un coût d'environ 18,5 millions dont 12 millions pour le canton et 6,5 millions pour les communes.</i></p>

4 MODIFICATION DE LA LOI DU 27 FÉVRIER 1963 CONCERNANT LE DROIT DE MUTATION SUR LES TRANSFERTS IMMOBILIERS ET L'IMPÔT SUR LES SUCCESSIONS ET DONATIONS (LMSD)

4.1 Donations, ventes et donations mixtes : exposé du problème

L'imposition des donations mixtes, en particulier immobilières, a donné lieu à une jurisprudence abondante et parfois contradictoire. Par donation mixte, il faut entendre les actes juridiques dans lesquels la prestation de l'une des parties est en disproportion avec celle de l'autre partie. Le principe de base consiste à soumettre au droit de mutation la partie onéreuse de l'acte et de soumettre à l'impôt sur les donations la partie gratuite. Or, ce principe n'est que partiellement appliqué en raison tant de la teneur de la loi que de la jurisprudence du Tribunal administratif et de la pratique de l'ACI. A cela s'ajoute que le Tribunal administratif, après avoir suivi les règles d'une circulaire de l'ACI traitant de cette problématique s'en est écarté depuis quelque temps.

Il est donc nécessaire de reprendre cette question et de poser des règles tout à fait claires en la matière pour distinguer, sur le plan fiscal, la donation mixte de la donation pure et de la vente.

Par donation mixte, il faut entendre tout acte, quel que soit son intitulé, comprenant des prestations de chacune des parties mais dont l'importance est manifestement inégale. Font exception les donations immobilières avec pour seule contreprestation la reprise d'engagements préexistants, en particulier la reprise des dettes hypothécaires. De tels actes sont assimilés à de pures donations selon la pratique actuelle.

Les donations pures sont des actes comprenant exclusivement des libéralités d'une partie en faveur de l'autre y sont cependant assimilées les donations avec pour seule contreprestation la reprise d'engagements préexistants, en particulier, pour les donations immobilières, des dettes grevant l'immeuble transféré. Encore faut-il que ces engagements soient manifestement inférieurs à la valeur vénale de l'immeuble, faute de quoi l'acte sera qualifié de vente.

Les ventes sont des actes juridiques qui contiennent des prestations des différentes parties dont la valeur est comparable. Elles ne comprennent aucune des caractéristiques d'une libéralité d'une partie envers l'autre.

4.1.1 Traitement fiscal actuel et propositions de modifications pour les ventes, donations et donations mixtes

Ventes: les ventes ne sont pas soumises à l'impôt sur les donations ; si l'objet vendu est un immeuble, un droit de mutation sera perçu auprès de l'acquéreur sur la valeur de l'immeuble, conformément à la pratique actuelle.

Donations: l'impôt sur les donations sera perçu sur la valeur des biens donnés. Pour les immeubles, l'impôt se calcule sur la base du 80% de l'estimation fiscale de l'immeuble moins les éventuelles dettes hypothécaires reprises. Actuellement, le droit de mutation n'est pas perçu sur les donations, alors qu'en bonne logique, il devrait l'être sur les dettes hypothécaires reprises lors de la donation d'un immeuble puisqu'il s'agit sans conteste d'un élément à caractère onéreux. Toutefois, le présent projet propose de maintenir pour l'essentiel l'exonération du droit de mutation, prévalant actuellement, en précisant que cette exonération vaut également pour toutes les dettes en relation directe avec l'immeuble, mais pas pour les autres dettes reprises. Cette solution s'explique par la volonté de ne pas renchérir fortement la donation d'un immeuble, très souvent liée à la reprise des dettes le grevant, par rapport à son transfert par succession et d'ancrer ce principe dans la LMSD. Il est également justifié de limiter cet avantage aux dettes directement en relation avec l'objet donné car la reprise d'autres dettes est bien plus proche d'un paiement en espèces, ce qui justifie de prélever un droit de mutation.

Donations mixtes: l'impôt sur les donations est perçu sur la valeur nette des biens donnés, à savoir sous déduction des prestations consenties par l'acquéreur des biens. Pour les immeubles, l'assiette de l'impôt

est égale au 80% de leur estimation fiscale, moins les prestations de l'acquéreur. Jusqu'ici, l'impôt était calculé selon les mêmes principes, mais en utilisant une autre méthode de calcul. La nouvelle méthode est plus simple et plus avantageuse pour les contribuables. En outre, elle permet de prélever un impôt identique, à enrichissement égal, quel que soit le type de prestations de l'acquéreur (en particulier : reprise de dette hypothécaire, paiement en espèces, prestations périodiques en faveur de l'ancien propriétaire). Un exemple de calcul selon ces deux méthodes se trouve dans le commentaire de l'art. 15 LMSD.

La seule exception à la déduction des prestations fournies par l'acquéreur du bien concerne les charges. Comme jusqu'ici, elles ne sont déductibles que si elles ont donné lieu directement ou indirectement à la perception d'un droit de mutation ou d'un impôt sur les donations lors de leur constitution, ce qui est presque toujours le cas. En revanche, le projet de loi précise, conformément à la pratique actuelle, que la déduction est non seulement accordée pour les charges constituées antérieurement, mais aussi simultanément à l'acte et soumises au droit de mutation. Pour déterminer si une charge est déductible, il faut examiner, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, si cette charge a le caractère d'une modalité de paiement ou non. Ce n'est que dans l'affirmative qu'elle est déductible.

S'agissant de la partie onéreuse des prestations incluses dans la donation mixte, elles sont soumises au droit de mutation. La reprise des dettes en relation avec l'immeuble constitue cependant un cas particulier, vu qu'elle n'est pas soumise au droit de mutation en cas de donation, comme mentionné ci-dessus. Le présent projet prévoit de réduire le droit de mutation de 50% sur la reprise de ces dettes, à l'exclusion de toute autre, lors d'une donation mixte. Cette solution, simple d'application, est un moyen terme entre les solutions applicables aux ventes (imposition à 100%) et celles relatives aux donations "pures" (exonération). Quand aux charges, elles ne sont soumises au droit de mutation (sans réduction) que si elles ont été déduites pour l'impôt sur les donations.

4.1.2 Droit de mutation lors du transfert d'un droit de superficie

Le droit de superficie est une servitude permettant à son bénéficiaire de construire sur fonds d'autrui et d'être propriétaire des constructions, alors que la personne concédant le droit de superficie demeure propriétaire du terrain. Généralement, le droit de superficie est concédé contre le paiement d'une redevance périodique. Sur le plan fiscal, cette opération est soumise au droit de mutation, qui est calculé sur la base de la redevance périodique capitalisée. En principe, le droit de superficie est convenu cessible de sorte que son bénéficiaire peut le transférer à un tiers. Celui-ci paie alors le prix convenu pour la propriété des bâtiments et reprend à son compte la redevance capitalisée. Selon la pratique de l'ACI en vigueur depuis de nombreuses années, le droit de mutation se calcule alors sur la valeur des bâtiments transférés et sur la redevance capitalisée selon la durée résiduelle du droit. Le Tribunal administratif a régulièrement suivi cette pratique mais s'en est écarté récemment pour ne soumettre au droit de mutation que la valeur des constructions transférées, à l'exclusion de la valeur capitalisée de la redevance périodique. La présente modification vise à ancrer dans la loi la solution retenue par le Tribunal administratif.

4.1.3 Consignation du droit de mutation

Sur proposition de l'Association des notaires vaudois, le projet introduit l'obligation pour les parties de consigner le droit de mutation cantonal et la part communale de cet impôt, soit en principe, le 3,3% du prix de vente. La consignation présente divers avantages. Tout d'abord, elle améliore la rapidité d'encaissement du droit de mutation pour les collectivités publiques. Ensuite, elle évite un certain nombre de litiges relatifs à la perception de l'impôt. Enfin, en supprimant à hauteur du montant consigné le risque d'hypothèque légale et de solidarité, cette nouveauté évite de mauvaises surprises aux parties à l'acte, par exemple au vendeur de devoir payer le droit en raison de l'insolvabilité de l'acquéreur.

Il n'existe pas de données statistiques permettant d'évaluer l'impact

financier de cette mesure pour le Canton et les communes. Vu les cas peu fréquents de donations mixtes et de transferts de droit de superficie, cette mesure s'inscrit dans la marge d'incertitude de la prévision budgétaire.

5 CONSEQUENCES DU PROJET

5.1 Financières

Le présent projet a indiqué pour chacune des mesures leur effet sur les recettes fiscales du canton et des communes.

Ces effets peuvent être résumés comme suit :

Mesure proposée	Diminution des recettes (en millions de francs)	
	Canton	Communes
Principe de l'apport de capital	-	-
Transfert des immeubles dans la fortune privée	-	-
Allègement de la liquidation des entreprises de personnes	1,5	0,8
Evaluation de la fortune commerciale	-	-
Elargissement de la réduction pour participation	-	-
Imputation de l'impôt sur le bénéfice sur l'impôt sur le capital	21,3	10,8
Réduction de l'imposition des dividendes	19,5	10,5
Augmentation déduction pour frais de garde	6,7	3,6
Nouvelle déduction pour familles	25,0	13,7
Plafond aux impôts sur le revenu et la fortune	12,0	6,5
Modification du droit de mutation et de l'impôt sur les donations	-	-
Total (arrondi) :	<u>86,0</u>	<u>46,0</u>

Ces effets ont un caractère pérenne et se feront partiellement sentir à partir de l'année 2009 (acomptes) et entièrement en 2010 (taxation 2009).

Le projet entraîne des développements informatiques dont le coût est estimé entre 800'000 et 900'000 francs. Comme le présent projet est rendu nécessaire pour l'essentiel par le droit fédéral, une demande de crédit supplémentaire non compensée est faite distinctement du présent projet.

5.2 Légales et réglementaires (y compris euro compatibilité)

Le projet entraîne la modification de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux et de la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux ainsi que de la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD). Enfin, le règlement du 12 mars 2003 sur la perception échelonnée des personnes morales devra être modifié.

5.3 Personnel

Le projet de loi n'a aucune conséquence sur l'effectif du personnel.

5.4 Communes (+ EtaCom)

Le projet entraîne une diminution des recettes fiscales des communes de quelque 46 millions de francs. Pour le détail, cf. ch. 5.1 ci-dessus.

5.5 Environnement, développement durable et consommation d'énergie

Le projet n'a aucune incidence sur ces éléments.

5.6 Programme de législature

Comme relevé dans la partie introductive de l'EMPL, les mesures proposées sont contenues dans le programme de législature.

5.7 Constitution (conformité, mise en œuvre...)

Le présent EMPL est conforme à la Constitution vaudoise.

6 ENTREE EN VIGUEUR

Le Conseil d'Etat souhaite faire entrer au plus vite les différentes propositions contenues dans le projet et propose une entrée en vigueur de toutes les modifications au 1^{er} janvier 2009. Il convient de relever, vu le système de taxation annuelle postnumerando, que ce n'est qu'en 2010 que les modifications proposées déploieront tous leurs effets, alors que les attentes sont nombreuses.

Il est vrai que le droit fédéral prévoit que les dispositions cantonales relatives à la réforme 2 de l'entreprise entreront en vigueur en 2011 à l'exception de l'imputation de l'impôt sur le bénéfice sur l'impôt sur le capital, prévue dès 2009. Si l'on suivait ce calendrier, il faudrait attendre jusqu'en 2012 alors que ces réductions d'impôt sont attendues avec impatience par de très nombreux contribuables. A cela s'ajoute que différents cantons, notamment suisses alémaniques, ont déjà introduit la plupart de ces allègements. Enfin, l'introduction anticipée de la réforme ne devrait pas entraîner de contestations puisque les mesures proposées sont toutes à l'avantage des contribuables.

Il n'existe pas de prescriptions pour la date de l'entrée en vigueur des autres modifications, excepté l'obligation de les faire débiter un premier janvier.

7 COMMENTAIRES PAR ARTICLE

7.1 Projet de loi modifiant la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI)

Art. 21 Principe

Il n'y a pas de modification de fond du deuxième alinéa de l'art. 21, qui concerne l'imposition des bénéfices en capital de la fortune commerciale. La nouveauté consiste en la mention du nouvel article 21b, qui traite de l'imposition réduite des dividendes et autres rendements de participation (cf. commentaire de l'art. 21b).

Art. 21a Faits justifiant un différé

Cette disposition nouvelle traite de l'imposition du bénéfice obtenu lors de la remise d'une exploitation commerciale, de son affermage, ainsi que de l'imposition des héritiers lorsque seule une partie d'entre eux poursuit l'exploitation de l'entreprise.

Les mesures nouvelles font partie du cœur de la réforme fédérale II de l'entreprise (volet touchant l'imposition des entreprises de personnes) et visent à faire correspondre le moment de l'imposition avec celui où l'entrepreneur touche les liquidités dégagées par l'aliénation ou la liquidation de son entreprise.

Il s'agit donc d'éviter que le paiement de l'impôt soit rendu difficile, voire impossible, en raison d'un problème de liquidités. Ces mesures sont prévues tant au niveau de la loi sur l'impôt fédéral direct (art. 18a nouveau LIFD) que de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des

communes (art 8 al. 2bis à 2quater nouveau LHID).

Il n'existe donc dans ce domaine aucune marge de manœuvre des cantons, qui doivent reprendre ces nouvelles règles dans leur législation.

Le premier alinéa de l'art. 21a vise le problème le plus fréquent, à savoir la cessation de l'exploitation avec toutefois conservation de l'immeuble de l'entreprise, jusqu'alors commercial, qui devient privé. Actuellement, ce passage de l'immeuble dans la fortune privée déclenche une imposition au titre du revenu sur la différence entre la valeur vénale de l'immeuble et sa valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu (en principe : valeur comptable). Désormais, le contribuable pourra demander un différé d'imposition jusqu'à la vente de l'immeuble sur la plus-value immobilière. Seuls les éventuels amortissements effectués durant l'exploitation donneront lieu à une imposition immédiate.

Exemple :

- Valeur vénale estimée de l'immeuble : Fr. 1'000'000.-
- Prix de revient : Fr. 600'000.-
- Valeur comptable : Fr. 500'000.-

Actuellement, lorsque l'exploitation cesse, l'impôt est prélevé sur la différence entre la valeur vénale estimée et la valeur comptable de l'immeuble, à savoir ici : Fr. 500'000.

Désormais, l'impôt ne sera perçu immédiatement que sur la différence entre le prix de revient et la valeur comptable, soit Fr. 100'000 ; le solde de 400'000 ne sera imposé que lors de la vente de l'immeuble.

