

# Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID)

du 14 décembre 1990 (Etat le 1<sup>er</sup> janvier 2019)

---

*L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,*

vu les art. 127, al. 3, et 129, al. 1 et 2, de la Constitution<sup>1,2</sup>

vu le message du Conseil fédéral du 25 mai 1983<sup>3</sup>.

*arrête:*

## **Titre 1 Introduction**

### **Art. 1 But et champ d'application**

<sup>1</sup> La présente loi désigne les impôts directs que les cantons doivent prélever et fixe les principes selon lesquels la législation cantonale les établit.

<sup>2</sup> Pour les impôts que les cantons doivent prélever en vertu de l'art. 2, al. 1, la présente loi s'applique également aux communes dans la mesure où le droit cantonal leur accorde la compétence fiscale.

<sup>3</sup> Lorsqu'aucune réglementation particulière n'est prévue, les impôts cantonaux et communaux sont établis en vertu du droit cantonal. Restent en particulier de la compétence des cantons la fixation des barèmes, celle des taux et celle des montants exonérés d'impôt.

### **Art. 2 Impôts directs à prélever**

<sup>1</sup> Les cantons prélèvent les impôts suivants:

- a. un impôt sur le revenu et un impôt sur la fortune des personnes physiques;
- b. un impôt sur le bénéfice et un impôt sur le capital des personnes morales;
- c. un impôt à la source auprès de certaines personnes physiques et morales;
- d. un impôt sur les gains immobiliers.

<sup>2</sup> Les cantons peuvent déterminer si l'impôt sur les gains immobiliers est prélevé par le canton ou par les communes.

RO 1991 1256

<sup>1</sup> RS 101

<sup>2</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

<sup>3</sup> FF 1983 III 1

## **Titre 2 Imposition des personnes physiques**

### **Chapitre 1 Assujettissement à l'impôt**

#### **Art. 3 Assujettissement à raison du rattachement personnel**

<sup>1</sup> Les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel, lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées dans le canton ou lorsque, sans interruption notable, elles y séjournent pendant 30 jours au moins en exerçant une activité lucrative, ou pendant 90 jours au moins sans exercer d'activité lucrative.

<sup>2</sup> Une personne a son domicile dans le canton, au regard du droit fiscal, lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'y établir durablement ou lorsqu'elle y a un domicile légal spécial en vertu du droit fédéral.

<sup>3</sup> Le revenu et la fortune des époux qui vivent en ménage commun s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial. Le revenu et la fortune des enfants sous autorité parentale sont ajoutés à ceux du détenteur de cette autorité. Le produit de l'activité lucrative des enfants ainsi que les gains immobiliers sont imposés séparément.

<sup>4</sup> L'al. 3 s'applique par analogie aux partenaires enregistrés. Les partenaires enregistrés ont le même statut que des époux. Ce principe vaut également pour les contributions d'entretien durant le partenariat enregistré ainsi que pour les contributions d'entretien et la liquidation des biens découlant de la suspension de la vie commune ou de la dissolution du partenariat.<sup>4</sup>

#### **Art. 4 Assujettissement à raison du rattachement économique**

<sup>1</sup> Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour dans le canton sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsqu'elles y exploitent une entreprise ou un établissement stable, y possèdent des immeubles, en ont la jouissance ou font du commerce immobilier.<sup>5</sup>

<sup>2</sup> Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque:

- a. elles exercent une activité lucrative dans le canton;
- b.<sup>6</sup> en leur qualité de membres de l'administration ou de la direction d'une personne morale qui a son siège ou un établissement stable dans le canton, elles reçoivent des tantièmes, jetons de présence, indemnités fixes, participations de collaborateur ou autres rémunérations;

<sup>4</sup> Introduit par le ch. 25 de l'annexe à la LF du 18 juin 2004 sur le partenariat, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2005 5685; FF 2003 1192).

<sup>5</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 17 mars 2017, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO 2017 5039; FF 2016 5155).

<sup>6</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

- c. elles sont titulaires ou usufruitières de créances garanties par un gage immobilier ou un nantissement sur des immeubles sis dans le canton;
- d. ensuite d'une activité pour le compte d'autrui régie par le droit public, elles reçoivent des pensions, des retraites ou d'autres prestations d'un employeur ou d'une caisse de prévoyance qui a son siège dans le canton;
- e. elles perçoivent des revenus provenant d'institutions suisses de droit privé ayant trait à la prévoyance professionnelle ou d'autres formes reconnues de prévoyance individuelle liée;
- f.<sup>7</sup> en raison de leur activité dans le trafic international à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un véhicule de transports routiers, elles reçoivent un salaire ou d'autres rémunérations d'un employeur ayant son siège ou un établissement stable dans le canton; les marins travaillant à bord de navires de haute mer sont exemptés de cet impôt;
- g.<sup>8</sup> elles servent d'intermédiaires dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton.

#### **Art. 4a<sup>9</sup>** Exonérations

Les privilèges fiscaux accordés en vertu de l'art. 2, al. 2, de la loi du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte<sup>10</sup> sont réservés.

#### **Art. 4b<sup>11</sup>** Modification de l'assujettissement

<sup>1</sup> En cas de transfert, à l'intérieur de la Suisse, du domicile au regard du droit fiscal, les conditions de l'assujettissement à raison du rattachement personnel sont remplies pour la période fiscale en cours dans le canton où le contribuable est domicilié à la fin de cette période. Toutefois, les prestations en capital au sens de l'art. 11, al. 3, sont imposables dans le canton où le contribuable est domicilié au moment de leur échéance. L'art. 38, al. 4, est réservé.

<sup>2</sup> L'assujettissement à raison du rattachement économique dans un autre canton que celui du domicile au regard du droit fiscal s'étend à la période fiscale entière, même s'il est créé, modifié ou supprimé pendant l'année. Dans ce cas, la valeur des éléments de fortune est réduite proportionnellement à la durée du rattachement. Au surplus, le revenu et la fortune sont répartis entre les cantons concernés conformément aux règles du droit fédéral relatives à l'interdiction de la double imposition intercantonale, applicables par analogie.

<sup>7</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 3 de l'annexe 2 à la L du 17 juin 2016 sur l'approvisionnement du pays, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juin 2017 (RO 2017 3097; FF 2014 6859).

<sup>8</sup> Introduite par le ch. I de la LF du 17 mars 2017, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO 2017 5039; FF 2016 5155).

<sup>9</sup> Introduit par le ch. II 8 de l'annexe à la LF du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 6637; FF 2006 7603).

<sup>10</sup> RS 192.12

<sup>11</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2013 2397; FF 2011 3381).

**Art. 5** Allègements fiscaux

Les cantons peuvent prévoir, par voie législative, des allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvellement créées qui servent les intérêts économiques du canton, pour l'année de fondation de l'entreprise et pour les neuf années suivantes. La modification importante de l'activité de l'entreprise peut être assimilée à une fondation nouvelle.

**Art. 6**<sup>12</sup> Imposition d'après la dépense

<sup>1</sup> Le canton peut octroyer aux personnes physiques le droit d'être imposées d'après la dépense au lieu de verser des impôts sur le revenu et sur la fortune si elles remplissent les conditions suivantes:

- a. ne pas avoir la nationalité suisse;
- b. être assujetties à titre illimité (art. 3) pour la première fois ou après une absence d'au moins dix ans;
- c. ne pas exercer d'activité lucrative en Suisse.

<sup>2</sup> Les époux vivant en ménage commun doivent remplir l'un et l'autre les conditions de l'al. 1.

<sup>3</sup> L'impôt qui remplace l'impôt sur le revenu est calculé sur la base des dépenses annuelles du contribuable et des personnes dont il a la charge effectuées durant la période de calcul en Suisse et à l'étranger pour assurer leur train de vie, mais au minimum<sup>13</sup> d'après le plus élevé des montants suivants:

- a. un montant fixé par le canton;
- b. pour les contribuables chefs de ménage: sept fois le loyer annuel ou la valeur locative fixée par les autorités compétentes;
- c. pour les autres contribuables: trois fois le prix de la pension annuelle pour le logement et la nourriture au lieu du domicile au sens de l'art. 3.

<sup>4</sup> L'impôt est perçu d'après le barème de l'impôt ordinaire.

<sup>5</sup> Les cantons déterminent comment l'imposition d'après la dépense couvre l'impôt sur la fortune.

<sup>6</sup> Le montant de l'impôt d'après la dépense doit être au moins égal à la somme des impôts sur le revenu et sur la fortune calculés selon le barème ordinaire sur le montant total des éléments bruts suivants:

- a. la fortune immobilière sise en Suisse et son rendement;
- b. les objets mobiliers se trouvant en Suisse et les revenus qu'ils produisent;
- c. les capitaux mobiliers placés en Suisse, y compris les créances garanties par gage immobilier et les revenus qu'ils produisent;

<sup>12</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 28 sept. 2012, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2013 779; FF 2011 5605). Voir l'art. 78e ci-après.

<sup>13</sup> Rectifiée par la CdR de l'Ass. féd. (art. 58, al. 1, LParl; RS 171.10).

- d. les droits d'auteur, brevets et droits analogues exploités en Suisse et les revenus qu'ils produisent;
- e. les retraites, rentes et pensions de sources suisses;
- f. les revenus pour lesquels le contribuable requiert un dégrèvement partiel ou total d'impôts étrangers en application d'une convention contre les doubles impositions conclue par la Suisse.

<sup>7</sup> Si les revenus provenant d'un Etat étranger y sont exonérés à la condition que la Suisse les impose, seuls ou avec d'autres revenus, au taux du revenu total, l'impôt est calculé non seulement sur la base des revenus mentionnés à l'al. 6, mais aussi de tous les éléments du revenu provenant de l'Etat-source qui sont attribués à la Suisse en vertu de la convention correspondante contre les doubles impositions.

## Chapitre 2 Impôt sur le revenu

### Section 1 Revenus

#### Art. 7 Principe

L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en particulier le produit d'une activité lucrative dépendante ou indépendante, le rendement de la fortune y compris la valeur locative de l'habitation du contribuable dans son propre immeuble, les prestations d'institutions de prévoyance professionnelle ainsi que les rentes viagères. Quel que soit leur montant, les frais de formation et de formation continue<sup>14</sup> à des fins professionnelles assumés par l'employeur, frais de reconversion compris, ne constituent pas des revenus imposables. En cas de dividendes, de parts aux bénéficiaires, d'excédent de liquidation et d'avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre qui équivalent à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative (participations qualifiées), les cantons peuvent atténuer la double imposition économique des sociétés et des détenteurs de participations.<sup>15</sup>

<sup>1bis</sup> En cas de vente de droits de participation, au sens de l'art. 4a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé<sup>16</sup>, à la société de capitaux ou à la société coopérative qui les a émis, le revenu de la fortune est considéré comme étant réalisé dans l'année pendant laquelle la créance d'impôt prend naissance (art. 12, al. 1 et <sup>1bis</sup>, de la LF du 13 oct. 1965 sur l'impôt anticipé).<sup>17</sup>

<sup>14</sup> Nouvelle expression selon le ch. 24 de l'annexe à la LF du 20 juin 2014 sur la formation continue, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO 2016 689; FF 2013 3265). Il a été tenu compte de cette mod. dans tout le texte.

<sup>15</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 12 de la LF sur l'imposition des frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO 2014 1105; FF 2011 2429).

<sup>16</sup> RS 642.21

<sup>17</sup> Introduit par le ch. 12 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>1er</sup> Les rendements versés, en cas de vie ou de rachat, d'assurances de capitaux susceptibles de rachat et acquittées au moyen d'une prime unique sont imposables, sauf si ces assurances servent à la prévoyance. La prestation d'assurance est réputée servir à la prévoyance lorsqu'elle est versée à un assuré de 60 ans révolus, en vertu d'un contrat qui a duré au moins cinq ans et qui a été conclu avant le 66<sup>e</sup> anniversaire de ce dernier. Dans ce cas, la prestation est exonérée.<sup>18</sup>

<sup>2</sup> Les rentes viagères et les revenus provenant de contrats d'entretien viager sont imposables à raison de 40 %.<sup>19</sup>

<sup>3</sup> Chacun des investisseurs ajoute à ses propres éléments imposables sa part du revenu de placements collectifs au sens de la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs (LPCC)<sup>20</sup>; le revenu des parts de placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe est uniquement imposable lorsque l'ensemble des revenus du placement excède le rendement de ces immeubles.<sup>21</sup>

<sup>4</sup> Sont seuls exonérés de l'impôt:

- a. le produit de l'aliénation des droits de souscription, lorsque les droits patrimoniaux font partie de la fortune privée du contribuable;
- b. les gains en capital réalisés sur des éléments de la fortune privée du contribuable. L'art. 12, al. 2, let. a et d, est réservé;
- c. les dévolutions de fortune ensuite d'une succession, d'un legs, d'une donation ou de la liquidation du régime matrimonial;
- d.<sup>22</sup> les versements provenant d'assurances de capitaux privées susceptibles de rachat, à l'exception des polices de libre-passage. L'al. 1<sup>er</sup> est réservé;
- e. les prestations en capital versées par l'employeur ou par une institution de prévoyance professionnelle lors d'un changement d'emploi, lorsque le bénéficiaire les réinvesti dans le délai d'un an dans une institution de prévoyance professionnelle ou les utilise pour acquérir une police de libre-passage;
- f. les subsides provenant de fonds publics ou privés;
- g. les prestations versées en exécution d'une obligation fondée sur le droit de la famille, à l'exception de la pension alimentaire que le conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait obtient pour lui-même et des contributions d'entretien que l'un des parents reçoit pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale;

<sup>18</sup> Introduit par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **1999** 2374; FF **1999** 3).

<sup>19</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **1999** 2374; FF **1999** 3).

<sup>20</sup> RS **951.31**

<sup>21</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

<sup>22</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **1999** 2374; FF **1999** 3).

- h.<sup>23</sup> la solde du service militaire et l'indemnité de fonction pour service de protection civile, ainsi que l'argent de poche des personnes astreintes au service civil;
- h<sup>bis</sup>.<sup>24</sup> la solde des sapeurs-pompiers de milice, jusqu'à concurrence d'un montant annuel déterminé par le droit cantonal, pour les activités liées à l'accomplissement de leurs tâches essentielles (exercices, services de piquet, cours, inspections et interventions, notamment pour le sauvetage, la lutte contre le feu, la lutte contre les sinistres en général et la lutte contre les sinistres causés par les éléments naturels); les indemnités supplémentaires forfaitaires pour les cadres, les indemnités supplémentaires de fonction, les indemnités pour les travaux administratifs et les indemnités pour les prestations fournies volontairement ne sont pas exonérées;
- i. les versements à titre de réparation du tort moral;
- k. les revenus perçus en vertu de la législation fédérale sur les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité;
- l.<sup>25</sup> les gains provenant des jeux de casino exploités dans les maisons de jeu et autorisés par la loi fédérale du 29 septembre 2017 sur les jeux d'argent (LJAR)<sup>26</sup>, pour autant que ces gains ne soient pas issus d'une activité lucrative indépendante;
- l<sup>bis</sup>.<sup>27</sup> les gains unitaires jusqu'à concurrence d'un montant d'un million de francs ou du montant supérieur fixé dans le droit cantonal provenant de la participation à un jeu de grande envergure autorisé par la LJAr et de la participation en ligne à des jeux de casino autorisés par la LJAr;
- l<sup>ter</sup>.<sup>28</sup> les gains provenant d'un jeu de petite envergure autorisé par la LJAr;
- m.<sup>29</sup> les gains unitaires jusqu'au seuil fixé dans le droit cantonal provenant de jeux d'adresse ou de loteries destinés à promouvoir les ventes qui ne sont pas soumis à la LJAr selon l'art. 1, al. 2, let. d et e, de cette loi.

