

Table des matières

Dans cette Newsletter N° 1/2019, les sujets suivants sont abordés :

- | | |
|---|--------|
| - Déchéance du droit au remboursement en matière d'impôt anticipé | page 1 |
| - Réforme de l'imposition des entreprises | page 2 |
| - Communication des certificats de salaire à l'administration fiscale | page 3 |
| - Fiscalité immobilière | page 4 |
| - Prochains séminaires | page 5 |

* * * * *

Déchéance du droit au remboursement en matière d'impôt anticipé

Selon la législation actuelle, pour obtenir le remboursement de l'impôt anticipé, les personnes physiques doivent être domiciliées en Suisse au moment de l'échéance de la prestation et indiquer correctement le revenu grevé de l'impôt anticipé et de l'élément de fortune à l'origine du revenu (cf. art. 23 de la loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 (LIA)).

Dans une jurisprudence de 2011, les conditions donnant lieu remboursement de l'impôt anticipé ont été durcies : le Tribunal fédéral a considéré que le droit au remboursement ne pouvait être donné que si le contribuable avait déclaré, de sa propre initiative, à l'autorité de taxation les rendements grevés d'impôt anticipé (ainsi que les éléments de fortune y relatifs) et ce, avant l'entrée en force de la décision de taxation. En pratique, cette jurisprudence a eu pour conséquence, notamment, que le droit au remboursement n'était pas accordé si l'autorité fiscale prenait en compte elle-même des rendements grevés de l'impôt anticipé et ce, même en cas de négligence du contribuable.

Sous ce régime, le contribuable qui avait omis de déclarer un rendement grevé d'impôt anticipé par négligence était donc pénalisé puisqu'il était dans une situation où l'impôt anticipé n'était pas remboursé. De plus, il était soumis à l'impôt sur le revenu et la fortune pour les mêmes éléments.

Le législateur a donc décidé de préciser les conditions dans lesquelles le contribuable était déchu de son droit au remboursement.

Le nouvel art. 23 LIA (ci-après nLIA) prévoit que, pour obtenir le droit au remboursement, le contribuable doit déclarer le revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce rendement. Il prévoit également qu'il n'y a pas de déchéance du droit si l'omission du revenu ou de la fortune dans la déclaration d'impôt est due à

une négligence et si, dans une procédure de taxation, de révision ou de rappel d'impôt dont la décision n'est pas encore entrée en force, ce revenu ou cette fortune :

- a. Sont déclarés ultérieurement, ou
- b. Ont été portés au compte du revenu ou de la fortune suite à une constatation faite par l'autorité fiscale.

L'art. 70d nLIA précise que l'art. 23 al. 2 nLIA s'applique aux **prétentions nées à partir du 1^{er} janvier 2014** pour autant que le droit au remboursement de l'impôt anticipé n'ait pas encore fait l'objet d'une décision entrée en force.

Ces nouvelles dispositions de la LIA ont été acceptées par le Parlement le 28 septembre 2018. La loi est entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2019.

Chantal Iffland

* * * * *

Réforme de l'imposition des entreprises

a. A niveau cantonal vaudois

Les mesures fiscales adoptées par le peuple vaudois en la matière sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

La principale mesure adoptée à cette occasion est la baisse, significative, du taux d'imposition des personnes morales déployant leur activité dans notre canton. Le taux de l'impôt de base est abaissé de 8% à 3.33% ; ainsi, compte tenu des coefficients cantonaux et communaux d'une part, de l'impôt fédéral direct d'autre part, le taux d'impôt net sur le bénéfice des entreprises vaudoises est ramené, dès le 1^{er} janvier 2019, d'env. 21 % actuellement à moins de 14%. Cette baisse profitera, dans un premier temps, aux sociétés imposées de manière « ordinaire » ; les sociétés holdings et de base, actuellement imposées de manière « privilégiée », pourront continuer à bénéficier des régimes fiscaux qui leur sont propres jusqu'à l'introduction de la réforme fédérale, en principe au 1^{er} janvier 2020 ; à compter de cette date, elles seront imposées comme toutes les autres entreprises au taux d'env. 14% ; en effet, formellement, la suppression des régimes fiscaux particuliers ne pourra intervenir qu'une fois le droit fédéral modifié, soit au plus tôt au 1^{er} janvier 2020.