Le problème de l'affermage d'une entreprise est traité à l'al. 2. Actuellement, lorsqu'une entreprise est affermée, c'est-à-dire que son exploitation est confiée à un tiers contre paiement de redevances périodiques, l'autorité fiscale doit examiner si l'affermage n'a qu'un caractère temporaire ou s'il est définitif. Si l'affermage n'est que temporaire, il n'y a pas de conséquences fiscales particulières. Par contre, s'il apparaît définitif, l'autorité fiscale doit procéder à l'imposition des réserves latentes de l'entreprise comme si l'entrepreneur l'avait vendue ou liquidée. En principe, un affermage est considéré comme définitif s'il dure depuis au moins 5 ans.

La nouvelle disposition légale assouplit ces conditions et permet de différer l'imposition des réserves latentes quelle que soit la durée de l'affermage, sauf si le contribuable demande à être imposé (passage de la fortune commerciale à la fortune privée). Le contribuable peut ainsi éviter d'être imposé à un moment où il n'a pas touché l'argent de la vente ou de la liquidation de son entreprise.

L'alinéa 3 permet enfin de différer l'imposition lorsque l'entreprise n'a pas été vendue ou liquidée par l'entrepreneur mais a passé à ses héritiers. Actuellement, lorsque certains héritiers renoncent à exploiter l'entreprise et reçoivent un dédommagement des héritiers qui poursuivent l'exploitation, le fisc procède à une imposition de ce montant, à concurrence de la part de réserves latentes de l'entreprise qu'il contient, ce qui rend plus difficile la transmission des entreprises lorsque les héritiers sont multiples.

Désormais, cette imposition pourra être différée jusqu'à la réalisation ultérieure des réserves latentes, ce qui, ici également, évite un problème de liquidités aux exploitants.

Art. 21b Imposition partielle des revenus produits par les participations commerciales

Cette nouvelle disposition traite de l'atténuation de la double imposition économique pour les participations faisant partie de la fortune commerciale. La réforme fédérale II de l'entreprise a choisi de réduire l'imposition des dividendes touchés par l'actionnaire plutôt que celle des bénéfices réalisés par les entreprises de capitaux. Ce choix s'impose aux cantons.

Les cantons sont également liés par le droit fédéral en ce qui concerne deux autres conditions nécessaires à l'octroi des allègements :

- les droits de participation doivent atteindre au moins 10% du capital de la société détenue ;
- la détention de ces droits de participation doit avoir duré au moins une année en ce qui concerne l'allègement de l'imposition des bénéfices en capital (art. 21b al. 2).

En revanche, les cantons sont libres de fixer la quotité de l'allégement et peuvent ainsi s'écarter de l'allégement de 50% (imposition de 50% du dividende) prévu pour l'impôt fédéral direct. C'est ce que fait le droit vaudois en prévoyant un allégement de 25% car les calculs montrent qu'une réduction de 50% irait au-delà du but recherché, à savoir traiter de manière analogue les entrepreneurs quelle que soit la forme juridique sous laquelle ils exploitent leur entreprise.

A noter enfin que l'allégement vaut enfin tant sur les dividendes perçus que sur le gain en capital obtenu en cas d'aliénation des droits de participations.

Art. 23 al. 1 bis Rendement de la fortune mobilière

Ce nouvel alinéa traite de l'atténuation de la double imposition économique pour les participations faisant partie de la fortune privée. Il est le pendant de l'art. 21b ci-dessus, qui traite des participations de la fortune commerciale. La réforme fédérale II de l'entreprise a choisi de réduire l'imposition des dividendes touchés par l'actionnaire plutôt que celle des bénéfices réalisés par les entreprises de capitaux. Ce choix s'impose aux cantons.

Les cantons sont également liés par le droit fédéral en ce qui concerne l'exigence selon laquelle les droits de participation doivent atteindre au moins 10% du capital de la société détenue.

En revanche, les cantons sont libres de fixer la quotité de l'allégement et peuvent ainsi s'écarter de l'allégement de 40% (imposition de 60% du dividende) prévu pour l'impôt fédéral direct. C'est ce que fait le droit vaudois en prévoyant un allégement de 25% car les calculs montrent qu'un allégement de 40% irait au-delà du but recherché.

Enfin, l'art. 23 contient un nouvel alinéa 3 qui concerne le remboursement de versements supplémentaires, apports et agios faits antérieurement à une société de capitaux. Par exemple, pour libérer sa part de capital de 50'000 francs, un actionnaire avait apporté à l'entreprise une machine valant 100'000 francs (valeur reconnue et identifiée comme telle). Actuellement, lorsque ces versements sont remboursés à la liquidation de la société de capitaux, ils font partie de l'excédent de liquidation soumis à l'impôt alors qu'économiquement il s'agit d'une opération analogue à celle du remboursement de la valeur nominale du capital actions, qui, elle, n'est pas imposable.

Le projet remplace le principe de la valeur nominale par celui de l'apport en capital ce qui permet d'exonérer tout les remboursements et non plus seulement à concurrence de la valeur nominale des titres. Il prévoit par ailleurs une règle transitoire en ce sens que l'exonération ne concernera que les agios et autres versements supplémentaires faits après le 31 décembre 1996.

Il s'agit d'une règle de droit fédéral qui doit être reprise obligatoirement par les cantons.

Il convient enfin de souligner que lorsque la création d'un agio avait permis d'éviter une imposition (en particulier lors de la vente d'une participation à une société holding détenue par le vendeur), il ne sera pas possible pour l'actionnaire d'obtenir le versement de cet agio en franchise d'impôt.

Art. 34 Remploi

Cette disposition traite du différé d'imposition dont bénéficient, actuellement déjà, les entreprises de personnes qui aliènent certains biens (les actifs immobilisés) nécessaires à l'exploitation et réinvestissent le produit de la vente dans d'autres biens nécessaires à l'exploitation.

Aujourd'hui cependant, il faut que les biens acquis en remplacement aient la même fonction dans l'entreprise que les biens vendus.

La nouvelle disposition supprime cette condition de sorte que les biens de remplacement peuvent avoir une fonction différente. Une restriction est cependant prévue pour la vente d'immeubles : dans ce cas, les actifs de remplacement doivent également être des immeubles pour que le contribuable puisse bénéficier d'une imposition différée du gain immobilier commercial.

Cette disposition est prévue par le droit fédéral et doit être reprise telle quelle par les cantons.

Art. 37 al. 1 lettre a Déductions générales

L'alinéa 1 lettre a de l'art. 37 traite de la déduction des intérêts passifs et les limite à hauteur du

rendement de la fortune augmenté de 50'000 francs. Cette disposition ne subit aucune modification de fond. Toutefois, à l'instar du droit fédéral, la référence aux rendements de fortune prévus par le récent art. 23a (respectivement art. 20a LIFD et 7a LHID), entré en vigueur au 1^{er} janvier 2007 et concernant les rendements de fortune relatifs à certaines aliénations (théories dites de la liquidation partielle indirecte et de la transposition), avait été omise. Le nouveau texte ajoute donc simplement la référence à l'article 23a.

Art. 41 Déduction pour frais de garde

Le montant de la déduction pour frais de garde est augmenté de 1'300 à 3'500 francs. Le canton, jusqu'ici parmi les moins généreux de Suisse se rapproche ainsi de la moyenne. La déduction pour frais de garde est une déduction sociale, pour laquelle le droit fédéral laisse une large marge de manœuvre aux cantons.

Les modalités de calcul de cette déduction demeurent inchangées.

Toutefois, vu l'augmentation substantielle du montant déductible, des justificatifs seront demandés plus systématiquement aux personnes requérant la déduction. Le coût pour les finances publiques cantonales de l'augmentation à 3'500 francs est de 6,7 millions de francs.

Art. 42a Déduction supplémentaire pour couples mariés et familles monoparentales

Il s'agit d'une nouvelle déduction, qui repose sur la constatation selon laquelle le canton de Vaud connaît en comparaison intercantonale une fiscalité lourde pour les revenus des familles moyennes, tout spécialement pour ceux situés entre 70'000 et quelque 120'000 francs. Une déduction est également accordée aux contribuables mariés modestes qui actuellement sont défavorisés par rapport à des concubins.

La nouvelle déduction, d'un montant de Fr. 1'600.-, est donc construite comme suit :

- un montant de 500 francs est accordé à tous les contribuables mariés et familles monoparentales ;
- dès que le revenu imposable atteint 48'000 francs, la déduction augmente de 100 francs pour chaque tranche de revenu supplémentaire de 2'000 francs ;
- lorsque la déduction atteint le montant de 1'600 francs, ce qui se produit lorsque le revenu imposable atteint 70'000 francs, elle demeure inchangée tant que le revenu imposable ne dépasse pas 116'000 francs ;
- lorsque le revenu imposable dépasse 116'000 francs, la déduction diminue de 100 francs par tranche de revenu supplémentaire de 2'000 francs ;
- à partir d'un revenu de 148'000 francs, il n'y a plus de déduction.

Cette déduction a donc été conçue de telle manière qu'elle profite essentiellement aux contribuables mariés et aux familles monoparentales dont le revenu net est compris entre 70'000 et 120'000 francs.

Cet abattement principalement ciblé sur les revenus moyens équivaut en quelque sorte à une correction du barème, opération qui touche cependant un cercle beaucoup plus large de contribuables et qui est plus complexe.

Le coût de cette nouvelle déduction est de quelque 25 millions de francs pour les finances cantonales.

Afin d'éviter d'interférer avec les déductions existantes, elle s'effectue en dernier sous réserve du calcul du revenu déterminant pour le taux (en particulier : application du quotient familial).

Enfin, comme le revenu déterminant pour l'octroi des différentes aides sociales se calcule avant cette déduction, celle-ci n'entraîne aucune modification dans ce domaine.

Art. 48a Bénéfices de liquidation

Actuellement, les bénéfices obtenus lors de l'aliénation ou la liquidation d'une entreprise de personnes, ne font l'objet d'aucune réglementation particulière et sont simplement ajoutés aux autres revenus de l'entrepreneur.

Cette imposition a fait l'objet de diverses critiques, lorsque la cessation définitive de l'activité lucrative principale survient pour des raisons d'âge ou de santé. Tout d'abord, le bénéfice obtenu s'est accumulé

au cours des années et le fait de le toucher en une seule fois en lieu et place de se le faire verser annuellement aggrave sensiblement le taux de l'impôt en raison de la progressivité des barèmes. Ensuite, certaines voix se sont élevées pour dire qu'une partie de ce bénéfice en capital représentait des mesures de prévoyance et devait dès lors être imposé comme des prestations découlant de la prévoyance professionnelle.

Après avoir été remanié à diverses reprises par les chambres fédérales, le projet prévoit la réglementation suivante :

- le bénéfice réalisé au cours des deux derniers exercices sur les réserves latentes de l'entreprise est imposé séparément des autres revenus
- l'imposition de ce bénéfice se fait en deux étapes :
 - la partie du bénéfice qui pourrait être investie pour améliorer la prévoyance de l'entrepreneur est imposée comme une prestation en capital issue de la prévoyance (en droit vaudois : imposition distincte des autres revenus, 1/3 du taux du barème ordinaire); les cantons ne disposent ici d'aucune marge de manœuvre et doivent reprendre cette réglementation ;
 - le solde du bénéfice fait l'objet d'une seconde imposition distincte des autres revenus avec une réduction du montant déterminant le taux d'imposition. Pour l'impôt fédéral direct, le taux de l'impôt se détermine sur la base du cinquième du solde du bénéfice. Ici, en revanche, les cantons disposent d'une marge de manœuvre pour fixer l'allégement. Le projet propose de prendre le quinzième du bénéfice de liquidation pour calculer le revenu déterminant pour le taux. Cette conception repose sur l'estimation selon laquelle le bénéfice réalisé permettra à l'ancien entrepreneur de financer son train de vie durant une quinzaine d'années en moyenne. D'un côté, cette règle est plus favorable au contribuable que celle prévue par l'impôt fédéral direct, qui ne prend le cinquième et non pas le quinzième du bénéfice. De l'autre, elle est plus avantageuse pour le fisc ; en effet, il convient de souligner que la projet propose de prendre l'entier du bénéfice, et non pas seulement le solde calculé après déduction des montants imposés au titre de prévoyance comme le fait l'IFD, ce qui aggrave l'imposition par rapport au système prévu par le droit fédéral. Enfin, le projet prévoit un taux d'imposition minimum de 3% afin d'éviter, tout comme les dispositions valables en matière d'IFD, que les faibles versements ne soient pas imposés.

Exemples:

1) Bénéfice réalisé: Fr. 1'000'000.-

dont montant pouvant être versé au titre de prévoyance: Fr. 200'000.-:

Imposition au titre de prévoyance	Taux	Impôt cantonal + Lausanne
Fr. 200'000.-	3,7%	Fr. 17'353.-

Solde bénéfice	Bénéfice pour le taux	Taux	Impôt cantonal + Lausanne
Fr. 800'000.-	Fr. 66'600.- (1/15 de 1 mio)	7,7%	Fr. 144'452.-

2) Bénéfice réalisé: Fr. 3'000'000.-

dont montant pouvant être versé au titre de prévoyance: Fr. 400'000.-:

Imposition au titre de prévoyance	Taux	Impôt cantonal + Lausanne
Fr. 400'000.-	4,4%	Fr. 4'1272.-

Solde bénéfice	Bénéfice pour le taux	Taux	Impôt cantonal + Lausanne
Fr. 2'600'000.-	Fr. 200'000.- (1/15 de 3 mios)	11,1%	Fr. 676'767.-

3) Bénéfice réalisé: Fr. 200'000.-

dont montant pouvant être versé au titre de prévoyance: Fr. 80'000.-:

Imposition au titre de prévoyance	Taux	Impôt cantonal + Lausanne
Fr. 80'000.-	2,75%	Fr. 5'159.-

Solde bénéfice	Bénéfice pour le taux	Taux	Impôt cantonal + Lausanne
Fr. 120'000.-	Fr. 13'300.- (1/15 de 0,2 mio)	3,9%	Fr. 10'974.-

Remarque: le taux minimum de 3% prévu dans le projet s'applique lorsque le bénéfice de liquidation réalisé est inférieur à Fr. 127'500.-

Il convient enfin de relever que si la taxation de l'exercice précédent a déjà été effectuée, elle devra être révisée puisque le bénéfice réalisé au cours de cet exercice sur les réserves latentes est également englobé dans le bénéfice en capital.

L'alinéa 2 accorde aux héritiers les allègements prévus à l'alinéa 1er lorsque l'exploitation n'est pas poursuivie. Cette disposition s'impose aux cantons.

Art. 55 Fortune commerciale

Actuellement déjà, les biens immatériels et les biens mobiliers sont estimés à la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu, qui correspond en principe à leur valeur comptable.

