



Département des finances et de
l'agriculture
Direction générale de la fiscalité



Fiduciaire | Suisse

Séminaire ACI-Fiduciaires du 7 novembre 2023

Département des finances et de l'agriculture

Direction générale de la fiscalité

Conférenciers: Mme V. Dittli, Mme M. Kellenberger, M. P. Dériaz

7 novembre 2023

Séminaire ACI-Fiduciaires du 7 novembre 2023



<u>Heure</u>	<u>Thèmes de la présentation</u>	<u>Durée</u>
16h30	Point de situation de la DGF par Mme M. Kellenberger	0h25
16h55	Actualités fiscales et jurisprudentielles par M. P. Dériaz	1h00
17h55	Intervention de la Conseillère d'Etat, Mme V. Dittli	0h20
18h15	Questions 	0h15
18h30	Clôture du séminaire	

Présentation de Mme Kellenberger

Direction générale de la fiscalité

Une dynamique orientée usagers

- Plus d'une trentaine de sessions organisées dans les lieux de formation dans le cadre de la campagne de sensibilisation auprès des jeunes
- Organisation d'une quinzaine de sessions «découverte VaudTax» : plus de 400 contribuables y ont participé
- Organisation le samedi 4 novembre d'une journée conviviale ouvertes à tous les contribuables : plantation d'un arbre, remise des prix aux gagnantes et gagnants du concours «VaudTax» et chasse au trésor vaudoise

Direction générale de la fiscalité

Une dynamique orientée usagers



Collaboration ACI-Commission fiscale

- Deux à trois rencontres sont organisées par année avec les représentants des trois associations faîtières des fiduciaires
- Implication de la commission fiscale dans le groupe de travail «mandataires»
- Implication à venir de la commission fiscale dans les futures prestations et l'orientation usager

Direction générale de la fiscalité

Un employeur attractif

- 1000 collaboratrices et collaborateurs pour environ 800 ETP
- Une entité formatrice (possibilité de 1^{er} emploi, promotion interne, relève de cadres)
- En moyenne 50 apprenti-e-s
- Une trentaine de premiers emplois pour leur permettre d'entrer dans la vie active
- De très nombreuses formations internes et externes pour permettre aux collaboratrices et collaborateurs d'enrichir leurs connaissances et de gagner en autonomie, sans oublier pour être personnes-ressources en interne
- Des métiers riches et variés

L'univers des métiers impôts

Taxateur-trice

Responsable de
groupe fiscal

Fiscaliste

Responsable
de région fiscale

Fiscaliste
expert-e

Responsable de
secteur fiscal

Juriste
fiscaliste

Employé-e de
perception

Inspecteur-trice
fiscal-e

Préposé-e
aux impôts

Responsable de
missions stratégiques

Téléconseiller-ère
Agent-e relation client

Secrétaire

Administrateur-trice
gestionnaire

Assistant-e
RH

Facility
manager

Réceptionniste

Chargé-e de projets

Statisticien-ne

Archiviste d'unité

et d'autres encore

L'activité de la DGF en 2023

- Promotion de la prestation en ligne VaudTax (+340% par rapport à 2022) avec évènement le 4 novembre ouvert à la population
- Mise à disposition d'un formulaire de contact pour les contribuables et les mandataires
- Conférence organisée en mars sur la la refonte de la fiscalité internationale et la cybersécurité
- Une demande de financement pour la suite des développements informatiques

L'activité de la DGF en 2023

- Organisation de l'Assemblée annuelle de la Conférence suisse des impôts



La DGF en 2024

- Poursuite de la campagne de sensibilisation «jeunes»
- Pérennisation des sessions «découverte VaudTax»
- Réflexion sur un événement VaudTax
- Mise en place de capsules – vidéo/tutoriels pour l'utilisation de VaudTax
- Introduction progressive du langage FALC
- Poursuite de l'orientation usager – usagère
- Poursuite de l'innovation et de la digitalisation



L'ACI en interaction avec

AFC

**ACI de 25
cantons**

CSI

Associations Professionnelles



EXPERT
SUISSE

OREF

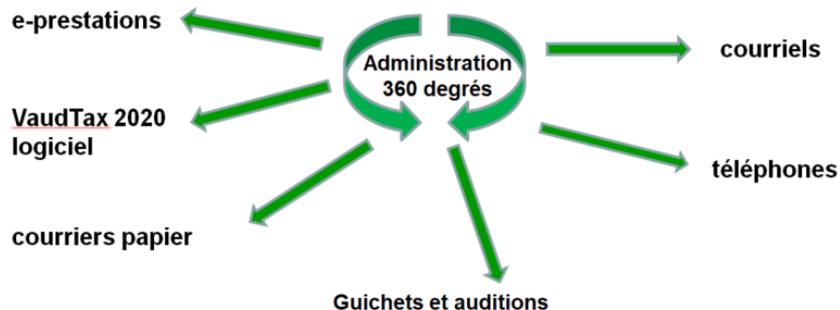
OAV
ORDRE DES AVOCATS
VAUDOIS

FIDUCIAIRE | SUISSE



association des notaires vaudois

Contribuables



La situation en chiffres

Administration cantonale des impôts

Plus de 566'000 contribuables dans le Canton de Vaud

Etat au 01.01.2023



**517'479 contribuables
Personnes physiques (PP)**

**48'595 contribuables
Personnes morales (PM)**

**Les recettes fiscales (6,54 milliards) représenteront environ
57,5% du budget de l'Etat de Vaud (11,378 milliards)**

(Budget 2024)

La situation en chiffres

Evolution de la population résidente permanente

Population du Canton de Vaud au 31 décembre

2000	2005	2010	2015	2020	2021	2022
615'978	650'791	708'177	767'497	815'300	823'881	830'791

La situation en chiffres

Evolution du nombre de contribuables PP

Année civile	1999	2005	2009	2017	2021	2022
Personnes physiques	363'166	376'045	398'978	470'538	503'962	517'479
Personnes morales	24'468	26'629	26'616	35'084	46'105	48'595

Sommations – demandes de délais

Directive pour les demandes groupées (PP)

- Délai général du dépôt des déclarations d'impôt des PP fixé au **15 mars**, avec une tolérance **jusqu'au 30 juin**
- Le **30 juin** au plus tard, le mandataire peut formuler une ou plusieurs demandes pour un nouveau délai au **30 septembre**
- 133'835 lettres d'information ont été envoyées en **mai 2023**, contre 166'770 l'année dernière
- 36'803 sommations **en juillet 2023**, contre 36'279 en **juillet 2022**
- Les contribuables hors canton ou hors Suisse disposent d'un délai de tolérance **jusqu'au 30 novembre**