<sup>23</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 6 oct. 1995 sur le service civil, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> oct. 1996 (RO **1996** 1445; FF **1994** III 1597).

<sup>24</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 17 juin 2011 sur l'exonération de la solde allouée pour le service du feu, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO **2012** 489; FF **2010** 2595).

<sup>25</sup> Introduite par le ch. 3 de l'annexe à la LF du 18 déc. 1998 sur les maisons de jeu (RO **2000** 677; FF **1997** III 137). Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la LF du 29 sept. 2017 sur les jeux d'argent, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO **2018** 5103; FF **2015** 7627).

<sup>26</sup> RS **935.51**

<sup>27</sup> Introduite par le ch. II 6 de l'annexe à la LF du 29 sept. 2017 sur les jeux d'argent, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO **2018** 5103; FF **2015** 7627).

<sup>28</sup> Introduite par le ch. II 6 de l'annexe à la LF du 29 sept. 2017 sur les jeux d'argent, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO **2018** 5103; FF **2015** 7627).

<sup>29</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 15 juin 2012 sur les simplifications de l'imposition des gains faits dans les loteries (RO **2012** 5977; FF **2011** 6036 6059). Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la LF du 29 sept. 2017 sur les jeux d'argent, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO **2018** 5103; FF **2015** 7627).

**Art. 7a<sup>30</sup>** Cas particuliers

<sup>1</sup> Sont également considérés comme rendement de la fortune au sens de l'art. 7, al. 1:

- a. le produit de la vente d'une participation d'au moins 20 % au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société co-opérative représentant un transfert de la fortune privée à la fortune commerciale d'une autre personne physique ou d'une personne morale, pour autant que de la substance non nécessaire à l'exploitation, existante et susceptible d'être distribuée au sens du droit commercial au moment de la vente, soit distribuée dans les cinq ans avec la participation du vendeur; il en va de même lorsque plusieurs participants procèdent en commun à la vente d'une telle participation ou que plusieurs participations représentant ensemble au moins 20 % sont vendues dans les cinq ans; si de la substance est distribuée, le vendeur est, le cas échéant, imposé ultérieurement en procédure de rappel d'impôt au sens de l'art. 53;
- b. le produit du transfert d'une participation d'au moins 5 % au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative représentant un transfert de la fortune privée à la fortune commerciale d'une entreprise de personnes ou d'une personne morale dans laquelle le vendeur ou la personne qui effectue l'apport détient une participation d'au moins 50 % au capital après le transfert, dans la mesure où le total de la contre-prestation reçue est supérieur à la valeur nominale de la participation transférée; il en va de même lorsque plusieurs participants effectuent le transfert en commun.

<sup>2</sup> Il y a participation au sens de l'al. 1, let. a, lorsque le vendeur sait ou devait savoir que des fonds seraient prélevés de la société pour en financer le prix d'achat et qu'ils ne lui seraient pas rendus.

**Art. 7b<sup>31</sup>** Principe de l'apport de capital

Le remboursement d'apports, d'agios et de versements supplémentaires effectués par les détenteurs des droits de participation après le 31 décembre 1996 est traité de la même manière que le remboursement du capital-actions ou du capital social.

**Art. 7c<sup>32</sup>** Participations de collaborateur

<sup>1</sup> Sont considérées comme participations de collaborateur proprement dites:

- a. les actions, les bons de jouissance, les bons de participation, les parts sociales et toute autre participation que l'employeur, la société mère ou une autre société du groupe offre au collaborateur;

<sup>30</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 23 juin 2006 sur des modification urgentes de l'imposition des entreprises, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2006** 4883; FF **2005** 4469)

<sup>31</sup> Introduit par le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO **2008** 2893; FF **2005** 4469).

<sup>32</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO **2011** 3259; FF **2005** 519).

b. les options donnant droit à l'acquisition de participations citées à la let. a.

<sup>2</sup> Sont considérées comme des participations de collaborateur improprement dites les expectatives sur de simples indemnités en espèces.

**Art. 7d<sup>33</sup>** Revenus provenant de participations de collaborateur proprement dites

<sup>1</sup> Les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur proprement dites, excepté les options non négociables ou non cotées en bourse, sont imposables à titre de revenu d'une activité lucrative salariée au moment de leur acquisition. La prestation imposable correspond à la valeur vénale de la participation diminuée, le cas échéant, de son prix d'acquisition.

<sup>2</sup> Lors du calcul de la prestation imposable des actions de collaborateur, il est tenu compte des délais de blocage par un escompte de 6 % sur la valeur vénale des actions par année de blocage. L'escompte est limité à dix ans.

<sup>3</sup> Les avantages appréciables en argent provenant d'options de collaborateur non négociables ou non cotées en bourse sont imposés au moment de l'exercice des options. La prestation imposable est égale à la valeur vénale de l'action moins le prix d'exercice.

**Art. 7e<sup>34</sup>** Revenus provenant de participations de collaborateur improprement dites

Les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur improprement dites sont imposables au moment de l'encaissement de l'indemnité.

**Art. 7f<sup>35</sup>** Imposition proportionnelle

Si le contribuable n'était ni domicilié ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal pendant tout l'intervalle entre l'acquisition et la naissance du droit d'exercice de l'option de collaborateur non négociable (art. 7d, al. 3), les avantages appréciables en argent dérivant de cette option sont imposés proportionnellement au rapport entre la totalité de cet intervalle et la période passée en Suisse.

**Art. 8** Activité lucrative indépendante

<sup>1</sup> Le produit de l'activité lucrative indépendante comprend également tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation, de la réévaluation comptable, du transfert dans la fortune privée ou dans une entreprise ou un établissement stable sis à l'étranger d'éléments de la fortune commerciale; en sont exclus les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles, dans la mesure

<sup>33</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>34</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>35</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

où le produit de l'aliénation est supérieur aux dépenses d'investissement. L'art. 12, al. 4, est réservé.

<sup>2</sup> La fortune commerciale comprend tous les éléments de la fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante; il en va de même pour les participations d'au moins 20 % au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative, dans la mesure où le détenteur les déclare comme fortune commerciale, au moment de leur acquisition.<sup>36</sup>

<sup>2bis</sup> Lorsqu'un immeuble de l'actif immobilisé est transféré de la fortune commerciale à la fortune privée, le contribuable peut demander que seule la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu soit imposée au moment du transfert. Dans ce cas, les dépenses d'investissement tiennent lieu de nouvelle valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu et l'imposition du reste des réserves latentes à titre de revenu de l'activité lucrative indépendante est différée jusqu'à l'aliénation de l'immeuble.<sup>37</sup>

<sup>2ter</sup> L'affermage d'une exploitation commerciale n'est considéré comme un transfert dans la fortune privée qu'à la demande du contribuable.<sup>38</sup>

<sup>2quater</sup> Lorsque, en cas de partage successoral, seule une partie des héritiers poursuit l'exploitation commerciale, ceux-ci peuvent demander que l'imposition des réserves latentes soit différée jusqu'à la réalisation ultérieure, pour autant que les valeurs déterminantes pour l'impôt sur le revenu soient reprises.<sup>39</sup>

<sup>3</sup> Les réserves latentes d'une entreprise de personnes (entreprise individuelle, société de personnes) ne sont pas imposées lors de restructurations, notamment lors d'une fusion, d'une scission ou d'une transformation, pour autant que cette entreprise reste assujettie à l'impôt en Suisse et que les éléments commerciaux soient repris à leur dernière valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu:<sup>40</sup>

- a. en cas de transfert d'éléments patrimoniaux à une autre entreprise de personnes;
- b. en cas de transfert d'une exploitation ou d'une partie distincte d'exploitation à une personne morale;

<sup>36</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **1999** 2374; FF **1999** 3).

<sup>37</sup> Introduit par le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO **2008** 2893; FF **2005** 4469).

<sup>38</sup> Introduit par le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO **2008** 2893; FF **2005** 4469).

<sup>39</sup> Introduit par le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO **2008** 2893; FF **2005** 4469).

<sup>40</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 16 déc. 2005 (Droit de la société à responsabilité limitée; adaptation des droits de la société anonyme, de la société coopérative, du registre du commerce et des raisons de commerce), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 4791; FF **2002** 2949, **2004** 3745).

- c. en cas d'échange de droits de participation ou de droits de sociétariat suite à des restructurations au sens de l'art. 24, al. 3, ainsi que suite à des concentrations équivalant économiquement à des fusions.<sup>41</sup>

<sup>3bis</sup> Lors d'une restructuration au sens de l'al. 3, let. b, les réserves latentes transférées font l'objet d'un rappel d'impôt selon la procédure prévue à l'art. 53, dans la mesure où, dans les cinq ans suivant la restructuration, des droits de participation ou des droits de sociétariat sont aliénés à un prix supérieur à la valeur fiscalement déterminante du capital propre transféré; la personne morale peut en ce cas faire valoir les réserves latentes correspondantes imposées comme bénéfice.<sup>42</sup>

<sup>4</sup> Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées sur les biens immobilisés acquis en emploi, si ces biens sont également nécessaires à l'exploitation et se trouvent en Suisse. L'imposition en cas de remplacement d'immeubles par des biens mobiliers est réservée.<sup>43</sup>

## Section 2 Déductions

### Art. 9 En général

<sup>1</sup> Les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et les déductions générales sont défalquées de l'ensemble des revenus imposables. Les frais de perfectionnement et de reconversion professionnels en rapport avec l'activité exercée font également partie des dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu. Un montant maximal peut être fixé pour les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail.<sup>44</sup>

<sup>2</sup> Les déductions générales sont:

- a.<sup>45</sup> les intérêts passifs privés à concurrence du rendement imposable de la fortune au sens des art. 7 et 7a, augmenté d'un montant de 50 000 francs;
- b.<sup>46</sup> les charges durables et 40 % des rentes viagères versées par le débirentier;
- c. la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des

<sup>41</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juil. 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

<sup>42</sup> Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juil. 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

<sup>43</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>44</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la LF du 21 juin 2013 sur le financement et l'aménagement de l'infrastructure ferroviaire, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO 2015 651; FF 2012 1371).

<sup>45</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>46</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 16 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).

prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille;

- d.<sup>47</sup> les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés à l'assurance-vieillesse et survivants, à l'assurance-invalidité et à des institutions de la prévoyance professionnelle;
- e. les primes, cotisations et montants versés en vue de l'acquisition de droits contractuels dans des formes reconnues de la prévoyance individuelle liée, jusqu'à concurrence d'un montant déterminé;
- f. les primes et cotisations versées en vertu de la réglementation sur les allocations pour perte de gain et des dispositions sur l'assurance-chômage et l'assurance-accidents obligatoire;
- g. les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances-maladie et ceux d'assurances-accidents qui ne tombent pas sous le coup de la let. f ainsi que les intérêts des capitaux d'épargne du contribuable et des personnes à l'entretien desquelles il pourvoit, jusqu'à concurrence d'un montant déterminé par le droit cantonal; ce montant peut revêtir la forme d'un forfait;
- h.<sup>48</sup> les frais provoqués par la maladie et les accidents du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable supporte lui-même ces frais et que ceux-ci excèdent une franchise déterminée par le droit cantonal;
- h<sup>bis</sup>.<sup>49</sup> les frais liés au handicap du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable ou cette personne est handicapé au sens de la loi du 13 décembre 2002 sur l'égalité pour les handicapés<sup>50</sup> et que le contribuable supporte lui-même les frais;
- i.<sup>51</sup> les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence du montant prévu par le droit cantonal, en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 23, al. 1, let. f) ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements (art. 23, al. 1, let. a à c);
- k. une déduction sur le produit du travail qu'obtient l'un des conjoints lorsque son activité est indépendante de la profession, du commerce ou de l'entreprise de l'autre, jusqu'à concurrence d'un montant déterminé par le droit cantonal; une déduction analogue est accordée lorsque l'un des conjoints seconde l'autre de manière importante dans sa profession, son commerce ou son entreprise;

<sup>47</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 4 de l'annexe à la LF du 18 juin 2004, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2005 (RO **2004** 4635; FF **2003** 5835).

<sup>48</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 3 de l'annexe à la LF du 13 déc. 2002 sur l'égalité pour les handicapés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2005 (RO **2003** 4487; FF **2001** 1605).

<sup>49</sup> Introduite par le ch. 3 de l'annexe à la LF du 13 déc. 2002 sur l'égalité pour les handicapés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2005 (FF **2001** 1605).

<sup>50</sup> RS **151.3**

<sup>51</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 4 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2006 (RO **2005** 4545; FF **2003** 7425 7463).

- l.<sup>52</sup> les cotisations et les versements à concurrence d'un montant déterminé par le droit cantonal en faveur d'un parti politique, à l'une des conditions suivantes:
1. être inscrit au registre des partis conformément à l'art. 76a de la loi fédérale du 17 décembre 1976 sur les droits politiques<sup>53</sup>,
  2. être représenté dans un parlement cantonal,
  3. avoir obtenu au moins 3 % des voix lors des dernières élections au parlement d'un canton;
- m.<sup>54</sup> un montant déterminé par le droit cantonal pour chaque enfant dont la garde est assurée par un tiers, si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde, documentés, ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable;
- n.<sup>55</sup> les mises, à hauteur d'un pourcentage déterminé par le droit cantonal pour les gains unitaires provenant des jeux d'argent non exonérés d'impôt selon l'art. 7, al. 4, let. l à m; les cantons peuvent fixer le montant maximal de la déduction;
- o.<sup>56</sup> les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles, frais de reconversion compris, jusqu'à concurrence d'un montant déterminé par le droit cantonal pour autant que le contribuable remplisse l'une des conditions suivantes:
1. il est titulaire d'un diplôme du degré secondaire II,
  2. il a atteint l'âge de 20 ans et suit une formation visant à l'obtention d'un diplôme autre qu'un premier diplôme du degré secondaire II.

<sup>3</sup> Le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers. En outre, les cantons peuvent prévoir des déductions pour la protection de l'environnement, les mesures d'économie d'énergie et la restauration des monu-

<sup>52</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 12 juin 2009 sur la déductibilité des versements en faveur de partis politiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO **2010** 449; FF **2008** 6823 6845).

<sup>53</sup> RS **161.1**

<sup>54</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO **2010** 455; FF **2009** 4237). Rectifiée par la CdR de l'Ass. féd. (art. 58, al. 1, LParl; RS **171.10**).

<sup>55</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 15 juin 2012 sur les simplifications de l'imposition des gains faits dans les loteries (RO **2012** 5977; FF **2011** 6036 6059). Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la LF du 29 sept. 2017 sur les jeux d'argent, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO **2018** 5103; FF **2015** 7627).

<sup>56</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF sur l'imposition des frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO **2014** 1105; FF **2011** 2429).

ments historiques. Ces trois dernières déductions sont soumises à la réglementation suivante:<sup>57</sup>

- a.<sup>58</sup> le Département fédéral des finances détermine en collaboration avec les cantons quels investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés à des frais d'entretien; les frais de démolition en vue d'une construction de remplacement sont assimilés aux frais d'entretien.
- b. pour autant qu'ils ne soient pas subventionnés, les frais occasionnés par des travaux de restauration de monuments historiques sont déductibles dans la mesure où le contribuable les a entrepris en vertu de dispositions légales, en accord avec les autorités ou sur ordre d'une autorité administrative.