La nouvelle réglementation étend ce principe aux papiers-valeurs, notamment les participations. Il s'agit d'une règle reprise du droit fédéral et qui s'impose aux cantons.

Art. 99 al. 4 Amortissements

Selon le droit actuel, lorsqu'un amortissement a été effectué sur une participation et qu'il n'apparaît plus justifié, il est rajouté au bénéfice imposable de la société qui détient la participation. Cette règle n'est pas modifiée dans le projet mais ses conditions d'application sont élargies. Ainsi, la règle va désormais produire ses effets lorsque les participations atteignent 10% déjà et non plus 20%. Cf. également le commentaire de l'art. 107 al. 4 let. b auquel l'art. 99 al. 4 renvoie.

Art. 101 Remploi

Al. 1 : cette règle, qui permet aux personnes morales de différer l'imposition de certains bénéfices

lorsqu'ils sont réinvestis est le pendant de l'art. 34 pour les sociétés de personnes (cf. le commentaire de cette disposition).

Al. 1 bis. Il s'agit d'une nouvelle règle précisant les conditions auxquelles une imposition différée peut être obtenue pour le bénéfice réalisé lors de la vente d'une participation lorsqu'il est réinvesti dans le rachat d'une nouvelle participation. La nouveauté de cette disposition consiste à octroyer un différé d'impôt non seulement lorsque la participation se compose d'actions, mais désormais aussi de bons de participation.

Cette disposition est reprise du droit fédéral et s'impose aux cantons.

Art. 106 Réduction pour participations

Actuellement déjà, tant le droit fédéral que le droit cantonal connaissent un système de réduction pour participations, qui tend à alléger l'impôt sur le bénéfice de la société qui détient les participations, afin d'éviter qu'un même bénéfice soit frappé triplement : une première fois lorsqu'il est réalisé par la filiale, une deuxième fois lorsqu'il est versé de la filiale à la société détenant la participation et une troisième fois lorsqu'il est distribué sous forme de dividende à l'actionnaire.

Le projet assouplit les modalités de la réduction pour participations de trois manières :

- la limite minimale passe de 20 à 10% s'agissant de la part de la participation à détenir ;
- le montant minimum est désormais de 1 million de francs au lieu de 2 millions ;
- la réduction est désormais également accordée aux détenteurs de bons de jouissance.

Cette disposition s'impose aux cantons en vertu du droit fédéral.

Art. 107 al. 4 let. b Rendement net des participations

Depuis la réforme de l'entreprise 1 de 1998, la réduction pour participations est aussi accordée sur le bénéfice en capital obtenu lors de l'aliénation d'une participation. La nouvelle réglementation assouplit les modalités de la réduction sur les points suivants :

- la limite minimale passe de 20 à 10% s'agissant de la part à détenir ;
- la réduction est désormais également accordée aux détenteurs de bons de jouissance ;
- si la participation est tombée en dessous de la limite de 10% à la suite d'une vente, la réduction est accordée pour de nouvelles ventes si la participation avait une valeur d'un million de francs au moins à la fin de l'année précédent ces ventes.

Ici encore, le droit fédéral impose ces modifications aux cantons qui accordent cette réduction.

Art. 118a Imputation de l'impôt

Cette nouvelle disposition, qui est prévue facultativement par le droit fédéral, prévoit que l'impôt sur le bénéfice est déduit de l'impôt sur le capital. Ce dernier n'est donc dû que si, et dans la mesure où, il dépasse l'impôt sur le bénéfice.

Seules les sociétés payant un impôt sur le bénéfice (à l'exclusion en particulier des sociétés holding) profiteront de cette mesure.

Exemples.

- Impôt sur le bénéfice 100, impôt sur le capital 10 :

La société paie 100 d'impôt sur le bénéfice et $(10-100) = 0$ d'impôt sur le capital ;

- Impôt sur le bénéfice 5, impôt sur le capital 10 :

La société paie 5 d'impôt sur le bénéfice et $(10-5) = 5$ d'impôt sur le capital ;

- Impôt sur le bénéfice 0, impôt sur le capital 10 :

La société paie 10 d'impôt sur le capital.

Cet allègement est bienvenu pour les détenteurs de participations car l'impôt sur la fortune (très élevé dans le canton) vient s'ajouter à l'impôt sur le capital. En outre, sur le plan international, la mesure proposée permet d'éviter complètement la double imposition que subissent certaines sociétés du fait que l'impôt sur le capital ne peut en général pas être éliminé compte tenu de la teneur de la plupart des conventions entre la Suisse et les pays étrangers visant à éviter la double imposition internationale.

Sur le plan des recettes cantonales, le coût de cette mesure est de l'ordre de 21 millions de francs.

Art. 123 Objet de l'impôt minimum

Cette disposition doit être modifiée en raison du nouvel article 118a relatif à l'imputation de l'impôt sur le bénéfice sur l'impôt sur le capital. L'impôt minimum est en effet construit de manière analogue à l'impôt sur le bénéfice et l'impôt sur le capital puisqu'il se base d'une part sur les recettes brutes et d'autre part sur les capitaux investis par l'entreprise. Il convient dès lors d'accorder l'imputation de l'impôt sur les recettes brutes sur l'impôt selon le capital investi aux quelques sociétés qui paient l'impôt minimum en lieu et place de l'impôt sur le bénéfice et le capital, ce que précise désormais la loi. Les dispositions relatives à l'impôt minimum sont encore aménagées de telle sorte que l'impôt minimum continue à atteindre son but. Le nouveau texte légal précise en particulier que l'impôt minimum, après imputation, ne doit pas être inférieur à l'impôt ordinaire sur le bénéfice.

Exemple :

Imposition ordinaire	
Impôt sur le bénéfice	100
Impôt sur le capital	<u>40</u>
Total	140

Impôt minimum	
Impôt sur les recettes brutes	80
Impôt sur les capitaux investis	<u>70</u>
Total	150

Comme l'impôt minimum (150) est supérieur à l'impôt ordinaire (140), c'est l'impôt minimum qui doit être perçu.

Toutefois, après l'imputation de l'impôt sur le bénéfice prévue au nouvel art. 118a, l'impôt dû est de 100 puisque l'impôt sur le bénéfice est supérieur à l'impôt sur le capital.

En appliquant cette règle par analogie à l'impôt minimum, l'impôt minimum dû serait de 80 puisque l'impôt sur les recettes brutes (80) est plus élevé que celui sur les capitaux investis (70).

La règle posée au nouvel alinéa 3 de l'article 123 empêche cette dernière conséquence, puisqu'elle prévoit dans ce cas que l'impôt ne peut être inférieur à l'impôt sur le bénéfice, à savoir ici 100.

7.2 Projet de loi modifiant la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LICom)

Art. 8 LICom Maximum d'imposition

Afin d'éviter une imposition confiscatoire résultant du cumul de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur la fortune lorsque la fortune ne rapporte que peu ou pas de rendement, le nouvel art. 8 al. 3 prévoit de limiter la somme des impôts cantonaux et communaux sur le revenu et sur la fortune à 60% du revenu. Le texte légal prévoit que ce revenu est déterminé avant la déduction pour dons, frais de maladie et frais liés à un handicap.

Afin toutefois d'éviter qu'un contribuable très fortuné détenant des actifs sans rendement (par ex. terrains nus, sociétés ne distribuant pas de dividendes) ne paie que peu voire pas d'impôt, le texte légal

prévoit que si le rendement net de la fortune est inférieur à un certain taux, c'est ce taux qui est applicable pour le calcul prévu au paragraphe précédent.

Comme ce taux doit pouvoir fluctuer en fonction notamment du rendement des marchés capitaux et de l'inflation, il est prévu de l'inscrire non pas dans la LI mais dans la loi annuelle d'impôt.

Exemples :

a) Fortune : 100 millions. Revenu : 500'000 (0,5%)

Impôt actuel:

Fortune : 7,5‰ de 100 millions = 750'000 francs

Revenu : 30% de 500'000 = 150'000 francs

Total : **900'000 francs**

Impôt nouveau:

Au maximum 60% du revenu, qui doit être cependant au minimum de 1% de la fortune ; 60% de 1'000'000 =

600'000 francs

b) Fortune : 100 millions. Revenu : 2 millions (2%)

Impôt actuel:

Fortune : 7,5‰ de 100 millions = 750'000 francs

Revenu : 30% de 2 millions = 600'000 francs

Total : **1'350'000 francs**

Impôt nouveau:

60 % de 2 millions =

1'200'000 francs

c) Fortune 100 millions. Revenu 2,5 millions (2,5%)

Impôt actuel:

Fortune : 7,5‰ de 100 millions = 750'000 francs

Revenu : 30% de 2,5 millions = 750'000 francs

Total : **1'500'000 francs**

Impôt nouveau:

60 % de 2'500'000 =

1'500'000 francs

Il n'y a donc plus d'allègement dès que le rendement de la fortune atteint 2,5% et davantage.

A relever encore que lorsqu'il y a réduction d'impôt, (cf. exemples a) et b)), celle-ci se calcule en proportion des montants dus aux diverses collectivités publiques pour chaque impôt.

Sur le plan des finances publiques cantonales, le coût de cette mesure est de l'ordre de 12 millions de francs, en se fondant sur un taux de rendement minimum de la fortune de 1%.

Cette nouvelle disposition, qui répond à d'autres mesures semblables prises par d'autres cantons, doit renforcer l'attractivité du canton de Vaud et éviter le départ de contribuables très fortunés.

7.3 Projet de loi modifiant la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les

transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD)

Article 3 lettre h

L'exonération du droit de mutation en cas de donation d'un immeuble avec simple reprise d'une dette hypothécaire correspond à la pratique actuelle. Il s'agit cependant d'une dérogation au principe selon lequel le droit de mutation est dû sur les prestations faites à titre onéreux pour acquérir la propriété d'un immeuble ou pour devenir titulaire d'un droit réel restreint. Il est dès lors justifié de préciser clairement cette exonération dans la loi en l'étendant aux autres reprises des dettes en relation avec l'immeuble donné. Matériellement, cette exonération repose sur l'idée selon laquelle il convient d'éviter que la donation d'un immeuble grevé d'une hypothèque coûte beaucoup plus cher sur le plan fiscal qu'un legs ou autre transmission par voie successorale. En outre, la délimitation entre les dettes directement liées à l'immeuble et celles qui ne le sont pas repose sur la constatation selon laquelle la propriété d'un immeuble est presque toujours liée à un endettement et que la reprise de la dette est en rapport étroit avec l'objet donné alors que la reprise d'autres dettes a bien davantage le caractère d'un paiement, qui est toujours soumis au droit de mutation.

Articles 6 al. bis

Le droit de superficie est une servitude permettant à son bénéficiaire de construire sur fonds d'autrui et d'être propriétaire des constructions, alors que la personne concédant le droit de superficie demeure propriétaire du terrain. Généralement, le droit de superficie est concédé contre le paiement d'une redevance périodique. Sur le plan fiscal, cette opération est soumise au droit de mutation, qui est calculé sur la base de la redevance périodique capitalisée. En principe, le droit de superficie est convenu cessible de sorte que son bénéficiaire peut le transférer à un tiers. Celui-ci paie alors le prix convenu pour la propriété des bâtiments et reprend à son compte la redevance capitalisée. Selon la pratique de l'ACI en vigueur depuis de nombreuses années, le droit de mutation se calcule alors sur la valeur des bâtiments transférés et sur la redevance capitalisée selon la durée résiduelle du droit. Toutefois, le Tribunal administratif a jugé que l'imposition de la redevance capitalisée ne se justifiait que lors de la constitution du droit de superficie, ce que précise désormais la teneur du nouvel al. 2bis de l'art 6 LMSD.

Article 7 al. 2

L'article 7 traite de la donation mixte au sens de l'art. 15 (cf. commentaire de l'art. 15 ci-après) pour ce qui est de la perception du droit de mutation. Le principe est que le droit de mutation est dû sur les prestations à titre onéreux faites par l'acquéreur de l'immeuble. On a vu cependant que la reprise des dettes en relation directe avec l'immeuble était un cas particulier vu qu'elle n'est pas sujette au droit de mutation lorsqu'il n'y a aucune autre prestation de l'acquéreur (cf. commentaire de l'art. 3 lettre h ci-dessus). Or, la pratique de l'Administration cantonale des impôts était de soumettre entièrement la reprise de dette hypothécaire au droit de mutation en cas de donation mixte, même si les autres prestations à titre onéreux consenties par l'acquéreur de l'immeuble étaient de minime importance. Cette pratique a été suivie durant de nombreuses années par le Tribunal administratif qui s'en est cependant écarté dans des cas d'espèce, sans qu'une solution claire puisse être dégagée.

Le présent projet prévoit dès lors une règle simple pour trancher cette question : en cas de donation mixte, l'impôt frappant la reprise des dettes en relation directe avec l'immeuble (art. 3 nouvelle lettre h) est réduit de moitié. Il s'agit ainsi, pour la donation mixte d'un moyen terme entre la vente, pour laquelle la reprise de ces dettes est entièrement imposable, et la donation avec uniquement reprise de dette hypothécaire, opération non soumise au droit de mutation, selon le nouvel art. 3 lettre h LMSD.

Article 15

L'article 15 al. 1 est modifié à deux égards. Tout d'abord, la référence aux actes juridiques **à titre onéreux** est supprimée. En effet, conformément à la jurisprudence du Tribunal administratif, il convient de ne pas s'attacher à l'intitulé de l'acte pour qualifier ou non l'opération de donation mixte.

Cela permet d'éviter de traiter différemment sur le plan fiscal deux actes au contenu identique mais dont seul l'intitulé varierait (donation, donation mixte, vente).

D'autre part, le projet précise désormais que l'impôt sur les donations doit être calculé sur la différence de valeur des prestations réciproques, **calculée selon les règles d'évaluation de la présente loi**. Cette précision a une importance pour le calcul de l'impôt sur les donations immobilières, car la loi prévoit non pas le recours à la valeur vénale mais au 80% de l'estimation fiscale de l'immeuble, ce qui correspond, sauf exception, à un montant nettement plus faible. L'impôt sera désormais calculé dans un tel cas en prenant le 80% de la valeur fiscale de l'immeuble, sous déduction des diverses prestations faites par l'acquéreur, alors que jusqu'ici l'impôt était déterminé en fonction de la proportion des parts gratuites et onéreuses par rapport à la valeur totale de l'immeuble.

Exemple : A conclut un contrat de donation mixte avec B. Il lui transfère un immeuble valant 1'000'000 contre reprise d'une dette hypothécaire de 300'000 et un paiement d'un montant de 200'000. L'estimation fiscale de l'immeuble est de 800'000.