Sommations – demandes de délais

Directive pour les demandes groupées (PP)

- Une demande de prolongation du délai pourra être effectuée **jusqu'au 30 septembre** au plus tard. Cette prolongation peut être accordée **jusqu'au 31 octobre** si le mandataire a déposé au moins 75% de ses déclarations fiscales pour la période concernée.
- L'échéance pour déposer en ligne les demandes de prolongations de délai a été repoussée du **25 au 30 septembre** depuis cette année. Les mandataires ont ainsi pu exprimer une situation effective au lieu de prédictive.
- L'objectif des 75% de dossiers taxés au 31 décembre étant plus que confirmé, le pourcentage des dépôts des déclarations d'impôt devra être strictement respecté au 30 septembre 2024



Une demande de délai est exclue pour une déclaration ayant déjà fait l'objet d'une sommation

Sommations

Evolution de l'envoi des sommations pour les déclarations d'impôt non déposées au 30 juin (sans demande de délai)

Année civile	Nombre de sommation en juillet	Avec / Sans émoluments	Lettre d'information mai-juin
2015	74'317	Sans émoluments	non
2016	73'283	Sans émoluments	non
2017	54'331	Avec émoluments	non
2018	56'236	Avec émoluments	non
2019	57'598	Avec émoluments	non
2020	40'320	Avec émoluments	oui
2021	30'992	Avec émoluments	oui
2022	36'279	Avec émoluments	oui
2023	36'803	Avec émoluments	oui

Sommations

demandes de délai

52'421 sommations pour la DI 2022 au
31 octobre (y compris fin d'assujettissement)

74'442
demandes de délai groupées via e-Délai

17'200 prolongations
accordées au 31.10
pour 507 mandataires

1'954 prolongations
refusées au 31.10
pour 159 mandataires

Avancement de la taxation

Quelques chiffres

- Avancement de la taxation au 31 décembre 2019 (DI 2018):
79,75 %
- Avancement de la taxation au 31 décembre 2020 (DI 2019):
86,02 %
- Avancement de la taxation au 31 décembre 2021 (DI 2020)
85,68 %
- Avancement de la taxation au 31 décembre 2022 (DI 2021)
81,98 %

La DGF en 2023

Utilisation des e-prestations

Année civile 2023 : situation au 31 octobre

Acomptes (e-ACO) –

PP : 40'151 demandes électroniques + **13'471** papier

PM : 1669 demandes électroniques + **930** papier

Pièces justificatives (e-PJ)

PP : 48'236 dépôts électroniques

PM : 1'364 dépôts électroniques

e-PlanRecouvrement

12'457 demandes électroniques + **47'196** papier

Centre d'appel téléphonique (CAT)

Plus de **191'368** sollicitations (téléphones, courriels, Skype)

Au 31 octobre 2022

Déclaration

379'184

dépôts

électroniques

(prestation VaudTax,
logiciel VaudTax et
autres éditeurs)

Audits et contrôle

Des audits en augmentation



Des procédures toujours plus nombreuses

Des contraintes légales évolutives

De nouvelles contraintes (ex. LPRD)

Merci de votre attention

Département des finances et de
l'agriculture
Direction générale de la fiscalité



Actualités fiscales... ...encore et toujours

Pierre Dériaz, Directeur, Division de la taxation

Rencontre avec les fiduciaires, Lausanne le 7 novembre 2023

Séminaire ACI-Fiduciaires du 7 novembre 2023



SOMMAIRE

- Modifications entérinées de la LI avec effet au 1.1.2023 (rappel)
 - Mise en œuvre de la révision du code des obligations
 - Déduction pour primes d'assurances-maladie et accident (art. 37 al. 1 let. g LI)
 - Déduction pour frais de garde (art. 37 al. 1 let. k LI et art. 277I LI)
 - Evaluation dans le cadre de l'impôt sur la fortune des objets mobiliers (art. 54 al. 1 LI)
 - Mise en œuvre de la compensation des effets de la progression à froid à l'ICC (art. 60 et 42a al. 5 LI) [et à l'IFD (art. 39 LIFD)]



Séminaire ACI-Fiduciaires du 7 novembre 2023

SOMMAIRE



- Modifications fiscales entérinées par le Grand Conseil (2024 et 2025)
 - Modifications de la LI au niveau des personnes morales
 - Adoption de la loi annuelle d'impôt 2024
 - Adoption de la LRIPP, instaurant une réduction de l'impôt cantonal sur le revenu des personnes physiques de 3.5%
- Choix de jurisprudences récentes
 - Arrêt du TF du 5 septembre 2023 2C_487/2022
 - Arrêt du TC du 6 octobre 2023 FI.2022.0126
 - Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021



Modifications de la LI au 1.1.2023

- **Mise en œuvre de la révision du code des obligations (art. 23 al. 8, 32 al. 1, 120 al. 1^{bis} et 121 al. 1^{bis} LI)**
 - Le parlement fédéral a adopté le projet de révision du droit de la SA. Cette loi assouplit notamment les règles relatives à la fondation et au capital d'une société, en instaurant un nouveau concept juridique : la marge de fluctuation du capital qui autorise le conseil d'administration à augmenter ou diminuer le capital de la société dans une fourchette prédéterminée par l'AG des actionnaires et cela pendant une durée limitée à cinq ans
 - Un nouvel alinéa 8 est ajouté à l'article 23 LI afin d'empêcher les sociétés à l'actionnariat dispersé d'utiliser la marge de fluctuation du capital pour conférer des avantages fiscaux indus à leurs actionnaires (LPI)



Modifications de la LI au 1.1.2023

- **Déduction pour assurance-maladie (art. 37 al. 1 let. g LI)**
 - Afin de tenir compte au mieux de l'augmentation de la prime cantonale moyenne vaudoise et pour faire suite à l'initiative populaire « davantage de pouvoir d'achat pour la population vaudoise ! » déposée le 28 mars 2022 à l'administration cantonale, le Grand Conseil sur proposition a augmenté, au 1^{er} janvier 2023, la déduction fiscale pour les cotisations à l'assurance-maladie de CHF 3'200 à **CHF 4'800** par adulte et de CHF 6'400 à **CHF 9'600** pour les époux vivant en ménage commun



