

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

du 14 décembre 1990 (Etat le 1^{er} juin 2004)

L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,

vu les art. 127, al. 3, et 129, al. 1 et 2, de la Constitution^{1,2}

vu le message du Conseil fédéral du 25 mai 1983³.

arrête:

Titre 1 Introduction

Art. 1 But et champ d'application

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

² 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.

³ 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

¹ 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.

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

RO 1991 1256

¹ RS 101

² 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

³ FF 1983 III 1

Titre 2 Imposition des personnes physiques

Chapitre 1 Assujettissement à l'impôt

Art. 3 Assujettissement à raison du rattachement personnel

¹ 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.

² 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.

³ 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.

Art. 4 Assujettissement à raison du rattachement économique

¹ 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 exploitent une entreprise ou un établissement stable dans le canton, qu'elles y possèdent des immeubles, en ont la jouissance, servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières ou font du commerce immobilier.

² 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. 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 ou autres rémunérations;
- 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. 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.

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 Imposition d'après la dépense

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

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

³ L'impôt est calculé sur la base de la dépense du contribuable et de sa famille et il est perçu d'après le barème ordinaire (art. 11, al. 1). Il ne doit toutefois pas être inférieur aux impôts calculés d'après le barème ordinaire sur l'ensemble des éléments bruts suivants:

- a. La fortune immobilière sise en Suisse et les revenus qui en proviennent;
- b. Les objets mobiliers se trouvant en Suisse et les revenus qui en proviennent;
- c. Les capitaux mobiliers placés en Suisse, y compris les créances garanties par gage immobilier, et les revenus qui en proviennent;
- d. Les droits d'auteur, brevets et autres droits analogues exploités en Suisse et les revenus qui en proviennent;
- e. Les retraites, rentes et pensions de source suisse;
- f. Les revenus pour lesquels le contribuable requiert un dégrèvement partiel ou total d'impôts étrangers en application d'une convention conclue par la Suisse en vue d'éviter les doubles impositions.

Chapitre 2 Impôt sur le revenu

Section 1 Revenus

Art. 7 Principe

¹ 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.

^{1bis} En cas de vente de droits de participation, au sens de l'art. 4a de la loi fédérale du 13 octobre 1965⁴ sur l'impôt anticipé, 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 1bis, de la LF du 13 oct. 1965 sur l'impôt anticipé).⁵

^{1ter} 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^e anniversaire de ce dernier. Dans ce cas, la prestation est exonérée.⁶

² Les rentes viagères et les revenus provenant de contrats d'entretien viager sont imposables à raison de 40 %.⁷

³ Les revenus provenant de parts de fonds de placement (art. 20, al. 1, phrase 2) sont imposables lorsque l'ensemble des revenus du fonds dépasse le rendement des immeubles en propriété directe.

⁴ 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.⁸ Les versements provenant d'assurances de capitaux privées susceptibles de rachat, à l'exception des polices de libre-passage. L'al. 1^{er} est réservé;

⁴ RS 642.21

⁵ 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^{er} janv. 1998 (RO 1998 669 677; FF 1997 II 1058).

⁶ Introduit par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2001 (RO 1999 2374 2385; FF 1999 3).

⁷ 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^{er} janv. 2001 (RO 1999 2374 2385; FF 1999 3).

⁸ 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^{er} janv. 2001 (RO 1999 2374 2385; FF 1999 3).

- 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;
- h.⁹ 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;
- 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.¹⁰ les gains provenant des jeux de hasard exploités dans les maisons de jeu au sens de la loi du 18 décembre 1998 sur les maisons de jeu¹¹.

Art. 8 Activité lucrative indépendante

¹ 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 où le produit de l'aliénation est supérieur aux dépenses d'investissement. L'art. 12, al. 4, est réservé.

² 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.¹²

⁹ 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^{er} oct. 1996 (RS **824.0**).

¹⁰ Introduite par le ch. 3 de l'annexe à la loi du 18 déc. 1998 sur les maisons de jeu, en vigueur depuis le 1^{er} avril 2000 (RS **935.52**).

¹¹ RS **935.52**

¹² 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^{er} janv. 2001 (RO **1999** 2374 2385; FF **1999** 3).

