



Berne, janvier 2013

Commentaires de l'ordonnance sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct

1. Contexte

Les chambres fédérales ont adopté le 28 septembre 2012 la loi fédérale sur l'imposition d'après la dépense (FF **2012 7637**) et le délai référendaire a expiré le 17 janvier 2013 sans avoir été utilisé.

Cette révision rend nécessaire une refonte de l'ordonnance sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct (RS **642.123**).

2. Commentaires de l'ordonnance sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct

2.1 Généralités

Etant donné que la modification touche plus de la moitié des articles de l'ordonnance du 15 mars 1993 sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct (ci-après «ancienne ordonnance»), il convient de procéder à une refonte de celle-ci. Cela signifie que l'ancienne ordonnance est abrogée et remplacée par une nouvelle.

Deux dispositions de l'ancienne ordonnance sont désormais contenues dans la loi. Il s'agit tout d'abord de la détermination de la base de calcul, qui figure maintenant à l'art. 14, al. 3, LIFD. L'art. 1 de l'ancienne ordonnance est par conséquent superflu. Ensuite, la première phrase de l'art. 5, al. 1, de l'ancienne ordonnance réglementant l'imposition modifiée d'après la dépense a été intégrée à l'art. 14, al. 5, LIFD. Cette phrase est donc également superflue dans la nouvelle ordonnance. Les autres dispositions de l'ancienne ordonnance ont été reprises dans la nouvelle ordonnance sans être modifiées sur le plan matériel, mais certaines ont été adaptées au niveau rédactionnel.

2.2 Commentaire article par article

Art. 1 Déduction dans le cadre du calcul de l'impôt visé à l'art. 14, al. 3, let. d, LIFD

Cet article correspond à l'art. 2 de l'ancienne ordonnance. Il établit de manière exhaustive quelles déductions peuvent être opérées dans le cadre du calcul de l'impôt visé à l'art. 14, al. 3, let. d, LIFD (revenus suisses).

Art. 2 Exclusion des déductions sociales

Cet article correspond à l'art. 3 de l'ancienne ordonnance. Il dispose que les déductions sociales visées aux art. 35 et 213 LIFD ne sont pas autorisées dans le cadre de l'imposition d'après la dépense.

Art. 3 Calcul du taux

L'art. 3 reprend l'art. 4 de l'ancienne ordonnance. Il dispose, en dérogation à l'art. 7, al. 1, LIFD, qu'il ne faut pas tenir compte des revenus du contribuable qui n'ont pas été réalisés en Suisse pour la fixation du taux.

Art. 4 Imposition d'après l'art. 14, al. 5, LIFD

L'art. 4 reprend les parties de l'art. 5 de l'ancienne ordonnance relatives à la modification de l'imposition d'après la dépense qui n'ont pas été insérées dans la loi: les frais déductibles et le taux applicable.

Art. 5 Résultats de la taxation.

Cet article correspond à la première phrase de l'art. 6 de l'ancienne ordonnance. Il établit qu'il y a lieu de notifier au contribuable le plus élevé des résultats de la taxation calculés d'après l'art. 14, al. 3 à 5, LIFD.

La deuxième phrase de l'art. 6 de l'ancienne ordonnance concernant la notification d'autres résultats de la taxation dans le cadre de la modification de l'imposition d'après la dépense est abrogée parce que superflue. Si l'imposition modifiée d'après la dépense est prévue dans une convention contre les doubles impositions (pour l'heure il s'agit des conventions conclues avec la Belgique, l'Allemagne, l'Italie, le Canada, la Norvège, l'Autriche et les USA) et que le contribuable demande l'imputation forfaitaire d'impôt, il convient, pour le calcul de celle-ci, d'observer des directives spécifiques qui ne peuvent pas être extrapolées uniquement en notifiant d'autres résultats de la taxation. Le montant de l'imputation forfaitaire d'impôt est notifié par une décision séparée qui doit également contenir les bases du calcul dans l'éventualité où le montant calculé diffère du montant imputé.

Art. 6 Abrogation du droit en vigueur

L'art. 6 régit l'abrogation de l'ordonnance du 15 mars 1993 sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct.

Art. 7 Dispositions transitoires

La LIFD et la LHID prévoient un délai de transition de cinq ans pour les personnes qui sont déjà imposées d'après la dépense au moment de l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions. Pour ces personnes, l'ancienne réglementation s'applique encore pendant cinq ans, ce qui, d'une part, permet de préserver la confiance et, de l'autre, laisse assez de temps aux personnes concernées pour s'adapter à la nouvelle situation.

Le délai de transition de cinq ans doit commencer à courir au même moment aux niveaux fédéral et cantonal. En ce qui concerne les dispositions transitoires, l'art. 78e LHID prévoit donc de se fonder sur la date d'entrée en vigueur des modifications de la LIFD pour fixer le début du délai. Cela signifie que, pour l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal, le délai de transition de cinq ans commence à courir le 1^{er} janvier 2016 et expire le 31 décembre 2020. Le nouveau droit s'applique à toutes les personnes imposées d'après la dépense à partir du 1^{er} janvier 2021.

L'art. 1 de l'ancienne ordonnance fixant la base de calcul pour l'imposition d'après la dépense fait également partie de l'ancien droit applicable au cours du délai de transition de cinq ans. Conformément à l'art. 7, al. 1, cette disposition reste valable pendant le délai de transition.

L'art. 7, al. 2 établit que l'art. 14, al. 5, LIFD (imposition modifiée d'après la dépense) est déjà applicable pendant le délai de transition. L'art. 14, al. 5, LIFD correspond à la première phrase, abrogée, de l'art. 5, l'al. 1, de l'ancienne ordonnance.

Art. 8 Entrée en vigueur

L'ordonnance entre en vigueur en même temps que les modifications des dispositions de la loi.