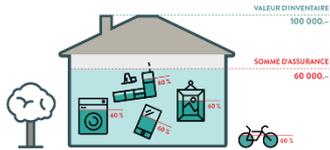
Modifications de la LI au 1.1.2023

- **Déduction pour frais de garde (art. 37 al. 1 let. k LI)**
 - Afin d'améliorer la conciliation de la vie professionnelle et de la vie familiale, le Conseil d'Etat a proposé d'augmenter la déduction pour frais de garde de CHF 4'900 en deux étapes. Le Grand Conseil a validé l'EMPL en novembre 2022
 - A compter du 1^{er} janvier 2023, la déduction pour frais de garde a passé d'un montant maximum de CHF 10'100 à **CHF 13'000**, à l'ICC, pour chaque enfant dont la garde est assurée par un tiers, si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde, documentés, ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable (art. 277I LI)
 - Au 1^{er} janvier 2024, le montant max. passera à **CHF 15'000**



Modifications de la LI au 1.1.2023

- **Evaluation dans le cadre de l'impôt sur la fortune des objets mobiliers (art. 54 al. 1 LI)**



- Eu égard au manque de durabilité de certains objets de la vie courante et dans la continuité de la demande de l'interpellation Alexandre Berthoud et consorts « Fortune mobilière ; une révision de la valeur déclarée est opportune » (22_INT_1), une modification de la mesure de simplification est préconisée de telle sorte que les objets mobiliers imposables seront estimés aux 30% (au lieu de 50%) de la valeur totale de l'assurance incendie
- Les déductions pour personne seule et couple marié (de CHF 56'000 et CHF 112'000) restent inchangées (art. 54, al. 2 LI)
- Dite modification a été entérinée par le GC en décembre 2022

Modifications de la LI au 1.1.2023

- **Mise en œuvre de la compensation des effets de la progression à froid à l'ICC (art. 60 et 42a al. 5 LI) et à l'IFD (art. 39 LIFD)**
- Compte tenu de l'augmentation de l'indice des prix à la consommation entre la dernière compensation et la date déterminante pour la PF 2023, les montants et déductions suivants ont été adaptés au 1.1.2023 comme suit :
 - Dépense minimum : CHF 437'600 (cf. art. 15 al. 3 lettre a LI)
 - Déduction max. pour le loyer : CHF 6'600 (cf. art. 39 al. 1 LI)
 - Loyer max. : CHF 10'800, conjoint CHF 13'300 et enfant CHF 3'600
 - Personne à charge : CHF 3'300 (art. 42 LI)



Modifications de la LI au 1.1.2023

- **Mise en œuvre de la compensation des effets de la progression à froid à l'ICC (art. 60 et 42a al. 5 LI) et à l'IFD (art. 39 LIFD)**
 - Déduction CTB modeste : base CHF 16'500 (cf. art. 42 al. 1 LI)
 - Déduction CTB modeste : supp. marié CHF 5'500 (cf. art. 42 al. 2 LI)
 - Déduction CTB modeste : supp. monoparental CHF 3'100
 - Déduction CTB modeste : supp. enfant CHF 3'400
 - Déduction famille monoparentale : CHF 2'800 (cf. art. 42a al. 2 LI)
 - Blocage quotient : 1^{er} enfant : CHF 206'600 (cf. art. 43 al. 3 LI)
 - Blocage quotient : enfant suivant : CHF 22'900 (cf. art. 43 al. 3 LI)
 - Mobilier ménage : CHF 58'000 (cf. art. 54 al. 2 LI)
 - Fortune minimum imposable : CHF 58'000 (art. 58 LI)



Modifications de la LI au 1.1.2024

- **Mise en œuvre de la compensation des effets de la progression à froid à l'ICC (art. 60 et 42a al. 5 LI) et à l'IFD (art. 39 LIFD)**
 - Compte tenu de l'augmentation de l'indice des prix à la consommation entre la dernière compensation et la date déterminante pour la PF 2024, les montants et déductions suivants ont été adaptés au 1.1.2024 comme suit :
 - Dépense minimum : CHF 445'000 (cf. art. 15 al. 3 lettre a LI)
 - Déduction max. pour le loyer : CHF 6'700 (cf. art. 39 al. 1 LI)
 - Loyer max. : CHF 11'000, conjoint CHF 13'500 et enfant CHF 3'700
 - Personne à charge : CHF 3'400 (art. 42 LI)



Modifications de la LI au 1.1.2024

- **Mise en œuvre de la compensation des effets de la progression à froid à l'ICC (art. 60 et 42a al. 5 LI) et à l'IFD (art. 39 LIFD)**
 - Déduction CTB modeste : base CHF 16'800 (cf. art. 42 al. 1 LI)
 - Déduction CTB modeste : supp. marié CHF 5'600 (cf. art. 42 al. 2 LI)
 - Déduction CTB modeste : supp. monoparental CHF 3'200
 - Déduction CTB modeste : supp. enfant CHF 3'500
 - Déduction famille plafond : indexé (cf. art. 42a al. 2 LI)
 - Blocage quotient : 1^{er} enfant : CHF 210'100 (cf. art. 43 al. 3 LI)
 - Blocage quotient : enfant suivant : CHF 23'300 (cf. art. 43 al. 3 LI)
 - Mobilier ménage : CHF 59'000 (cf. art. 54 al. 2 LI)
 - Fortune minimum imposable : CHF 59'000 (art. 58 LI)



Modifications de la LI en 2024 et 2025

- **Evolution de la fiscalité des personnes morales**
 - **Modifications de la LI**
 - **Réserves latentes** : Possibilité de faire évoluer l'imposition au taux distinct des réserves latentes vers un amortissement annuel pour le solde de la matière
 - **Taux d'impôt sur le bénéfice** : Augmentation du taux pour la tranche de bénéfice supérieure à 10 millions de francs, la tranche de bénéfice de 0 à 10 millions de francs restant à 3,1/3%
 - Mesures de soutien aux conditions-cadres en faveur de l'économie (par exemple : mesures fiscales, soutien à la R&D, main d'œuvre, formation, efficacité énergétique, renforcement de l'accueil de jour, etc.)