³ Les réserves latentes d'une entreprise de personnes (raison 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:

- 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;
- 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.¹³

^{3bis} 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.¹⁴

⁴ Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes inhérentes à ces biens peuvent être reportées, dans un délai raisonnable, sur des éléments acquis en emploi qui remplissent la même fonction; le report de réserves latentes sur des éléments de fortune sis hors de Suisse est exclu.

Section 2 Déductions

Art. 9 En général

¹ 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.

² Les déductions générales sont:

- a.¹⁵ Les intérêts passifs privés à concurrence du rendement imposable de la fortune au sens de l'art. 7, augmenté d'un montant de 50 000 francs;
- b.¹⁶ les charges durables et 40 % des rentes viagères versées par le débientier;

¹³ Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS **221.301**).

¹⁴ Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS **221.301**).

¹⁵ 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^{er} janv. 2001 (RO **1999** 2374 2385; FF **1999** 3).

¹⁶ 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^{er} janv. 2001 (RO **1999** 2374 2385; FF **1999** 3).

- 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 prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille;
 - d. Les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés en vue de l'acquisition des droits aux prestations de l'assurance-vieillesse et survivants, de l'assurance-invalidité et dans le cadre d'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. Les frais provoqués par la maladie, les accidents ou l'invalidité 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;
 - i. Les versements bénévoles à des personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou de pure utilité publique, dans les limites fixées par le droit cantonal;
 - 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.
- ³ Sur les immeubles que possède le contribuable, les cantons peuvent prévoir des déductions pour la protection de l'environnement, les mesures d'économie d'énergie et la restauration des monuments historiques. Ce cas est soumis à la réglementation suivante:
- a. Le Département fédéral des finances détermine en collaboration avec les cantons dans quelle mesure les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés à des 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.

⁴ 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

¹ 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.¹⁷ les intérêts des dettes commerciales ainsi que les intérêts versés sur les participations visées à l'art. 8, al. 2.

^{1bis} Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne sont pas déductibles.¹⁸

² Lorsqu'elles n'ont pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années précédentes, les pertes des trois périodes de calcul précédentes sont déduites du revenu moyen de la période de calcul (art. 15, al. 2).¹⁹

³ 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.

⁴ 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.²⁰

¹⁷ Introduite par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2001 (RO **1999** 2374 2385; FF **1999** 3).

¹⁸ 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^{er} janv. 2001 (RO **2000** 2147 2148; FF **1997** II 929, IV 1195).

¹⁹ 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 inter-cantonaux (RO **2001** 1050; FF **2000** 3587).

²⁰ 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).

Section 3 Calcul de l'impôt

Art. 11

¹ L'impôt des personnes mariées vivant en ménage commun doit être réduit de manière appropriée par rapport à celui des personnes vivant seules. Cette même réduction est valable pour les contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien. Le droit cantonal détermine si la réduction est accordée sous forme d'une déduction en pour cent sur le montant de l'impôt, dans des limites exprimées en francs, ou sous forme de barèmes différents pour les personnes seules et les personnes mariées.

² 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.

³ 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.

Chapitre 3 Impôt sur les gains immobiliers

Art. 12

¹ 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).

² 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;

- e. Les plus-values résultant de mesures d'aménagement au sens de la loi fédérale du 22 juin 1979 sur l'aménagement du territoire²¹, obtenues indépendamment d'une aliénation dans la mesure où le droit cantonal les soumet à l'impôt sur les gains immobiliers.

³ 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.²² 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 CC²³) 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'aliéneur, 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.

⁴ 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.²⁴ les faits mentionnés aux art. 8, al. 3 et 4, et 24, al. 3 et 3^{quater}, 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.

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

²¹ RS 700

²² Nouvelle teneur selon le ch. 4 de l'annexe à la LF du 26 juin 1998, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2000 (RO 1999 1118 1142; FF 1996 I 1).

²³ RS 210

²⁴ Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS 221.301).

Chapitre 4 Impôt sur la fortune

Art. 13 Objet de l'impôt

¹ L'impôt sur la fortune a pour objet l'ensemble de la fortune nette.

² La fortune grevée d'usufruit est imposable auprès de l'usufruitier.

³ Les parts de fonds de placement (art. 20, al. 1, phrase 2) sont imposables pour la différence entre la valeur de l'ensemble des actifs du fonds et celle de ses immeubles en propriété directe.

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

Art. 14 Règles d'évaluation

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

² 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.

