

REPONSE DU CONSEIL D'ETAT

à l'interpellation Jean Tschopp et consorts – Impôt à la dépense : Vaud a-t-il déclaré forfait ?

Rappel de l'interpellation

Quelques cantons suisses (parmi lesquels Berne, Fribourg, Genève, St-Gall, Thurgovie, Valais et Vaud) imposent certains de leurs contribuables les plus fortunés d'après leurs dépenses. Vaud regroupe la plus grande part de contribuables étrangers au bénéfice de ce régime (plus d'un millier), composés de quelques milliardaires. Cette catégorie de contribuables ne doit pas avoir de nationalité suisse, doit être assujettie à l'impôt en Suisse pour la première fois ou après une absence de dix ans et ne doit pas exercer d'activité lucrative dans notre pays. Depuis le 1er janvier 2016, ces règles sur l'imposition d'après la dépense s'appliquent aussi au conjoint du contribuable concerné. Cet impôt controversé est fixé d'après les dépenses du contribuable et des personnes dont il a la charge (en Suisse ou à l'étranger) pour assurer leur train de vie et fait l'objet de négociations entre le contribuable, aidé par son conseil, et les autorités (art. 6 de la Loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes — LHID). Plusieurs cantons (dans le sillage de Zurich en 2009, Appenzell Rhodes-Extérieures, les deux Bâle et Schaffhouse) ont supprimé ce régime de forfaits fiscaux, sans pour autant observer de pertes de recettes : les départs de contribuables fortunés étant compensés par les contribuables restés sur place passés à une imposition sur leurs revenus (du moins, dans le canton de Zurich). Vaud a maintenu l'imposition d'après la dépense, malgré les inégalités que génèrent ces forfaits fiscaux, favorables à une infime minorité de contribuables très fortunés (moins d'un contribuable sur mille) vis-à-vis de l'immense majorité des contribuables imposés selon leurs revenus. Vaud réserve l'impôt à la dépense aux contribuables dont le revenu annuel est supérieur ou égal à 400 000 francs.

Un avis juridique de 2019 demandé par le Contrôle fédéral des finances (CFF) dénonçait l'approche des cantons et de l'Administration fédérale des contributions (AFC) pratiquant l'impôt d'après la dépense pour des contribuables qui ne devraient pas en bénéficier du fait des dividendes ou des revenus des capitaux perçus comme administrateurs, propriétaires ou dirigeants d'entreprise(s).

Attachés à l'égalité devant l'impôt, les députés soussignés adressent les questions suivantes au Conseil d'Etat qu'ils remercient d'ores et déjà pour ses réponses :

1. *Combien de contribuables sont actuellement au bénéfice d'une imposition d'après la dépense (forfaits fiscaux) dans le canton de Vaud ? Combien de contribuables en bénéficiaient, il y a dix ans ?*
2. *Qu'en est-il de l'évolution des critères et conditions d'applications des forfaits fiscaux en lien notamment avec la réforme des impositions d'entreprises III vaudoise (RIE III VD) ?*
3. *L'avis juridique de 2019 demandé par le Contrôle fédéral des finances provoquera-t-il l'exclusion de certains contribuables du champ d'application des forfaits fiscaux du fait notamment des dividendes ou revenus de capitaux perçus comme administrateurs, propriétaires ou dirigeants d'entreprises ?*
 - 3.1. *Si oui, dans quelles proportions ?*
 - 3.2. *Si non, pourquoi ?*
4. *Au vu de l'avis précité, la pratique des forfaits fiscaux fera-t-elle l'objet d'autres adaptations dans le canton de Vaud notamment s'agissant de la définition d'une activité lucrative ?*
 - 4.1. *Si oui, lesquelles ?*
 - 4.2. *Si non, pourquoi ?*

Réponse du Conseil d'Etat

A titre liminaire le Conseil d'Etat tient à rappeler que la Suisse n'est de loin pas le seul pays à pratiquer une imposition à la dépense. En effet, parmi les pays européens nous entourant l'Espagne¹, l'Italie², la Grèce³, Malte⁴, le Royaume-Unis⁵, l'Irlande⁶, Chypre⁷, la Belgique⁸, la France⁹ ou encore l'Autriche¹⁰ connaissent, par exemple, à des fins de simplification de la procédure de taxation de certains contribuables dont les revenus sont de source essentiellement étrangère, des systèmes équivalant ou approchant. Enfin, 23 cantons pratiquent cet impôt.

