

Imposition des dépenses pour les ressortissants étrangers (abrogation de l'art. 14, al. 2 LICD)

Résumé de la motion

Par motion déposée et développée le 21 mai 2010 (BGC p. 878), les députés Jean-Noël Gendre et Ursula Schneider Schüttel demandent au Conseil d'Etat l'abolition de la pratique des forfaits fiscaux afin de satisfaire aux principes de l'égalité de traitement et de la capacité économique.

Selon les motionnaires, les forfaits sont injustes et antisociaux. Ils ne répondent pas aux principes selon lesquels deux contribuables disposant de la même situation économique doivent être traités de la même façon et qu'un contribuable aisé doit contribuer davantage qu'un autre qui l'est moins.

D'autre part, les forfaits fiscaux sont des éléments constitutifs d'une concurrence fiscale internationale déloyale. En offrant à de riches étrangers disposés à s'installer en Suisse de payer des impôts insignifiants par rapport à ce qu'ils auraient à déboursier s'ils devaient faire face à leurs obligations fiscales dans leur pays d'origine, la Suisse attire et profite de richesses qui n'ont aucune raison de lui revenir.

De plus, la loi sur les forfaits fiscaux peut facilement être contournée. Il est extrêmement difficile pour les fiscs cantonaux de vérifier que les frais d'entretien d'un contribuable imposé sur la dépense correspondent réellement aux montants que ce dernier déclare pour base de son imposition forfaitaire.

Réponse du Conseil d'Etat

L'imposition d'après la dépense est régie par l'article 14 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD ; RS 642.11) et par l'article 6 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID ; RS 642.14). Cette dernière disposition a été reprise au niveau cantonal et figure à l'article 14 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD ; RSF 631.1). De plus, des dispositions d'exécution ont été prises tant au niveau fédéral (Ordonnance du 15 mars 1993 sur l'imposition d'après la dépense en matière d'impôt fédéral direct ; RS 642.123) que cantonal (Arrêté du 20 mars 2001 sur l'imposition d'après la dépense ; RSF 631.31). Finalement, elle a fait l'objet d'une circulaire No 9 de l'Administration fédérale des contributions du 3 décembre 1993.

Les personnes susceptibles d'être imposées selon la dépense sont définies à l'article 14 al. 1 et 2 LICD qui précise :

¹ *Les personnes physiques qui, pour la première fois ou après une absence d'au moins dix ans, prennent domicile ou séjournent en Suisse au regard du droit fiscal, sans y exercer d'activité lucrative, ont le droit, jusqu'à la fin de la période fiscale en cours, de payer un impôt calculé sur la dépense au lieu des impôts sur le revenu et sur la fortune.*

² *Lorsque ces personnes ne sont pas des ressortissants suisses, le droit de payer l'impôt calculé sur la dépense est accordé au-delà de cette limite. »*

Dans le système de l'imposition d'après la dépense, les autorités fiscales calculent l'impôt sur la base de la dépense des contribuables et de leur famille. Le revenu

forfaitaire déterminant ne peut être inférieur à cinq fois le loyer ou la valeur locative. De plus, les contribuables concernés sont amenés à remplir une déclaration ad hoc. Aux termes de la loi, cet impôt ne doit pas être inférieur aux impôts calculés d'après le barème ordinaire sur certains éléments bruts de revenu et de fortune.

Dans notre canton, l'imposition d'après la dépense ne joue pas un rôle essentiel. En effet, une cinquantaine de contribuables sont imposés selon ce principe, l'impôt prélevé s'élevant à environ 2,5 millions de francs au total. Cela démontre par ailleurs que Fribourg n' « abuse » pas de cette possibilité.

Mais en réalité, cette possibilité est très importante pour l'attractivité cantonale. Lorsqu'une analyse porte sur l'attractivité comparative des différents lieux de domiciliation de personnes étrangères et/ou de certaines de leurs sociétés, la possibilité de l'imposition à forfait (ou son absence) joue un rôle. Il est donc important que Fribourg continue à avoir cette offre.