³ Les biens immatériels et la fortune mobilière (à l'exception des papiers-valeurs) qui font partie de la fortune commerciale du contribuable sont estimés à la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu.

Chapitre 5 Imposition dans le temps

Art. 15 Période fiscale et période de calcul

¹ Les impôts sur le revenu et sur la fortune sont fixés pour une période fiscale de deux ans (deux années civiles) et prélevés chaque année fiscale (une année civile).

² L'impôt sur le revenu est calculé sur la base du revenu moyen des deux années civiles précédant la période fiscale ou du résultat moyen, calculé sur douze mois, des exercices commerciaux clos pendant ces deux ans.

³ Au début de l'assujettissement, le revenu est calculé sur la base du revenu acquis depuis lors, calculé sur douze mois.²⁵

²⁵ 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

⁴ L'impôt sur la fortune est calculé d'après l'état et la valeur de la fortune au début de la période fiscale ou de l'assujettissement. Les papiers-valeurs cotés qui font l'objet de transactions en Suisse sont estimés au cours moyen du mois qui précède le début de la période fiscale ou de l'assujettissement.

⁵ Si le contribuable est assujéti à l'impôt durant une partie seulement de la période fiscale, l'impôt est perçu proportionnellement à la durée de l'assujettissement. Le taux de l'impôt sur le revenu est alors fixé sur la base d'un revenu calculé sur douze mois.

Art. 16 Période fiscale annuelle facultative

Les cantons sont libres, en dérogation à l'art. 15, de fixer et de prélever les impôts sur le revenu et sur la fortune pour une période fiscale d'une année correspondant à l'année civile. Sont valables dans ce cas les dispositions du titre septième (art. 62 à 70).

Art. 17 Taxation intermédiaire

Le revenu et la fortune font l'objet d'une taxation intermédiaire en cas:

- a. De divorce ou de séparation durable de droit ou de fait des époux;
- b. De modification durable et essentielle des bases de l'activité lucrative ensuite du début ou de la cessation de l'activité lucrative ou d'un changement de profession;
- c. De dévolution pour cause de mort;
- d. De modification des bases de répartition intercantonale ou internationale.

Art. 18 Taxation spéciale

¹ A la fin de l'assujettissement ou lors d'une taxation intermédiaire, les bénéfices en capital définis à l'art. 8, al. 1, les versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, les gains de loterie et d'autres institutions analogues, les indemnités obtenues pour la cessation d'une activité ou la renonciation à celle-ci ou pour la renonciation à l'exercice d'un droit qui n'ont pas été imposés comme revenu ou qui ne l'ont pas encore été pendant une période fiscale entière sont soumis ensemble, pendant la période fiscale au cours de laquelle ils ont été acquis, à un impôt annuel entier perçu au taux applicable à ces seuls revenus. Les revenus imposés conformément au présent alinéa ne sont pas pris en considération lors de la taxation ordinaire. Les taxations ordinaires déjà effectuées doivent être révisées.

² L'impôt annuel prévu à l'al. 1 et l'impôt sur les prestations mentionnées à l'art. 11, al. 3, sont fixés pour la période fiscale au cours de laquelle les revenus ont été acquis. Lorsque plusieurs gains en capital sont réalisés la même année fiscale, l'impôt est calculé au taux applicable à l'ensemble de ces gains.

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

¹ 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 fonds de placement qui possèdent des immeubles en propriété directe au sens de l'art. 31, al. 2, let. a, de la loi fédérale du 1^{er} juillet 1966²⁶ sur les fonds de placement sont assimilés aux autres personnes morales.

² 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

¹ 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;
- 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.

² 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. Elles font le commerce d'immeubles sis dans le canton ou servent d'intermédiaires dans de telles opérations.

²⁶ [RO 1967 125, 1971 808 ch. III 3, 1974 annexe ch. 21. RO 1994 2523 art. 73 let. a]. Actuellement «LF du 18 mars 1994» (RS 951.31).

Art. 22²⁷ Modification de l'assujettissement

¹ 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.

² 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.

³ 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 inter-cantonale, applicables par analogie.

Art. 23 Exonérations

¹ 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 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 de pure utilité publique, sur le bénéfice et le capital exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts. 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;

²⁷ 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

- 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. Les Etats étrangers, sur leurs immeubles suisses affectés exclusivement à l'usage direct de leurs représentations diplomatique et consulaire, sous réserve de réciprocité.