Jusqu'ici, le calcul de l'impôt sur les donations était le suivant :

- Part de la libéralité : 50% (à savoir 500'000/1'000'000)
- Montant de la donation imposable : 50% du 80 % de l'estimation fiscale de 800'000 = 320'000.

Désormais, la donation imposable se calculera comme suit : 80% de l'estimation fiscale de l'immeuble moins la reprise de dette et le paiement, à savoir 640'000 - 300'000 - 200'000 = 140'000. Ce mode de calcul est plus simple, plus favorable pour le contribuable et permet de calculer l'impôt de la même manière, quel que soit le type de prestations versées par l'acquéreur. En particulier, il n'y aura plus de différence selon que la prestation de l'acquéreur est exclusivement la reprise d'une dette hypothécaire ou, à montant égal, d'un type différent (paiement en espèces, versement d'une redevance périodique, etc..).

Le nouvel alinéa 2 précise qu'une donation immobilière avec simple reprise de dettes en relation directe avec l'immeuble n'est pas assimilée à une donation mixte si elle ne comprend aucune autre prestation à titre onéreux. Si la dette hypothécaire reprise a une valeur inférieure à celle de l'immeuble, l'opération est assimilée à une donation et le droit de mutation n'est pas perçu (cf. le commentaire de l'art. 3 lettre h). Dans le cas contraire, l'opération est assimilée à une vente.

Article 27

Le projet de loi précise, conformément à la pratique actuelle, que la déduction de la charge pour le calcul de l'impôt sur les donations est non seulement accordée lorsque sa constitution **a donné** lieu à un impôt sur les donations ou à un droit de mutation, mais aussi lorsque sa constitution **donne** lieu à un droit de mutation. Pour déterminer si une charge consentie à titre onéreux est déductible, il faut examiner, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, si cette charge a le caractère d'une modalité de paiement ou non. Ce n'est que dans l'affirmative qu'elle est déductible avec pour corollaire, comme vu ci-dessus, la perception d'un droit de mutation.

Article 29

La référence aux règles d'évaluation de la loi a pour but de préciser que la déduction se calcule à partir de la valeur des biens déterminante sur le plan fiscal. Il en découle que la méthode proportionnelle pour le calcul de l'impôt sur les donations est exclue pour les donations immobilières (cf. le commentaire de l'article 15).

Article 62a

Cette disposition nouvelle, proposée par l'association des notaires vaudois, oblige les parties à consigner le droit de mutation cantonal et la part communale de cet impôt, soit en principe, le 3,3% du prix de vente.

La consignation présente divers avantages :

- Elle améliore la rapidité d'encaissement du droit de mutation pour les collectivités publiques ;

- Elle évite un certain nombre de litiges ;
- En supprimant, à hauteur du montant consigné, le risque d'hypothèque légale et de solidarité, les parties à l'acte évitent des mauvaises surprises, par exemple au vendeur de devoir payer le droit en raison de l'insolvabilité de l'acquéreur.

8 REPOSE DU CONSEIL D'ETAT A DIVERSES INTERVENTIONS PARLEMENTAIRES

8.1 Réponse du Conseil d'Etat sur le postulat MICHEL GOLAY "Les déductions fiscales ne peuvent pas excéder les frais à la charge des contribuables en matière d'assurances-maladie"

Rappel du postulat (déposé initialement sous la forme d'une motion)

Ainsi que le permettent les articles 147 à 152 de la Loi sur le Grand Conseil, j'ai l'honneur de déposer cette motion dont le but est d'inviter le Conseil d'Etat à étudier et présenter au Grand Conseil un projet de modification de l'actuelle loi sur les impôts directs cantonaux.

L'article 37 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux, à son premier alinéa, lettre g stipule :

"les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances-maladie et d'assurances accidents qui ne tombent pas sous le coup de la lettre f ainsi que les intérêts sur capitaux d'épargne du contribuable et des personnes à l'entretien desquelles il pourvoit, jusqu'à concurrence d'un montant maximal de :

- 3'200 francs par année pour le contribuable célibataire, veuf divorcé ou imposé séparément selon l'article 10
- 6400 francs par année pour les époux vivant en ménage commun
- ... "

Le même article proposé par le Conseil d'Etat à l'article 5 de l'Empd 198 ordonnant la convocation des électeurs aux fins de se prononcer sur les modifications législatives liées aux dites mesures d'assainissement propose le texte suivant :

"les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances-maladie et d'assurances accidents qui ne tombent pas sous le coup de la lettre f du contribuable et des personnes à l'entretien desquelles il pourvoit, jusqu'à concurrence d'un montant maximal de :

- 1'900 francs par année pour le contribuable célibataire, veuf divorcé ou imposé séparément selon l'article 10 ;
- 3 '800 francs par année pour les époux vivant en ménage commun
- - ... "

Comme on le voit, il n'est pas précisé que les versements en question doivent être à la charge du contribuable-assuré. Il n'empêche que la pratique de l'administration fiscale vaudoise est d'admettre la déduction, sur le revenu, des primes d'assurances à concurrence de 3'200 francs suivant si le contribuable est célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément ou 6'400 francs pour les époux vivant en ménage commun ; la déduction est de 1'200 francs par enfant ou personne nécessiteuse à sa charge.

Les deux premiers montants précités et certaines dispositions annexes non concernées par la présente motion passeront à 1'900 francs et 3'800 francs respectivement vraisemblablement au 1^{er} janvier 2005.

Les débats ont été nourris en tous cas des deux dernières modifications de la loi fiscale dont ceux du premier semestre de l'année 2000.

Aujourd'hui, l'application de la loi n'a pas évolué et les débats du Parlement vaudois, lors des deux débats portant sur les mesures d'assainissement des finances vaudoises (particulièrement les 8 et 14 septembre 2004) n'ont rien changé au texte en vigueur jusqu'au 31 décembre 2004, ni à celui voté en septembre 2004 pour entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2005.

La proposition tend à ancrer dans la loi que la déduction fiscale au titre de part aux primes d'assurances-maladie, d'assurances-accidents et d'assurances-vie n'est accordée qu'aux contribuables prenant à leur propre charge les primes d'assurances en question.

J'estime que, objectivement, rien ne peut s'opposer à la présente motion, tant il est vrai que pour bénéficier d'une réduction de revenu imposable et partant des contributions fiscales, il va de soi que les primes soient payées par l'assuré, devenant ici en l'occurrence contribuable. Il n'est pas admissible de mettre un contribuable au bénéfice d'une déduction sur ses impôts s'il ne subit pas la charge du paiement de telles primes.

Au soir du 14 septembre 2004, lors de la prolongation de la séance du Parlement cantonal statuant sur les mesures d'assainissement, M. le chef du Département des finances, le conseiller d'Etat Pascal Broulis a déclaré que la mesure préconisée par la présente motion produirait des recettes fiscales complémentaires à hauteur de huit millions de francs, ce qui n'est pas anodin dans le cadre des difficultés financières de notre canton. Si on venait à confirmer les évaluations consistant à déclarer que les contribuables modestes se trouveraient particulièrement concernés, alors il suffirait de modifier le seuil des revenus imposables pour fixer la déduction pour contribuables modestes.

En conclusion, je propose que le Grand Conseil décide de modifier l'actuel article 37, 1er alinéa, lettre g, ainsi :

"les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances-maladie et d'assurances-accidents, effectivement payées par le contribuable, qui ne tombent pas sous le coup de la lettre f, ainsi que les intérêts sur capitaux d'épargne du contribuable et des personnes à l'entretien desquelles il pourvoit, jusqu'à concurrence d'un montant maximal de :

- 3'200 francs par année pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément selon l'article 10*
- 6'400 francs par année pour les époux vivant en ménage commun.*

Réponse du Conseil d'Etat

La déduction forfaitaire pour primes d'assurances, que le contribuable ait payé en totalité, partiellement ou pas du tout ses primes d'assurance-maladie, a donné lieu à de nombreuses discussions devant le Grand Conseil. Finalement, alors même que l'Etat cherchait des recettes supplémentaires pour combler ses déficits, la loi du 4 juillet 2000 a consacré le principe de cette déduction forfaitaire. Aujourd'hui, alors que le présent projet présente des allègements fiscaux pour différentes catégories de contribuables, il n'apparaît pas opportun de décider d'une mesure qui aggraverait la fiscalité des contribuables modestes.

A cela s'ajoute le fait que, jusqu'en 1996, l'assurance-maladie n'était pas obligatoire pour l'ensemble de la population. A cette époque, la déduction ne pouvait donc être revendiquée que par les personnes ayant conclu une telle assurance. Depuis cette date, l'assurance est devenue obligatoire pour tous et la déduction présente désormais certains aspects d'une déduction sociale. Or ces déductions, par exemple les abattements découlant de la situation de famille, sont accordées sans tenir compte de la dépense effective des gens. Ceci milite également en faveur du maintien du système actuel. Enfin, comme déjà indiqué, le Conseil d'Etat reprendra cette question lors du traitement de l'imposition famille, compte tenu des éventuelles modifications que le droit fédéral apportera dans ce domaine.

8.2 Réponse du Conseil d'Etat sur le postulat CLAUDE-ERIC DUFOUR relatif à l'imposition des contribuables divorcés ou séparés judiciairement ou de fait en cas d'autorité parentale conjointe (garde alternée)

Rappel du postulat (déposé initialement sous la forme d'une motion)

Alors que dans le nouveau droit du divorce entré en vigueur le 1er janvier 2000, l'intérêt des enfants est primordial et que le législateur a entrepris le maximum afin que la séparation des parents perturbe le moins possible les enfants (convention de séparation ou de divorce ne préterit pas les enfants,

garde alternée favorisée lorsque cela est possible), la législation fiscale n'a pas suivi la même évolution.

Ainsi, en cas de garde alternée des enfants, par exemple trois jours pour chaque parent et lorsqu'un des parents paie une pension alimentaire à son conjoint pour ses enfants, il ne peut déduire de ses impôts que ce seul montant il ne bénéficie pas d'une part de quotient de 0.5%, alors qu'il a pourtant la charge des enfants durant trois jours.

Cette inégalité de traitement entraîne très souvent des difficultés financières pour le parent ainsi pénalisé, difficultés qui deviennent quasiment insurmontables pour les familles recomposées, ce qui est de plus en plus souvent le cas. En fait, la législation fiscale, dans la pratique, va à l'encontre des objectifs visés par le nouveau droit du divorce.

Pour corriger cette situation, il conviendrait donc, dans les cas de garde alternée, de tenir compte des charges effectives d'entretien, indépendamment d'une éventuelle pension alimentaire versée.

Je demande donc au Conseil d'Etat de prendre toutes les mesures législatives et réglementaires permettant de corriger cette inégalité de traitement devant l'impôt qui frappe toute une catégorie de contribuables.

Réponse du Conseil d'Etat

La problématique de la déduction pour enfant en cas de garde alternée est un des sujets qui sera traité au niveau de la Confédération ces prochaines années. Le Conseil d'Etat souhaite dès lors attendre la solution qui sera proposée lors de cette réforme et traitera ce postulat lors de la prochaine réforme vaudoise de l'imposition de la famille.

8.3 Réponse du Conseil d'Etat sur le postulat NICOLAS DAÏNA : "Plus d'équité dans la prise en compte des frais de garde"

Rappel du postulat (déposé initialement sous la forme d'une motion)

L'infrastructure destinée à la garde des enfants est indispensable à l'accessibilité des femmes au marché du travail. Ce constat est encore renforcé pour les familles monoparentales.

Or, la Loi sur les impôts directs cantonaux (LI) assimile encore le coût de la garde des enfants à **une charge sociale**. Cette charge peut être déduite à concurrence d'un montant annuel de CHF 1'200.00 /enfant (art.41, LI).

Toutefois les frais annuels de garde se chiffrent généralement à des multiples du montant fiscalement déductible de CHF 1'200.00 /an !

Fondé sur ce qui précède et considérant que les parents exerçant une activité lucrative ne demandent pas l'assistance sociale, j'ai l'honneur et le plaisir de solliciter le Conseil d'Etat par voie de motion en vue de :

1. considérer les frais de garde des enfants en tant que **frais d'acquisition du revenu** et non plus en tant qu'une charge sociale ;
2. prévoir de rendre ces frais déductibles pour autant que le ou les parents attestent d'une activité lucrative nécessitant la garde de leur(s) enfant(s).

Réponse du Conseil d'Etat

En augmentant la déduction pour frais de garde de 1'300 francs à 3'500 francs au maximum, le présent EMPL répond en partie aux demandes soulevées dans le postulat.

Il n'est en revanche pas possible juridiquement de considérer que les frais de garde sont des frais d'acquisition du revenu, comme le demande le postulat. En effet, comme le relève le ch.3.1.2 de l'EMPL, le Tribunal fédéral a jugé à plusieurs reprises que de tels frais n'avaient qu'une relation indirecte avec l'activité lucrative et qu'ils ne pouvaient être qualifiés de frais d'acquisition du revenu.

Il convient enfin de relever que si la déduction pour frais de garde est une déduction sociale dans la législation vaudoise, comme le relève le postulat, c'est parce qu'il s'agissait de la seule possibilité de

l'introduire. En effet, le droit fédéral (LHID) ne prévoit aujourd'hui encore aucune déduction à ce titre. Le projet fédéral de réforme de l'imposition de la famille va vraisemblablement proposer une telle déduction au niveau de l'impôt fédéral direct ainsi que modifier la LHID, ce qui amènera alors le Conseil d'Etat à adapter la législation cantonale.

8.4 Réponse du Conseil d'Etat sur l'interpellation JACQUELINE BOTTLANG-PITTET sur la réforme de l'imposition des entreprises II (réforme de l'imposition des PME)

Rappel de l'interpellation

Aujourd'hui, les bénéficiaires des entreprises sont imposés deux fois, une fois auprès de l'entreprise et une seconde fois auprès de l'actionnaire-proprétaire. Cette double imposition économique renchérit le capital-risque, freine la croissance des jeunes entreprises innovantes et la création d'emplois. La double imposition rend aussi difficile les successions d'entreprises.

La réforme de l'imposition des entreprises II doit permettre d'atténuer cette double imposition au niveau fédéral. La plupart des 30 pays de l'OCDE ont déjà atténué ou éliminé la double imposition économique. Plus de la moitié des cantons connaissent déjà aussi une imposition partielle des dividendes.

La réforme de l'imposition des PME élimine aussi de nombreux obstacles fiscaux sur lesquels butent les petites et moyennes entreprises (PME). Elle doit notamment venir à bout des entraves fiscales aux successions d'entreprises.