<sup>3bis</sup> Les coûts d'investissement et les frais de démolition en vue d'une construction de remplacement visés à l'al. 3, let. a, sont déductibles au cours des deux périodes fiscales suivantes, lorsqu'ils ne peuvent pas être entièrement pris en considération durant la période fiscale en cours, pendant laquelle les dépenses ont été effectuées.<sup>59</sup>

<sup>4</sup> On n'admettra pas d'autres déductions. Les déductions pour enfants et autres déductions sociales de droit cantonal sont réservées.

#### **Art. 10**           Activité lucrative indépendante

<sup>1</sup> Les frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel qui peuvent être déduits comprennent notamment:

- a. les amortissements justifiés d'éléments de la fortune commerciale;
- b. les provisions constituées pour couvrir des engagements dont le montant est encore indéterminé ou d'autres risques de pertes imminentes;
- c. les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale, qui ont été comptabilisées;
- d. les versements à des institutions de prévoyance en faveur du personnel de l'entreprise, à condition que toute utilisation contraire à leur but soit exclue;
- e.<sup>60</sup> les intérêts des dettes commerciales ainsi que les intérêts versés sur les participations visées à l'art. 8, al. 2;
- f.<sup>61</sup> les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.

<sup>57</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 3 oct. 2008 sur le traitement fiscal des frais de remise en état des immeubles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2009** 1515; FF **2007** 7501 7517).

<sup>58</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 4 de l'annexe à la L du 30 sept. 2016 sur l'énergie, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2018 (RO **2017** 6839; FF **2013** 6771).

<sup>59</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 4 de l'annexe à la L du 30 sept. 2016 sur l'énergie, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2018 (RO **2017** 6839; FF **2013** 6771).

<sup>60</sup> Introduite par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **1999** 2374; FF **1999** 3).

<sup>61</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF sur l'imposition des frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO **2014** 1105; FF **2011** 2429).

<sup>1bis</sup> Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne sont pas déductibles.<sup>62</sup>

<sup>2</sup> Les pertes des sept exercices précédant la période fiscale au sens de l'art. 15 peuvent être déduites pour autant qu'elles n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années concernées.<sup>63</sup>

<sup>3</sup> Les pertes des exercices antérieurs qui n'ont pas encore pu être déduites du revenu peuvent être soustraites des prestations de tiers destinées à équilibrer un bilan déficitaire dans le cadre d'un assainissement.

<sup>4</sup> Les al. 2 et 3 sont aussi applicables en cas de transfert du domicile au regard du droit fiscal ou du lieu d'exploitation de l'entreprise à l'intérieur de la Suisse.<sup>64</sup>

### Section 3    Calcul de l'impôt

#### Art. 11

<sup>1</sup> L'impôt des personnes mariées vivant en ménage commun doit être réduit de manière appropriée par rapport à celui des personnes vivant seules.<sup>65</sup>

<sup>2</sup> Lorsque le revenu comprend des versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, le calcul de l'impôt est effectué compte tenu des autres revenus, au taux qui serait applicable si une prestation annuelle correspondante était versée en lieu et place de la prestation unique.

<sup>3</sup> Les prestations en capital provenant des institutions de prévoyance, ainsi que les sommes versées ensuite de décès, de dommages corporels permanents ou d'atteinte durable à la santé sont imposées séparément. Elles sont dans tous les cas soumises à un impôt annuel entier.

<sup>4</sup> Pour les petites rémunérations provenant d'une activité salariée, l'impôt est prélevé sans tenir compte des autres revenus, ni d'éventuels frais professionnels ou déductions sociales, à la condition que l'employeur paie l'impôt dans le cadre de la procédure simplifiée prévue aux art. 2 et 3 de la loi du 17 juin 2005 sur le travail au noir<sup>66</sup>. Les impôts cantonaux et communaux sur le revenu sont ainsi acquittés. L'art. 37, al. 1, let. a, est applicable par analogie. Les impôts doivent être versés périodiquement à la caisse de compensation AVS compétente. Celle-ci remet au contribuable

<sup>62</sup> Introduit par le ch. II de la LF du 22 déc. 1999 sur l'interdiction de déduire fiscalement les commissions occultes, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **2000** 2147; FF **1997** II 929, IV 1195).

<sup>63</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO **2013** 2397; FF **2011** 3381).

<sup>64</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **2001** 1050; FF **2000** 3587).

<sup>65</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO **2010** 455; FF **2009** 4237).

<sup>66</sup> RS **822.41**

un relevé ou une attestation indiquant le montant de l'impôt retenu. Elle verse à l'autorité fiscale compétente les impôts encaissés. Le droit à une commission de perception selon l'art. 37, al. 3, est transféré à la caisse de compensation AVS compétente.<sup>67</sup>

<sup>5</sup> Le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante ou s'il est incapable de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité.<sup>68</sup> Les rachats au sens de l'art. 9, al. 2, let. d, sont déductibles. Si un tel rachat n'est pas effectué, l'impôt est perçu, de la même manière que pour les prestations en capital issues de la prévoyance selon l'al. 3, sur la part des réserves latentes réalisées correspondant au montant dont le contribuable prouve l'admissibilité comme rachat au sens de l'art. 9, al. 2, let. d. Sur le solde des réserves latentes réalisées, le droit cantonal fixe le taux applicable. La même réduction s'applique également au conjoint survivant, aux autres héritiers et aux légataires, pour autant qu'ils ne poursuivent pas l'exploitation de l'entreprise qu'ils ont reprise; le décompte fiscal a lieu au plus tard cinq années civiles après la fin de l'année civile dans laquelle le contribuable est décédé.<sup>69</sup>

### Chapitre 3 Impôt sur les gains immobiliers

#### Art. 12

<sup>1</sup> L'impôt sur les gains immobiliers a pour objet les gains réalisés lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable ou d'un immeuble agricole ou sylvicole, à condition que le produit de l'aliénation soit supérieur aux dépenses d'investissement (prix d'acquisition ou autre valeur s'y substituant, impenses).

<sup>2</sup> Toute aliénation d'immeubles est imposable. Sont assimilés à une aliénation:

- a. les actes juridiques qui ont les mêmes effets économiques qu'une aliénation sur le pouvoir de disposer d'un immeuble;
- b. le transfert de tout ou partie d'un immeuble de la fortune privée à la fortune commerciale du contribuable;
- c. la constitution de servitudes de droit privé sur un immeuble ou les restrictions de droit public à la propriété foncière, lorsque celles-ci limitent l'exploitation ou diminuent la valeur vénale de l'immeuble de manière durable et essentielle et qu'elles donnent lieu à une indemnité;
- d. le transfert de participations à des sociétés immobilières qui font partie de la fortune privée du contribuable, dans la mesure où le droit cantonal en prévoit l'imposition;

<sup>67</sup> Introduit par le ch. 5 de l'annexe à la LF du 17 juin 2005 sur le travail au noir, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 359; FF 2002 3371).

<sup>68</sup> Rectifié par la CdR de l'Ass. féd. (art. 58, al. 1, LParl; RS 171.10).

<sup>69</sup> Introduit par le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

- e. les plus-values résultant de mesures d'aménagement au sens de la loi fédérale du 22 juin 1979 sur l'aménagement du territoire<sup>70</sup>, obtenues indépendamment d'une aliénation dans la mesure où le droit cantonal les soumet à l'impôt sur les gains immobiliers.

<sup>3</sup> L'imposition est différée:

- a. en cas de transfert de propriété par succession (dévolution d'hérédité, partage successoral, legs), avancement d'hoirie ou donation;
- b.<sup>71</sup> en cas de transfert de propriété entre époux en rapport avec le régime matrimonial ou en cas de dédommagement de contributions extraordinaires d'un époux à l'entretien de la famille (art. 165 CC<sup>72</sup>) ou de prétentions découlant du droit du divorce, pour autant que les deux époux soient d'accord;
- c. en cas de remembrement opéré soit en vue d'un remaniement parcellaire, de l'établissement d'un plan de quartier, de rectification de limites ou d'arrondissement d'une aire agricole, soit dans le cadre d'une procédure d'expropriation ou en raison d'une expropriation imminente;
- d. en cas d'aliénation totale ou partielle d'un immeuble agricole ou sylvicole, à condition que le produit de l'aliénation soit utilisé dans un délai raisonnable pour l'acquisition d'un immeuble de remplacement exploité par le contribuable lui-même ou pour l'amélioration d'immeubles agricoles ou sylvicoles appartenant au contribuable et exploités par lui-même;
- e. en cas d'aliénation de l'habitation (maison ou appartement) ayant durablement et exclusivement servi au propre usage de l'aliénateur, dans la mesure où le produit ainsi obtenu est affecté, dans un délai approprié, à l'acquisition ou à la construction en Suisse d'une habitation servant au même usage.

<sup>4</sup> Les cantons peuvent percevoir l'impôt sur les gains immobiliers également sur les gains réalisés lors de l'aliénation d'immeubles faisant partie de la fortune commerciale du contribuable, à condition que ces gains ne soient pas soumis à l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice ou que l'impôt sur les gains immobiliers soit déduit de l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice. Dans l'un et l'autre cas:

- a.<sup>73</sup> les faits mentionnés aux art. 8, al. 3 et 4, et 24, al. 3 et 3<sup>quater</sup>, sont assimilés à des aliénations dont l'imposition est différée pour l'impôt sur les gains immobiliers;
- b. le transfert de tout ou partie d'un immeuble de la fortune privée du contribuable dans sa fortune commerciale ne peut être assimilé à une aliénation.

<sup>5</sup> Les cantons veillent à ce que les bénéfices réalisés à court terme soient imposés plus lourdement.

<sup>70</sup> RS 700

<sup>71</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 4 de l'annexe à la LF du 26 juin 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2000 (RO 1999 1118; FF 1996 I 1).

<sup>72</sup> RS 210

<sup>73</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juil. 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

## Chapitre 4 Impôt sur la fortune

### Art. 13 Objet de l'impôt

<sup>1</sup> L'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette.

<sup>2</sup> La fortune grevée d'usufruit est imposable auprès de l'usufruitier.

<sup>3</sup> Les parts de placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe sont imposables pour la différence entre la valeur de l'ensemble des actifs du placement et celle de ses immeubles en propriété directe.<sup>74</sup>

<sup>4</sup> Le mobilier de ménage et les objets personnels d'usage courant ne sont pas imposés.

### Art. 14 Règles d'évaluation

<sup>1</sup> La fortune est estimée à la valeur vénale. Toutefois, la valeur de rendement peut être prise en considération de façon appropriée.

<sup>2</sup> Les immeubles affectés à l'agriculture ou à la sylviculture sont estimés à leur valeur de rendement. Le droit cantonal peut prévoir que la valeur vénale doit être prise en compte lors de l'estimation ou que la différence entre la valeur vénale et la valeur de rendement fait l'objet d'une imposition complémentaire si l'immeuble est aliéné ou n'est plus affecté à l'agriculture ou à la sylviculture. L'imposition complémentaire ne peut excéder une durée de 20 ans.

<sup>3</sup> Les biens immatériels et la fortune mobilière qui font partie de la fortune commerciale du contribuable sont estimés à la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu.<sup>75</sup>

### Art. 14a<sup>76</sup> Evaluation des participations de collaborateur

<sup>1</sup> Les participations de collaborateur au sens de l'art. 7d, al. 1, sont évaluées à leur valeur vénale. Les délais de blocage sont pris en compte de manière appropriée.

<sup>2</sup> Les participations de collaborateur au sens des art. 7d, al. 3, et 7e sont déclarées sans valeur fiscale au moment de l'attribution.

<sup>74</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 5379; FF 2005 5993).

<sup>75</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>76</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

## Chapitre 5 Imposition dans le temps

### Art. 15<sup>77</sup> Période fiscale

<sup>1</sup> La période fiscale correspond à l'année civile.

<sup>2</sup> Les impôts sur le revenu et sur la fortune sont fixés et prélevés pour chaque période fiscale.

<sup>3</sup> Si les conditions d'assujettissement ne sont remplies que durant une partie de la période fiscale, l'impôt est prélevé sur les revenus obtenus durant cette période. Pour les revenus à caractère périodique, le taux de l'impôt se détermine compte tenu d'un revenu calculé sur douze mois; les revenus à caractère non périodique sont soumis à un impôt annuel entier, mais ne sont pas convertis en un revenu annuel pour le calcul du taux. Les art. 4b et 11, al. 3, sont réservés.

### Art. 16<sup>78</sup> Détermination du revenu

<sup>1</sup> Le revenu imposable se détermine d'après les revenus acquis pendant la période fiscale.

<sup>2</sup> Le produit de l'activité lucrative indépendante se détermine d'après le résultat de l'exercice commercial clos pendant la période fiscale.

<sup>3</sup> Les contribuables qui exercent une activité lucrative indépendante doivent procéder à la clôture de leurs comptes à chaque période fiscale.

### Art. 17<sup>79</sup> Détermination de la fortune

<sup>1</sup> La fortune imposable se détermine d'après son état à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement.

<sup>2</sup> Pour les contribuables qui exercent une activité lucrative indépendante et dont les exercices commerciaux ne coïncident pas avec l'année civile, la fortune commerciale imposable se détermine d'après le capital propre existant à la fin de l'exercice commercial clos pendant la période fiscale.

<sup>3</sup> La fortune dévolue par succession à un contribuable au cours de la période fiscale n'est imposable avec le reste de la fortune qu'à partir de la date de la dévolution. L'al. 4 est applicable par analogie.

<sup>4</sup> Si les conditions d'assujettissement ne sont réalisées que durant une partie de la période fiscale, seul le montant d'impôt correspondant à cette durée est prélevé. L'art. 4b, al. 2, est réservé.

<sup>77</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2013 2397; FF 2011 3381).

<sup>78</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2013 2397; FF 2011 3381).

<sup>79</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2013 2397; FF 2011 3381).

**Art. 18<sup>80</sup>** Taxation en cas de mariage et en cas de dissolution du mariage

<sup>1</sup> Les époux qui vivent en ménage commun sont imposés conformément à l'art. 3, al. 3, pour toute la période fiscale au cours de laquelle ils se sont mariés.

<sup>2</sup> En cas de divorce ou de séparation judiciaire ou effective, les époux sont imposés séparément pour l'ensemble de la période fiscale.

<sup>3</sup> Les époux qui vivent en ménage commun sont imposés conjointement (art. 3, al. 3) jusqu'au jour du décès de l'un d'eux. L'époux survivant est imposé séparément pour le reste de la période fiscale, selon le barème qui lui est applicable. Les art. 15, al. 3, et 17, al. 3 et 4, sont applicables par analogie.

**Art. 19** Gains immobiliers

L'impôt sur les gains immobiliers est fixé pour la période fiscale au cours de laquelle le gain a été réalisé.

**Titre 3 Imposition des personnes morales****Chapitre 1 Assujettissement à l'impôt****Art. 20** Assujettissement à raison du rattachement personnel

<sup>1</sup> Les sociétés de capitaux, les sociétés coopératives, les associations, les fondations et les autres personnes morales sont assujetties à l'impôt lorsqu'elles ont leur siège ou leur administration effective dans le canton. Les placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe au sens de l'art. 58 LPCC<sup>81</sup> sont assimilés aux autres personnes morales. Les sociétés d'investissement à capital fixe au sens de l'art. 110 LPCC sont imposées comme des sociétés de capitaux.<sup>82</sup>

<sup>2</sup> Les personnes morales, les sociétés commerciales et les communautés de personnes étrangères sont assimilées aux personnes morales suisses dont elles se rapprochent le plus par leur forme juridique ou leurs structures effectives.