La constitutionnalité de cet impôt a donné lieu à différentes discussions au cours des ces dernières années. Le vote populaire du canton de Zurich du 8 février 2009, qui a aboli l'imposition d'après la dépense, ainsi que les diverses interventions et initiatives parlementaires visant à supprimer ce mode d'imposition également déposées dans d'autres cantons ont remis le thème à l'actualité.

La Conférence des Directrices et Directeurs cantonaux des finances (CDF) a ainsi mené une enquête auprès de ses membres au courant de l'année 2009. Sur cette base, elle s'est prononcée pour le maintien de cet instrument de la politique fiscale cantonale. L'imposition d'après la dépense dispose depuis longtemps d'une base légale dans la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct et dans la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes. Elle est un outil de politique fiscale utile en termes économique et régionale et l'expression de la souveraineté fiscale des cantons. Une restriction excessive de l'imposition d'après la dépense, voire son abolition, aurait pour conséquence non pas une augmentation mais bien plutôt une baisse des recettes fiscales spécialement dans certains cantons. Les personnes imposées d'après la dépense sont en outre un facteur économique considérable : elles dégagent des investissements importants, ont généralement des dépenses de consommation conséquentes, assurent des places de travail. Cela génère directement ou indirectement des nouvelles recettes (par ex. TVA, impôt sur les gains immobiliers). Il pourrait en résulter, notamment dans des régions et communes à faible structure, des conséquences graves sur le produit de l'impôt et sur l'économie. La Suisse perdrait de son attrait.

Compte tenu des interventions visant à abolir ce mode d'imposition déposées dans plusieurs cantons ainsi que des initiatives populaires à ce sujet, la CDF est d'avis qu'il faut introduire un durcissement modéré du régime de l'imposition d'après la dépense au niveau de la LIFD et de la LHID. Ainsi, sur la base d'un rapport établi par la Commission pour l'harmonisation des impôts directs de la Confédération, des cantons et des communes (CHID) chargée de présenter des propositions de réforme, elle propose de conserver les principes éprouvés du système. Le droit d'être imposé à forfait au-delà de l'année d'arrivée en Suisse doit être conservé dans la LIFD.

Le Conseil fédéral, en accord avec la Conférence des directrices et directeurs cantonaux des finances (CDF), propose de modifier dans la LIFD et la LHID les conditions d'application de l'imposition d'après la dépense comme suit :

1. Le seuil de la dépense universelle sera fixé dans le cadre de l'impôt fédéral direct et des impôts cantonaux à sept fois le montant du loyer ou de la valeur locative du logement du contribuable chef de ménage ou trois fois le prix de la pension pour le logement et la nourriture.

2. Le seuil de l'assiette de l'impôt sera fixé à 400 000 francs pour l'impôt fédéral direct, les cantons devront également définir un montant minimal de leur choix.
3. L'imposition cantonale d'après la dépense couvrira aussi l'impôt sur la fortune.
4. Pour tous les contribuables déjà imposés d'après la dépense à l'entrée en vigueur de la loi, les conditions actuelles seront maintenues pendant une période transitoire de cinq ans.

L'avant-projet a été mis en consultation en date du 8 septembre 2010 et les milieux intéressés ont jusqu'au 17 décembre 2010 pour donner leur avis. Le Conseil d'Etat est d'avis que cette réforme de l'imposition d'après la dépense constitue une mesure adéquate. En effet, si la législation actuelle fixe les principes applicables en la matière, il est vrai que les cantons jouissent d'un large pouvoir d'appréciation. Or, le projet du Conseil fédéral introduit de nouvelles limites qui répondent en bonne partie aux critiques formulées par les milieux opposés à l'imposition d'après la dépense. Ce faisant, les modifications prévues permettront de garantir l'acceptabilité de cet instrument économique et fiscal important et de sauvegarder en même temps la souveraineté fiscale des cantons. Il soutient également le principe de l'élaboration d'une base légale permettant de fixer les règles applicables dans l'ensemble des cantons.

Pour toutes ces raisons, le Conseil d'Etat propose le rejet de la motion.

Fribourg, le 16 novembre 2010