La réforme de l'imposition des PME soulage en priorité les petites et moyennes entreprises (PME). Or, celles-ci constituent le cœur de l'économie suisse, elles occupent plus de deux millions de personnes, soit environ deux tiers des salariés de notre pays. La réforme de l'imposition des PME renforce la place économique suisse et lance d'importantes impulsions de croissance.

Sur la base de ce qui précède, nous souhaitons poser au Conseil d'Etat les questions suivantes :

1. Evolution de l'imposition des entreprises :

– Comment les recettes découlant de l'imposition des entreprises ont-elles évolué ces dix dernières années :

a) par rapport à la croissance du PIB ?

b) par rapport aux recettes fiscales totales ?

– Quelles ont été les conséquences de la réforme de l'imposition des entreprises I sur l'évolution des recettes fiscales ?

2. Participation des cantons

– La réforme de l'imposition des entreprises II correspond-elle aux attentes des directeurs cantonaux des finances ?

3. Répercussions de l'imposition partielle

– Quelles conséquences l'imposition partielle des dividendes dans l'impôt fédéral direct aura-t-elle sur notre canton ?

– Quel est le profil-type du propriétaire d'entreprise qui verra sa situation allégée par l'imposition partielle ?

– Comment le Conseil d'Etat apprécie-t-il l'affirmation de la gauche selon laquelle l'exigence de participation qualifiée nécessaire pour bénéficier de l'imposition partielle profite aux "riches" ?

4. La réforme de l'imposition des entreprises II, réforme fiscale des PME

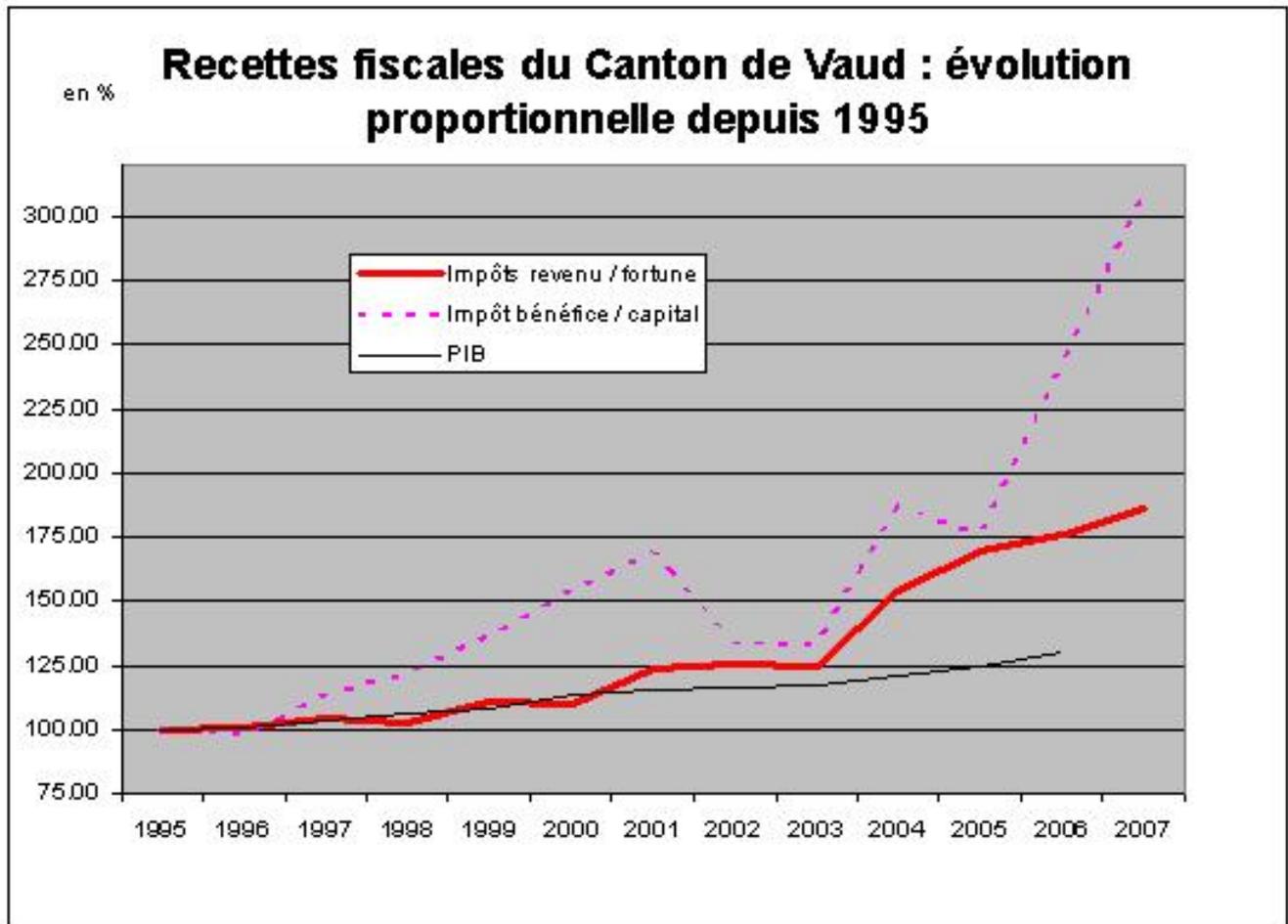
– Le Conseil d'Etat partage-t-il l'avis selon lequel non seulement les sociétés de capitaux, mais aussi les sociétés de personnes (petites entreprises, exploitations agricoles) bénéficieront de la réforme de

l'imposition des PME ?

- La réforme II soulagera particulièrement les sociétés de personnes dans les phases transitoires. Quelles seront les répercussions de ces mesures sur notre canton ?
- La réforme II comporte-t-elle aussi des simplifications administratives pour les PME ?

Réponse du Conseil d'Etat

L'interpellation demande tout d'abord l'évolution des recettes fiscales des entreprises des dix dernières années. Le graphique ci-dessous donne l'évolution de l'impôt sur le bénéfice et de l'impôt sur le capital depuis 1995 par rapport à celle des impôts sur le revenu et sur la fortune.



S'agissant de la position de la Conférence des directeurs cantonaux des finances vis-à-vis de la réforme, il convient de souligner qu'elle est favorable. En effet, la principale pierre d'achoppement contenue dans le projet a été levée. Il s'agissait de l'exigence des cantons selon laquelle l'allègement de l'imposition des dividendes ne pouvait être octroyée que si l'actionnaire détenait au moins 10% du capital de la société versant les dividendes. Comme l'a relevé l'EMPL, cette exigence figure dans le texte adopté aussi bien pour l'IFD que pour les impôts cantonaux.

L'interpellation s'enquiert ensuite des conséquences des répercussions de l'imposition partielle des dividendes.

Il convient ici de souligner, comme vu ci-dessus, que la réforme ne va bénéficier qu'aux actionnaires détenant au moins 10% de la société qui distribue les dividendes.

Il découle de cette exigence que seuls les actionnaires des PME sont concernés, car personne ne détient 10% au moins du capital d'une grande entreprise.

Le public cible visé par la réforme est dès lors formé par les entrepreneurs des PME exploitant celles-ci sous la forme d'une société de capitaux et qui touchent – ou vont toucher après la réforme – des dividendes.

L'exigence d'une participation d'au moins 10% permet donc d'exclure des allègements fiscaux les

personnes aisées ou très aisées ne détenant des actions qu'à titre de placement financier.

Enfin, s'agissant des effets de la réforme II de l'entreprise sur les sociétés de personnes, ils sont mentionnés dans le présent EMPL. On peut rappeler en particulier que la transmission des entreprises aux héritiers sera facilitée et que les problèmes de trésorerie lors de la cessation d'activité des entrepreneurs dus aux problèmes fiscaux seront supprimés.

8.5 Réponse du Conseil d'Etat sur l'interpellation des groupes radical, libéral et UDC au Grand Conseil vaudois : "Imposition des PME : dépassons le statu quo !"

Rappel de l'interpellation

Le résultat des votations fédérales du 24 février laisse un sentiment contrasté. D'un côté, les Suisses ont accepté la réforme de l'imposition des PME. En suivant le Conseil fédéral, les citoyens ont choisi de donner un coup de fouet à la croissance, d'alléger la charge fiscale et les vaudois se sont distingués en tournant le dos aux améliorations fiscales. La campagne des opposants, axée sur l'exagération et la démagogie, a donc fonctionné.

En disant non, les vaudois ont malheureusement placé notre canton dans une situation difficile. Premièrement, ce résultat péjore notre image au niveau fédéral. Alors que le rétablissement des finances de l'Etat – fruit du travail du gouvernement sous l'impulsion de Pascal Broulis – a permis de redorer le blason vaudois, le refus du week-end dessine un Pays de Vaud qui peine à suivre le rythme fédéral et à moderniser la fiscalité.

Deuxièmement, ce résultat place l'Exécutif vaudois devant un important dilemme : garantir la position concurrentielle du canton sans trahir la volonté populaire. Pour les soussignés, le statu quo n'est pas possible. Il appartient donc au Conseil d'Etat de reprendre rapidement les points de la réforme et de proposer des mesures susceptibles, d'une part, de garantir une fiscalité compétitive à l'échelle intercantonale et internationale, et, d'autre part, de soulager nos PME principalement en matière de transmission. La substance économique et l'attractivité fiscale du canton en dépendent. Les soussignés veilleront donc à ce que Vaud ne reste pas en retrait par rapport aux autres cantons.

Par la présente interpellation, nous demandons donc au Conseil d'Etat de bien vouloir répondre aux quatre questions suivantes.

Suite aux résultats de la votation sur la réforme de l'imposition des PME, acceptée à l'échelle nationale :

1. comment le Conseil d'Etat entend-il garantir une fiscalité vaudoise compétitive à l'échelle intercantonale et internationale et éviter l'exode de contribuables entrepreneurs vers des cieux plus cléments ?
2. en matière de succession, de liquidation et de donations, quelles mesures le Conseil d'Etat va-t-il prendre pour soulager les PME vaudoises – principales sources de revenus et d'emplois ?
3. le Conseil d'Etat entend-il proposer conjointement des projets d'allègements de la fiscalité des familles ?
4. selon quel calendrier le Conseil d'Etat entend-il mettre en œuvre ces diverses mesures ?

Réponse du Conseil d'Etat

- Le présent EMPL entend garantir une fiscalité vaudoise compétitive au sens soulevé par la première question de l'interpellation.
- Pour ce qui est des successions d'entreprises, le problème essentiel est d'éviter une imposition immédiate au titre du revenu lorsque tous les héritiers ne reprennent pas l'entreprise (cf. en particulier le commentaire de l'art. 21a al. 3 du projet). S'agissant de l'impôt successoral, celui-ci ne constitue qu'exceptionnellement un problème, ce d'autant plus qu'un allègement réduisant l'impôt de moitié a déjà été adopté au 1^{er} janvier 2005, tant pour les entreprises exploitées sous la forme de sociétés de personnes que de sociétés de capitaux.
- En ce qui concerne les allègements de la fiscalité concernant la famille, il convient de se référer aux

deux mesures proposées dans l'EMPL, à savoir la nouvelle déduction de Fr. 2'100 francs pour les familles de la classe moyenne et l'augmentation de la déduction des frais de garde de Fr. 1'300 à Fr. 3'500.-.

- Enfin, l'entrée en vigueur des différentes mesures proposées par l'EMPL est prévue au 1^{er} janvier 2009. La seconde partie des mesures en faveur des familles annoncée par le Conseil d'Etat devrait entrer en vigueur au 1^{er} janvier 2010 ou au 1er janvier 2011.

8.6 Réponse du Conseil d'Etat sur l'Interpellation du Groupe radical au Grand Conseil vaudois : "Fiscalité, les familles ont assez attendu... Place à l'action !"

Rappel de l'interpellation

Pendant plus d'une décennie, les Radicaux vaudois se sont battus pour rétablir l'équilibre des finances vaudoises. Leur objectif : non pas viser "le noir pour le noir" en matière de chiffres mais permettre à l'Etat de Vaud de disposer des moyens nécessaires au lancement de nouveaux projets. Aujourd'hui, cet objectif est atteint.

Même s'il convient de garder en permanence l'objectif de finances cantonales équilibrées, les Radicaux vaudois estiment nécessaire aujourd'hui de soulager davantage les familles vaudoises. La Fondation pour l'accueil de la petite enfance – dont ils ont été les initiateurs – était un premier pas destiné à mieux concilier vie familiale et activité professionnelle. Un second pas doit être franchi aujourd'hui, en matière de fiscalité.

En effet, l'allègement de la fiscalité des familles peut jouer un rôle essentiel, que ce soit en termes démographique, social ou économique.

- il permettrait d'encourager la natalité, à l'heure où l'espérance de vie augmente et où la natalité diminue (en Suisse, passage de 1,55 enfant par femme en 1981 à 1,44 en 2006 (source : SCRIS))
- il favoriserait l'égalité des chances entre hommes et femmes sur le marché du travail. Trop souvent en effet, la progressivité de l'impôt décourage l'activité professionnelle des deux conjoints et dissuade la femme de conserver son emploi.
- Il encouragerait la croissance des revenus des familles modestes, qui renoncent souvent à un deuxième salaire, irrémédiablement absorbé par les frais de garde.

Par ailleurs, un allègement de la fiscalité vaudoise relative aux familles s'avère d'autant plus nécessaire aujourd'hui que les travaux menés à l'échelon fédéral ne déboucheront sur aucun résultat concret avant des mois, et ce malgré le volontarisme du Conseiller fédéral Hans-Rudolf Merz.

Aussi, par cette interpellation, le Groupe radical remercie le Conseil d'Etat de bien vouloir répondre aux questions suivantes :

1. en comparaison intercantonale, le Conseil d'Etat peut-il préciser la place du Canton de Vaud en matière de fiscalité de la famille ?
2. le Conseil d'Etat compte-t-il proposer prochainement au Grand Conseil une baisse de la fiscalité pour les familles et si oui, de quelle sorte ?
3. le Conseil d'Etat estime-t-il que l'augmentation des déductions pour enfant (quotient familial plus favorable) et des déductions pour frais de garde serait un moyen approprié de favoriser les familles avec enfants ?
4. le Conseil d'Etat peut-il estimer le nombre de femmes qui, par l'augmentation de la déduction pour frais de garde, seraient incitées à (re)prendre un emploi, à temps plein ou à temps partiel ?

Réponse du Conseil d'Etat

- En ce qui concerne le classement du Canton de Vaud au niveau de la fiscalité de la famille, la statistique fédérale "Charge fiscale en Suisse 2006" indique que le canton de Vaud occupe le 10^{ème} rang avec un indice de 100.4 (moyenne suisse : 100). Toutefois, il s'agit d'un indice moyen couvrant toutes les catégories de revenus. Ainsi, comme relevé dans l'EMPL, le canton est l'un des plus avantageux de Suisse dans les très bas revenus alors que la charge fiscale augmente très

fortement avec le revenu. Ainsi, pour un revenu de 70'000 francs, un couple marié paie l'impôt le plus cher de Suisse (indice 134,9). Pour un couple marié avec deux enfants, c'est avec un revenu de 100'000 francs que le canton de Vaud est le plus mal classé (indice 126.6, 23^{ème} rang).