**Art. 21** Assujettissement à raison du rattachement économique

<sup>1</sup> Les personnes morales dont le siège ou l'administration effective se trouve hors du canton sont assujetties à l'impôt, lorsque:

- a. elles sont associées à une entreprise établie dans le canton;
- b. elles exploitent un établissement stable dans le canton;

<sup>80</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO **2013** 2397; FF **2011** 3381).

<sup>81</sup> RS **951.31**

<sup>82</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

c. elles sont propriétaires d'un immeuble sis dans le canton ou qu'elles ont sur un tel immeuble des droits de jouissance réels ou des droits personnels assimilables économiquement à des droits de jouissance réels;

d.<sup>83</sup> elles font le commerce d'immeubles sis dans le canton.

<sup>2</sup> Les personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective à l'étranger sont en outre assujetties à l'impôt, lorsque:

a. elles sont titulaires ou usufruitières de créances garanties par un gage immobilier ou un nantissement sur des immeubles sis dans le canton;

b.<sup>84</sup> elles servent d'intermédiaires dans des opérations de commerce portant sur des immeubles sis dans le canton.

### **Art. 22<sup>85</sup>** Modification de l'assujettissement

<sup>1</sup> En cas de transfert du siège ou de l'administration effective d'un canton à un autre au cours d'une période fiscale, la personne morale est assujettie à l'impôt dans ces cantons pour la période fiscale entière. L'autorité de taxation au sens de l'art. 39, al. 2, est celle du canton du siège ou de l'administration effective à la fin de la période fiscale.

<sup>2</sup> L'assujettissement à raison du rattachement économique, fondé sur l'art. 21, al. 1, dans un autre canton que celui du siège ou de l'administration effective, s'étend à la période fiscale entière, même s'il est créé, modifié ou supprimé au cours de celle-ci.

<sup>3</sup> Le bénéfice et le capital sont répartis entre les cantons concernés conformément aux règles du droit fédéral relatives à l'interdiction de la double imposition intercantonale, applicables par analogie.

### **Art. 23** Exonérations

<sup>1</sup> Seuls sont exonérés de l'impôt:

a. la Confédération et ses établissements, dans les limites fixées par la législation fédérale;

b. le canton et ses établissements dans les limites fixées par le droit cantonal;

c. les communes, les paroisses, ainsi que les autres collectivités territoriales du canton, et leurs établissements, dans les limites fixées par le droit cantonal;

d. les institutions de prévoyance professionnelle d'entreprises qui ont leur domicile, leur siège ou un établissement stable en Suisse et d'entreprises qui les touchent de près, à condition que les ressources de ces institutions soient

<sup>83</sup> Introduite par le ch. I de la LF du 17 mars 2017, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO 2017 5039; FF 2016 5155).

<sup>84</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 17 mars 2017, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO 2017 5039; FF 2016 5155).

<sup>85</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

affectées durablement et exclusivement à la prévoyance en faveur du personnel;

- e. les caisses indigènes d'assurances sociales et de compensation, notamment les caisses d'assurance chômage, d'assurance maladie, d'assurance vieillesse et d'assurance invalidité et survivants, à l'exception des sociétés d'assurances concessionnaires;
- f. les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou d'utilité publique, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts.<sup>86</sup> Des buts économiques ne peuvent être considérés en principe comme étant d'intérêt public. L'acquisition et l'administration de participations en capital importantes à des entreprises ont un caractère d'utilité publique lorsque l'intérêt au maintien de l'entreprise occupe une position subalterne par rapport au but d'utilité publique et que des activités dirigeantes ne sont pas exercées;
- g. les personnes morales qui visent des buts culturels dans le canton ou sur le plan suisse, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts;
- h.<sup>87</sup> les Etats étrangers, sur leurs immeubles suisses affectés exclusivement à l'usage direct de leurs représentations diplomatiques et consulaires, ainsi que les bénéficiaires institutionnels d'exemptions fiscales visés à l'art. 2, al. 1, de la loi du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte<sup>88</sup>, pour les immeubles dont ils sont propriétaires et qui sont occupés par leurs services;
- i.<sup>89</sup> les placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe, dans la mesure où les investisseurs sont exclusivement des institutions de prévoyance professionnelle au sens de la let. d ou des caisses indigènes d'assurance sociale et de compensation au sens de la let. e, exonérées de l'impôt;
- j.<sup>90</sup> les entreprises de transport et d'infrastructure titulaires d'une concession de la Confédération qui reçoivent des indemnités pour cette activité ou qui doivent, du fait de leur concession, maintenir toute l'année un service d'importance nationale; les gains qui sont issus d'une activité soumise à concession et sont disponibles librement sont également exonérés de l'impôt; les exploitations annexes et les biens fonciers qui n'ont pas de relation nécessaire avec l'activité soumise à concession sont cependant exclus de cette exonération.

2 ...<sup>91</sup>

<sup>86</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 4 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2006 (RO **2005** 4545; FF **2003** 7425 7463).

<sup>87</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 8 de l'annexe à la LF du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 6637; FF **2006** 7603).

<sup>88</sup> RS **192.12**

<sup>89</sup> Introduite par le ch. II 7 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

<sup>90</sup> Introduite par le ch. II 11 de la LF du 20 mars 2009 sur la réforme des chemins de fer 2, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2009** 5597; FF **2005** 2269, **2007** 2517).

<sup>91</sup> Abrogé par le ch. II 11 de la LF du 20 mars 2009 sur la réforme des chemins de fer 2, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2009** 5597; FF **2005** 2269, **2007** 2517).

<sup>3</sup> Les cantons peuvent prévoir, par voie législative, des allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvellement créées qui servent les intérêts économiques du canton, pour l'année de fondation de l'entreprise et pour les neuf années suivantes. Une modification importante de l'activité de l'entreprise peut être assimilée à une fondation.

<sup>4</sup> Les personnes morales mentionnées à l'al. 1, let. d à g et i, sont toutefois soumises dans tous les cas à l'impôt sur les gains immobiliers. Les dispositions relatives aux biens acquis en remploi (art. 8, al. 4), aux amortissements (art. 10, al. 1, let. a), aux provisions (art. 10, al. 1, let. b) et à la déduction des pertes (art. 10, al. 1, let. c) s'appliquent par analogie.<sup>92</sup>

## Chapitre 2 Impôt sur le bénéfice

### Section 1 Objet de l'impôt

#### Art. 24 En général

<sup>1</sup> L'impôt sur le bénéfice a pour objet l'ensemble du bénéfice net, y compris:

- a. les charges non justifiées par l'usage commercial, portées au débit du compte de résultats;
- b. les produits et les bénéfices en capital, de liquidation et de réévaluation qui n'ont pas été portés au crédit de ce compte;
- c.<sup>93</sup> les intérêts sur le capital propre dissimulé (art. 29a).

<sup>2</sup> Ne constituent pas un bénéfice imposable:

- a. les apports des membres de sociétés de capitaux et de sociétés coopératives, y compris l'agio et les prestations à fonds perdu;
- b. le transfert du siège, de l'administration, d'une entreprise ou d'un établissement stable dans un autre canton, à condition qu'il n'y ait ni aliénation ni réévaluation comptable;
- c. les augmentations de fortune provenant d'une succession, d'un legs ou d'une donation.

<sup>3</sup> Les réserves latentes d'une personne morale ne sont pas imposées lors de restructurations, notamment lors d'une fusion, d'une scission ou d'une transformation, pour autant que la personne morale reste assujettie à l'impôt en Suisse et que les éléments commerciaux soient repris à leur dernière valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice:

- a. en cas de transformation en une société de personnes ou en une autre personne morale;

<sup>92</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

<sup>93</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO **2015** 779; FF **2012** 2649).

- b. en cas de division ou séparation d'une personne morale à condition que ce transfert ait pour objet une ou plusieurs exploitations ou parties distinctes d'exploitation et pour autant que les personnes morales existantes après la scission poursuivent une exploitation ou partie distincte d'exploitation;
- c. en cas d'échange de droits de participation ou de droits de sociétariat suite à une restructuration ou à une concentration équivalant économiquement à une fusion;
- d. en cas de transfert à une société fille suisse d'exploitations ou de parties distinctes d'exploitations ainsi que d'éléments qui font partie des biens immobilisés de l'exploitation; on entend par société fille une société de capitaux ou une société coopérative dont la société de capitaux ou la société coopérative qui la transfère possède au moins 20 % du capital-actions ou du capital social.<sup>94</sup>

<sup>3bis</sup> Lorsqu'une société de capitaux ou une société coopérative qui n'est pas visée à l'art. 28, al. 2 et 3, transfère une participation à une société du même groupe sise à l'étranger, l'imposition de la différence entre la valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice et la valeur vénale de la participation est différée. Le report de l'imposition prend fin si la participation transférée est vendue à un tiers étranger au groupe ou si la société dont les droits de participation ont été transférés aliène une part importante de ses actifs et passifs ou encore si elle est liquidée.<sup>95</sup>

<sup>3ter</sup> En cas de transfert à une société fille au sens de l'al. 3, let. d, les réserves latentes transférées sont imposées ultérieurement selon la procédure prévue à l'art. 53, dans la mesure où, durant les cinq ans qui suivent la restructuration, les valeurs transférées ou les droits de participation ou les droits de sociétariat à la société fille sont aliénés; dans ce cas, la société fille peut faire valoir les réserves latentes correspondantes imposées comme bénéfice.<sup>96</sup>

<sup>3quater</sup> Des participations directes ou indirectes de 20 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société de capitaux ou d'une société coopérative, mais aussi des exploitations ou des parties distinctes d'exploitation ainsi que des éléments qui font partie des biens immobilisés de l'exploitation, peuvent être transférées, à leur dernière valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice, entre des sociétés de capitaux ou des sociétés coopératives suisses qui, à la lumière des circonstances et du cas d'espèce et grâce à la détention de la majorité des voix ou d'une autre manière, sont réunies sous la direction unique d'une société de capitaux ou d'une société coopérative. Sont réservés:

- a. le transfert à une société fille selon l'art. 24, al. 3, let. d;

<sup>94</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juil. 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

<sup>95</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>96</sup> Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juil. 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

- b. le transfert d'éléments qui font partie des biens immobilisés de l'exploitation à une société qui est imposée selon l'art. 28, al. 2 à 4.<sup>97</sup>

<sup>3</sup>quinquies Si dans les cinq ans qui suivent un transfert au sens de l'al. <sup>3</sup>quater, les éléments de patrimoine transférés sont aliénés ou si la direction unique est, durant cette période, abandonnée, les réserves latentes transférées sont imposées ultérieurement conformément à la procédure prévue à l'art. 53. La personne morale bénéficiaire peut dans ce cas faire valoir les réserves latentes correspondantes imposées comme bénéfice. Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives suisses réunies sous direction unique au moment de la violation du délai de blocage répondent solidairement du rappel d'impôt.<sup>98</sup>

<sup>4</sup> Les dispositions relatives aux biens acquis en emploi (art. 8, al. 4), aux amortissements (art. 10, al. 1, let. a), aux provisions (art. 10, al. 1, let. b) et à la déduction des pertes (art. 10, al. 1, let. c) sont applicables par analogie.

<sup>4</sup>bis En cas de remplacement de participations, les réserves latentes peuvent être reportées sur une nouvelle participation si la participation aliénée était égale à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social ou à 10 % au moins du bénéfice et des réserves de l'autre société et si la société de capitaux ou la société coopérative a détenu cette participation pendant un an au moins.<sup>99</sup>

<sup>5</sup> Les prestations que des entreprises d'économie mixte accomplissant une tâche d'intérêt public fournissent de manière prépondérante à des entités qui leur sont proches sont évaluées au prix du marché, à leur coût de production majoré d'une marge appropriée ou à leur prix de vente final diminué d'une marge de bénéfice appropriée; le résultat de chaque entreprise est ajusté en conséquence.

## Art. 25 Charges

<sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent également:

- a. les impôts fédéraux, cantonaux et communaux, mais non les amendes fiscales;
- b. les versements à des institutions de prévoyance en faveur du personnel de l'entreprise, à condition que toute utilisation contraire à leur but soit exclue;
- c.<sup>100</sup> les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence du montant prévu par le droit cantonal, en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 23, al. 1, let. f) ou

<sup>97</sup> Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juil. 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

<sup>98</sup> Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juil. 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

<sup>99</sup> Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion (RO 2004 2617; FF 2000 3995). Nouvelle teneur selon le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>100</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 4 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2006 (RO 2005 4545; FF 2003 7425 7463).

en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements (art. 23, al. 1, let. a à c);

- d. les rabais, escomptes, bonifications et ristournes accordés sur la contre-valeur de livraisons et de prestations ainsi que les parts de bénéfice des compagnies d'assurances destinées à être réparties entre les assurés;
- e.<sup>101</sup> les frais de formation et de formation continue à des fins professionnelles du personnel de l'entreprise, frais de reconversion compris.

<sup>1bis</sup> Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne font pas partie des charges justifiées par l'usage commercial.<sup>102</sup>

<sup>2</sup> Lorsqu'elles n'ont pas pu être prises en considération lors du calcul du bénéfice net imposable de ces années, les pertes des sept exercices précédant la période fiscale sont déduites du bénéfice net de cette période (art. 31, al. 2).<sup>103</sup>

<sup>3</sup> Les pertes des exercices antérieurs qui n'ont pas encore pu être déduites du bénéfice peuvent également être déduites des prestations qui sont destinées à équilibrer un bilan déficitaire dans le cadre d'un assainissement et qui ne sont pas des apports au sens de l'art. 24, al. 2, let. a.

<sup>4</sup> Les al. 2 et 3 sont aussi applicables en cas de transfert du siège ou de l'administration effective à l'intérieur de la Suisse.<sup>104</sup>

#### **Art. 26** Associations, fondations et placements collectifs de capitaux<sup>105</sup>

<sup>1</sup> Les cotisations versées aux associations par leurs membres et les apports à la fortune des fondations ne font pas partie du bénéfice imposable.

<sup>2</sup> Les dépenses liées à l'acquisition des recettes imposables des associations peuvent être entièrement déduites de ces recettes; les autres dépenses ne peuvent l'être que dans la mesure où elles excèdent les cotisations des membres.

<sup>3</sup> Les placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe sont soumis à l'impôt sur le bénéfice pour le rendement de ces immeubles.<sup>106</sup>

<sup>101</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF sur l'imposition des frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO **2014** 1105; FF **2011** 2429).

<sup>102</sup> Introduit par le ch. II de la LF du 22 déc. 1999 sur l'interdiction de déduire fiscalement les commissions occultes, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **2000** 2147; FF **1997** II 929, IV 1195).

<sup>103</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **2001** 1050; FF **2000** 3587).

<sup>104</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **2001** 1050; FF **2000** 3587).

<sup>105</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

<sup>106</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

**Art. 26a**<sup>107</sup> Personnes morales poursuivant des buts idéaux

Sont exonérés de l'impôt les bénéfices des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux pour autant qu'ils n'excèdent pas un montant déterminé par le droit cantonal et qu'ils soient affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts.

**Section 2 Calcul de l'impôt****Art. 27** En général

<sup>1</sup> Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives sont imposées selon le même barème.