Le contexte de cette imposition étant établi, le Conseil d'Etat répond aux questions posées.

1. *Combien de contribuables sont actuellement au bénéfice d'une imposition d'après la dépense (forfaits fiscaux) dans le Canton de Vaud ? Combien de contribuables en bénéficiaient, il y a dix ans ?*

Il y avait au 01.01.2012 : 1394 contribuables et au 01.01.2020 : 963 contribuables imposés d'après la dépense. Au demeurant, comme communiqué lors de la conférence de presse du 7 avril 2020, il est inscrit au compte 2019 du canton une somme de CHF 105'257'949 au titre de la part cantonale de l'impôt d'après la dépense¹¹.

2. *Qu'en est-il de l'évolution des critères et conditions d'applications des forfaits fiscaux en lien notamment avec la réforme des impositions d'entreprises III vaudoise (RIE III VD) ?*

L'autorité fiscale vaudoise applique strictement le cadre légal défini par les articles 14 LIFD et 15 LI, ainsi que les ordonnances d'application (Ordonnance fédérale du 20 février 2013 sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct ; Règlement vaudois du 16 décembre 2015 modifiant celui du 8 janvier 2001 relatif à l'imposition d'après la dépense prévue par l'article 15 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (RILI)). De même, elle se réfère à la Circulaire AFC n°44 du 24 juillet 2018 sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct. Dans ce contexte, les critères et les conditions d'application de l'imposition à la dépense n'ont pas évolué dans le cadre de la réforme de l'imposition des entreprises (RIE III VD).

Enfin, nous rappelons que faisant suite à la modification de l'art. 6 de la loi sur l'harmonisation des impôts des cantons et des communes (LHID) entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2016, le Canton de Vaud est l'unique canton à avoir prévu pour les personnes déjà imposées d'après la dépense avant le 1^{er} janvier 2016 qui, selon l'art. 78e LHID, continuent à être imposées pendant 5 ans, soit jusqu'à fin 2019, selon le droit antérieurement en vigueur, de revoir le montant des dépenses de manière à les rapprocher progressivement du niveau qui sera le leur à la fin du délai transitoire (art. 6a al. 1 RILI).

En effet, le nouvel art. 6a al. 1 RILI instaure une adaptation de la dépense imposable par paliers dès la période fiscale 2016 tout en fixant un seuil minimum absolu à CHF 250'000 (contribuable célibataire, veuf, divorcé, ou imposé séparément) et CHF 300'000 (époux vivant en ménage commun) selon la situation de famille du contribuable.

¹ Royal Decree 687/2005 : régime spécial pour les expatriés vivant sur le territoire espagnol.

² Budget Law for 2017 et art. 24bis Testo Unico delle Imposte sui Redditi : régime spécial pour les High Net Worth Individuals .

³ Law 4646/12.12.2019 : régime spécial pour les foreign net-worth individuals.

⁴ Art. 74 (a) et (b) Income Tax Act : High Net Worth Individuals Rules.

⁵ Régime spécial pour les « non-UK domiciled individual » (<https://www.gov.uk/tax-foreign-income/non-domiciled-residents>).

⁶ Régime spécial pour les « non-domiciled » (<https://www.revenue.ie/en/jobs-and-pensions/tax-residence/index.aspx>).

⁷ Art. 3 Special Defence Contribution Law 117(I)/2002 : régime spécial pour les « non-domiciled individuals ».