² Les cantons peuvent, au surplus, exonérer en tout ou en partie les entreprises de transport concessionnaires, lorsque leur importance dans la politique des transports et leur situation financière le justifient.

³ 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.

⁴ Les personnes morales mentionnées à l'al. 1, let. d à g, 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.

Chapitre 2 Impôt sur le bénéfice

Section 1 Objet de l'impôt

Art. 24 En général

¹ 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. Les intérêts sur le capital propre dissimulé (art. 29, al. 3).

² 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.

³ 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 bénéficiaire:

- a. en cas de transformation en une société de personnes ou en une autre personne morale;
- 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.²⁸

^{3bis} 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 bénéficiaire 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.²⁹

^{3ter} 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 bénéficiaire.³⁰

^{3quater} 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 bénéficiaire, 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

²⁸ Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS 221.301).

²⁹ 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^{er} janv. 1998 (RO 1998 669 677; FF 1997 II 1058).

³⁰ Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS 221.301).

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;
- 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 4.³¹

³quinquies Si dans les cinq ans qui suivent un transfert au sens de l'al. 3^{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.³²

⁴ 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.

⁴bis En cas de remplacement de participations, les réserves latentes peuvent être reportées sur une nouvelle participation si la participation aliénée était égale à 20 % au moins du capital-actions ou du capital social de l'autre société et si la société de capitaux ou la société coopérative l'a détenue pendant au moins un an.³³

⁵ 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

¹ 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. Les versements bénévoles à des personnes morales qui ont leur siège en Suisse et qui sont exonérées des impôts en raison de leurs buts de service public ou de pure utilité publique, dans les limites fixées par le droit cantonal;

³¹ Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS 221.301).

³² Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS 221.301).

³³ Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS 221.301).

- 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.

^{1bis} 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.³⁴

² 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).³⁵

³ 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'article 24, al. 2, let. a.

⁴ 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.³⁶

Art. 26 Associations, fondations et fonds de placement

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

² 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.

³ Les fonds de placement (art. 20, al. 1) sont soumis à l'impôt sur le bénéfice pour le rendement des immeubles qu'ils possèdent en propriété directe.

Section 2 Calcul de l'impôt

Art. 27 En général

¹ Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives sont imposées selon le même barème.

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

³⁴ 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^{er} janv. 2001 (RO 2000 2147 2148; FF 1997 II 929, IV 1195).

³⁵ 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

³⁶ 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).

Art. 28 Cas particuliers

¹ Lorsqu'une société de capitaux ou une société coopérative possède 20 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou une participation représentant une valeur vénale d'au moins 2 millions de francs, l'impôt sur le bénéfice est réduit proportionnellement au rapport entre le rendement net des participations et le bénéfice net total. 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.³⁷

^{1bis} 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. Dans ce cas, les bénéfices en capital n'entrent dans le calcul de la réduction que si le produit de l'aliénation est supérieur au coût d'investissement et si la participation aliénée est égale à 20 % au moins du capital-actions ou du capital social de l'autre société et qu'elle a été détenue pendant un an au moins par la société de capitaux ou la société coopérative. Les corrections de valeur ainsi que les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations d'au moins 20 % sont ajoutés au bénéfice imposable dans la mesure où ils ne sont plus justifiés.³⁸

² 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.

³ 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;

³⁷ 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^{er} janv. 1998 (RO 1998 669 677; FF 1997 II 1058).

³⁸ 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^{er} janv. 1998 (RO 1998 669 677; FF 1997 II 1058).

- d. Les charges justifiées par l'usage commercial, en relation économique avec des rendements et des recettes déterminés, doivent être déduites de ceux-ci en priorité. Les pertes subies sur des participations au sens de la lettre a ne peuvent être compensées qu'avec les rendements mentionnés à la let. a.³⁹

⁴ 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.⁴⁰

⁵ 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.⁴¹

⁶ 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 général⁴²

¹ L'impôt sur le capital a pour objet le capital propre.

² 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.

³ ...⁴³

³⁹ 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^{er} janv. 1998 (RO **1998** 669 677; FF **1997** II 1058).

⁴⁰ 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^{er} janv. 1998 (RO **1998** 669 677; FF **1997** II 1058).

⁴¹ 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^{er} janv. 1998 (RO **1998** 669 677; FF **1997** II 1058).