<sup>2</sup> Les éventuels impôts minimaux prélevés sur des facteurs de remplacement sont déduits des impôts sur le bénéfice et sur le capital.

**Art. 28** Cas particuliers

<sup>1</sup> Lorsqu'une société de capitaux ou une société coopérative possède 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou participe pour 10 % au moins au bénéfice et aux réserves d'une autre société ou possède une participation représentant une valeur vénale d'au moins un million de francs, l'impôt sur le bénéfice est réduit proportionnellement au rapport entre le rendement net des participations et le bénéfice net total.<sup>108</sup> Le rendement net des participations correspond au revenu de ces participations diminué des frais de financement y relatifs et d'une contribution de 5 % destinée à la couverture des frais d'administration, sous réserve de la preuve de frais d'administration effectifs inférieurs ou supérieurs à ce taux. Sont réputés frais de financement les intérêts passifs ainsi que d'autres frais économiquement assimilables à des intérêts passifs.<sup>109</sup>

<sup>1bis</sup> Les cantons peuvent étendre la réduction aux bénéfices en capital provenant de participations et au produit de la vente de droits de souscription y relatifs si la participation aliénée était égale à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social ou si elle avait un droit fondé sur 10 % au moins du bénéfice et des réserves d'une société et que la société de capitaux ou la société coopérative a détenu la participation pendant un an au moins. Si la participation est tombée au-dessous de 10 % à la suite d'une aliénation partielle, la réduction ne peut être accordée sur chaque bénéfice résultant d'une aliénation ultérieure que si la valeur vénale des droits de partici-

<sup>107</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2015 sur l'exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO **2015** 2947; FF **2014** 5219).

<sup>108</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO **2008** 2893; FF **2005** 4469).

<sup>109</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

pation s'élevait à un million de francs au moins à la fin de l'année fiscale précédant l'aliénation.<sup>110</sup>

<sup>ter</sup> Le produit de l'aliénation n'entre en compte pour la réduction que dans la mesure où il est supérieur au coût d'investissement. Les corrections de valeur et les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations de 10 % au moins sont ajoutés au bénéfice imposable dans la mesure où ils ne sont plus justifiés.<sup>111</sup>

<sup>quater</sup> En ce qui concerne les sociétés mères de banques d'importance systémique au sens de l'art. 7, al. 1, de la loi du 8 novembre 1934 sur les banques (LB)<sup>112</sup>, ne sont pas pris en compte pour le calcul du rendement net au sens de l'al. 1 les frais de financement relatifs aux emprunts suivants et la créance inscrite au bilan à la suite du transfert au sein du groupe des fonds provenant des emprunts suivants:

- a. emprunts à conversion obligatoire et emprunts assortis d'un abandon de créances visés à l'art. 11, al. 4, LB, et
- b. instruments de dette destinés à absorber les pertes en présence de mesures en cas d'insolvabilité au sens des art. 28 à 32 LB.<sup>113</sup>

<sup>2</sup> Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives dont le but statutaire principal consiste à gérer durablement des participations et qui n'ont pas d'activité commerciale en Suisse ne paient pas d'impôt sur le bénéfice net lorsque ces participations ou leur rendement représentent au moins deux tiers du total des actifs ou des recettes. Le rendement des immeubles suisses de ces sociétés est imposable au barème ordinaire, compte tenu des déductions correspondant à une charge hypothécaire usuelle.

<sup>3</sup> Les sociétés de capitaux, les sociétés coopératives et les fondations qui ont en Suisse une activité administrative, mais pas d'activité commerciale, paient l'impôt sur le bénéfice comme suit:

- a. le rendement des participations au sens de l'al. 1, ainsi que les bénéfices en capital et les bénéfices de réévaluation provenant de ces participations sont exonérés de l'impôt;
- b. les autres recettes de source suisse sont imposées de façon ordinaire;
- c. les autres recettes de source étrangère sont imposées de façon ordinaire en fonction de l'importance de l'activité administrative exercée en Suisse;
- d. les charges justifiées par l'usage commercial, en relation économique avec des rendements et des recettes déterminés, doivent être déduites de ceux-ci

<sup>110</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés (RO 1998 669; FF 1997 II 1058). Nouvelle teneur selon le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>111</sup> Introduit par le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>112</sup> RS 952.0

<sup>113</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 14 déc. 2018 sur le calcul de la réduction pour participation pour les banques d'importance systémique, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO 2019 1207; FF 2018 1215).

en priorité. Les pertes subies sur des participations au sens de la let. a ne peuvent être compensées qu'avec les rendements mentionnés à la let. a.<sup>114</sup>

<sup>4</sup> Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives dont l'activité commerciale est essentiellement orientée vers l'étranger et qui n'exercent en Suisse qu'une activité subsidiaire, paient l'impôt sur le bénéfice conformément à l'al. 3. Les autres recettes de source étrangère, mentionnées à l'al. 3, let. c, sont imposées selon l'importance de l'activité commerciale exercée en Suisse.<sup>115</sup>

<sup>5</sup> Les recettes et rendements pour lesquels un dégrèvement des impôts à la source étrangers est demandé ne bénéficient pas des réductions de l'impôt sur le bénéfice prévues aux al. 2 à 4 lorsque la convention internationale prescrit que ces recettes et rendements doivent être imposés selon le régime ordinaire en Suisse.<sup>116</sup>

<sup>6</sup> Il ne peut être prévu d'autres dérogations au régime ordinaire du calcul de l'impôt fixé à l'art. 27.

### Chapitre 3 Impôt sur le capital

#### Art. 29 Objet de l'impôt; en général<sup>117</sup>

<sup>1</sup> L'impôt sur le capital a pour objet le capital propre.

<sup>2</sup> Le capital propre imposable comprend:

- a. pour les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives, le capital-actions ou le capital social libéré, les réserves ouvertes et les réserves latentes constituées au moyen de bénéfices imposés;
- b. pour les personnes morales définies à l'art. 28, al. 2 et 3, le capital-actions ou le capital social libéré, les réserves ouvertes et la part des réserves latentes qui aurait été constituée au moyen de bénéfices imposés, si l'impôt sur le bénéfice était prélevé;
- c. pour les associations, les fondations et les autres personnes morales, la fortune nette, déterminée conformément aux dispositions applicables aux personnes physiques.

<sup>3</sup> ...<sup>118</sup>

<sup>114</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

<sup>115</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

<sup>116</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

<sup>117</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II de la LF du 7 oct. 1994, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1995 (RO **1995** 1449; FF **1994** II 353).

<sup>118</sup> Abrogé par le ch. II de la LF du 7 oct. 1994, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 1995 (RO **1995** 1449; FF **1994** II 353).

**Art. 29a**<sup>119</sup> Objet de l'impôt; capital propre dissimulé

Le capital propre imposable des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives est augmenté de la part de leurs fonds étrangers qui est économiquement assimilable au capital propre.

**Art. 30** Calcul de l'impôt

<sup>1</sup> Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives sont imposées d'après le même barème.

<sup>2</sup> Les cantons peuvent imputer l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital.<sup>120</sup>

**Chapitre 4 Imposition dans le temps****Art. 31**

<sup>1</sup> Les impôts sur le bénéfice net et sur le capital propre sont fixés et prélevés pour chaque période fiscale.

<sup>2</sup> La période fiscale correspond à l'exercice commercial. Chaque année civile, excepté l'année de fondation, les contribuables doivent procéder à la clôture de leurs comptes et établir un bilan et un compte de résultats. Lorsque l'exercice comprend plus ou moins de douze mois, le taux de l'impôt sur le bénéfice est fixé sur la base d'un bénéfice net calculé sur douze mois.

<sup>3</sup> Le bénéfice net imposable est fixé sur la base du résultat de la période fiscale.

<sup>4</sup> Le capital propre imposable est fixé sur la base de son état à la fin de la période fiscale.

**Titre 4 Imposition à la source des personnes physiques et morales****Chapitre 1****Personnes physiques domiciliées ou en séjour dans le canton au regard du droit fiscal****Art. 32** Champ d'application

<sup>1</sup> Les travailleurs étrangers qui, sans être au bénéfice d'un permis d'établissement, sont, au regard du droit fiscal, domiciliés ou en séjour dans le canton, sont assujettis à un impôt perçu à la source sur le revenu de leur activité lucrative salariée. L'impôt à la source se substitue aux impôts perçus selon la procédure ordinaire. En sont

<sup>119</sup> Introduit par le ch. II de la LF du 7 oct. 1994, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1995 (RO 1995 1449; FF 1994 II 353).

<sup>120</sup> Introduit par le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

exclus les revenus soumis à l'imposition selon l'art. 11, al. 4. L'art. 34, al. 2, sur la taxation ordinaire est réservé.<sup>121</sup>

<sup>2</sup> Les époux qui vivent en ménage commun sont imposés selon la procédure ordinaire si l'un d'eux a la nationalité suisse ou est au bénéfice d'un permis d'établissement.

<sup>3</sup> L'impôt est calculé sur le revenu brut et frappe la totalité du produit de l'activité lucrative dépendante, y compris les revenus accessoires, les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur et les prestations en nature, ainsi que les revenus acquis en compensation.<sup>122</sup>

### **Art. 33** Calcul des retenues d'impôt

<sup>1</sup> Les retenues sont fixées d'après les taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et elles comprennent les impôts fédéral, cantonal et communal.

<sup>2</sup> Lorsque des époux vivant en ménage commun exercent tous deux une activité lucrative, les retenues d'impôt sont calculées sur la base de leur revenu global.

<sup>3</sup> Les dépenses professionnelles, les primes d'assurances, les déductions pour charges de famille et les déductions accordées en cas d'activité lucrative des deux époux sont prises en considération forfaitairement.

### **Art. 34** Imposition selon la procédure ordinaire

<sup>1</sup> Les personnes assujetties à l'impôt à la source sont imposables selon la procédure ordinaire sur la fortune et les revenus qui ne sont pas soumis à l'impôt à la source.

<sup>2</sup> Si le revenu brut annuel soumis à l'impôt à la source du contribuable ou de son conjoint vivant en ménage commun avec lui excède un montant à fixer par le droit cantonal, une taxation ordinaire est faite ultérieurement et l'impôt perçu à la source est déduit.

## **Chapitre 2** **Personnes qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse** **au regard du droit fiscal**

### **Art. 35** Champ d'application

<sup>1</sup> Sont soumis à l'impôt à la source lorsqu'ils ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal:

- a. les travailleurs exerçant une activité lucrative dépendante dans le canton, sur le revenu de cette activité;

<sup>121</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 5 de l'annexe à la LF du 17 juin 2005 sur le travail au noir, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 359; FF **2002** 3371).

<sup>122</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 12 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO **2011** 3259; FF **2005** 519).

- b. les artistes, sportifs et conférenciers, sur le revenu de leur activité personnelle dans le canton, y compris les revenus et les indemnités qui ne sont pas versés à l'artiste, sportif ou conférencier lui-même, mais au tiers qui a organisé ses activités;
- c.<sup>123</sup> les membres de l'administration ou de la direction de personnes morales ayant leur siège ou leur administration effective dans le canton, sur les tantièmes, jetons de présence, indemnités fixes, participations de collaborateur et autres rémunérations qui leur sont versés;
- d.<sup>124</sup> les membres de l'administration ou de la direction d'entreprises étrangères ayant un établissement stable dans le canton, sur les tantièmes, jetons de présence, indemnités fixes, participations de collaborateur et autres rémunérations qui leur sont versés par l'intermédiaire de l'établissement stable;
- e. les personnes qui sont titulaires ou usufruitières de créances garanties par un gage immobilier ou un nantissement sur des immeubles sis dans le canton, sur les intérêts qui leur sont versés;
- f.<sup>125</sup> les personnes qui reçoivent d'un employeur ou d'une institution de prévoyance sis dans le canton des pensions, des retraites ou d'autres prestations découlant de rapports de travail de droit public, sur ces prestations;
- g. les bénéficiaires domiciliés à l'étranger de revenus provenant d'institutions suisses de prévoyance professionnelle de droit privé ou fournis selon des formes reconnues de prévoyance individuelle liée;
- h.<sup>126</sup> les personnes qui, en raison de leur activité dans le trafic international à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un véhicule de transports routiers, reçoivent un salaire ou d'autres rémunérations d'un employeur ayant son siège ou un établissement stable dans le canton, sur ces prestations; les marins travaillant à bord de navires de haute mer sont exemptés de cet impôt;
- i.<sup>127</sup> les personnes domiciliées à l'étranger au moment où elles perçoivent des avantages appréciables en argent provenant de participations de collaborateur au sens de l'art. 7d, al. 3; ces avantages sont imposés proportionnellement en vertu de l'art. 7f<sup>128</sup>.

<sup>2</sup> L'impôt à la source se substitue aux impôts fédéral, cantonal et communal perçus selon la procédure ordinaire.

- <sup>123</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).
- <sup>124</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).
- <sup>125</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).
- <sup>126</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 3 de l'annexe 2 à la L du 17 juin 2016 sur l'approvisionnement du pays, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juin 2017 (RO 2017 3097; FF 2014 6859).
- <sup>127</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).
- <sup>128</sup> Rectifié par la CdR de l'Ass. féd. (art. 58, al. 1, LParl; RS 171.10).

**Art. 36** Calcul des retenues d'impôt

<sup>1</sup> Dans les cas prévus à l'art. 35, al. 1, let. a et h, l'impôt à la source est perçu selon les dispositions des art. 32 et 33.

<sup>2</sup> Dans les cas prévus à l'art. 35, al. 1, let. b, l'impôt à la source est perçu sur les recettes brutes, après déduction des frais d'acquisition.

<sup>3</sup> Dans les cas prévus à l'art. 35, al. 1, let. c à g, l'impôt à la source est perçu sur les recettes brutes.

**Chapitre 3 Obligations du débiteur des prestations imposables****Art. 37**

<sup>1</sup> Le débiteur des prestations imposables (art. 32 et 35) est responsable du paiement de l'impôt à la source. Il est tenu:

- a. de retenir l'impôt dû à l'échéance des prestations ou de le prélever auprès du contribuable;
- b. de remettre au contribuable une attestation indiquant le montant de la retenue;
- c. de verser l'impôt à l'autorité compétente;
- d.<sup>129</sup> de verser la part proportionnelle de l'impôt sur les options de collaborateur exercées à l'étranger; l'employeur doit la part proportionnelle de l'impôt même si l'avantage appréciable en argent est versé par une société du groupe à l'étranger.

<sup>2</sup> Il doit également retenir l'impôt lorsque le contribuable est assujéti à l'impôt dans un autre canton.

<sup>3</sup> Il reçoit une commission de perception.

**Chapitre 4 Relations intercantionales****Art. 38**

<sup>1</sup> Les cantons se prêtent gratuitement l'assistance administrative et juridique pour le prélèvement de l'impôt à la source. L'impôt à la source perçu conformément à l'art. 37, al. 2, est versé au canton auquel appartient le droit d'imposer.

<sup>2</sup> L'obligation du débiteur de retenir l'impôt à la source est régie par le droit du canton dans lequel il a son siège ou son établissement stable.

<sup>3</sup> Le contribuable est imposé conformément au droit du canton auquel appartient le droit d'imposer. Les impôts retenus et versés par le débiteur hors du canton sont

<sup>129</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

déduits des impôts dus; les impôts perçus en trop sont restitués; si les impôts perçus sont insuffisants, la différence est exigée.