- Ce sont ces constats qui ont conduit le Conseil d'Etat à proposer la nouvelle déduction essentiellement ciblée pour les familles à revenu moyen prévue dans l'EMPL avec effet au 1^{er} janvier 2009.
- Le présent projet prévoit une augmentation substantielle de la déduction pour frais de garde, domaine dans lequel le canton est actuellement l'un des moins généreux ; en outre, comme relevé à diverses reprises dans le présent EMPL, un second volet de mesures en faveur de la famille sera présenté en 2009 ou 2010.
- Si l'on peut penser que l'augmentation de la déduction pour frais de garde incitera certains conjoints à reprendre une activité lucrative, aucun instrument statistique n'existe pour quantifier un phénomène qui dépend d'un certain nombre de décisions individuelles.

9 CONCLUSION

Vu ce qui précède, le Conseil d'Etat a l'honneur de proposer au Grand Conseil d'adopter :

1. le projet de loi modifiant la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) ;
2. le projet de loi modifiant la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LCom) ;
3. le projet de loi modifiant la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD) ;
4. la réponse du Conseil d'Etat sur le postulat Michel Golay "Les déductions fiscales ne peuvent pas excéder les frais à la charge des contribuables en matière d'assurance-maladie" ;
5. la réponse du Conseil d'Etat sur le postulat Claude-Eric Dufour relatif à l'imposition des contribuables divorcés ou séparés judiciairement ou de fait en cas d'autorité parentale conjointe ;
6. la réponse du Conseil d'Etat sur le postulat Nicolas Daïna : "Plus d'équité dans la prise en compte des frais de garde" ;
7. la réponse du Conseil d'Etat sur l'interpellation Jacqueline Bottlang Pittet sur la réforme de l'imposition des entreprises II ;
8. la réponse du Conseil d'Etat sur l'interpellation des groupes radical, libéral et UDC au Grand Conseil vaudois : "Imposition des PME : dépassons le statu quo !";
9. la réponse du Conseil d'Etat sur l'interpellation du Groupe radical au Grand Conseil vaudois : "Fiscalité, les familles ont assez attendu... Place à l'action !";

Ainsi délibéré et adopté, en séance du Conseil d'Etat, à Lausanne, le xxxx.

Le président :

Le chancelier :

P. Broulis

V. Grandjean

PROJET DE LOI
modifiant la loi sur les impôts directs cantonaux (LI)
du 4 juillet 2000

du 14 mai 2008

LE GRAND CONSEIL DU CANTON DE VAUD

vu le projet de loi présenté par le Conseil d'Etat
décète

décète

Article premier

¹ La loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI) est modifiée
comme suit :

Art. 21 Principe

¹ Sans changement.

Art. 21 Principe

¹ Sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une
entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de
l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative
indépendante.

² Tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation
ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale
font partie du produit de l'activité lucrative indépendante. Le transfert
d'éléments de la fortune commerciale dans la fortune privée ou dans une
entreprise ou un établissement stable sis à l'étranger est assimilé à une
aliénation. La fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune
qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de
l'activité lucrative indépendante ; il en va de même pour les participations

² Tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou
de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale font
partie du produit de l'activité lucrative indépendante. Le transfert d'éléments
de la fortune commerciale dans la fortune privée ou dans une entreprise ou
un établissement stable sis à l'étranger est assimilé à une aliénation. La
fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent,
entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative
indépendante ; il en va de même pour les participations d'au moins 20% au

Texte actuel

d'au moins 20% au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative, dans la mesure où le détenteur les déclare comme fortune commerciale, au moment de leur acquisition.

³ L'article 94 s'applique par analogie aux contribuables qui tiennent une comptabilité en bonne et due forme.

⁴ Les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles sont ajoutés au revenu imposable pour la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu. La plus-value obtenue sur de tels immeubles est imposée conformément aux articles 61 et suivants.

Projet

capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative, dans la mesure où le détenteur les déclare comme fortune commerciale, au moment de leur acquisition. L'article 21b est réservé.

³ Sans changement.

⁴ Sans changement.

Art. 21 a Faits justifiant un différé

¹ Lorsqu'un immeuble de l'actif immobilisé est transféré de la fortune commerciale à la fortune privée, le contribuable peut demander que seule la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu soit imposée au moment du transfert. Dans ce cas, les dépenses d'investissement tiennent lieu de nouvelle valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu et l'imposition du reste des réserves latentes à titre de revenu de l'activité lucrative indépendante est différée jusqu'à l'aliénation de l'immeuble.

² L'affermage d'une exploitation commerciale n'est considéré comme un transfert dans la fortune privée qu'à la demande du contribuable.

³ Lorsque, en cas de partage successoral, seule une partie des héritiers poursuit l'exploitation commerciale, ceux-ci peuvent demander que l'imposition des réserves latentes soit différée jusqu'à la réalisation ultérieure, pour autant que les valeurs déterminantes pour l'impôt sur le revenu soient reprises.

Art. 21 b Imposition partielle des revenus produits par les participations commerciales

¹ Les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et les prestations en argent provenant d'actions, de parts à des sociétés à responsabilité limitée, de parts à des sociétés coopératives et de bons de participation ainsi que les bénéfices provenant de l'aliénation de tels droits de participation sont imposables, après déduction des charges imputables, à hauteur de 75% lorsque ces droits de participation équivalent à 10% au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative.

² L'imposition partielle n'est accordée sur les bénéfices d'aliénation que si les droits de participation sont restés propriété du contribuable ou de l'entreprise de personnes pendant un an au moins.

Texte actuel

Art. 23 Rendement de la fortune mobilière

- ¹ Est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier :
- a. les intérêts d'avoirs, y compris les rendements versés, en cas de vie ou de rachat, d'assurances de capitaux susceptibles de rachat et acquittées au moyen d'une prime unique, sauf si ces assurances servent à la prévoyance. La prestation d'assurance est réputée servir à la prévoyance lorsqu'elle est versée à un assuré de soixante ans révolus en vertu d'un contrat qui a duré au moins cinq ans et qui a été conclu avant le soixante-sixième anniversaire de ce dernier. Dans ce cas, la prestation est exonérée ;
 - b. les revenus résultant de l'aliénation ou du remboursement d'obligations à intérêt unique prédominant (obligations à intérêt global, obligations à coupon zéro) qui échoient au porteur ;
 - c. les dividendes, les parts de bénéfice, l'excédent de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (y compris les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale, etc.). Lorsque des droits de participation sont vendus conformément à l'article 4a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé, à la société de capitaux ou à la société coopérative qui les a émis, l'excédent de liquidation est considéré comme étant réalisé dans l'année pendant laquelle la créance de l'impôt anticipé prend naissance (art. 12, al. 1 et 1bis, de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé) ;
 - d. les revenus provenant de la location, de l'affermage, de l'usufruit ou d'autres droits de jouissance portant sur des choses mobilières ou sur des droits ;
 - e. le rendement des parts de placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe (art.84, al.2), dans la mesure où l'ensemble des revenus du placement excède le rendement de ces immeubles ;
 - f. les revenus de biens immatériels.

Projet

Art. 23 Rendement de la fortune mobilière

¹ Est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier :

Lettres a et b : sans changement.

c. les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (y compris les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale, etc.). Lorsque des droits de participation sont vendus conformément à l'article 4a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA), à la société de capitaux ou à la société coopérative qui les a émis, l'excédent de liquidation est considéré comme étant réalisé dans l'année pendant laquelle la créance de l'impôt anticipé prend naissance (art.12, al.1 et 1bis LIA) ; l'alinéa 1 bis est réservé ;

Lettres d à f : sans changement.

Texte actuel

Projet

² Le produit de la vente de droits de souscription ne fait pas partie du rendement de la fortune, à condition que les droits patrimoniaux appartiennent à la fortune privée du contribuable.

Art. 34 Remploi

¹ Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées, dans un délai raisonnable, sur les éléments acquis en emploi qui remplissent la même fonction; le report de réserves latentes sur des éléments de fortune situés hors de Suisse est exclu.

² Lorsque le emploi n'intervient pas pendant le même exercice, une provision correspondant aux réserves latentes peut être constituée. Cette provision doit être dissoute et utilisée pour l'amortissement de l'élément acquis en emploi ou portée au crédit du compte de résultats dans un délai raisonnable.

³ Seuls les biens immobilisés qui servent directement à l'exploitation sont considérés comme nécessaires à celle-ci ; n'en font pas partie, notamment, les biens qui ne sont utiles à l'entreprise que par leur valeur de placement ou leur rendement.

^{1bis} Les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et les avantages appréciables en argent provenant d'actions, de parts à des sociétés à responsabilité limitée, de parts à des sociétés coopératives et de bons de participation (y compris les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale, etc.) sont imposables à hauteur de 75% lorsque ces droits de participation équivalent à 10% au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative.

² Sans changement.

³ Le remboursement d'apports, d'agios et de versements supplémentaires effectués par les détenteurs des droits de participation après le 31 décembre 1996 est traité de la même manière que le remboursement du capital-actions ou du capital social.

Art. 34 Remploi

¹ Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées sur les biens immobilisés acquis en emploi, si ces biens sont également nécessaires à l'exploitation et se trouvent en Suisse. L'imposition en cas de remplacement d'immeubles par des biens mobiliers est réservée.

² Sans changement.

³ Sans changement.

Texte actuel

Art. 37 Déductions générales

- ¹ Sont déduits du revenu :
- a. les intérêts passifs privés à concurrence du rendement imposable de la fortune au sens des articles 23 et 24, augmenté d'un montant de 50'000 francs ;
 - b. les charges durables et 40% des rentes viagères versées par le débirentier ;
 - c. la pension alimentaire versée au conjoint divorcé ou imposé séparément selon l'article 10, et les contributions versées pour l'entretien d'enfants mineurs, imposables selon l'article 27, alinéa 1, lettre f, mais à l'exclusion des autres prestations faites en vertu d'une obligation d'entretien fondée sur le droit de la famille ^A ;
 - d. les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés en vue de l'acquisition des droits aux prestations de l'assurance-vieillesse et survivants, de l'assurance-invalidité et dans le cadre d'institutions de la prévoyance professionnelle au sens de la législation fédérale sur la prévoyance professionnelle, vieillesse et survivants ^B, dont les prestations sont imposables selon l'article 26, alinéa 1 ;
 - e. les primes, cotisations et montants versés en vue de l'acquisition de droits contractuels dans des formes reconnues de la prévoyance individuelle liée, dont les prestations sont imposables selon l'article 26, alinéa 1, dans les limites autorisées par la loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP) ;
 - f. les primes et cotisations versées en vertu de la réglementation sur les allocations pour perte de gain ^C, des dispositions sur l'assurance-chômage ^D et l'assurance-accidents ^E obligatoire ;
 - g. les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances-maladie et d'assurances-accidents qui ne tombent pas sous le coup de la lettre f, ainsi que les intérêts sur capitaux

Projet

Art. 37 Déductions générales

- ¹ Sont déduits du revenu :
- a. les intérêts passifs privés à concurrence du rendement imposable de la fortune au sens des articles 23, 23a et 24, augmenté d'un montant de 50'000 francs ;
(lettres b à i et al. 2 : sans changement).

Texte actuel

d'épargne du contribuable et des personnes à l'entretien desquelles il pourvoit, jusqu'à concurrence d'un montant total maximal de :

- 3'200 francs par année pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément selon l'article 10 ;
- 6'400 francs par année pour les époux vivant en ménage commun.

Les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances-maladie et ceux d'assurances-accidents ne sont déductibles à l'intérieur de la limite maximale que jusqu'à concurrence de :

- 1'800 francs par année pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément selon l'article 10 ;
- 3'600 francs par année pour les époux vivant en ménage commun.

La déduction est augmentée de 1'200 francs pour chaque enfant ou personne nécessiteuse pour lesquels le contribuable a droit à une part de 0,5 (art. 43, al. 2, let. d) ou à une déduction pour personne à charge (art. 40). L'article 45 est réservé.

Les intérêts de capitaux d'épargne ne sont déductibles à l'intérieur de la limite maximale que jusqu'à concurrence de :

- 1'400 francs par année pour le contribuable célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément selon l'article 10 ;
- 2'800 francs par année pour les époux vivant en ménage commun.

La déduction est augmentée de 300 francs pour chaque enfant à charge du contribuable dont il assure l'entretien complet.

Le Conseil d'Etat arrête les dispositions d'application du présent article ; les données des services sociaux peuvent être requises.

h. les frais provoqués par la maladie et les accidents du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable supporte lui-même ces frais et

Texte actuel

Projet

que ceux-ci excèdent 5% du revenu net diminué des déductions prévues aux articles 39, 40, 41 et 42 ;

- h) les frais liés au handicap du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient lorsque le contribuable ou cette personne est handicapée au sens de la Loi fédérale du 13 décembre 2002 sur l'égalité pour les handicapés et que le contribuable supporte lui-même les frais ;
- i. les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales à des personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leur but de service public ou de pure utilité publique (art. 90, al. 1, let. g), jusqu'à concurrence de 20% du revenu net diminué des déductions prévues aux articles 39, 40, 41 et 42 à condition que ces dons s'élèvent au moins à 100 francs par année fiscale. Les dons en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements (art. 90, al. 1, let. a) à c) sont déductibles dans la même mesure.

² Lorsque les époux vivent en ménage commun, un montant de 1'500 francs est déduit du produit du travail qu'obtient l'un des conjoints pour une activité indépendante de la profession, du commerce ou de l'entreprise de l'autre ; une déduction analogue est accordée lorsque l'un des conjoints fournit un travail important pour seconder l'autre dans sa profession, son commerce ou son entreprise.

² Sans changement.

Texte actuel

Art. 41 Déduction pour frais de garde

¹ Une déduction de 1'200 francs au maximum est octroyée pour chaque enfant à charge au sens de l'article 43 et qui, au début de la période fiscale, est âgé de moins de douze ans révolus, lorsque des frais de garde sont supportés parce que :

- les parents mariés vivant en ménage commun exercent en principe tous deux une activité lucrative ;
- le parent célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément, désigné à l'article 43, alinéa 2, lettre c, exerce en principe une activité lucrative.