⁴² Nouvelle teneur selon le ch. II de la LF du 7 oct. 1994, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 1995 (RO **1995** 1449 1450; FF **1994** II 353).

Art. 29^{a44} 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

Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives sont imposées d'après le même barème.

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

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

² 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.

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

⁴ 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

¹ 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 dépendante. L'impôt à la source se substitue aux impôts perçus selon la procédure ordinaire. L'art. 34, al. 2, sur la taxation ordinaire est réservé.

² 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.

⁴³ Abrogé par le ch. II de la LF du 7 oct. 1994 (RO 1995 1449; FF 1994 II 353).

⁴⁴ Introduit par le ch. II de la LF du 7 oct. 1994, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 1995 (RO 1995 1449 1450; FF 1994 II 353).

³ L'impôt est calculé sur le revenu brut et frappe la totalité du produit de l'activité lucrative dépendante, y compris les revenus accessoires et les prestations en nature, ainsi que les revenus acquis en compensation.

Art. 33 Calcul des retenues d'impôt

¹ 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.

² 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.

³ 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

¹ 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.

² 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

¹ 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;
- 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. 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 et autres rémunérations qui leur sont versés;

- d. 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 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.⁴⁵ 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. 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.
- ² L'impôt à la source se substitue aux impôts fédéral, cantonal et communal perçus selon la procédure ordinaire.

Art. 36 Calcul des retenues d'impôt

¹ 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.

² 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.

³ 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

¹ 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.

⁴⁵ 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^{er} janv. 2001 (RO 1999 2374 2385; FF 1999 3).

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

³ Il reçoit une commission de perception.

Chapitre 4 Relations intercantionales

Art. 38

¹ 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.

² 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.

³ 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 déduits des impôts dus; les impôts perçus en trop sont restitués; si les impôts perçus sont insuffisants, la différence est exigée.

⁴ 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'assujétissement.⁴⁶

Titre 5 Procédure

Chapitre 1 Principes généraux et procédure de taxation

Art. 39 Obligations des autorités

¹ 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.

² 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.

³ 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.

⁴⁶ 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).

Art. 39⁴⁷ Traitement des données

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

² 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.

³ 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

¹ 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.

² 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.

³ 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

¹ 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.

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

³ 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.

⁴⁷ 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^{er} sept. 2000 (RO 2000 1891 1914; FF 1999 8381).

Art. 42 Obligations du contribuable

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

² 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.

³ Les personnes physiques qui ont un revenu provenant d'une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent joindre à leur déclaration, à chaque période fiscale, leurs comptes annuels signés (bilans, comptes de résultats) ou, en l'absence d'une comptabilité tenue selon l'usage commercial, l'état de leurs actifs et passifs, de leurs recettes et dépenses ainsi que de leurs prélèvements et apports privés. Le mode de tenue, de conservation et de production de ces documents est régi par les dispositions du code des obligations⁴⁸ (art. 957 et 963, al. 2).⁴⁹

Art. 43 Attestations de tiers

¹ 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.

² 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;

⁴⁸ RS 220

⁴⁹ Phrase introduite par le ch. II 2 de la LF du 22 déc. 1999, en vigueur depuis le 1^{er} juin 2002 (RO 2002 949 952 ; FF 1999 4753).

- 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;
- d. Les fonds de placement, sur les éléments déterminants pour l'imposition des immeubles détenus en propriété directe et leur rendement.

Art. 46 Taxation

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

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

³ 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

¹ 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.

² 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

¹ 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.

² 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.

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

⁴ 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.

Art. 49 Perception de l'impôt à la source

¹ 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.

² 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.

³ 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.

⁴ 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

¹ 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.

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

³ 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

¹ 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.

² 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.

³ 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.

⁴ 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

¹ 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.

² 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.

³ 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.

Chapitre 4 Inventaire

Art. 54

¹ 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.

² 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.

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

Titre 6 Dispositions pénales

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.

Art. 56 Soustraction d'impôt

¹ 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; en cas de dénonciation spontanée de la soustraction, l'amende pourra être réduite jusqu'au cinquième de l'impôt soustrait.

² 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.

³ 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.

⁴ Celui qui, en sa qualité d'héritier, de représentant des héritiers, d'exécuteur testamentaire ou de tiers 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.

Art. 57 Cas particuliers

¹ 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.

² 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.