Modifications de la LI en 2024

- **Adaptation de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI)**
 - **Possibilité d'opter pour le step-up au lieu du taux distinct**
 - La législation fédérale prévoyait des mesures transitoires pour la fin des statuts: possibilité d'opter pour un step-up amortissable sur 10 ans et/ou un taux distinct applicable pendant 5 ans
 - Dans le canton de Vaud, le choix s'est porté, dans le cadre de RFFA, sur la solution du taux distinct (imposition des RL évaluées à la fin des statuts à un taux de 2% (au lieu de 3.1/3%) pendant 5 ans (soit jusqu'à 2024 compris)
 - Sur le plan GloBE, le step-up est plus favorable compte tenu de son impact en matière de comptabilité financière tel que traité par les normes comptables reconnues

Modifications de la LI en 2024

- **Adaptation de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI)**
 - **Remplacement du taux distinct par l'introduction du step-up**
 - **Entrée en vigueur au 01.07.23** : choix laissé aux sociétés soit rester au taux distinct pour les PF 2023 et 2024 soit passer au step-up avec effet sur la PF 2023
 - Prise en compte du solde des RL déterminées pour le taux distinct
 - Durée d'amortissement limitée à la PF 2029 comprise en accord avec le droit fédéral transitoire (RFFA)
 - Prise en compte dans la limitation des mesures fiscales RFFA à concurrence de 30% au lieu de 50% actuellement pour contenir les effets au niveau des recettes

Modifications de la LI en 2025

- **Adaptation de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI)**
 - **Augmentation du taux d'impôt effectif sur le bénéfice**
 - La mesure précédente (step-up) a déjà un effet positif sur le TEI
 - Pour contenir l'impact sur les recettes cantonales et avant tout pour garantir l'encaissement d'une partie des recettes sur le plan cantonal en lieu et place de l'impôt complémentaire fédéral, une augmentation du taux pour la tranche de bénéfices > 10 mio est proposée à concurrence de 3.75% au lieu de 3.1/3% (à l'instar de mesures prises par d'autres cantons)
 - La tranche de 10 mio a été fixée afin de cibler au mieux les entreprises entrant dans le périmètre de GloBE mais a cependant des effets collatéraux
 - Augmentation du taux d'imposition du bénéfice pour tranche > 10 mio: **entrée en vigueur au 01.01.25**

Modifications fiscales au 1.1.2024

- **Adoption de la loi annuelle d'impôt 2024**
 - Motion Jobin « Remercier concrètement les contribuables vaudois en baissant les impôts sur les personnes physiques de 5 points dès 2023 ! » (21_MOT_16)
 - Le GC a suivi le projet du CE qui préconisait le maintien du coefficient annuel cantonal à **155%** de l'impôt de base jugeant qu'il était plus approprié de procéder à une réduction de l'impôt de base du revenu des personnes physiques en % que d'agir par une baisse du coefficient cantonal qui impacte aussi bien les personnes morales que l'impôt à la source

Adoption de la LRIPP au 1.1.2024



- **Loi sur la réduction de l'impôt cantonal sur le revenu des personnes physiques procédant à un abattement de 3.5% sur l'impôt cantonal sur le revenu dès la période fiscale 2024**
 - La réduction totale en pour-cent s'applique uniquement à l'impôt de base lors de la détermination de l'impôt cantonal sur le revenu des personnes physiques
 - La réduction totale ne s'applique pas à l'imposition des bénéfices de liquidation de l'article 48a LI ainsi qu'à l'imposition des prestations en capital de la prévoyance selon l'article 49 LI
 - La réduction est défalquée de l'impôt de base de telle sorte à s'appliquer avant la prise en compte du coefficient cantonal et de l'article 8 LICom, à savoir les maximas d'imposition globaux d'impôts cantonal et communal cumulés

Jurisprudences récentes



- **Arrêt du TF du 5 septembre 2023 2C_487/2022**

- Dans cette affaire, la question qui se posait était celle de savoir si une provision pour cotisation AVS devait être admise par le fisc nonobstant son absence de comptabilisation par l'indépendant « exploitant du sol », en raison d'une qualification de revenu commercial ordinaire liée à une opération immobilière réalisée sur la vente de parcelles agricoles situées en zone à bâtir donc sortant de la protection de la LDFR
- Selon la jurisprudence, l'admissibilité d'une provision au plan fiscal suppose la réalisation de deux conditions cumulatives :
 - Il faut d'une part qu'elle soit justifiée par l'usage commercial et
 - d'autre part qu'elle ait été dûment comptabilisée
- Si une provision n'a pas été comptabilisée, sa prise en compte au plan fiscal est en principe exclue

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 5 septembre 2023 2C_487/2022 (suite)**
 - L'admission au plan fiscal d'une provision non comptabilisée doit néanmoins intervenir si cette absence de comptabilisation viole une norme du droit commercial impérative sous l'angle du droit fiscal, comme l'art. 960e al. 2 CO
 - Une telle correction du bilan (" Bilanzberichtigung ") ne peut toutefois être admise qu'à titre exceptionnel
 - Le Tribunal fédéral a par ailleurs récemment souligné qu'une correction du bilan ne pouvait pas intervenir pour compenser une omission comptable imputable au contribuable
 - Il a en revanche admis qu'il fallait corriger une provision pour impôt qui avait bien été comptabilisée, mais qui était devenue insuffisante en raison d'une reprise effectuée dans le bénéfice imposable

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 5 septembre 2023 2C_487/2022 (suite)**
 - Qu'elles soient considérées comme privées ou commerciales, les cotisations sociales d'un indépendant peuvent faire l'objet d'une provision si le contribuable tient une comptabilité en partie double
 - Le contribuable peut également choisir une méthode plus simple et enregistrer les cotisations, soit à la date de la facture (des acomptes et des décisions définitives), soit à celle du paiement, même si cela ne coïncide pas avec l'année pour laquelle les cotisations sont dues
 - Le Tribunal fédéral a estimé dans une affaire de taxation d'office que l'autorité de taxation devait d'office calculer le montant des cotisations AVS vraisemblablement dû par le contribuable pour la période fiscale concernée et provisionner ce montant, afin que la taxation corresponde le plus possible à la situation financière réelle du contribuable

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 5 septembre 2023 2C_487/2022 (suite)**
 - Dans le cas d'espèce, le contribuable, intimé, déclarait ses cotisations dans l'année du paiement ; il n'avait donc pas créé de provision comptable. Mais le montant élevé non comptabilisé de sa dette substantielle de cotisations résultant de la reprise dans son revenu imposable avait pour effet de violer l'article 960e alinéa 2 CO. De plus, la non-comptabilisation n'avait pas été fautive, car il ne pouvait pas savoir que les autorités fiscales allaient reprendre le montant de la vente dans son revenu, alors qu'il avait déjà été taxé sous l'angle de l'impôt sur les gains immobiliers
 - Dans un arrêt du TC FI.2022.0095 du 13 juin 2023, le TC a considéré que le calcul d'une provision AVS en déduction du revenu indépendant était une question juridique qui devait donc être examinée d'office par l'Autorité