<sup>4</sup> En cas de transfert à l'intérieur de la Suisse du domicile ou de la résidence des personnes physiques imposables en vertu des art. 32, 33 et 34, al. 2, chaque canton exerce son droit d'imposition proportionnellement à la durée de l'assujettissement.<sup>130</sup>

## **Titre 5 Procédure**

### **Chapitre 1 Principes généraux et procédure de taxation**

#### **Art. 39 Obligations des autorités**

<sup>1</sup> Les personnes chargées de l'exécution de la législation fiscale sont tenues de garder le secret. L'obligation de renseigner est réservée, dans la mesure où elle est prévue par une disposition légale fédérale ou cantonale.

<sup>2</sup> Les autorités fiscales se communiquent gratuitement toutes informations utiles et s'autorisent réciproquement à consulter leurs dossiers. Lorsqu'il ressort de la déclaration d'impôt d'un contribuable ayant son domicile ou son siège dans le canton qu'il est aussi assujéti à l'impôt dans un autre canton, l'autorité de taxation porte le contenu de sa déclaration et sa taxation à la connaissance des autorités fiscales de l'autre canton.

<sup>3</sup> Les autorités de la Confédération, des cantons, des districts, des cercles et des communes communiquent, sur demande, tous renseignements nécessaires à l'application de la législation fiscale aux autorités chargées de son exécution. Elles peuvent spontanément signaler à celles-ci les cas qui pourraient avoir fait l'objet d'une imposition incomplète.

<sup>4</sup> Les autorités visées aux al. 2 et 3 sont habilitées à utiliser systématiquement le numéro d'assuré AVS pour l'accomplissement de leurs tâches légales, conformément aux dispositions de la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants<sup>131,132</sup>

#### **Art. 39a<sup>133</sup> Traitement des données**

<sup>1</sup> L'Administration fédérale des contributions et les autorités citées à l'art. 39, al. 2, échantent les données qui peuvent être utiles à l'accomplissement de leurs tâches.

<sup>130</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **2001** 1050; FF **2000** 3587).

<sup>131</sup> **RS 831.10**

<sup>132</sup> Introduit par le ch. 6 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 (Nouveau numéro d'assuré AVS), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> déc. 2007 (RO **2007** 5259; FF **2006** 515).

<sup>133</sup> Introduit par le ch. VI 4 de la LF du 24 mars 2000 sur la création et l'adaptation de bases légales concernant le traitement de données personnelles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> sept. 2000 (RO **2000** 1891; FF **1999** 8381).

Les autorités citées à l'art. 39, al. 3, communiquent aux autorités fiscales les données qui peuvent être importantes pour l'exécution de la présente loi.

<sup>2</sup> Les données sont communiquées dans des cas d'espèce ou sous forme de listes ou encore sur des supports de données électroniques. Elles peuvent également être rendues accessibles au moyen d'une procédure d'appel. Cette assistance administrative est gratuite.

<sup>3</sup> Est obligatoire la communication de toutes les données qui peuvent servir à la taxation et à la perception des impôts, notamment:

- a. l'identité;
- b. l'état civil, le lieu de domicile ou de séjour, l'autorisation de séjour et l'activité lucrative;
- c. les opérations juridiques;
- d. les prestations des collectivités publiques.

#### **Art. 40** Situation des époux dans la procédure

<sup>1</sup> Les époux qui vivent en ménage commun exercent les droits et s'acquittent des obligations qu'ils ont en vertu de la présente loi de manière conjointe.

<sup>2</sup> La déclaration d'impôt doit porter les deux signatures. Lorsqu'elle n'est signée que par l'un des conjoints, un délai est accordé à l'époux qui n'a pas signé. Si le délai expire sans avoir été utilisé, la représentation contractuelle entre époux est supposée établie.

<sup>3</sup> Pour que les recours et autres écrits soient réputés introduits en temps utile, il suffit que l'un des époux ait agi dans les délais.

#### **Art. 41** Droits du contribuable

<sup>1</sup> Le contribuable peut consulter les pièces du dossier qu'il a produites ou signées. Il peut prendre connaissance des autres pièces une fois les faits établis et à condition que des intérêts publics ou privés ne s'y opposent pas.

<sup>2</sup> Les offres de preuves du contribuable doivent être acceptées, à condition qu'elles soient propres à établir des faits importants.

<sup>3</sup> Les décisions de taxation sont notifiées au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit. Les autres décisions et prononcés doivent, en outre, être motivés.

#### **Art. 42** Obligations du contribuable

<sup>1</sup> Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte.

<sup>2</sup> Sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires.

<sup>3</sup> Les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent joindre à leur déclaration:

- a. les comptes annuels signés (bilan, compte de résultats) concernant la période fiscale; ou
- b. en cas de tenue d'une comptabilité simplifiée en vertu de l'art. 957, al. 2, du code des obligations (CO)<sup>134</sup>: un relevé des recettes et des dépenses, de l'état de la fortune ainsi que des prélèvements et apports privés concernant la période fiscale.<sup>135</sup>

<sup>4</sup> Le mode de tenue et de conservation des documents visés à l'al. 3 est régi par les art. 957 à 958f CO.<sup>136</sup>

#### **Art. 43** Attestations de tiers

<sup>1</sup> Les tiers qui ont ou ont eu des relations contractuelles avec le contribuable doivent lui remettre les attestations portant sur l'ensemble de leurs relations contractuelles et sur leurs prétentions et prestations réciproques.

<sup>2</sup> Lorsque, malgré sommation, le contribuable ne produit pas les attestations requises, l'autorité fiscale peut l'exiger directement du tiers. Le secret professionnel protégé légalement est réservé.

#### **Art. 44** Renseignements de tiers

Les associés, les copropriétaires et les propriétaires communs doivent donner à la demande des autorités fiscales des renseignements sur leurs rapports de droit avec le contribuable.

#### **Art. 45** Informations de tiers

Pour chaque période fiscale, une attestation doit être remise aux autorités fiscales par:

- a. les personnes morales, sur les prestations versées aux membres de l'administration et d'autres organes; les fondations, en outre, sur les prestations fournies à leurs bénéficiaires;
- b. les institutions de la prévoyance professionnelle et de la prévoyance individuelle liée, sur les prestations fournies à leurs preneurs de prévoyance ou bénéficiaires;
- c. les sociétés simples et les sociétés de personnes, sur tous les éléments qui revêtent de l'importance pour la taxation de leurs associés, notamment sur les parts de ces derniers au revenu et à la fortune de la société;

<sup>134</sup> RS 220

<sup>135</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 3 de la L du 20 juin 2014 sur la remise de l'impôt, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO 2015 9; FF 2013 7549).

<sup>136</sup> Introduit par le ch. I 3 de la L du 20 juin 2014 sur la remise de l'impôt, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO 2015 9; FF 2013 7549).

- d.<sup>137</sup> les placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe, sur les éléments déterminants pour l'imposition de ces immeubles.
- e.<sup>138</sup> les employeurs, sur les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur proprement dites ainsi que sur l'attribution et l'exercice d'options de collaborateur.

#### **Art. 46** Taxation

<sup>1</sup> L'autorité de taxation contrôle la déclaration d'impôt et procède aux investigations nécessaires.

<sup>2</sup> Elle communique au contribuable les modifications apportées à sa déclaration au plus tard lors de la notification de la décision de taxation.

<sup>3</sup> Elle effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou si les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue faute de données suffisantes.

#### **Art. 47** Prescription

<sup>1</sup> Le droit de taxer se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale; en cas de suspension ou d'interruption de la prescription, celle-ci est acquise dans tous les cas quinze ans après la fin de la période fiscale.

<sup>2</sup> Les créances d'impôt se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la taxation; en cas de suspension ou d'interruption de la prescription, celle-ci est acquise dans tous les cas dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force.

#### **Art. 48** Réclamation

<sup>1</sup> Le contribuable peut adresser à l'autorité de taxation une réclamation écrite contre la décision de taxation dans les 30 jours qui suivent sa notification.

<sup>2</sup> Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve.

<sup>3</sup> L'autorité de taxation a les mêmes compétences dans la procédure de réclamation que dans la procédure de taxation.

<sup>4</sup> L'autorité de taxation prend, après enquête, une décision sur la réclamation. Elle peut réévaluer tous les éléments de l'impôt et, après avoir entendu le contribuable, modifier la taxation même au désavantage de ce dernier.

<sup>137</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

<sup>138</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO **2011** 3259; FF **2005** 519).

**Art. 49** Perception de l'impôt à la source

<sup>1</sup> Le contribuable et le débiteur des prestations imposables doivent donner, sur demande, tous renseignements sur les éléments déterminants pour la perception de l'impôt à la source.

<sup>2</sup> Si la retenue d'impôt est contestée, l'autorité de taxation rend une décision sur l'existence et l'étendue de l'assujettissement, contre laquelle l'intéressé peut former une réclamation.

<sup>3</sup> Lorsque le débiteur des prestations imposables a opéré une retenue insuffisante ou n'en a effectué aucune, l'autorité de taxation l'oblige à s'acquitter de l'impôt qui n'a pas été retenu. Le droit du débiteur de se retourner contre le contribuable est réservé.

<sup>4</sup> Si le débiteur a opéré une retenue d'impôt trop élevée, il doit restituer la différence au contribuable.

**Chapitre 2 Procédure de recours****Art. 50**

<sup>1</sup> Le contribuable peut interjeter un recours écrit et motivé contre la décision sur réclamation devant une commission de recours indépendante des autorités fiscales, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée.

<sup>2</sup> Toute erreur dans la décision attaquée et tout vice de procédure constituent des motifs de recours.

<sup>3</sup> Le contribuable et l'administration fiscale cantonale peuvent porter la décision sur recours devant une instance cantonale supérieure indépendante de l'administration, à condition que le droit cantonal le prévoie.

**Chapitre 3****Modification des décisions et des prononcés entrés en force****Art. 51** Révision

<sup>1</sup> Une décision ou un prononcé entré en force peut être révisé en faveur du contribuable, à sa demande ou d'office:

- a. lorsque des faits importants ou des preuves concluantes sont découverts;
- b. lorsque l'autorité qui a statué n'a pas tenu compte de faits importants ou de preuves concluantes qu'elle connaissait ou devait connaître, ou qu'elle a violé de quelque autre manière une règle essentielle de procédure;
- c. lorsqu'un crime ou un délit a influé sur la décision ou le prononcé.

<sup>2</sup> La révision est exclue lorsque le requérant invoque des motifs qu'il aurait déjà pu faire valoir au cours de la procédure ordinaire s'il avait fait preuve de toute la diligence qui pouvait raisonnablement être exigée de lui.

<sup>3</sup> La demande de révision doit être déposée dans les 90 jours qui suivent la découverte du motif de révision, mais au plus tard dans les dix ans qui suivent la notification de la décision ou du prononcé.

<sup>4</sup> La révision d'une décision ou d'un prononcé est de la compétence de l'autorité qui a rendu cette décision ou ce prononcé.

#### **Art. 52** Erreurs de calcul et de transcription

Les erreurs de calcul et de transcription figurant dans une décision ou un prononcé entré en force peuvent, sur demande ou d'office, être corrigées dans les cinq ans qui suivent la notification par l'autorité qui les a commises.

#### **Art. 53** Rappel d'impôt ordinaire<sup>139</sup>

<sup>1</sup> Lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque là inconnus de l'autorité fiscale permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée alors qu'elle aurait dû l'être, qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts. Un rappel d'impôt est exclu lorsqu'il n'y a que sous-évaluation des éléments imposables.

<sup>2</sup> Le droit d'introduire une procédure de rappel d'impôt s'éteint dix ans après la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée alors qu'elle aurait dû l'être ou pour laquelle la taxation entrée en force était incomplète.

<sup>3</sup> Le droit de procéder au rappel de l'impôt s'éteint quinze ans après la fin de la période fiscale à laquelle il se rapporte.

<sup>4</sup> Si, au moment de l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt, aucune procédure pénale pour soustraction d'impôt n'est ouverte ni pendante ni ne peut être exclue d'emblée, le contribuable sera avisé qu'une procédure pénale pour soustraction d'impôt pourra ultérieurement être ouverte contre lui.<sup>140</sup>

#### **Art. 53a**<sup>141</sup> Rappel d'impôt simplifié pour les héritiers

<sup>1</sup> Chacun des héritiers a droit, indépendamment des autres, au rappel d'impôt simplifié sur les éléments de la fortune et du revenu soustraits par le défunt, à condition:

- a. qu'aucune autorité fiscale n'ait connaissance de la soustraction d'impôt;

<sup>139</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 1 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>140</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 20 déc. 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 2973; FF **2006** 3843 3861).

<sup>141</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

- b. qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer les éléments de la fortune et du revenu soustraits;
- c. qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.

<sup>2</sup> Le rappel d'impôt est calculé sur les trois périodes fiscales précédant l'année du décès conformément aux dispositions sur la taxation ordinaire et perçu avec les intérêts moratoires.

<sup>3</sup> Le rappel d'impôt simplifié est exclu en cas de liquidation officielle de la succession ou de liquidation de la succession selon les règles de la faillite.

<sup>4</sup> L'exécuteur testamentaire ou l'administrateur de la succession peuvent également demander le rappel d'impôt simplifié.

## Chapitre 4 Inventaire

### Art. 54

<sup>1</sup> Un inventaire officiel est établi en cas de décès du contribuable. Aucun inventaire n'est établi lorsque les circonstances permettent de présumer que le défunt n'a pas laissé de fortune.

<sup>2</sup> L'inventaire comprend la fortune du défunt, celle de son conjoint vivant en ménage commun avec lui et celle des enfants mineurs sous son autorité parentale, estimées au jour du décès.

<sup>3</sup> Les faits revêtant de l'importance pour la taxation sont établis et mentionnés dans l'inventaire.

## Titre 6 Dispositions pénales<sup>142</sup>

### Chapitre 1

#### Violation des obligations de procédure et soustraction d'impôt

### Art. 55 Violation des obligations de procédure

Celui qui, malgré sommation, aura manqué intentionnellement ou par négligence à une obligation qui lui incombait en vertu de la présente loi ou d'une mesure prise en application de celle-ci, sera puni d'une amende de 1000 francs au plus; dans les cas graves ou en cas de récidive, l'amende sera de 10 000 francs au plus.

<sup>142</sup> A partir du 1<sup>er</sup> janv. 2007, les peines et les délais de prescription doivent être adaptés selon la clé de conversion de l'art. 333 al. 2 à 6 du code pénal (RS 311.0), dans la teneur de la LF du 13 déc. 2002 (RO 2006 3459; FF 1999 1787).

**Art. 56** Soustraction d'impôt

<sup>1</sup> Le contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, aura fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle aurait dû l'être ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète,

celui qui, tenu de percevoir un impôt à la source ne l'aura pas retenu ou n'aura pas retenu un montant suffisant, intentionnellement ou par négligence,

celui qui, intentionnellement ou par négligence, aura obtenu une restitution illégale ou une remise injustifiée d'impôt,

sera puni d'une amende proportionnée à sa faute, allant du tiers au triple de l'impôt soustrait; en règle générale, l'amende sera égale au montant simple de l'impôt soustrait.<sup>143</sup>

<sup>1bis</sup> Lorsque le contribuable dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable), à condition:

- a. qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance;
- b. qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer les éléments de la fortune et du revenu soustraits;
- c. qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.<sup>144</sup>

<sup>1ter</sup> Pour toute dénonciation spontanée ultérieure, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait si les conditions prévues à l'al. 1<sup>bis</sup> sont remplies.<sup>145</sup>

<sup>2</sup> Celui qui aura tenté de se soustraire à l'impôt sera puni d'une amende correspondant aux deux tiers de celle qui lui aurait été infligée en cas d'infraction consommée.