³ Les héritiers d'un contribuable qui a commis une soustraction d'impôt au sens de l'art. 56, al. 1, répondront, solidairement et indépendamment de toute faute de leur part, des amendes fixées par une décision entrée en force jusqu'à concurrence de leur part d'héritage, y compris les avancements d'hoirie. Si, au décès du contribuable, la procédure en soustraction n'a pas été close par une décision entrée en force ou qu'elle n'a été introduite qu'après son décès, aucune amende ne sera perçue, pour autant que les héritiers n'aient été en rien responsables de l'imposition inexacte et qu'ils aient assisté les autorités fiscales dans toute la mesure du possible pour établir les éléments soustraits.

⁴ Le contribuable marié qui vit en ménage commun avec son conjoint ne répondra que de la soustraction des éléments imposables qui lui sont propres. Chacun des époux pourra apporter la preuve que la soustraction des éléments imposables qui lui sont propres a été commise à son insu par son conjoint ou qu'il n'était pas en mesure de l'empêcher. S'il y parvient, l'autre époux sera puni comme s'il avait soustrait des éléments imposables lui appartenant.

Art. 58 Prescription de la poursuite pénale

¹ La poursuite de la violation d'obligations de procédure se prescrit par deux ans et celle de la tentative de soustraction par quatre 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.

² La poursuite de la soustraction d'impôt consommée se prescrit par dix ans 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); elle se prescrit par dix ans 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).

³ La prescription est interrompue par tout acte de procédure tendant à la poursuite de l'infraction introduit à l'encontre du contribuable ou de l'une des personnes visées à l'article 56, al. 3. L'interruption est opposable tant au contribuable qu'à ces autres personnes. Un nouveau délai commence à courir à chaque interruption; la prescription ne peut toutefois être prolongée de plus de la moitié de sa durée initiale.

Chapitre 2 Délits

Art. 59 Fraude fiscale

¹ Celui qui, dans le but de commettre une soustraction d'impôt, aura fait usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu,

celui qui, tenu de percevoir l'impôt à la source, aura détourné à son profit ou à celui d'un tiers les montants perçus,

sera puni de l'emprisonnement ou d'une amende de 30 000 francs au plus.

² La répression de la soustraction d'impôt est réservée.

³ Les dispositions générales du code pénal⁵⁰ sont applicables, sous réserve des prescriptions légales contraires.

Art. 60 Prescription de la poursuite pénale

¹ La poursuite pénale des délits fiscaux se prescrit par dix ans à compter du jour où le délinquant a exercé sa dernière activité coupable.

² La prescription est interrompue par tout acte de procédure tendant à poursuivre l'auteur du délit, l'instigateur ou le complice. L'interruption est opposable à chacune de ces personnes. Un nouveau délai commence à courir à chaque interruption; la prescription ne peut toutefois être prolongée de plus de cinq ans.

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 pourvoi en nullité devant le Tribunal fédéral.

Titre 7 Taxation annuelle pour les personnes physiques

Art. 62 Champ d'application

Les dispositions prévues dans ce chapitre sont valables pour les cantons qui prélèvent l'impôt dû par les personnes physiques selon l'art. 16.

Art. 63 Période fiscale

¹ Les impôts sur le revenu et la fortune sont fixés et prélevés pour chaque période fiscale.

² La période fiscale correspond à l'année civile.

³ Si les conditions d'assujettissement ne sont réalisées que durant une partie de la période fiscale, l'impôt est prélevé sur les revenus obtenus durant cette période. Pour

⁵⁰ RS 311.0

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 en revanche pas convertis en un revenu annuel pour le calcul du taux. Les art. 11, al. 3, et 68, al. 1 et 2, sont réservés.⁵¹

Art. 64 Détermination du revenu

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

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

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

Art. 65 Gains immobiliers

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

Art. 66 Détermination de la fortune

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

² 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.

³ La fortune dévolue par succession à un contribuable au cours de la période fiscale n'est imposable qu'à partir de la date de la dévolution. L'al. 4 s'applique par analogie.

⁴ 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. 68, al. 2, est réservé.⁵²

⁵¹ Nouvelle teneur de la phrase 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

⁵² 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

Art. 67⁵³ Déduction des pertes

¹ Lorsqu'elles n'ont pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable de ces années, les pertes des sept exercices précédant la période fiscale (art. 63) sont déduites.