² L'abattement au sens de l'alinéa 1 n'est accordé que pour autant que les frais consentis atteignent au moins 600 francs. Sont réservés les cas où la garde débute ou se termine en cours d'année.

³ Le Conseil d'Etat arrête les dispositions d'application relatives à cette disposition .

Projet

Art. 41 Déductions pour frais de garde

¹ Une déduction de 3'500 francs au maximum est octroyée pour chaque enfant à charge au sens de l'article 43 et qui, au début de la période fiscale, est âgé de moins de douze ans révolus, lorsque des frais de garde sont supportés parce que :

- les parents mariés vivant en ménage commun exercent en principe tous deux une activité lucrative ;
- le parent célibataire, veuf, divorcé ou imposé séparément, désigné à l'article 43, alinéa 2, lettre c, exerce en principe une activité lucrative.

² Sans changement.

³ Sans changement.

Art. 42 a Déduction supplémentaire pour couples mariés et familles monoparentales

¹ Une déduction supplémentaire est accordée aux époux vivant en ménage commun et aux contribuables visés à l'art. 43 al. 2 let. c.

² La déduction est de 500 francs pour les revenus nets ne dépassant pas 48'000 francs. Elle augmente de 100 francs par tranche de revenu net supplémentaire de 2'000 francs comprise entre 48'000 et 70'000 francs. Pour chaque tranche de revenu net de 2'000 francs dépassant 116'000 francs, la déduction diminue de 100 francs.

³ Le revenu net au sens de l'alinéa 2 correspond à celui déterminé à l'article 29, augmenté des déductions prévues à l'art. 37 let. h, hbis et i.

⁴ La déduction est faite après toutes les autres déductions, sur lesquelles elle est sans incidences, sous réserve du calcul du revenu déterminant pour le taux.

⁵ L'article 60 est applicable.

Art. 55 Fortune commerciale

¹ Les biens immatériels et la fortune mobilière (à l'exception des papiers-valeurs) qui font partie de la fortune commerciale du contribuable sont estimés à la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu.

Art. 99 Amortissements

¹ Les amortissements des actifs justifiés par l'usage commercial sont autorisés, à condition que ceux-ci soient comptabilisés ou, à défaut d'une comptabilité tenue selon l'usage commercial, qu'ils apparaissent dans un plan spécial d'amortissements.

² En général, les amortissements sont calculés sur la base de la valeur effective des différents éléments de fortune ou doivent être répartis en fonction de la durée probable d'utilisation de chacun de ces éléments.

Art. 48 a Bénéfices de liquidation

¹ Le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante ou s'il est incapable de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité. Les rachats au sens de l'art. 37 al. 1, let. d, sont déductibles. Si un tel rachat n'est pas effectué, l'impôt est perçu de la même manière que pour les prestations en capital issues de la prévoyance (art. 49 LI), sur la part des réserves latentes réalisées correspondant au montant dont le contribuable prouve l'admissibilité comme rachat au sens de l'art. 37 al. 1, let. d. Le solde des réserves latentes réalisées est également imposé distinctement des autres revenus, au taux déterminé par un quinzième du bénéfice de liquidation total ; l'art. 49 al. 3 à 5 est applicable par analogie.

² L'al. 1 s'applique également au conjoint survivant, aux autres héritiers et aux légataires, pour autant qu'ils ne poursuivent pas l'exploitation de l'entreprise qu'ils ont reprise ; le décompte fiscal a lieu au plus tard cinq années civiles après la fin de l'année civile dans laquelle le contribuable est décédé.

Art. 55

¹ Les biens immatériels et la fortune mobilière qui font partie de la fortune commerciale du contribuable sont estimés à la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu.

Art. 99 Amortissements

¹ Sans changement.

² Sans changement.

Texte actuel

³ Les amortissements opérés sur des actifs qui ont été réévalués afin de compenser des pertes ne sont admis que si les réévaluations étaient autorisées par le droit commercial et que les pertes pouvaient être déduites conformément à l'article 104, au moment de l'amortissement.

⁴ Les corrections de valeur, ainsi que les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations d'au moins 20% sont ajoutés au bénéfice imposable dans la mesure où ils ne sont plus justifiés.

Art. 101 Remploi

¹ Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées sur des éléments acquis pour autant qu'ils remplissent la même fonction; le report de réserves latentes sur des éléments situés hors de Suisse n'est pas admis.

^{1bis} En cas de remplacement de participations, les réserves latentes peuvent être reportées sur une nouvelle participation si la participation aliénée était égale à 20% au moins du capital-actions ou du capital social de l'autre société et si la société de capitaux ou la société coopérative l'a détenue pendant au moins un an.

² Lorsque le emploi n'intervient pas pendant le même exercice, une provision correspondant aux réserves latentes dégagées peut être constituée. Cette provision doit être dissoute et utilisée à l'amortissement de l'élément acquis en emploi ou portée au crédit du compte de résultats dans un délai raisonnable.

Projet

³ Sans changement.

⁴ Les corrections de valeur, et les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations qui remplissent les conditions prévues à l'article 107 al. 4 let. b sont ajoutés au bénéfice imposable dans la mesure où ils ne sont plus justifiés.

Art. 101 Remploi

¹ Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées sur les biens immobilisés acquis en emploi, si ces biens sont également nécessaires à l'exploitation et se trouvent en Suisse. L'imposition en cas de remplacement d'immeubles par des biens mobiliers est réservée.

^{1bis} En cas de remplacement de participations, les réserves latentes peuvent être reportées sur une nouvelle participation si la participation aliénée était égale à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social ou à 10% au moins du bénéfice et des réserves de l'autre société et si la société de capitaux ou la société coopérative l'a détenue pendant au moins un an.

² Sans changement.

Texte actuel

Art. 106 Réduction d'impôt en cas de participations

¹ Lorsqu'une société de capitaux ou une société coopérative possède 20% au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou une participation représentant une valeur vénale d'au moins 2 millions de francs, l'impôt sur le bénéfice est réduit proportionnellement au rapport entre le rendement net de ces participations et le bénéfice net total.

Art. 107 Rendement net des participations

¹ Le rendement net des participations au sens de l'article 106 correspond au revenu de ces participations diminué des frais de financement y relatifs et d'une contribution de 5% destinée à la couverture des frais d'administration, sous réserve de la preuve de frais d'administration effectifs inférieurs ou supérieurs à ce taux. Sont réputés frais de financement les intérêts passifs, ainsi que les autres frais qui sont économiquement assimilables à des intérêts passifs. Font également partie du revenu des participations les bénéfices en capital provenant de participations, ainsi que le produit de la vente de droits de souscription y relatifs. L'article 270 est réservé.

² Ne font pas partie du rendement des participations :

- a. les recettes qui représentent des charges justifiées par l'usage commercial pour la société de capitaux ou la société coopérative qui les verse ;
- b. les bénéfices de réévaluation provenant de participations.

³ Le rendement d'une participation n'entre dans le calcul de la réduction que dans la mesure où cette participation ne fait pas l'objet d'un amortissement qui est lié à ce rendement et porté en diminution du bénéfice net imposable (art. 94ss).

Projet

Art. 106 Réduction d'impôt en cas de participations

¹ Dans les cas suivants, l'impôt sur le bénéfice d'une société de capitaux ou d'une société coopérative est réduit proportionnellement au rapport entre le rendement net des droits de participation et le bénéfice net total :

- a) la société possède 10% au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ;
- b) elle participe pour 10% au moins au bénéfice et aux réserves d'une autre société ;
- c) elle détient des droits de participation d'une valeur vénale de un million de francs au moins.

Art. 107 Rendement net des participations

¹ Sans changement.

² Sans changement,

³ Sans changement.

Texte actuel

- ⁴ Les bénéfices en capital n'entrent dans le calcul de la réduction que :
- dans la mesure où le produit de l'aliénation est supérieur au coût d'investissement ;
 - si la participation aliénée était égale à 20% au moins du capital-actions ou du capital social de l'autre société et si la société de capitaux ou la société coopérative l'a détenu pendant un an au moins.

⁵ Les transactions qui se traduisent au sein du groupe par une économie d'impôt injustifiée entraînent une rectification du bénéfice imposable ou une diminution de la réduction. L'économie d'impôt est injustifiée lorsque les bénéfices en capital et les pertes en capital ou les amortissements relatifs à des participations au sens des articles 99, 106 et 107 sont en relation de cause à effet.

Art. 123 Objet de l'impôt

¹ Les personnes morales qui exploitent une entreprise doivent payer au minimum un impôt calculé sur leurs recettes brutes et leurs capitaux investis. Cet impôt est dû en lieu et place des impôts perçus en application de l'article 92 s'il est plus élevé que ces derniers.

² Les entreprises de transport concessionnaires qui ont le caractère d'un service public sont exonérées de l'impôt minimum.

Projet

⁴ Les bénéfices en capital n'entrent dans le calcul de la réduction que :

Lettre a : sans changement.

b) si la participation aliénée était égale à 10% au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou si elle avait un droit fondé sur 10% au moins du bénéfice et des réserves d'une autre société et que la société de capitaux ou la société coopérative l'a détenue pendant un an au moins ; si la participation tombe au-dessous de 10% à la suite d'une aliénation partielle, la réduction ne peut être accordée sur chaque bénéfice d'aliénation ultérieur que si la valeur vénale des droits de participation à la fin de l'année fiscale précédant l'aliénation s'élevait à un million de francs au moins.

⁵ Sans changement.

Art. 118 a Imputation de l'impôt

¹ L'impôt sur le bénéfice dû par les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives, à l'exception des sociétés de participations imposées selon l'art. 108, est imputé sur l'impôt sur le capital.

Art. 123 Objet de l'impôt

¹ Sans changement.

² Sans changement.

³ L'impôt sur les recettes brutes est imputé sur l'impôt sur les capitaux investis. Le solde dû ne saurait cependant être inférieur à l'impôt sur le bénéfice calculé selon les règles ordinaires.

Texte actuel

Projet

Art. 2

¹ La présente loi entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2009.

Art. 3

¹ Le Conseil d'Etat est chargé de l'exécution de la présente loi. Il en publiera le texte conformément à l'article 84, alinéa 1 lettre a) de la Constitution cantonale et la mettra en vigueur, par voie d'arrêté, conformément à l'article 2 ci-dessus.

Donné, etc..

Le président :

Le chancelier :

P. Broulis

V. Grandjean

PROJET DE LOI
modifiant la loi sur les impôts communaux (LICom)

du 14 mai 2008

LE GRAND CONSEIL DU CANTON DE VAUD

vu l'article 82 de la constitution

vu le projet de loi présenté par le Conseil d'Etat

décète

Article premier

¹ La loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LICom) est modifiée comme suit :

Art. 8

¹ Sans changement.

Art. 8 Maximum d'imposition

¹ L'impôt cantonal et l'impôt communal ne peuvent excéder ensemble, y compris les impôts spéciaux prévus à l'article 6, alinéa 3 :

- le 30% pour l'impôt sur le revenu,
- le 10°/oo pour l'impôt sur la fortune,
- le 30% pour l'impôt sur le bénéfice,
- le 7°/oo pour l'impôt sur le capital,
- le 1°/oo pour l'impôt minimum calculé sur les capitaux investis,
- le 2°/oo pour l'impôt minimum calculé sur les recettes brutes.

² S'il y a lieu à réduction, l'Etat et la commune la supportent proportionnellement à leurs droits.

³ L'impôt foncier sans défalcation des dettes n'intervient pas dans le calcul des maxima fixés au premier alinéa.

² L'impôt foncier sans défalcation des dettes n'intervient pas dans le calcul des maxima fixés au premier alinéa.

³ L'impôt cantonal et communal sur le revenu et sur la fortune ne peut dépasser au total le 60% du revenu net au sens de l'article 29 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI), augmenté des

Texte actuel

Projet

déductions prévues à l'art. 37 let. h, hbis et i LI. Toutefois, pour ce calcul, le revenu net de la fortune ne peut être inférieur au taux fixé dans la loi annuelle d'impôt.

⁴ Si l'application des al. 1 et 3 donne lieu à une réduction d'impôt, l'Etat et les communes la supportent proportionnellement à leurs droits.

Art. 2

¹ La présente loi entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2009.

Art. 3

¹ Le Conseil d'Etat est chargé de l'exécution de la présente loi. Il en publiera le texte conformément à l'article 84, alinéa 1 lettre a) de la Constitution cantonale et la mettra en vigueur, par voie d'arrêté, conformément à l'article 2 ci-dessus.

Donné, etc..

Le président :

P. Broulis

Le chancelier :

V. Grandjean

PROJET DE LOI
modifiant la loi du 27 février 1963 concernant le droit
de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt
sur les successions et donations (LMSD)

du 14 mai 2008

LE GRAND CONSEIL DU CANTON DE VAUD

vu le projet de loi présenté par le Conseil d'Etat

décète

Article premier

¹ La Loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD) est modifiée comme suit :

Texte actuel

Art. 3 b) exceptions

¹ Le droit de mutation n'est pas perçu :

- a. sur les transferts immobiliers à la Confédération et aux établissements de droit public fédéral, dans les limites fixées par la législation fédérale ;
- abis. sur les transferts immobiliers à l'Etat de Vaud, aux communes, aux associations de communes, aux fédérations de communes et aux agglomérations vaudoises ;
- b. sur les transferts immobiliers aux personnes morales de droit public cantonal, pour les immeubles directement affectés à des services publics improductifs ;
- c. sur les transferts immobiliers aux Eglises reconnues de droit public (art. 170, al. 1 Cst-VD), aux paroisses et aux personnes juridiques à but non lucratif qui, à des fins désintéressées, aident les Eglises dans l'accomplissement de leurs tâches, aux communautés religieuses reconnues d'intérêt public (art. 171 Cst-VD), à des institutions ayant leur siège dans le canton qui se vouent, d'une manière désintéressée, à la bienfaisance, à l'éducation, à l'instruction ou à d'autres buts de pure utilité publique, ou à des entreprises d'intérêt public à caractère improductif, pour les immeubles directement affectés au but poursuivi ; s'agissant d'immeubles de placement, le droit peut, selon les circonstances, être réduit ou supprimé ;
- d. sur les échanges de parcelles qui s'effectuent en exécution de la législation relative à la police des constructions , aux améliorations foncières , ainsi que sur les autres échanges de terrains non bâtis réalisés dans un but analogue ; la soulte éventuelle est toutefois imposée ;
- e. en cas de constitution d'un droit réel restreint selon l'article 612a CCS , ainsi que sur le partage d'immeubles en propriété commune et sur les cessions entre indivis de parts

Projet

Art. 3 b) exceptions

¹ Le droit de mutation n'est pas perçu :

(Lettres a à g : sans changement)

h. en cas de donation immobilière pour les dettes en relation directe avec l'immeuble qui sont reprises par le donataire. Font partie des dettes en relation directe avec l'immeuble celles garanties par un gage immobilier, sans égard à leur date de constitution.

