



11 avril 2018

Ordonnance sur la modification d'ordonnances suite à la révision de l'imposition à la source des revenus de l'activité lucrative

Commentaire

1. Contexte

Le Parlement a adopté la loi fédérale sur la révision de l'imposition à la source du revenu de l'activité lucrative¹ le 16 décembre 2016. Il a ainsi posé les conditions permettant de supprimer les inégalités de traitement entre les personnes imposées à la source et les personnes soumises à l'imposition ordinaire, et de répondre aux exigences internationales. La nouvelle réglementation consiste pour l'essentiel à élargir les conditions de la taxation ordinaire ultérieure tout en maintenant la perception de l'impôt à la source. La garantie du recouvrement de l'impôt est ainsi maintenue.

Dans les ordonnances ci-après, seules certains renvois ont été modifiés et une disposition a été abrogée en raison des nouvelles dispositions légales de niveau supérieur. Les dispositions d'exécution qui figurent dans la loi révisée seront transposées dans la version totalement révisée de l'ordonnance du DFF du 19 octobre 1993 sur l'imposition à la source dans le cadre de l'impôt fédéral direct².

2. Commentaire des modifications des ordonnances du Conseil fédéral

2.1 Ordonnance du 27 juin 2012 sur les participations de collaborateur (OPart)³

Art. 8, al. 1, phrase introductive, et art. 15, al. 2

L'art. 107 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD)⁴, qui régit les compétences territoriales des cantons, a été modifié fondamentalement dans le cadre de la révision de la loi fédérale sur l'imposition à la source du revenu de l'activité lucrative. C'est pourquoi l'art. 8, al. 1, et l'art. 15, al. 2, ne renvoient plus à l'al. 2 de l'art. 107 LIFD, mais à l'art. 107 LIFD. Sur le plan matériel, aucune modification n'a été apportée.

Art. 13, al. 1

Les travailleurs domiciliés à l'étranger qui travaillent dans le trafic international à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un véhicule de transports routiers et touchent un salaire ou d'autres rémunérations d'un employeur ayant son siège ou un établissement stable en Suisse sont désormais énumérés à l'art. 91 LIFD rév. (l'ancien art. 97 LIFD a été abrogé). Le renvoi de l'art. 13, al. 1, est modifié en conséquence.

2.2 Ordonnance du 18 décembre 1991 sur la délégation d'attributions au Département des finances en matière d'impôt fédéral direct⁵

Art. 1, let. b

L'art. 196, al. 3, LIFD contient le même principe que l'art. 101, LIFD, à savoir que l'autorité fiscale cantonale établit chaque année le décompte de l'impôt fédéral direct perçu à la source. C'est la raison pour laquelle l'art. 101 LIFD a été abrogé dans le cadre de la révision de l'imposition à la source du revenu de l'activité lucrative. Il s'agit de tenir compte de cette modification en modifiant le renvoi contenu dans l'art. 1, let. b, de l'ordonnance sur la délégation d'attributions au Département des finances en matière d'impôt fédéral direct: le renvoi à l'art. 101 LIFD a été remplacé par un renvoi à l'art. 196, al. 3, LIFD.

¹ FF 2016 8659

² RS 642.118.2

³ RS 642.115.325.1

⁴ RS 642.11

⁵ RS 642.118

2.3 Ordonnance du 9 mars 2001 sur l'application de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs dans les rapports intercantonaux⁶

Art. 4

La révision de l'impôt à la source prélevé sur les revenus de l'activité lucrative entraîne aussi des modifications spécifiques en ce qui concerne la compétence territoriale dans le cadre de la procédure de taxation ordinaire ultérieure: le droit d'imposer les résidents reviendra dorénavant au canton du domicile à la fin de la période fiscale (c'est-à-dire le 31 décembre) ou à la fin de l'assujettissement pour l'ensemble de la période de taxation⁷. La révision permet ainsi d'éliminer la réglementation spéciale critiquée par le Tribunal fédéral dans son arrêt du 29 janvier 2014⁸. D'après le Tribunal fédéral, cette réglementation, qui prévoit pour les personnes physiques soumises à la taxation ordinaire ultérieure qui changent de canton au cours de la période de fiscale, une imposition *pro rata temporis* dans chaque canton concerné, viole en effet l'interdiction du traitement discriminatoire prévu par l'accord sur la libre circulation des personnes (ALCP)⁹. S'il y a eu un ou plusieurs changements de domicile au cours d'une année, les cantons qui avaient précédemment le droit de prélever un l'impôt à la source doivent virer les montants déjà retenus au canton qui a le droit de percevoir cet impôt pour l'année entière.

La nouvelle réglementation en matière de compétence territoriale adoptée par le Parlement rend obsolètes les règles actuelles d'attribution de la compétence d'imposer en vertu de l'art. 38, al. 4, de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)¹⁰. De fait, ces dispositions ne sont plus appliquées depuis le 29 janvier 2014. Il en va de même pour l'art. 4 de l'ordonnance sur l'application de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs dans les rapports intercantonaux. Du fait qu'après la révision de l'imposition à la source du revenu de l'activité lucrative, la compétence territoriale ne sera plus attribuée selon le principe de l'imposition *pro rata temporis*, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral, l'art. 4 est caduc et peut être abrogé.

3. Entrée en vigueur

La mise en œuvre de la révision de l'impôt à la source exige d'importantes modifications de la part des cantons et des débiteurs de la prestation imposable. Afin que le temps à disposition soit suffisant, les nouvelles dispositions de l'ordonnance et celles de la loi entreront en vigueur en même temps, le 1^{er} janvier 2021.

⁶ RS 642.141

⁷ art. 107 LIFD / art. 38 LHID

⁸ ATF 2C_490/2013

⁹ Accord du 21 juin 1999 entre la Confédération suisse, d'une part, et la Communauté européenne et ses Etats membres, d'autre part, sur la libre circulation des personnes; RS 0.142.112.681

¹⁰ RS 642.14