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TC du 6 octobre 2023 FI.2022.0126**
 - Dans l'affaire jugée le 6 octobre, il s'agissait de savoir s'il est admissible de procéder à une réévaluation d'un immeuble propriété d'une société immobilière (SI) en neutralité fiscale par la confection d'un bilan fiscal en raison du fait que la plus-value liée à cet immeuble a été appréhendée (par transparence) dans le cadre d'une imposition au titre du gain immobilier lors de la vente des actions de ladite SI par son actionnaire (PM)
 - L'arrêt tient sur 22 pages et détaille de manière très approfondie la problématique très intéressante au demeurant sur le plan intellectuel
 - En conclusion, la CDAP retient que la réévaluation des immeubles détenus par la SI effectuée dans un bilan fiscal ne repose sur aucune base légale et le droit de la SI de procéder ainsi n'est pas fondé dans le système légal actuel

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TC du 6 octobre 2023 FI.2022.0126 (suite)**
 - La procédure a trait à la possibilité pour la SI de réévaluer ses actifs immobiliers en neutralité fiscale, à l'ICC dans le cadre du bilan fiscal pour prendre en considération l'impôt au titre de l'imposition sur les gains immobiliers de la plus-value immobilière des immeubles qu'elle détient ensuite de la vente de ses actions par l'un de ses actionnaires
 - En d'autres termes, est-il possible pour la SI de faire valoir une réserve latente imposée pour l'ICC afin d'éviter une nouvelle imposition en cas d'aliénation des immeubles correspondants. Le litige a ainsi pour objet la possibilité d'activer en neutralité fiscale dans un bilan fiscal (step-up) des réserves latentes imposées au titre de l'impôt spécial sur les gains immobiliers dans le chef de son actionnaire lors de la vente des titres
 - L'ACI oppose pour l'essentiel l'absence de base légale pour une telle correction de bilan et le principe de détermination de l'art. 58 LIFD

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TC du 6 octobre 2023 FI.2022.0126 (suite)**
 - L'argumentation de la SI recourante consistant à bénéficier d'une réserve latente imposée est balayée par la CDAP dans la mesure où il ne s'agit pas du même contribuable qui est imposé au GI et celui qui requiert la réévaluation en franchise fiscale et que, contrairement aux dispositions relatives aux restructurations neutres fiscalement, il n'existe pas de base légale expresse autorisant de telles réévaluations
 - Le TC constate qu'il n'existe aucune règle correctrice propre au droit fiscal qui permette d'admettre que la SI recourante pouvait ou même devait réévaluer les réserves latentes imposées lors de la vente de ses parts par son ancienne actionnaire dans son bilan fiscal
 - Ensuite, le TC examine le grief soulevé par la SI recourante qui consiste en une violation du principe de la bonne foi et celui de l'interdiction du dualisme de méthode

Jurisprudences récentes

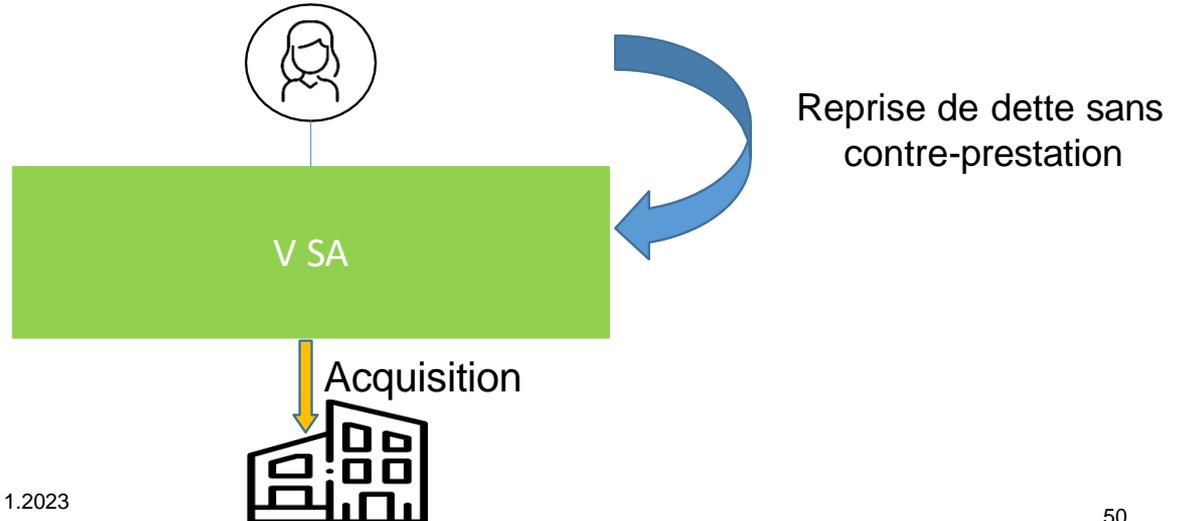
- **Arrêt du TC du 6 octobre 2023 FI.2022.0126 (suite)**
 - Dans ce contexte, la question est bien d'examiner si le niveau supplémentaire créé par l'imposition de la plus-value immobilière lors du transfert des parts et par une interdiction de réévaluer en franchise d'impôt procède d'une interprétation contradictoire de la loi ou viole à ce titre l'interdiction du dualisme de méthode ?
 - Avec l'art. 61 al. 2 LI, le législateur vaudois a proposé un système d'imposition qui se rapproche du système moniste mais on ne saurait fonder sur cette « déviation » du système dualiste (ou dualisme à géométrie variable) une obligation d'autorisation de réévaluation des immeubles en franchise d'impôt. En l'absence de base légale expresse, le principe d'interdiction du dualisme de méthode ne saurait permettre une modification du système d'imposition vaudois

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TC du 6 octobre 2023 FI.2022.0126 (suite)**
 - Quand bien même, dans la mesure de son objet, l'impôt sur les gains immobiliers se substitue à l'impôt sur le revenu et par extension dans les systèmes monistes aussi à l'impôt sur le bénéfice, cela ne peut pas avoir pour conséquence de créer sans base légale un droit à la réévaluation dans le bilan fiscal en franchise d'impôt de la plus-value immobilière imposée lors du transfert de parts
 - Dans ce sens, il n'y a pas d'attitude contradictoire de l'autorité fiscale, mais tout au plus un système d'imposition qui, comme on l'a vu, ajoute un niveau d'imposition dans la vie de la société immobilière, en prévoyant l'imputation des impôts acquittés au moment de sa liquidation