<sup>3</sup> Celui qui aura incité à une soustraction d'impôt, y aura prêté son assistance, l'aura commise intentionnellement en qualité de représentant du contribuable ou y aura participé sera puni d'une amende fixée indépendamment de la peine encourue par le contribuable. L'amende se montera à 10 000 francs au plus; dans les cas graves et en cas de récidive, elle sera de 50 000 francs au plus. En outre, l'autorité fiscale pourra exiger de lui le paiement solidaire de l'impôt soustrait.

<sup>3bis</sup> Lorsqu'une personne visée à l'al. 3 se dénonce spontanément et pour la première fois et que les conditions prévues à l'al. 1<sup>bis</sup>, let. a et b, sont remplies, il est renoncé à la poursuite pénale et la responsabilité solidaire est supprimée.<sup>146</sup>

<sup>143</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>144</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>145</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>146</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>4</sup> Celui qui aura dissimulé ou distrait des biens successoraux dont il était tenu d'annoncer l'existence dans la procédure d'inventaire, dans le dessein de les soustraire à l'inventaire,

celui qui aura incité à un tel acte, y aura prêté son assistance ou l'aura favorisé,

sera puni d'une amende de 10 000 francs au plus, fixée indépendamment de la peine encourue par le contribuable; dans les cas graves ou en cas de récidive, l'amende sera de 50 000 francs au plus. La tentative de dissimuler ou de distraire des biens successoraux est également punissable. Une peine plus légère que celle encourue en cas d'infraction consommée peut être prononcée.<sup>147</sup>

<sup>5</sup> Lorsque une personne au sens de l'al. 4 se dénonce spontanément et pour la première fois, il est renoncé à la poursuite pénale pour dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire et pour les autres infractions commises dans le cadre de la procédure d'inventaire (dénonciation spontanée non punissable), à condition:

- a. qu'aucune autorité fiscale n'ait connaissance de l'infraction;
- b. que la personne concernée collabore sans réserve avec l'administration pour corriger l'inventaire.<sup>148</sup>

#### **Art. 57** Cas particuliers

<sup>1</sup> La personne morale au profit de laquelle des obligations de procédure auront été violées ou au profit de laquelle une soustraction ou une tentative de soustraction d'impôt aura été commise sera punie de l'amende. La poursuite pénale des organes ou des représentants de la personne morale en vertu de l'art. 56, al. 3, est réservée.

<sup>2</sup> L'art. 56, al. 3, est applicable par analogie à la personne morale qui aura incité, prêté son assistance ou participé, dans l'exercice de son activité, à la soustraction commise par un tiers.

<sup>3</sup> ...<sup>149</sup>

<sup>4</sup> Le contribuable marié qui vit en ménage commun avec son conjoint ne répond que de la soustraction des éléments imposables qui lui sont propres. L'art. 56, al. 3, est réservé. Le seul fait de contresigner la déclaration d'impôts commune n'est pas constitutif d'une infraction au sens de l'art. 56, al. 3.<sup>150</sup>

<sup>147</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>148</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>149</sup> Abrogé par le ch. I 2 de la LF du 8 oct. 2004 sur la suppression de la responsabilité des héritiers pour les amendes fiscales, avec effet au 1<sup>er</sup> mars 2005 (RO **2005** 1051; FF **2004** 1315 1329). Voir aussi l'art. 78c, ci-après.

<sup>150</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 20 déc. 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 2973; FF **2006** 3843 3861).

**Art. 57<sup>bis</sup>**<sup>151</sup> Procédure

<sup>1</sup> L'instruction terminée, l'autorité cantonale compétente rend une décision, qui est notifiée par écrit à l'intéressé.<sup>152</sup>

<sup>2</sup> Les décisions des autorités fiscales dans les cas de soustraction fiscale peuvent être attaquées devant des autorités ou des juridictions administratives. Les décisions cantonales de dernière instance peuvent faire l'objet d'un recours en matière de droit public devant le Tribunal fédéral conformément à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral<sup>153</sup>. La voie pénale est exclue.<sup>154</sup>

<sup>3</sup> Les dispositions relatives aux principes généraux, à la procédure de taxation et à la procédure de recours sont applicables par analogie.

**Art. 57a**<sup>155</sup> Ouverture d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt

<sup>1</sup> L'ouverture d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt est communiquée par écrit à la personne concernée. Celle-ci est invitée à s'exprimer sur les griefs retenus à son encontre et informée de son droit de refuser de déposer et de collaborer.

<sup>2</sup> Les moyens de preuve rassemblés dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt ne peuvent être utilisés dans la procédure pénale pour soustraction d'impôt que s'ils n'ont été rassemblés ni sous la menace d'une taxation d'office (art. 46, al. 3) avec inversion du fardeau de la preuve au sens de l'art. 48, al. 2, ni sous la menace d'une amende en cas de violation d'une obligation de procédure.

**Art. 57b**<sup>156</sup> Dénonciation spontanée d'une personne morale

<sup>1</sup> Lorsqu'une personne morale assujettie à l'impôt dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt commise dans son exploitation commerciale, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable), à condition:

- a. qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance;
- b. que la personne concernée collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer le montant du rappel d'impôt;

<sup>151</sup> Introduit par l'art. 3 ch. 8 de l'AF du 17 déc. 2004 portant approbation et mise en oeuvre des accords bilatéraux d'association à l'Espace Schengen et à l'Espace Dublin, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> mars 2008 (RO **2008** 447; FF **2004** 5593).

<sup>152</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 1 2 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO **2015** 779; FF **2012** 2649).

<sup>153</sup> RS **173.110**

<sup>154</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 58 de l'annexe à la LF du 17 juin 2005 sur le TAF, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 2197 1069; FF **2001** 4000).

<sup>155</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 20 déc. 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 2973; FF **2006** 3843 3861).

<sup>156</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453, **2009** 5683; FF **2006** 8347).

c. qu'elle s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.

<sup>2</sup> La dénonciation spontanée non punissable peut également être déposée:

- a. après une modification de la raison sociale ou un déplacement du siège à l'intérieur du territoire suisse;
- b. après une transformation au sens des art. 53 à 68 de la loi du 3 octobre 2003 sur la fusion (LFus)<sup>157</sup>, par la nouvelle personne morale, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant la transformation;
- c. après une absorption (art. 3, al. 1, let. a, LFus) ou une scission (art. 29, let. b, LFus), par la personne morale qui subsiste, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant l'absorption ou la scission.

<sup>3</sup> La dénonciation spontanée non punissable doit être déposée par les organes ou les représentants de la personne morale. La responsabilité solidaire de ces organes ou de ces représentants est supprimée et il est renoncé à la poursuite pénale.

<sup>4</sup> Lorsque d'anciens membres des organes ou d'anciens représentants de la personne morale dénoncent pour la première fois une soustraction d'impôt dont aucune autorité fiscale n'a connaissance, il est renoncé à la poursuite pénale de la personne morale, ainsi que de tous les membres et représentants anciens ou actuels. Leur responsabilité solidaire est supprimée.

<sup>5</sup> Pour toute dénonciation spontanée ultérieure, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait lorsque les conditions prévues à l'al. 1 sont remplies.

<sup>6</sup> Lorsqu'une personne morale cesse d'être assujettie à l'impôt en Suisse, elle ne peut plus déposer de dénonciation spontanée.

#### **Art. 58<sup>158</sup>** Prescription de la poursuite pénale

<sup>1</sup> La poursuite de la violation d'obligations de procédure se prescrit par trois ans et celle de la tentative de soustraction par six ans, à compter de la clôture définitive de la procédure au cours de laquelle la violation d'obligations de procédure ou la tentative de soustraction a été commise.

<sup>2</sup> La poursuite de la soustraction d'impôt consommée se prescrit par dix ans:

- a. à compter de la fin de la période fiscale pour laquelle le contribuable n'a pas été taxé ou l'a été de manière incomplète, ou pour laquelle la retenue de l'impôt à la source n'a pas été faite conformément à la loi (art. 56, al. 1);
- b. à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle une restitution illégale ou une remise injustifiée d'impôt a été obtenue (art. 56, al. 1) ou des biens successoraux dissimulés ou distraits dans la procédure d'inventaire (art. 56, al. 4).

<sup>3</sup> La prescription ne court plus si une décision a été rendue par l'autorité cantonale compétente (art. 57<sup>bis</sup>, al. 1) avant l'échéance du délai de prescription.

<sup>157</sup> RS 221.301

<sup>158</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO 2015 779; FF 2012 2649).

## Chapitre 2 Délits

### Art. 59 Fraude fiscale

<sup>1</sup> Celui qui, dans le but de commettre une soustraction d'impôt, fait usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu ou qui, tenu de percevoir l'impôt à la source détourne à son profit ou à celui d'un tiers les montants perçus, est puni d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire. Une peine avec sursis peut être assortie d'une amende de 10 000 francs au plus.<sup>159</sup>

<sup>2</sup> La répression de la soustraction d'impôt est réservée.

<sup>2bis</sup> En cas de dénonciation spontanée d'une soustraction d'impôt au sens des art. 56, al. 1<sup>bis</sup>, ou 57b, al. 1, il est renoncé à la poursuite pénale pour toutes les autres infractions commises dans le but de soustraire des impôts. Cette disposition s'applique également aux cas visés aux art. 56, al. 3<sup>bis</sup>, et 57b, al. 3 et 4.<sup>160</sup>

<sup>2ter</sup> En cas de dénonciation spontanée non punissable d'un détournement de l'impôt à la source, il est renoncé à la poursuite pénale pour toutes les autres infractions commises dans le but de détourner des impôts à la source. Cette disposition s'applique également aux cas visés aux art. 56, al. 3<sup>bis</sup>, et 57b, al. 3 et 4.<sup>161</sup>

<sup>3</sup> Les dispositions générales du code pénal<sup>162</sup> sont applicables, sous réserve des prescriptions légales contraires.

### Art. 60<sup>163</sup> Prescription de la poursuite pénale

<sup>1</sup> La poursuite pénale des délits fiscaux se prescrit par quinze ans à compter du jour où le délinquant a commis sa dernière infraction.

<sup>2</sup> La prescription ne court plus si un jugement de première instance a été rendu avant l'échéance du délai de prescription.

### Art. 61 Procédure et exécution

Sauf disposition contraire du droit fédéral, la procédure pénale et l'exécution de la peine sont régies par la législation cantonale. Les décisions de la dernière instance cantonale peuvent faire l'objet d'un recours en matière pénale devant le Tribunal fédéral.<sup>164</sup>

<sup>159</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 1 2 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO **2015** 779; FF **2012** 2649).

<sup>160</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453, **2009** 5683; FF **2006** 8347).

<sup>161</sup> Introduit par le ch. 1 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453, **2009** 5683; FF **2006** 8347).

<sup>162</sup> RS **311.0**

<sup>163</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 1 2 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO **2015** 779; FF **2012** 2649).

<sup>164</sup> Nouvelle teneur de la phrase selon le ch. 13 de l'annexe à la LF du 17 juin 2005 sur le TF, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 1205; FF **2001** 4000).

**Titre 7** ...**Art. 62 à 70**<sup>165</sup>**Titre 8 Dispositions finales**  
**Chapitre 1 Exécution par les cantons****Art. 71** Collaboration des cantons

- <sup>1</sup> Les cantons appliquent la présente loi en collaboration avec les autorités fédérales.
- <sup>2</sup> Les cantons communiquent aux autorités fédérales compétentes tous les renseignements utiles à l'exécution de la présente loi et leur procurent les documents nécessaires.
- <sup>3</sup> Les déclarations d'impôt et leurs annexes sont établies sur des formules uniformes dans toute la Suisse.

**Art. 72** Adaptation des législations cantonales

- <sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux dispositions des titres 2 à 6 dans les huit ans qui suivent l'entrée en vigueur de la présente loi.<sup>166</sup>
- <sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, le droit fédéral est directement applicable si les dispositions du droit fiscal cantonal s'en écartent.
- <sup>3</sup> Le gouvernement cantonal édicte les dispositions provisoires nécessaires.

**Art. 72a**<sup>167</sup> Adaptation des législations cantonales à la modification du 10 octobre 1997

- <sup>1</sup> Dans les cinq ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 10 octobre 1997, les cantons adaptent leur législation aux art. 7, al. 1<sup>bis</sup>, 24, al. 3<sup>bis</sup>, et 28, al. 1 et 3 à 5.
- <sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 72, al. 2, est applicable.

<sup>165</sup> Abrogés par le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2013 2397; FF 2011 3381).

<sup>166</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2013 2397; FF 2011 3381).

<sup>167</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

**Art. 72b**<sup>168</sup> Adaptation de la législation cantonale aux modifications

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux modifications des art. 7, al. 1<sup>er</sup>, 2 et 4, let. d, 8, al. 2, 9, al. 2, let. a et b, 10, al. 1, let. e, 35, al. 1, let. f, pour l'entrée en vigueur de ces modifications.

<sup>2</sup> Dès l'entrée en vigueur de ces modifications, l'art. 72, al. 2, est applicable.

**Art. 72c**<sup>169</sup>**Art. 72d**<sup>170</sup> Déduction pour l'épargne-logement

Durant les quatre années qui suivent l'échéance du délai prévu à l'art. 72, al. 1, les cantons peuvent maintenir les dispositions applicables lors de l'année fiscale 2000 autorisant la déduction du revenu imposable de montants destinés au financement de la première acquisition d'un logement et exemptant le capital épargné à cette fin et son rendement de l'impôt sur le revenu et la fortune.

**Art. 72e**<sup>171</sup> Adaptation de la législation cantonale aux modifications de la loi

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation dans les trois ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 3 octobre 2003<sup>172</sup> aux dispositions modifiées des titres 2 et 3.

<sup>2</sup> Après l'expiration de ce délai, l'art. 72, al. 2, est applicable.

**Art. 72f**<sup>173</sup> Adaptation des législations cantonales

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à l'art. 7a pour la date de son entrée en vigueur.

<sup>2</sup> Dès son entrée en vigueur, l'art. 7a prime les dispositions cantonales contraires.

<sup>168</sup> Introduit par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).

<sup>169</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux (RO 2001 1050; FF 2000 3587). Abrogé par le ch. I 2 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 455; FF 2009 4237).

<sup>170</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

<sup>171</sup> Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juil. 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

<sup>172</sup> RO 2004 2617 annexe ch. 8

<sup>173</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 23 juin 2006 sur des modifications urgentes de l'imposition des entreprises, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2006 4883; FF 2005 4469)

**Art. 72g<sup>174</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du  
20 décembre 2006

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux modifications des art. 53, al. 4, 57, al. 4, et 57a dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 20 décembre 2006.

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, les art. 53, al. 4, 57, al. 4, et 57a sont directement applicables si le droit fiscal cantonal leur est contraire.

**Art. 72h<sup>175</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du  
23 mars 2007

<sup>1</sup> Dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 23 mars 2007, les cantons adaptent leur législation aux articles suivants modifiés: art. 7, al. 1, 2<sup>e</sup> phrase, 7b, 8, al. 2<sup>bis</sup> à 2<sup>quater</sup> et 4, 9, al. 2, let. a, 11, al. 5, 14, al. 3, 24, al. 4<sup>bis</sup>, et 28, al. 1, 1<sup>re</sup> phrase. Ces adaptations prennent effet dans tous les cantons deux ans après l'entrée en vigueur de la modification du 23 mars 2007.