² L'al. 1 est aussi applicable en cas de changement de domicile au regard du droit fiscal ou de transfert du lieu d'exploitation d'une entreprise à l'intérieur de la Suisse.

Art. 68⁵⁴ Modification de l'assujettissement

¹ 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 réalisées pour la période fiscale en cours dans le canton du domicile à la fin de cette période. Toutefois, les prestations en capital au sens de l'art. 11, al. 3, sont imposables dans le canton du domicile du contribuable au moment de leur échéance. L'art. 38, al. 4, est par ailleurs réservé.

² L'assujettissement à raison du rattachement économique dans un autre canton que celui du domicile 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.

Art. 69⁵⁵ Modification apportée à l'imposition dans le temps pour les personnes physiques

¹ Pour la première période fiscale (n) suivant la modification mentionnée à l'art. 16, la taxation relative à l'impôt sur le revenu des personnes physiques est régie par le nouveau droit.

² Les revenus extraordinaires réalisés durant la période fiscale précédant la modification ou lors d'un exercice clos au cours de cette période sont soumis à un impôt annuel entier pour l'année fiscale où ils ont été acquis; l'art. 11, al. 2 et 3, est réservé. Les charges qui sont en rapport immédiat avec l'acquisition des revenus extraordinaires peuvent être déduites.

³ Sont en particulier considérés comme des revenus extraordinaires les prestations en capital, les revenus non périodiques de fortune, les gains de loterie et les revenus extraordinaires provenant d'une activité lucrative indépendante.

⁵³ 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

⁵⁴ 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

⁵⁵ Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 9 oct. 1998, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 1999 (RO 1999 1310; FF 1998 4325 4348).

⁴ Les charges extraordinaires supportées pendant la période fiscale précédant la modification sont en outre déductibles. Le canton décide si elles sont déduites:

- a. du revenu imposable afférent à la période fiscale précédant la modification, en cas d'assujettissement dans le canton au 1^{er} janvier de l'an n; les taxations déjà entrées en force seront révisées en faveur du contribuable;
- b. ou, en cas de modification de la période fiscale bisannuelle, du revenu imposable afférent aux périodes n et n+1, aussi longtemps que dure l'assujettissement dans le canton;
- c. ou, en cas de modification de la période fiscale annuelle, du revenu imposable afférent à la période fiscale n, aussi longtemps que dure l'assujettissement dans le canton.

⁵ Sont considérés comme des charges extraordinaires:

- a. Les frais d'entretien d'immeubles, dans la mesure où ils excèdent chaque année le montant de la déduction forfaitaire;
- b. Les cotisations de l'assuré versées à des institutions de prévoyance professionnelle pour le rachat d'années de cotisation;
- c. Les frais de maladie, d'accident, d'invalidité, de perfectionnement et de reconversion professionnels, dans la mesure où ils dépassent les frais déjà pris en compte.

⁶ Les autorités fiscales cantonales déterminent le capital propre engagé dans l'entreprise des indépendants et la fortune des personnes sans activité lucrative avant la modification mentionnée à l'art. 16 et les communiquent aux caisses de compensation.

⁷ En cas de modification de l'imposition dans le temps en vertu de l'art. 16, les al. 1 à 6, sont applicables à compter du 1^{er} janvier 1999. Sont réservées les procédures cantonales de modification de l'imposition dans le temps autres que celle prévue à l'al. 1 et qui sont en vigueur au 1^{er} janvier 1999.

Art. 70 Rapport et proposition en vue de l'uniformisation du calcul de l'impôt dans le temps

A l'expiration du délai prévu à l'art. 72, al. 1, le Conseil fédéral fait rapport à l'Assemblée fédérale et propose l'uniformisation du calcul de l'impôt dans le temps.

Titre 8 Dispositions finales

Chapitre 1 Exécution par les cantons

Art. 71 Collaboration des cantons

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

Art. 72 Adaptation des législations cantonales

- ¹ Sous réserve de l'art. 16, les cantons adaptent leur législation aux dispositions des titres deuxième à sixième dans les huit ans qui suivent l'entrée en vigueur de la présente loi.
- ² A l'expiration de ce délai, le droit fédéral est directement applicable si les dispositions du droit fiscal cantonal s'en écartent.
- ³ Le gouvernement cantonal édicte les dispositions provisoires nécessaires.