Une seconde mesure a été introduite au 1^{er} janvier 2019 dans le canton de Vaud : le taux de base de l'impôt sur le capital des sociétés a été doublé, pour être porté de 0.3‰ à 0.6‰ ; comme pour l'impôt sur le bénéfice, ce taux de base sera multiplié par les coefficients cantonaux et communaux. Si le taux de l'impôt sur le capital augmente sensiblement au 1^{er} janvier 2019, les sociétés qui réalisent du bénéfice pourront par contre continuer à « imputer » de l'impôt sur le capital l'impôt sur le bénéfice qu'elles paieront. En résumé, les sociétés qui réaliseront du bénéfice continueront en principe à ne pas payer l'impôt sur le capital.

b. Au niveau fédéral

Sous réserve de son acceptation par le peuple suisse le 19 mai 2019, la RFFA devrait être introduite au 1^{er} janvier 2020 dans tous les cantons suisses ; elle concrétisera, principalement, les mesures suivantes :

- Suppression définitive et obligatoire pour tous les cantons, des régimes fiscaux « spéciaux » au niveau cantonal (statuts de sociétés holding et de sociétés de base) ;
- Introduction d'une déduction complémentaire pour frais de recherches et développement ; celle-ci devrait être au maximum de 50%, ce qui permettrait concrètement de déduire jusqu'à 150% des frais de recherches et développement ; cet outil, qui devrait être introduit dans le canton de Vaud, pourrait

être d'un grand intérêt pour nos sociétés industrielles ; il devrait toutefois être essentiellement limité aux frais de recherches et développements aboutissant à l'obtention d'un brevet, ce qui pourrait réduire sa portée pratique dans les PME ;

- Introduction d'une imposition privilégiée pour les revenus de licence (« patent box ») ; cette mesure devrait également être introduite dans le canton de Vaud ;
- Imposition réduite de l'impôt sur le capital afférent aux participations qualifiées, brevet et prêts intra-groupe ; cette mesure, qui pourrait être introduite par le canton de Vaud, devrait toutefois également avoir un impact limité, du fait de « l'imputation » possible de l'impôt sur le bénéfice sur l'impôt sur le capital ;
- Introduction facultative pour les cantons d'une déduction « d'intérêts notionnels » sur les fonds propres investis. Son introduction dans le canton de Vaud ne devrait pas intervenir, seul le canton de Zurich ayant actuellement un taux d'imposition permettant l'introduction de cette mesure.

Ces mesures reprennent, pour l'essentiel, celles qui étaient déjà prévues dans la RIE III refusée par le peuple, les mesures les plus contestées ayant toutefois été limitées, à défaut d'être supprimées par le Parlement suisse.

Enfin et de sorte à réduire le différentiel d'imposition entre les indépendants et les actionnaires de sociétés, l'imposition privilégiée des dividendes devrait être portée à 70% au niveau fédéral, au lieu de 60% actuellement ; au niveau cantonal et communal vaudois, les dividendes devraient demeurer imposables à hauteur de 70% du montant brut perçu, pour autant que les actionnaires détiennent au moins 10% du capital de la société.

c. Autres considérations

L'introduction de ces différentes mesures tant au niveau cantonal que fédéral pourraient nécessiter, soit dans le cadre du bouclage 2018 ou lors de l'exercice 2019, la prise de mesures par les entreprises, s'agissant notamment des sociétés bénéficiant encore à ce jour d'un régime fiscal particulier (statut de société holding ou de société de base). Nous sommes volontiers à votre disposition pour en discuter.

Cédric Stucker

* * * * *

Communication des certificats de salaire à l'administration fiscale

Dans le canton de Vaud, l'art. 179 al. 1 lit. d de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI-VD) prévoit que les employeurs doivent fournir une copie du certificat de salaire de leurs employés à l'administration fiscale.

En 2017, le canton de Genève a introduit une disposition similaire dans sa loi fiscale.

La loi genevoise a été invalidée par la Chambre constitutionnelle de la Cour de Justice du canton de Genève le 30 octobre 2017 au motif qu'elle était contraire au droit fédéral. Le droit fédéral prévoit effectivement que ce n'est que si l'employé ne fournit pas son certificat de salaire après sommation que l'employeur est tenu de l'envoyer (art. 43 LHID).

L'Etat de Genève a porté l'affaire devant le Tribunal fédéral qui a rendu son arrêt en date du 21 décembre 2018 (2C_1023/2017). Le Tribunal fédéral ne s'est pas prononcé sur le fond car il a jugé que la République et Canton de Genève n'avait pas qualité pour recourir contre la décision de la Chambre constitutionnelle.

La question de la validité de la disposition vaudoise obligeant les employeurs à envoyer les certificats de salaire de leurs employés à l'administration fiscale reste donc ouverte.