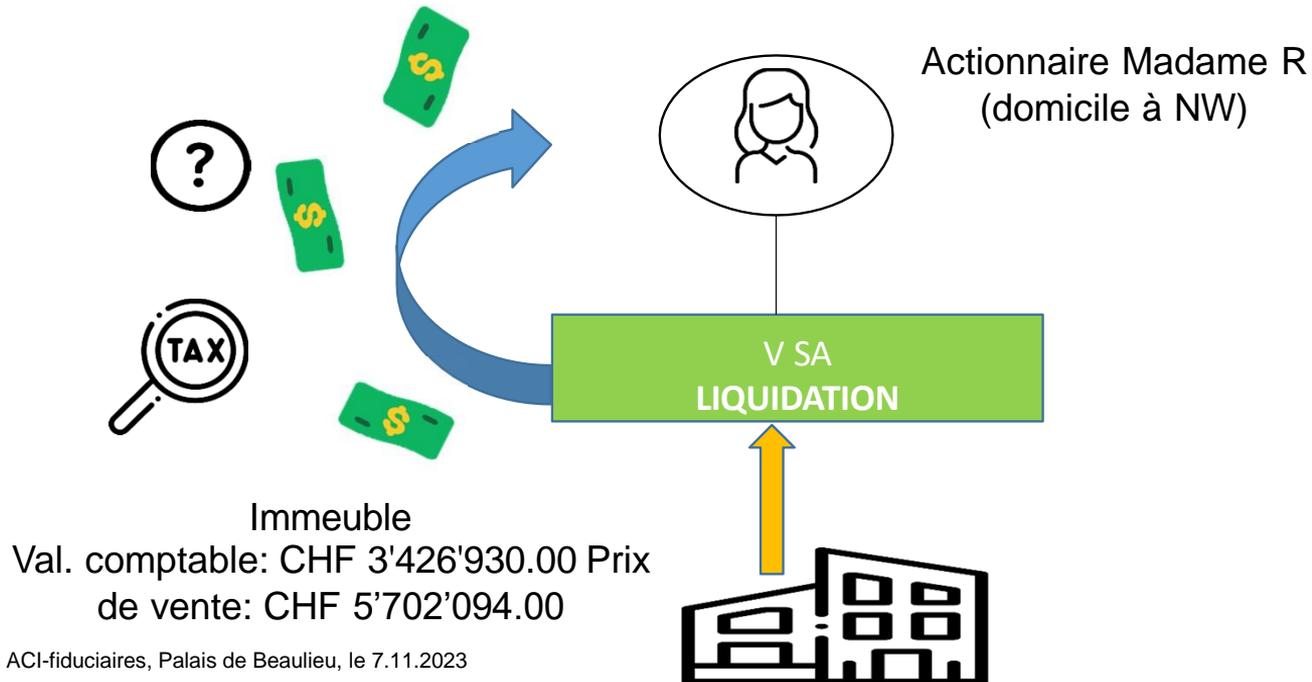
Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158**
 - En 2003, V SA acquit un immeuble et le comptabilisa bien en-dessous de son coût d'investissement dans sa comptabilité
 - Postérieurement, une dette de V SA fut reprise sans contre-prestation par la détentrice des parts (Madame R)



Jurisprudences récentes

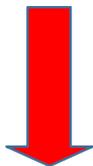
- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158**
 - Situation en 2015 (vente de l'immeuble et liquidation de V SA)



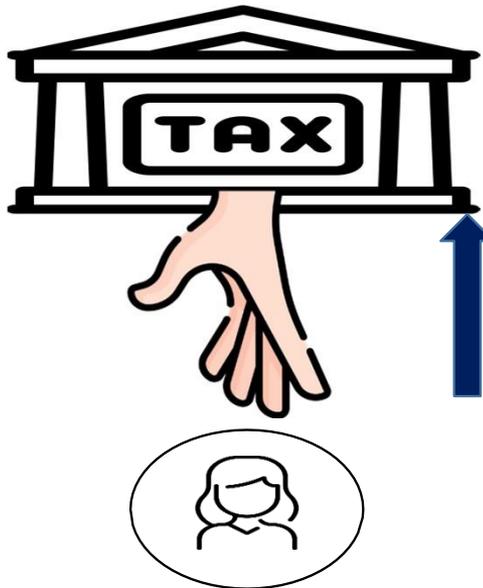
Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149**
 - Période fiscale 2015: taxation de Mme R pour l'impôt fédéral et les impôts cantonaux et communaux par l'Administration fiscale de NW

L'ACI NW constate une augmentation de fortune



Taxation 2015:
Reprise
CHF 2'275'164.00

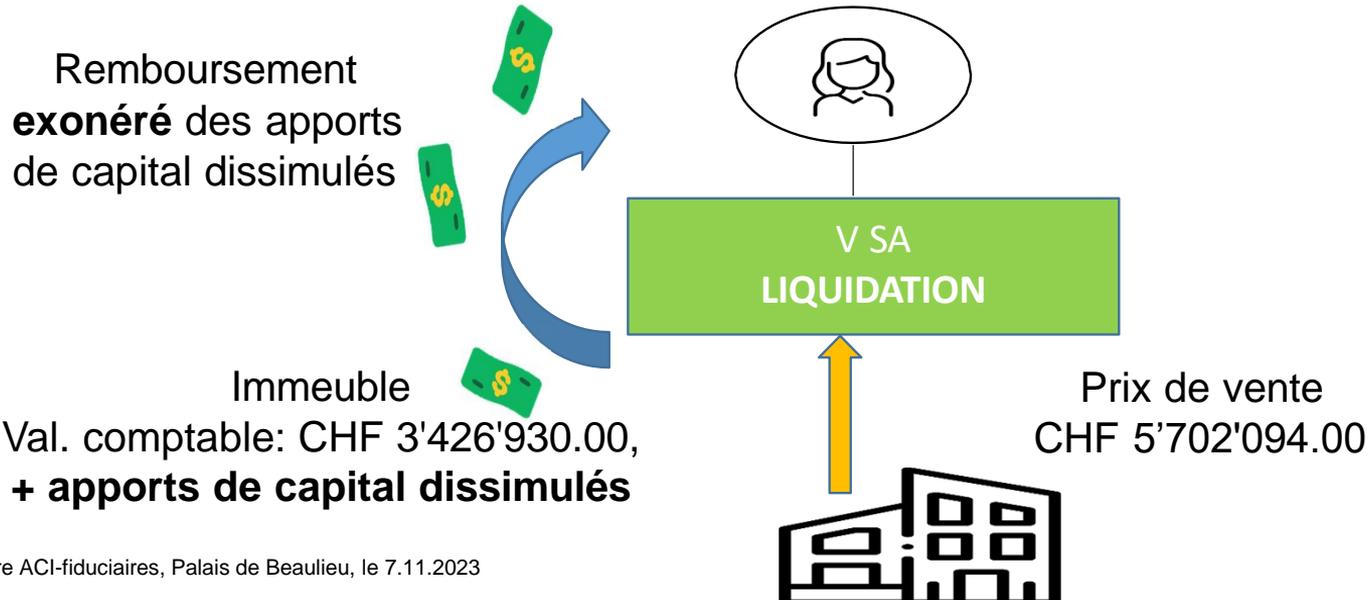


Réclamation

Décision s/réclamation:
rejet, car bénéfice de liquidation
= différence entre produit de la vente
et val. comptable de l'immeuble =
aussi apports de capital dissimulés
effectués lors
de l'achat de l'immeuble et
ultérieurement