Art. 72a⁵⁶ Adaptation des législations cantonales à la modification du 10 octobre 1997

- ¹ 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^{bis}, 24, al. 3^{bis}, et 28, al. 1 et 3 à 5.
- ² A l'expiration de ce délai, l'art. 72, al. 2, est applicable.

Art. 72b⁵⁷ Adaptation de la législation cantonale aux modifications

- ¹ Les cantons adaptent leur législation aux modifications des art. 7, al. 1^{ter}, 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.
- ² Dès l'entrée en vigueur de ces modifications, l'art. 72, al. 2, est applicable.

⁵⁶ 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^{er} janv. 1998 (RO 1998 669 677; FF 1997 II 1058).

⁵⁷ Introduit par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2001 (RO 1999 2374 2385; FF 1999 3).

Art. 72c⁵⁸ Déduction pour frais de garde des enfants

Jusqu'à l'entrée en vigueur de la réforme de l'imposition du couple et de la famille, les cantons peuvent prévoir une déduction du revenu imposable pour les frais de garde des enfants de parents exerçant une activité lucrative.

Art. 72d⁵⁹ 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. 72e⁶⁰ Adaptation de la législation cantonale aux modifications de la loi

¹ Les cantons adaptent leur législation dans les trois ans qui suivent l'entrée en vigueur de la modification du 3 octobre 2003⁶¹ aux dispositions modifiées des titres 2 et 3.

² Après l'expiration de ce délai, l'art. 72, al. 2, est applicable.

Art. 73 Recours

¹ Les décisions cantonales de dernière instance peuvent faire l'objet d'un recours de droit administratif devant le Tribunal fédéral, lorsqu'elles portent sur une matière réglée dans les titres 2 à 5 et 6, chapitre 1.

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

³ En cas d'acceptation du recours, le Tribunal fédéral annule la décision attaquée et renvoie l'affaire pour nouvelle décision à l'autorité inférieure.

⁵⁸ Introduit par le ch. 12 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).

⁵⁹ Introduit par le ch. 12 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).

⁶⁰ Introduit par le ch. 8 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2004 (RS 221.301).

⁶¹ RO 2004 2617 annexe ch. 8

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, en particulier dans les relations entre les cantons appliquant une réglementation différente en ce qui concerne le calcul dans le temps.⁶²

Art. 75 Modification de la loi sur l'AVS

La loi fédérale sur l'assurance-vieillesse et survivants⁶³ est modifiée comme il suit:

Art. 50 al. 1^{bis}

...

Chapitre 3 Dispositions transitoires

Art. 76 Prestations de l'assurance militaire

L'art. 47, al. 2, de la loi fédérale du 20 septembre 1949⁶⁴ sur l'assurance militaire 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

¹ 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.

² 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.

⁶² 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 (RO 2001 1050; FF 2000 3587).

⁶³ RS 831.10. La modification mentionnée ci-dessous est insérée dans ladite loi.

⁶⁴ [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 appendice ch. 9, 1991 362 ch. II 414. RO 1993 3043 annexe ch. 1]

Art. 78 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 la faillite⁶⁵. Le séquestre est opéré par l'office des poursuites compétent. L'action en contestation du cas de séquestre prévue à l'art. 279 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite est irrecevable.

Art. 78a⁶⁶ Assurances de capitaux acquittée au moyen d'une prime unique

L'art. 7, al. 1^{er}, s'applique aux assurances de capitaux acquittées au moyen d'une prime unique et conclues après le 31 décembre 1998.

Art. 78b⁶⁷ Modification apportée à l'imposition dans le temps des personnes physiques

L'art. 69, al. 2, 3, 4, let. a, et al. 5 à 7, est applicable dans le canton de domicile antérieur aux personnes physiques qui transfèrent leur domicile au regard du droit fiscal à l'intérieur de la Suisse au cours de la première période fiscale (n) suivant la modification mentionnée à l'art. 16.

Chapitre 4 Référendum et entrée en vigueur**Art. 79**

¹ La présente loi est sujette au référendum facultatif.

² Le Conseil fédéral fixe la date de l'entrée en vigueur.

Date de l'entrée en vigueur: 1^{er} janvier 1993⁶⁸

⁶⁵ RS 281.1

⁶⁶ Introduit par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1^{er} janv. 2001 (RO 1999 2374 2385; FF 1999 3).

⁶⁷ 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).

⁶⁸ ACF du 3 juin 1991 (RO 1991 1286)