Nous recommandons aux employeurs d'informer leurs collaborateurs comme suit :

- Selon la loi fiscale vaudoise, l'employeur a l'obligation de communiquer les certificats de salaire à l'administration fiscale ;
- Un tribunal genevois a jugé que cette obligation, également prévue par le droit fiscal genevois, était contraire au droit fédéral qui prévoit que l'employeur ne doit remettre le certificat de salaire que si l'employé ne l'a pas remis après sommation ;
- Le Tribunal fédéral ne s'est pas prononcé sur la question de la conformité au droit fédéral ;
- **Sauf avis contraire de la part de l'employé dans les dix jours**, le certificat de salaire serait transmis à l'administration fiscale vaudoise ;
- Si un des employés de l'entreprise refuse que son certificat soit communiqué, nous recommandons d'accepter sa décision et de n'adresser à l'autorité fiscale que les certificats des employés qui ne se sont pas opposés à cette transmission ; demeure réservé le cas des employés soumis à l'impôt à la source, pour lesquels une transmission demeure obligatoire ;
- Les employés seront informés dans les deux cas : en cas de transmission ou en cas de non transmission ;
- Si un employé refuse que son certificat soit envoyé par l'employeur, ou si le certificat n'a pas été envoyé suite au refus d'un collaborateur, l'administration fiscale vaudoise pourra ordonner (sommation) au collaborateur de remettre son certificat de salaire ;
- Si le collaborateur ne donne pas suite à la sommation, l'employeur est alors tenu de communiquer le certificat de salaire.

Chantal Iffland

* * * * *

Fiscalité immobilière

a. Frais d'entretien forfaitaires

La réforme vaudoise de l'imposition des entreprises III, acceptée par le peuple en mars 2016, consiste principalement en une baisse significative du taux d'imposition des bénéficiaires (à 13,79%) mais s'accompagne d'une série d'autres mesures. Parmi celles-ci, il était prévu de réduire de façon ciblée l'imposition de la valeur locative.

Le Conseil d'Etat a ainsi modifié le règlement sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés. Ces modifications, entrées en vigueur le **1^{er} janvier 2019** (applicables aux travaux effectués en 2019), se résument succinctement comme suit :

- La déduction forfaitaire des frais d'entretien des logements de **plus de 20 ans, occupés par leur propriétaire**, est augmentée à **30%** de la valeur locative contre 20% précédemment ;
- La déduction forfaitaire des frais d'entretien des logements, de **moins de 20 ans et mis en location**, est réduite à **10%** du rendement brut des loyers contre 20% précédemment ;
- **Suppression de la déduction forfaitaire** des frais d'entretien des immeubles mis en location si l'état locatif annuel dépasse CHF 150'000.- (précédemment une déduction forfaitaire de 20% était admise).

Pour ce qui concerne les biens affectés au logement du contribuable qui ont **moins de 20 ans**, la déduction forfaitaire demeure fixée au 20% de la valeur locative.

L'entrée en vigueur de ces modifications soulève un certain nombre d'interrogations qu'il conviendra d'analyser au cas par cas notamment pour les biens dont le rendement locatif annuel dépasse CHF 150'000.-.

Enfin, les forfaits admis au niveau de l'impôt fédéral direct sont inchangés (10% pour les immeubles âgés de moins de 10 ans et 20% dès 10 ans).

b. Frais de démolition et investissements destinés à économiser l'énergie

A compter du **1^{er} janvier 2020**, tant au niveau cantonal que fédéral, les **frais de démolition** en vue d'une construction de remplacement seront déductibles et pourront être invoqués sur plusieurs périodes fiscales.

Les frais de démontage d'installations, les frais de démolition proprement dits, ainsi que les frais d'enlèvement et d'élimination des déchets de chantier seront ainsi considérés comme frais de démolition déductibles. La prise en compte fiscale des frais de démolition n'est possible que si une construction de remplacement présentant une affectation similaire est érigée sur le même terrain, dans un délai approprié, par le contribuable ayant procédé à la démolition.

Ces frais de démolition ainsi que les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être répartis sur les **deux périodes fiscales suivantes** et ce, pour autant qu'ils n'aient pas pu être entièrement pris en considération lors de l'année durant laquelle ils ont été consentis.

Ces modifications devraient pousser les personnes voulant entreprendre des travaux immobiliers à les planifier eu égard à ces changements législatifs. Nous sommes à votre disposition pour vous assister dans ces réflexions.

Sébastien Liaudet

* * * * *

Prochains séminaires

En 2019, Fiscaplan SA sera active sur le front des séminaires.

1) Participation au séminaire Fiduciaire Suisse

M. Cédric Stucker interviendra le 4 avril 2019 dans le cadre du séminaire organisé par Fiduciaire Suisse sur le thème du conseil d'entreprise et fiscalité. En collaboration avec d'autres intervenants, M. Stucker axera plus particulièrement sa présentation sur le choix de la forme juridique pour les entrepreneurs et la mise en place de structures dites holding.

Pour tous renseignements : www.fiduciairesuisse-vd.ch

Prisca Stucker

Fiscaplan SA
Rue de la Plaine 9-11
Case postale 599
1401 Yverdon-les-Bains
Tél. : +41 24 425 30 51
info@fiscaplan.ch
www.fiscaplan.ch