Texte actuel

Projet

d'immeubles, lorsque les immeubles ont été acquis par succession et donation ; la plus-value réalisée depuis l'acquisition est toutefois imposée, sous réserve de la disposition de l'article 2, alinéa 3, lettre c, si son application est plus favorable au contribuable ;

- f. en cas de constitution d'un droit réel restreint selon les articles 219 et 244 CCS, ainsi que sur les transferts d'immeubles en faveur de l'un des conjoints en paiement de la part au bénéficiaire qui lui revient à la liquidation du régime matrimonial, et cela jusqu'à concurrence du montant de cette part. Il en va de même pour l'un des partenaires enregistrés au partage en cas de convention sur les biens (art. 25 LPart) ;
- fbis. sur les transferts d'immeubles en faveur d'un conjoint en paiement de la contribution extraordinaire de l'article 165 CCS, et cela jusqu'à concurrence de son montant net non encore prescrit ;

g. ...

Art. 6 Bases de calcul

a) en général

¹ Le droit de mutation se calcule sur la valeur de l'immeuble y compris les accessoires (art. 644 CCS), ou sur celle du droit constitué, transféré ou éteint.

² Les parties ont l'obligation d'indiquer dans l'acte le prix réellement convenu ; celui-ci est présumé représenter la valeur de l'immeuble ou du droit.

³ Les prestations accessoires mises à la charge de l'acquéreur s'ajoutent au

Art. 6 Bases de calcul

a) en général

¹ Sans changement.

² Sans changement.

^{2bis} La création, le transfert ou l'extinction d'un droit de superficie est soumis au droit de mutation sur toutes les prestations convenues ; la redevance périodique capitalisée n'est cependant imposée que lors de la constitution du droit.

³ Sans changement.

Texte actuel

prix d'achat, sauf si elles ont déjà donné lieu à la perception d'un droit de mutation.

⁴ Au cas où un immeuble est vendu en même temps que le commerce ou l'industrie qui y est exploité, le contrat de vente doit porter à la fois sur l'immeuble, le mobilier de l'entreprise et les valeurs immatérielles de celle-ci. L'ensemble de ces éléments est soumis au droit sans déduction.

⁵ Si la valeur de l'immeuble ou du droit n'est pas déterminée, ou si le prix convenu paraît inférieur à la valeur réelle, l'autorité de taxation l'apprécie sur la base des données qu'elle peut réunir.

⁶ Les dispositions qui précèdent s'appliquent, par analogie, en cas d'acquisition d'un immeuble ou d'une part d'immeuble aux enchères publiques.

Art. 7 b) donation mixte

¹ En cas de transfert d'un immeuble par donation mixte (art. 15), le droit de mutation se calcule sur la valeur des prestations échangées à titre onéreux.

Art. 15 Donation mixte

¹ Les actes juridiques à titre onéreux dans lesquels la prestation de l'une des parties est en disproportion manifeste avec celle de l'autre partie sont assimilés à une donation pour la différence de valeur entre les deux prestations, à moins que les parties ne démontrent qu'elles n'ont pas entendu faire une libéralité.

Art. 27 Déductions

Projet

⁴ Sans changement.

⁵ Sans changement.

⁶ Sans changement.

Art. 7 b) donation mixte

¹ Sans changement.

² Le droit est réduit de moitié sur le montant correspondant aux dettes en relation directe avec l'immeuble qui sont reprises par le donataire.

Art. 15 Donation mixte

¹ Les actes juridiques dans lesquels la prestation de l'une des parties est en disproportion manifeste avec celle de l'autre partie sont assimilés à une donation pour la différence de valeur entre les deux prestations, calculée selon les règles d'évaluation de la présente loi, à moins que les parties ne démontrent qu'elles n'ont pas entendu faire une libéralité.

²

Il n'y a pas donation mixte au sens de l'alinéa 1er lorsque les seules prestations à titre onéreux consistent en la reprise par le donataire des dettes en relation directe avec l'immeuble donné.

Art. 27 Déductions

Texte actuel

a) charge

¹ Lorsque les biens dévolus par donation ou succession sont grevés d'une charge (usufruit, rente, droit d'habitation, etc.), l'estimation en est faite sans déduction de la valeur de cette charge, sauf si la constitution de celle-ci a donné lieu, directement ou indirectement, à perception d'un droit de mutation ou d'un impôt sur les successions ou sur les donations.

Art. 29 c) en cas de donation

¹ Les dettes du donateur mises à la charge du donataire par l'acte de donation sont déduites de la valeur des biens donnés.

Projet

a) charge

¹ Lorsque les biens dévolus par donation ou succession sont grevés d'une charge (usufruit, rente, droit d'habitation, etc.), l'estimation en est faite sans déduction de la valeur de cette charge, sauf si la constitution de celle-ci donne ou a donné lieu, directement ou indirectement, à perception d'un droit de mutation ou d'un impôt sur les successions ou les donations.

Art. 29 c) en cas de donation

¹ Les dettes du donateur mises à la charge du donataire par l'acte de donation sont déduites de la valeur, au sens de la présente loi, des biens donnés.

Art. 62 a

¹ En cas de transfert entre vifs à titre onéreux de la propriété d'un immeuble ou d'une part d'immeuble situé dans le canton (art. 2 al. 1) donnant lieu à la perception d'un droit de mutation, les parties doivent consigner le 2,2% du prix de vente indiqué dans l'acte authentique, augmenté de la part communale (art. 23 LICom), auprès d'un officier public ou d'un établissement reconnu à cet effet.

² Cette consignation est libératoire de la solidarité entre parties et de l'hypothèque légale privilégiée (art. 62) à concurrence du montant consigné.

Art. 2

¹ La présente loi entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2009.

Art. 3

¹ Le Conseil d'Etat est chargé de l'exécution de la présente loi. Il en publiera le texte conformément à l'article 84, alinéa 1, lettre a) de la Constitution cantonale et la mettra en vigueur, par voie d'arrêté, conformément à l'article 2 ci-dessus.

Texte actuel

Donné, etc..

Le président :

P. Broulis

Projet

Le chancelier :

V. Grandjean

1. ANNEXE : EFFETS DE LA NOUVELLE DEDUCTION DE FR. 1'600 DESTINEE AUX FAMILLES MOYENNES

Marié sans enfant

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	2'122
10'000	-	-	-	-	-	1'227
20'000	3'000	2'500	75	59	16	2'633
30'000	18'000	17'500	1'418	1'358	60	6'211
40'000	33'000	32'500	3'721	3'637	84	6'758
50'000	48'000	47'400	6'428	6'318	109	7'367
60'000	60'000	58'900	8'683	8'477	206	7'661
70'000	70'000	68'400	10'691	10'363	328	7'203
80'000	80'000	78'400	12'807	12'468	339	6'040
90'000	90'000	88'400	14'921	14'583	339	4'677
100'000	100'000	98'400	17'239	16'862	377	3'600
110'000	110'000	108'400	19'589	19'213	376	2'806
120'000	120'000	118'600	21'984	21'620	364	2'094
130'000	130'000	129'100	24'570	24'337	232	1'676
140'000	140'000	139'600	27'143	27'042	101	1'287
150'000	150'000	150'000	29'863	29'863	-	1'023

Marié 1 enfant

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	612
10'000	-	-	-	-	-	306
20'000	-	-	-	-	-	601
30'000	13'400	12'900	769	724	45	1'175
40'000	28'400	27'900	2'545	2'476	68	1'825
50'000	43'400	42'800	4'953	4'862	91	2'277
60'000	58'400	57'300	7'659	7'463	196	2'782
70'000	70'000	68'400	9'844	9'543	301	2'753
80'000	80'000	78'400	11'716	11'415	301	2'452
90'000	90'000	88'400	13'786	13'447	338	1'918
100'000	100'000	98'400	15'891	15'553	338	1'523
110'000	110'000	108'400	18'008	17'670	338	1'120
120'000	120'000	118'600	20'200	19'873	327	929
130'000	130'000	129'100	22'553	22'341	212	659
140'000	140'000	139'600	24'892	24'795	97	537
150'000	150'000	150'000	27'244	27'244	-	445

Marié 2 enfants

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	670
10'000	-	-	-	-	-	267
20'000	-	-	-	-	-	478
30'000	8'700	8'200	316	285	31	1'127
40'000	23'700	23'200	1'694	1'632	62	2'183
50'000	38'700	38'100	3'716	3'620	96	3'092
60'000	53'700	52'600	6'171	5'989	182	3'499
70'000	68'700	67'100	8'884	8'579	305	3'599
80'000	80'000	78'400	10'999	10'709	290	3'356
90'000	90'000	88'400	12'880	12'576	304	2'599
100'000	100'000	98'400	14'766	14'456	310	2'154
110'000	110'000	108'400	16'865	16'539	326	1'628
120'000	120'000	118'600	18'981	18'686	296	1'289
130'000	130'000	129'100	21'096	20'909	187	1'019
140'000	140'000	139'600	23'211	23'119	92	831
150'000	150'000	150'000	25'510	25'510	-	671

Marié 3 enfants

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	290
10'000	-	-	-	-	-	89
20'000	-	-	-	-	-	176
30'000	4'100	3'600	96	84	12	341
40'000	19'100	18'600	1'084	1'044	41	673
50'000	34'100	33'500	2'725	2'652	73	883
60'000	49'100	48'000	4'940	4'766	174	962
70'000	64'100	62'500	7'415	7'150	265	936
80'000	79'100	77'500	10'113	9'809	304	854
90'000	90'000	88'400	12'159	11'856	303	713
100'000	100'000	98'400	14'047	13'744	303	598
110'000	110'000	108'400	15'919	15'616	302	496
120'000	120'000	118'600	17'845	17'555	291	448
130'000	130'000	129'100	19'951	19'775	176	338
140'000	140'000	139'600	22'075	21'994	81	294
150'000	150'000	150'000	24'181	24'181	-	212

Marié 4 enfants

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	89
10'000	-	-	-	-	-	30
20'000	-	-	-	-	-	42
30'000	-	-	-	-	-	86
40'000	14'400	13'900	602	570	32	156
50'000	29'400	28'800	1'979	1'900	79	194
60'000	44'400	43'300	3'842	3'684	157	179
70'000	59'400	57'800	6'170	5'912	258	166
80'000	74'400	72'800	8'625	8'366	259	138
90'000	89'400	87'800	11'339	11'043	295	113
100'000	100'000	98'400	13'330	13'013	317	123
110'000	110'000	108'400	15'200	14'904	296	96
120'000	120'000	118'600	17'072	16'821	251	87
130'000	130'000	129'100	18'960	18'781	179	70
140'000	140'000	139'600	20'938	20'855	83	83
150'000	150'000	150'000	23'042	23'042	-	39

Famille monoparentale 1 enfant

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	659
10'000	-	-	-	-	-	500
20'000	1'800	1'300	42	30	12	997
30'000	16'800	16'300	1'275	1'215	60	1'528
40'000	31'800	31'300	3'521	3'437	84	1'431
50'000	46'800	46'200	6'209	6'090	119	1'143
60'000	60'000	58'900	8'683	8'477	206	827
70'000	70'000	68'400	10'691	10'363	328	565
80'000	80'000	78'400	12'807	12'468	339	331
90'000	90'000	88'400	14'921	14'583	339	221
100'000	100'000	98'400	17'239	16'862	377	150
110'000	110'000	108'400	19'589	19'213	376	100
120'000	120'000	118'600	21'984	21'620	364	65
130'000	130'000	129'100	24'570	24'337	232	43
140'000	140'000	139'600	27'143	27'042	101	56
150'000	150'000	150'000	29'863	29'863	-	25

Famille monoparentale 2 enfants

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	300
10'000	-	-	-	-	-	206
20'000	-	-	-	-	-	378
30'000	12'200	11'700	659	604	55	706
40'000	27'200	26'700	2'378	2'310	68	932
50'000	42'200	41'600	4'759	4'655	103	766
60'000	57'200	56'100	7'437	7'227	210	617
70'000	70'000	68'400	9'844	9'543	301	405
80'000	80'000	78'400	11'716	11'415	301	288
90'000	90'000	88'400	13'786	13'447	338	207
100'000	100'000	98'400	15'891	15'553	338	139
110'000	110'000	108'400	18'008	17'670	338	76
120'000	120'000	118'600	20'200	19'873	327	72
130'000	130'000	129'100	22'553	22'341	212	27
140'000	140'000	139'600	24'892	24'795	97	30
150'000	150'000	150'000	27'244	27'244	-	13

Famille monoparentale 3 enfants

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	83
10'000	-	-	-	-	-	48
20'000	-	-	-	-	-	92
30'000	7'500	7'000	250	230	21	113
40'000	22'500	22'000	1'557	1'495	62	156
50'000	37'500	36'900	3'504	3'422	83	157
60'000	52'500	51'400	5'978	5'796	182	100
70'000	67'500	65'900	8'663	8'358	305	89
80'000	80'000	78'400	10'999	10'709	290	69
90'000	90'000	88'400	12'880	12'576	304	49
100'000	100'000	98'400	14'766	14'456	310	30
110'000	110'000	108'400	16'865	16'539	326	34
120'000	120'000	118'600	18'981	18'686	296	11
130'000	130'000	129'100	21'096	20'909	187	10
140'000	140'000	139'600	23'211	23'119	92	11
150'000	150'000	150'000	25'510	25'510	-	7

Famille monoparentale 4 enfants

Revenu net (code 650)	Revenu imposable (code 800)	Revenu imposable après déd. famille	Impôt sur le revenu VD + Lausanne	Impôt sur le rev. VD + Lausanne avec déd. famille	Réduction d'impôt (VD + Lausanne)	Nbr. de contribuables concernés
-	-	-	-	-	-	24
10'000	-	-	-	-	-	9
20'000	-	-	-	-	-	11
30'000	2'900	2'400	68	56	12	23
40'000	17'900	17'400	979	926	53	21
50'000	32'900	32'300	2'580	2'507	73	24
60'000	47'900	46'800	4'756	4'561	195	8
70'000	62'900	61'300	7'212	6'947	265	11
80'000	77'900	76'300	9'900	9'597	303	4
90'000	90'000	88'400	12'159	11'856	303	9
100'000	100'000	98'400	14'047	13'744	303	7
110'000	110'000	108'400	15'919	15'616	302	4
120'000	120'000	118'600	17'845	17'555	291	5
130'000	130'000	129'100	19'951	19'775	176	3
140'000	140'000	139'600	22'075	21'994	81	2
150'000	150'000	150'000	24'181	24'181	-	1