<sup>2</sup> A l'expiration de ces délais, les dispositions visées à l'al. 1 sont directement applicables si le droit fiscal cantonal s'en écarte.

**Art. 72i<sup>176</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du  
20 mars 2008

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux art. 53a, 56, al. 1, 1<sup>bis</sup>, 1<sup>ter</sup>, 3<sup>bis</sup>, 4 et 5, 57b et 59, al. 2<sup>bis</sup> et 2<sup>ter</sup> modifiés, pour la date de leur entrée en vigueur.

<sup>2</sup> A compter de l'entrée en vigueur de la modification du 20 mars 2008 les dispositions mentionnées à l'al. 1 sont directement applicables si le droit cantonal s'en écarte.

**Art. 72j<sup>177</sup>** Adaptation de la législation cantonale à la modification du  
3 octobre 2008

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 3 octobre 2008 à l'art. 9, al. 3, modifié. Cette adaptation a effet dans tous les cantons deux ans après l'entrée en vigueur de la modification du 3 octobre 2008.

<sup>174</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 déc. 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 2973; FF 2006 3843 3861).

<sup>175</sup> Introduit par le ch. II 3 de la LF du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>176</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO 2008 4453, 2009 5683; FF 2006 8347).

<sup>177</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 3 oct. 2008 sur le traitement fiscal des frais de remise en état des immeubles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO 2009 1515; FF 2007 7501 7517).

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 9, al. 3, est directement applicable si les dispositions du droit fiscal cantonal s'en écartent.

**Art. 72k<sup>178</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du 12 juin 2009

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à l'art. 9, al. 2, let. l, dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 12 juin 2009.

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 9, al. 2, let. l, est directement applicable si les dispositions du droit fiscal cantonal s'en écartent. Les montants prévus à l'art. 33, al. 1, let. i, de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct<sup>179</sup> sont applicables.

**Art. 72l<sup>180</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du 25 septembre 2009

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à l'art. 9, al. 2, let. m<sup>181</sup>, dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 25 septembre 2009.

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 9, al. 2, let. m<sup>182</sup>, est directement applicable si le droit fiscal cantonal s'en écarte.

**Art. 72m<sup>183</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du 17 décembre 2010

Les cantons adaptent leur législation pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 17 décembre 2010.

**Art. 72n<sup>184</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du 17 juin 2011

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à la modification de l'art. 7, al. 4, let. h<sup>bis</sup>, dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 17 juin 2011.

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 7, al. 4, let. h<sup>bis</sup>, est directement applicable si le droit fiscal cantonal lui est contraire.

<sup>178</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 12 juin 2009 sur la déductibilité des versements en faveur de partis politiques, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 449; FF 2008 6823 6845).

<sup>179</sup> RS 642.11

<sup>180</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 455; FF 2009 4237).

<sup>181</sup> Rectifiée par la CdR de l'Ass. féd. (art. 58, al. 1, LParl; RS 171.10).

<sup>182</sup> Rectifiée par la CdR de l'Ass. féd. (art. 58, al. 1, LParl; RS 171.10).

<sup>183</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>184</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 17 juin 2011, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2012 489; FF 2010 2595).

**Art. 72o**<sup>185</sup> Adaptation des législations cantonales à la modification du 23 décembre 2011

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à l'art. 42 pour la date d'entrée en vigueur de ces articles.

<sup>2</sup> A compter de son entrée en vigueur, l'art. 42 est directement applicable si le droit fiscal cantonal contient des dispositions divergentes.

**Art. 72p**<sup>186</sup> Adaptation des législations cantonales à la modification du 15 juin 2012

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à l'art. 7, al. 4, let. m, et à l'art. 9, al. 2, let. n, dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 15 juin 2012.

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 7, al. 4, let. m, et l'art. 9, al. 2, let. n, sont directement applicables si le droit fiscal cantonal leur est contraire.

**Art. 72q**<sup>187</sup> Adaptation de la législation cantonale à la modification du 28 septembre 2012

<sup>1</sup> Les cantons qui prévoient l'imposition d'après la dépense adaptent leur législation à l'art. 6 modifié dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 28 septembre 2012.

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 6 est directement applicable si le droit cantonal s'en écarte.

**Art. 72r**<sup>188</sup> Adaptation de la législation cantonale à la modification du 27 septembre 2013

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à l'art. 9, al. 1 et 2, let. o, pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 27 septembre 2013.

<sup>2</sup> Dès son entrée en vigueur, l'art. 9, al. 1 et 2, let. o, est directement applicable si le droit fiscal cantonal lui est contraire. Dans ce cas, le gouvernement cantonal édicte les dispositions transitoires nécessaires.

<sup>185</sup> Introduit par le ch. 6 de l'annexe à la LF du 23 déc. 2012, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2012 6679; FF 2008 1407).

<sup>186</sup> Introduite par le ch. I 2 de la LF du 15 juin 2012 sur les simplifications de l'imposition des gains faits dans les loteries, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2012 5977; FF 2011 6036 6059).

<sup>187</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 28 sept. 2012, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO 2013 779; FF 2011 5605).

<sup>188</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF sur l'imposition des frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO 2014 1105; FF 2011 2429).

**Art. 72s<sup>189</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du 26 septembre 2014

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux art. 57<sup>bis</sup>, al. 1, 58, 59, al. 1, et 60 pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 26 septembre 2014.

<sup>2</sup> Dès l'entrée en vigueur de la modification, les dispositions mentionnées à l'al. 1 sont directement applicables si le droit fiscal cantonal leur est contraire.

**Art. 72t<sup>190</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du 20 mars 2015

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à l'art. 26a dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 20 mars 2015.

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 26a est directement applicable si le droit fiscal cantonal s'en écarte. Est applicable le montant fixé à l'art. 66a de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct<sup>191</sup>.

**Art. 72u<sup>192</sup>** Adaptation de la législation cantonale à la modification du 30 septembre 2016

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation de l'art. 9, al. 3, let. a, et 3<sup>bis</sup>, dans les deux ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 30 septembre 2016.

<sup>2</sup> A l'expiration de ce délai, l'art. 9, al. 3, let. a, et 3<sup>bis</sup>, est directement applicable si le droit fiscal cantonal s'en écarte.

**Art. 72v<sup>193</sup>**

**Art. 72w<sup>194</sup>** Adaptation des législations cantonales à la modification du 17 mars 2017

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux art. 4, al. 1 et 2, let. g, et 21, al. 1, let. d, et 2, let. b, pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 17 mars 2017.

<sup>2</sup> A compter de cette date, les art. 4, al. 1 et 2, let. g, et 21, al. 1, let. d, et 2, let. b, sont directement applicables si le droit fiscal cantonal s'en écarte.

<sup>189</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO **2015** 779; FF **2012** 2649).

<sup>190</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2015 sur l'exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO **2015** 2947; FF **2014** 5219).

<sup>191</sup> RS **642.11**

<sup>192</sup> Introduit par le ch. II 4 de l'annexe à la L du 30 sept. 2016 sur l'énergie, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2018 (RO **2017** 6839; FF **2013** 6771).

<sup>193</sup> Pas encore en vigueur (RO **2018** 1813).

<sup>194</sup> Introduit par le ch. I de la LF du 17 mars 2017, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO **2017** 5039; FF **2016** 5155).

**Art. 72<sup>x</sup>**<sup>195</sup> Adaptation des législations cantonales à la modification du 29 septembre 2017

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation aux art. 7, al. 4, let l à m, et 9, al. 2, let. n, pour la date de l'entrée en vigueur de la modification du 29 septembre 2017.

<sup>2</sup> A compter de cette date, les art. 7, al. 4, let. l à m, et 9, al. 2, let. n, sont directement applicables si le droit fiscal cantonal s'en écarte. Sont applicables les montants fixés à l'art. 24, let. i<sup>bis</sup> et j, de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct<sup>196</sup>.

**Art. 72<sup>y</sup>**<sup>197</sup> Adaptation des législations cantonales à la modification du 14 décembre 2018

<sup>1</sup> Les cantons adaptent leur législation à la modification de l'art. 28, al. 1<sup>quater</sup>, pour la date de son entrée en vigueur.

<sup>2</sup> À compter de son entrée en vigueur, l'art. 28, al. 1<sup>quater</sup>, est directement applicable si le droit fiscal cantonal s'en écarte.

**Art. 73** Recours

<sup>1</sup> Les décisions cantonales de dernière instance portant sur une matière réglée dans les titres 2 à 5 et 6, chap. 1, ou sur la remise de l'impôt cantonal ou communal sur le revenu et sur le bénéfice peuvent faire l'objet d'un recours en matière de droit public devant le Tribunal fédéral conformément à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral<sup>198, 199</sup>.

<sup>2</sup> Le contribuable, l'administration fiscale cantonale et l'Administration fédérale des contributions ont le droit de recourir.

<sup>3</sup> ...<sup>200</sup>

## Chapitre 2 Exécution et modification du droit en vigueur

**Art. 74** Application de la loi

Le Conseil fédéral édicte les dispositions nécessaires à l'application de la présente loi. Il règle notamment les problèmes qui se posent dans les rapports intercantonaux,

<sup>195</sup> Introduit par le ch. II 6 de l'annexe à la LF du 29 sept. 2017 sur les jeux d'argent, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO **2018** 5103; FF **2015** 7627).

<sup>196</sup> RS **642.11**

<sup>197</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 14 déc. 2018 sur le calcul de la réduction pour participation pour les banques d'importance systémique, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2019 (RO **2019** 1207; FF **2018** 1215).

<sup>198</sup> RS **173.110**

<sup>199</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 3 de la L du 20 juin 2014 sur la remise de l'impôt, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2016 (RO **2015** 9; FF **2013** 7549).

<sup>200</sup> Abrogé le ch. I 2 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO **2015** 779; FF **2012** 2649).

en particulier dans les relations entre les cantons appliquant une réglementation différente en ce qui concerne le calcul dans le temps.<sup>201</sup>

**Art. 75**            Modification de la loi sur l'AVS

...<sup>202</sup>

### Chapitre 3    Dispositions transitoires

**Art. 76**            Prestations de l'assurance militaire

L'art. 47, al. 2, de la loi fédérale du 20 septembre 1949 sur l'assurance militaire<sup>203</sup> ne s'applique pas aux rentes et aux prestations en capital qui ont commencé à courir ou sont devenues exigibles après l'entrée en vigueur de la présente loi.

**Art. 77**            Impôt sur le bénéfice

<sup>1</sup> Pour la première période fiscale suivant la modification apportée à l'imposition dans le temps, l'impôt sur le bénéfice net des personnes morales fait l'objet de deux taxations provisoires conformes l'une aux anciennes dispositions, l'autre aux nouvelles. L'impôt calculé selon le nouveau droit est dû s'il est plus élevé que celui calculé selon l'ancien droit; si tel n'est pas le cas, c'est l'impôt calculé selon l'ancien droit qui doit être acquitté. L'imposition des revenus extraordinaires selon l'ancien droit est réservée.

<sup>2</sup> Si dans les cas visés par l'al. 1, l'exercice commercial s'étend à la fois sur les années civiles n-1 et n, l'impôt correspondant à l'exercice écoulé en n-1 est calculé selon l'ancien droit et déduit de l'impôt calculé selon le nouveau droit, correspondant à la même période; la différence éventuelle n'est pas restituée.

**Art. 78**<sup>204</sup>        Séquestre

Les cantons peuvent disposer que les décisions de sûretés des autorités fiscales cantonales compétentes sont assimilées à des ordonnances de séquestre au sens de l'art. 274 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et faillite (LP)<sup>205</sup>. Le séquestre est opéré par l'office des poursuites compétent. L'opposition à l'ordonnance du séquestre prévue à l'art. 278 LP est irrecevable.

<sup>201</sup> Phrase introduite par le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **2001** 1050; FF **2000** 3587).

<sup>202</sup> La mod. peut être consultée au RO **1991** 1256.

<sup>203</sup> [RO **1949** 1775, **1956** 815, **1959** 316, **1964** 245 ch. I, II, **1968** 588, **1972** 909 art. 15 ch. 1, **1982** 1676 annexe ch. 5 2184 art. 116, **1990** 1882 app. ch. 9, **1991** 362 ch. II 414, RO **1993** 3043 annexe ch. 1]

<sup>204</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 2 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO **2015** 779; FF **2012** 2649).

<sup>205</sup> RS **281.1**

**Art. 78a<sup>206</sup>** Assurances de capitaux acquittée au moyen d'une prime unique  
L'art. 7, al. 1<sup>er</sup>, s'applique aux assurances de capitaux acquittées au moyen d'une prime unique et conclues après le 31 décembre 1998.

**Art. 78b<sup>207</sup>**

**Art. 78c<sup>208</sup>** Dispositions transitoires de la modification du 8 octobre 2004

<sup>1</sup> Les amendes au sens de l'art. 57, al. 3<sup>209</sup>, ne sont plus exécutoires et les autorités fiscales ne sont plus habilitées à réclamer de telles amendes à titre de compensation.

<sup>2</sup> Les personnes concernées peuvent exiger que les inscriptions relatives à ces amendes soient radiées du registre des poursuites.

**Art. 78d<sup>210</sup>** Disposition transitoire de la modification du 20 mars 2008

Les dispositions sur le rappel d'impôt de l'ancien droit s'appliquent aux successions ouvertes avant l'entrée en vigueur de la modification du 20 mars 2008.

**Art. 78e<sup>211</sup>** Disposition transitoire relative à la modification du  
28 septembre 2012

Pour les personnes physiques qui sont imposées d'après la dépense au moment de l'entrée en vigueur de la modification du 28 septembre 2012 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct<sup>212</sup>, l'art. 6 est encore applicable pendant cinq ans.

<sup>206</sup> Introduit par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **1999** 2374; FF **1999** 3).

<sup>207</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 15 déc. 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux (RO **2001** 1050; FF **2000** 3587). Abrogé par le ch. I 2 de la LF du 22 mars 2013 sur la mise à jour formelle du calcul dans le temps de l'impôt direct dû par les personnes physiques, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO **2013** 2397; FF **2011** 3381).

<sup>208</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 8 oct. 2004 sur la suppression de la responsabilité des héritiers pour les amendes fiscales, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> mars 2005 (RO **2005** 1051; FF **2004** 1315 1329).

<sup>209</sup> RO **1991** 1256

<sup>210</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>211</sup> Introduit par le ch. I 2 de la LF du 28 sept. 2012, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2014 (RO **2013** 779; FF **2011** 5605).

<sup>212</sup> RS **642.11**

**Art. 78**<sup>213</sup> Disposition transitoire relative à la modification du  
26 septembre 2014

Le nouveau droit s'applique au jugement des infractions commises au cours de périodes fiscales précédant l'entrée en vigueur de la modification du 26 septembre 2014 s'il est plus favorable que le droit en vigueur au cours de ces périodes fiscales.

## **Chapitre 4 Référendum et entrée en vigueur**

### **Art. 79**

<sup>1</sup> La présente loi est sujette au référendum facultatif.

<sup>2</sup> Le Conseil fédéral fixe la date de l'entrée en vigueur.

Date de l'entrée en vigueur: 1<sup>er</sup> janvier 1993<sup>214</sup>

<sup>213</sup> Introduit par le ch. 12 de la LF du 26 sept. 2014 (Adaptation aux disp. générales du CP), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2017 (RO **2015** 779; FF **2012** 2649).

<sup>214</sup> ACF du 3 juin 1991