⁸ Circulaire RH. 624/325.294 du 8 août 1983 : régime spécial d'imposition des cadres étrangers.

⁹ Art. 155 B du Code des impôts : imposition privilégiée des travailleurs expatriés employés dans le Headquarter français d'une multinationale.

¹⁰ Régime spécial pour les expatriés depuis le 1^{er} janvier 2016.

¹¹ https://www.vd.ch/fileadmin/user_upload/accueil/fichiers_pdf/2020_avril_actus/Comptes_2019_annexes.pdf

3. *L'avis juridique de 2019 demandé par le Contrôle fédéral des finances provoquera-t-il l'exclusion de certains contribuables du champ d'application des forfaits fiscaux du fait notamment des dividendes ou revenus de capitaux perçus comme administrateurs, propriétaires ou dirigeants d'entreprises ?*

3.1. *Si oui, dans quelles proportions ?*

3.2. *Si non, pourquoi ?*

L'« avis juridique de 2019 », auquel il est fait référence, constitue l'analyse de Mme Madeleine Simonek, Professeure à Zürich, de l'art.14 LIFD.. Il n'impacte pas la pratique de l'autorité fiscale vaudoise, qui est, d'ores et déjà, stricte en la matière et conforme au cadre légal.

Nous précisons d'ailleurs que, soucieuse de confirmer son interprétation de la norme légale, l'Administration cantonale des impôts (ACI) du Canton de Vaud a chargé au début de l'été 2019 le Professeur Pierre-Marie Glauser (Professeur à l'Université de Lausanne, avocat) de préparer un avis de droit portant sur des questions similaires à celles abordées par la Professeure Simonek. Cet avis de droit a conforté l'ACI dans son interprétation et son application des articles 14 LIFD et 15 LI, en particulier en ce qui concerne la portée de l'interdiction de l'exercice d'une activité lucrative qui est faite aux contribuables imposés d'après la dépense. Par la suite, en décembre 2019, le Professeur Glauser a pris connaissance de l'expertise de la Professeure Simonek et a complété, sur demande de l'ACI, son premier avis de droit à la lumière de l'« avis juridique de 2019 ». Dans ce contexte, le Professeur Glauser a intégralement confirmé les conclusions auxquelles il avait d'ores et déjà abouti en juillet 2019.

Au début de l'année 2020, le Professeur Glauser (en collaboration avec Me Frédéric Epitoux, expert fiscal diplômé, avocat, LLM) a publié aux *Archiv für Schweizer Abgabenrecht* 88 / 8 / Februar 2020 – publication de référence dans le domaine de la fiscalité suisse - un article intitulé « La portée de l'interdiction de l'exercice d'une activité lucrative dans le contexte du forfait fiscal. Examen en particulier du cas des administrateurs ». Cette contribution aux Archives de droit fiscal par le Professeur Glauser (ch. VI, p. 642) conforte une fois encore l'autorité fiscale vaudoise dans le bien-fondé de sa pratique, au demeurant très stricte notamment par rapport à d'autres cantons.

Finalement, le Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct – ouvrage qui fait référence en matière de fiscalité auprès des administrations fiscales (rédigé par des professeurs de droit, des juges fédéraux, des avocats, des experts fiscaux et des juristes) – donne une lecture du cadre légal applicable en la matière qui diffère à plusieurs égards de l'« avis juridique 2019 ».

4. *Au vu de l'avis précité, la pratique des forfaits fiscaux fera-t-elle l'objet d'autres adaptations dans le canton de Vaud notamment s'agissant de la définition d'une activité lucrative ?*

4.1. *Si oui, lesquelles ?*

4.2. *Si non, pourquoi ?*

Nous renvoyons ici à la réponse sous chiffre 3.2. ci-dessus.

Ainsi adopté, en séance du Conseil d'Etat, à Lausanne, le 20 mai 2020.

La présidente :

N. Gorrite

Le chancelier :

V. Grandjean