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158**
 - Motivation du TF : les remboursements d'apports de capital dissimulés sont couverts par l'article 20 alinéa 3 LIFD. L'énoncé de cette disposition ne contient aucune exigence de comptabilisation



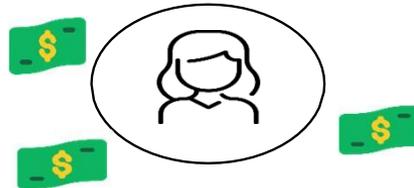
Jurisprudences récentes

- Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158
 - Concrètement, cela signifie que:

Augmentation de fortune chez l'actionnaire consécutive au remboursement des **apports de capital dissimulés** provoqué par la liquidation de V SA.



L'article 20 alinéa 3 LIFD **ne constitue pas** une base légale pour la reprise de CHF 2'275'164.00



Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158**
 - Conséquence de cette décision sur la pratique :
 - Exonération du remboursement des apports de capital dissimulés auprès des détenteurs de parts (art. 20 al. 3 LIFD)
 - L'équivalence du traitement des apports entre l'impôt sur le revenu et l'impôt anticipé n'est plus assurée
 - Pas de changement pour l'impôt anticipé, puisque pour cet impôt la loi (art. 5 al. 1^{bis} LIA) exige une comptabilisation distincte

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158**
 - Approche de l'autorité fiscale :
 - Le remboursement d'apports de capital dissimulés
 - » qui, au moment de l'apport,
 - » n'ont pas été imposés,
 - » ne peut pas conduire à une sous-imposition due à la systématique fiscale
 - Il s'agit en particulier des situations de transposition (cf. art. 20a al. 1 let. b LIFD) et de restructurations (cf. art. 19 al. 1 let. b LIFD)
 - L'application du principe de la restitution de l'apport selon l'art. 20 al. 3 LIFD ne doit pas entraîner des sous-impositions

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158**
 - Approche de l'autorité fiscale en matière de remboursement :
 - Le remboursement non imposable d'apports de capital dissimulés ne peut être revendiqué et validé qu'au moment de la liquidation de la société de capitaux ou de la coopérative selon le droit civil
 - En effet, le traitement fiscal des rendements de participations en matière d'impôt sur le revenu auprès des détenteurs de parts se base sur les décisions des organes de la société en vertu du droit civil
 - Or, selon le droit commercial, ces décisions ne peuvent porter que sur des réserves ouvertement déclarées, c'est pourquoi le détenteur de part ne peut faire valoir aucun apport de capital dissimulé en dehors d'une liquidation effectuée selon le droit civil

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158**
 - Exemple (transposition) :
 - X est propriétaire de A SA:
 - CHF 100'000 valeur nominale
 - CHF 200'000 autres réserves
 - CHF 600'000 valeur vénale de A SA (dont CHF 300'000 de rés. latentes)
 - X apporte A SA à B SA (à constituer) qu'il domine:
 - CHF 100'000 libération du capital-actions
 - CHF 200'000 solution de l'agio, pas de RAC revendiquées, pas d'imposition en tant que transposition
 - **CHF 600'000 apport cap. dissimulé : non exonéré en cas de liquidation**

Jurisprudences récentes

- **Arrêt du TF du 17 mars 2023 9C_678/2021 ATF 149 II 158**
 - Exemple (transformation de RI en Sàrl) :
 - Y est indépendant. En 202n, il transforme son entreprise individuelle en S.à.r.l. via une constitution par apport en nature de patrimoine d'une valeur comptable CHF 500'000 et de valeur vénale CHF 1'000'000 :
 - CHF 500'000 libération des parts sociales et agio (RAC)
 - CHF 500'000 apport de capital dissimulé (non comptabilisé),
 - **CHF 500'000 l'apport cap. dissimulé ne sera pas exonéré en cas de liquidation car conduit à une sous-imposition**



Avez-vous des questions

Séminaire 5&7 avec les faîtières des fiduciaires

7 novembre 2023

Valérie Dittli, conseillère d'Etat
Cheffe du Département des finances et de l'agriculture

Contexte économique

Ralentissement de la croissance économique:

- croissance du PIB suisse 0% au 2^{ème} trimestre 2023 (+0,9% au 1^{er} trimestre 2023; prévision pour 2024: +1,2%*)

Marché du travail encore robuste:

- croissance de l'emploi +2,1% en 2023* et +0,8% en 2024* (+2,7% en 2022)

Inflation tendanciuellement en baisse:

- IPC +1,7% en octobre 2023 (+3,5% en août 2022; prévision pour 2024: +1,9%*)

Taux d'intérêts en hausse:

- taux à court terme +1,5% en 2023* et +1,9% en 2024* (-0,2% en 2022)

Autres facteurs d'actualité

* Prévisions SECO du
20 septembre 2023

Finances cantonales



Des finances cantonales saines dans un contexte difficile :

- atténuation des écarts entre les recettes fiscales budgétisées et effectives
- réduction, voire suppression des bénéfices versés par la BNS
- inflation persistante malgré la hausse des taux d'intérêt par les banques centrales
- forte croissance des dépenses liées
- sollicitation accrue des capitaux propres pour absorber les chocs conjoncturels

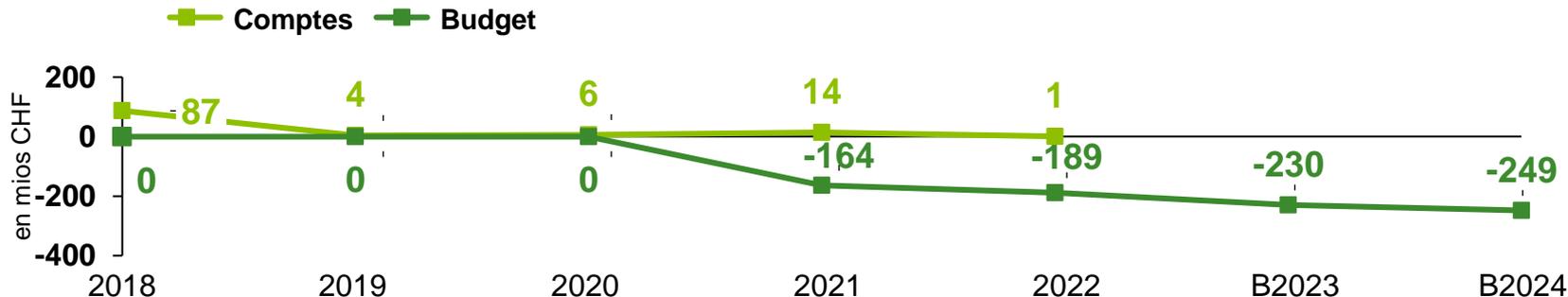
Projet de budget 2024

Déficit prévu au projet de budget 2024: -248,8 mios

Respect des dispositions constitutionnelles (art.164 al.3 Cst-VD):

