

# Audit de la surveillance de l'impôt fédéral direct, imposition d'après la dépense

## Administration fédérale des contributions

### L'essentiel en bref

---

La Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) autorise l'imposition d'après la dépense pour des personnes physiques de nationalité étrangère, qui n'ont pas déjà été assujetties à titre illimité en Suisse lors des dix années précédentes et qui n'y exercent pas d'activité lucrative. A fin 2018, quelque 4557 contribuables bénéficiaient de ce régime d'imposition simplifié. Ils ont contribué aux recettes de l'impôt fédéral direct (IFD) à hauteur de 234 millions de francs.

Le Contrôle fédéral des finances (CDF) a pris connaissance de l'enquête effectuée en 2019 par l'Administration fédérale des contributions (AFC) auprès des cantons afin de vérifier l'application correcte et uniforme de l'article 14 LIFD relatif à l'impôt d'après la dépense. Il a aussi examiné si la surveillance de l'AFC sur cet impôt est adéquate.

Pour le CDF, l'enquête de l'AFC a été réalisée de manière opportune et approfondie. Celle-ci a relevé une application pas entièrement conforme à la loi dans plusieurs cantons. Les contrôles effectués par l'AFC à partir de 2019 ont permis de régler et corriger plusieurs dossiers fiscaux. D'autres problématiques devront être suivies jusqu'en 2023, comme la prise en compte des dépenses universelles pour le calcul de l'impôt. Le CDF estime qu'il subsiste encore une incertitude quant au traitement fiscal des membres de conseil d'administration détenant des participations significatives de sociétés suisses.

#### **Des différences d'application de la LIFD**

L'enquête réalisée par l'AFC a permis de détecter des pratiques partiellement conformes à la LIFD, ainsi que des dossiers pour lesquels une correction était nécessaire. Le problème principal concerne l'absence de calcul de la dépense ou de sa documentation pour 14 cantons. De plus, l'AFC a relevé au moins cinq cas d'activité lucrative dommageable, c'est-à-dire qui n'autorise pas une imposition d'après la dépense. Des investigations complémentaires seront nécessaires pour quelques contribuables.

Les conditions pour admettre l'activité de membre de conseil d'administration d'une société suisse pour l'imposition d'après la dépense sont plus ou moins restrictives selon le canton. Dix cantons admettent des revenus d'honoraires jusqu'à une certaine limite (en général 10 000 à 12 000 francs par an). L'AFC a rappelé aux cantons les conditions permettant une imposition d'après la dépense pour ce type d'activité.

Compte tenu de l'existence de deux avis de droit arrivant à des conclusions divergentes, il y a, selon le CDF, une incertitude sur la situation fiscale des membres de conseil d'administration de sociétés suisses détenant des participations significatives. Le CDF estime que cette situation devrait être clarifiée par un tribunal, par l'intermédiaire d'un recours de l'AFC sur un des dossiers concernés.

L'AFC a rejeté la recommandation n° 1 correspondante. Pour justifier sa position, l'AFC se réfère à la motion 20.3850 « Rendre incompatible l'imposition d'après la dépense et l'exercice d'un mandat d'administrateur », actuellement en suspens au Parlement, respectivement à la prise de position du Conseil fédéral. Celui-ci a rejeté la motion au motif que l'exercice d'un mandat d'administrateur ne doit pas, à lui seul, s'opposer à une imposition d'après la dépense.

Le CDF n'est pas d'accord avec le rejet de la recommandation et l'a soumise au Département fédéral des finances (DFF), conformément à la procédure prévue à l'article 12, alinéa 3, de la Loi sur le Contrôle des finances (LCF). Dans sa réponse, le DFF soutient le rejet de la recommandation et se réfère également à la motion 20.3850 en suspens. Le CDF restant convaincu de l'importance de la recommandation, il a aussi soumis la décision du DFF au Conseil fédéral, conformément à l'article 12, alinéa 3, de la LCF. L'Office fédéral de la justice instruit la procédure avant le Conseil fédéral de manière analogue à l'article 75 de la loi sur la procédure administrative. Comme la décision prend du temps, le CDF a décidé de clore son rapport d'audit sur l'état actuel.

### **La surveillance de l'AFC a permis une amélioration de la situation**

Cette première enquête de l'AFC sur l'imposition d'après la dépense a été utile. Elle était absolument nécessaire étant donné les problèmes relevés et la sensibilité politique du sujet. Le résultat de l'enquête et les clarifications apportées par l'AFC sont une bonne base de travail pour les cantons. Cela leur permet de corriger et d'améliorer leurs pratiques.

Le CDF relève néanmoins que l'AFC devrait user de son droit d'obtenir les notifications des taxations pour les cas devant être corrigés. En outre, lors de divergences d'interprétation avec les cantons, elle doit faire valoir les droits de la Confédération.