- résultat avant amortissements positif («petit-équilibre», +0,3 mio)

Charges Covid et Ukraine/Ostral non portées au budget (rappel)



Synthèse des charges

Charges en mios de CHF

	Budget 2023	Budget 2024	Ecart budgets 2023 / 2024	
Total des charges brutes	11'079.8	11'627.1	547.3	4.94%
./. Indexation des salaires: manco 2023 et indexation 2024		-138.6		
./. Mesures annoncées aux syndicats		-47.3		
./. Hausse des coûts liée à l'inflation		-44.0		
Total des charges retraitées	11'079.8	11'397.1	317.4	2.86%

Croissance des charges brutes hors renchérissement: +2,9%

- légèrement inférieure au budget 2023 hors indexation des salaires 2023 (+3,1%)

Progression des dépenses fortement impactée par l'inflation:

- manco non financé au budget 2023 de l'indexation des salaires 2023 (30 mios)
- montant pour l'indexation prévue en 2024 (109 mios)
- mesures annoncées aux syndicats en mars 2023 (47 mios)
- hausse des coûts liée à l'inflation (régimes sociaux, énergie, transports, 44 mios)

Augmentation des charges brutes prévue au budget 2024: +4,9%

Synthèse des revenus

Revenus en mios de CHF

	Budget 2023	Budget 2024	Ecart budgets 2023 / 2024	
Total des revenus bruts	10'850.1	11'378.3	528.1	4.87%
Total du groupe Impôts	6'352.7	6'540.4	187.7	2.96%

Progression des revenus totaux prévue en 2024: +4,9% (+3,4% au budget 2023)

Progression des recettes fiscales: +3,0%

- y compris réduction de l'impôt cantonal sur le revenu personnes physiques -3,5% (-105 mios)
- sans cette modification, progression des recettes fiscales +4,6%
- mode d'évaluation post Covid tenant compte de la conjoncture actuelle et des effets extraordinaires

Variations des autres revenus:

- réaffectation de préfinancements et autres capitaux propres (total 388 mios) +235 mios
- part du canton à la répartition du bénéfice de la BNS (125 mios) -63 mios
- revenus financiers des placements et liquidités +44 mios
- parts du canton à des subsides fédéraux (LAMal, PC-AVS/AI) +38 mios
- subventions à redistribuer, prélèvements sur fonds, divers +88 mios

FISCALITE



- **Politique fiscale cantonale sous pression**
 - Textes parlementaires cantonaux
 - Initiative populaire « Baisse d'impôts pour tous : redonner du pouvoir d'achat à la classe moyenne »
 - Mise en œuvre de l'imposition minimale sur le bénéfice (OCDE)
- **La réponse du Conseil d'Etat : Le Programme de législature**
 - Mesure 1.1 : Améliorer l'attractivité du canton en réformant de manière ciblée la fiscalité pour demeurer compétitif
 - Mesure 1.2 : Renforcer le soutien à l'innovation et les conditions-cadres en faveur des entreprises

FISCALITE DES PERSONNES PHYSIQUES

- **Soutenir le pouvoir d'achat, notamment en période d'inflation**
- **Améliorer l'attractivité du canton en tant que lieu de vie**
- **Pérenniser l'implantation de contribuables**
- **Assurer le financement des prestations publiques**

Feuille de route du Conseil d'Etat

2023	- <i>Augmentation des déductions pour l'assurance maladie, augmentation des frais de garde (10'500 à 13'000 francs par enfant), ainsi que réduction de l'imposition sur l'estimation des objets mobiliers</i>
2024	<ul style="list-style-type: none">- Baisse de 3,5% sur l'impôt cantonal sur le revenu dès 2024 (Adopté par le Grand Conseil le 10 octobre 2023)- Maintien du coefficient à 155% en 2024- <i>En 2024, la déduction pour frais de garde augmentera de 13'000 à 15'000 francs par enfant (mesure déjà adoptée par le Grand Conseil)</i>
2025	- Proposition d'augmenter la baisse de 1,5% pour atteindre 5% en 2025, sous réserve de la situation financière de l'Etat aux comptes 2023
2026	- Proposer des mesures en lien avec l'imposition de la fortune dans le cadre du rapport du Conseil d'Etat sur la motion Gross sous réserve de la situation financière de l'Etat aux comptes 2024

FISCALITE DES PERSONNES MORALES

- **Garantir et renforcer l'attractivité économique du canton, notamment dans le contexte de l'instauration d'une imposition minimale de 15% des grands groupes d'entreprises**
- **Rester concurrentiel au niveau national et international pour inciter les entreprises à investir et maintenir/créer des emplois dans le Canton de Vaud**
- **Renforcer la sécurité juridique pour les entreprises**

Proposition de solution cantonale

Deux volets

1. Adaptation de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI)

- Réserves latentes : Faire évoluer l'imposition au taux distinct des réserves latentes vers un amortissement annuel pour le solde de la matière
- Taux d'impôt sur le bénéfice : Augmentation du taux pour la tranche de bénéfice supérieure à 10 millions de francs, la tranche de bénéfice de 0 à 10 millions de francs restant à 3,1/3%

2. Mesures de soutien aux conditions-cadres en faveur de l'économie (par exemple : mesures fiscales, soutien à la R&D, main d'œuvre, formation, efficacité énergétique, renforcement de l'accueil de jour, etc.)

Conclusion

- Le budget 2024 fait face à une hausse importante des dépenses en raison des pressions inflationnistes et des évolutions démographiques.
- Dans ce contexte, le Conseil d'Etat s'efforce de soutenir le pouvoir d'achat, garantir et renforcer l'attractivité économique, poursuivre les investissements pour soutenir l'économie du canton et préparer les infrastructures de demain.
- Le Conseil d'Etat maintiendra ses efforts pour maîtriser les charges et préserver les revenus.

Merci de votre attention!

