

# Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)

du 14 décembre 1990 (Etat le 1<sup>er</sup> janvier 2013)

---

*L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,  
vu les art. 41<sup>ter</sup> et 42<sup>quinquies</sup> de la constitution<sup>1,2</sup>  
vu le message du Conseil fédéral du 25 mai 1983<sup>3</sup>,  
arrête:*

## Première partie Introduction

### Art. 1           Objet de la loi

Au titre de l'impôt fédéral direct, la Confédération perçoit, conformément à la présente loi:

- a. un impôt sur le revenu des personnes physiques;
- b.<sup>4</sup> un impôt sur le bénéfice des personnes morales;
- c. un impôt à la source sur le revenu de certaines personnes physiques et morales.

### Art. 2           Perception de l'impôt

La taxation et la perception de l'impôt fédéral direct sont effectuées par les cantons, sous la surveillance de la Confédération.

RO **1991** 1184

<sup>1</sup> [RS **1** 3; RO **1971** 907, **1975** 1205, **1977** 1849, **1982** 138, **1994** 258 263 265 267].  
Aux disp. mentionnées correspondent actuellement les art. 128 et 129 de la Cst. du 18 avril 1999 (RS **101**).

<sup>2</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 8 oct. 1999, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2000 (RO **2000** 324; FF **1999** 5286).

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

<sup>4</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

## Deuxième partie Imposition des personnes physiques

### Titre 1 Assujettissement à l'impôt

#### Chapitre 1 Conditions de l'assujettissement

##### Section 1 Rattachement personnel

###### Art. 3

<sup>1</sup> Les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse.

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

<sup>3</sup> Une personne séjourne en Suisse au regard du droit fiscal lorsque, sans interruption notable,

- a. elle y réside pendant 30 jours au moins et y exerce une activité lucrative;
- b. elle y réside pendant 90 jours au moins sans y exercer d'activité lucrative.

<sup>4</sup> La personne qui, ayant conservé son domicile à l'étranger, réside en Suisse uniquement pour y fréquenter un établissement d'instruction ou pour se faire soigner dans un établissement ne s'y trouve ni domiciliée ni en séjour au regard du droit fiscal.

<sup>5</sup> Les personnes physiques domiciliées à l'étranger qui y sont exonérées totalement ou partiellement des impôts sur le revenu en raison de leur activité pour le compte de la Confédération ou d'autres corporations ou établissements de droit public suisses, sont également assujetties à l'impôt dans leur commune d'origine à raison du rattachement personnel. Lorsque le contribuable possède plusieurs droits de cité, il est assujetti à l'impôt dans la commune dont il a acquis le droit de cité en dernier lieu. Si le contribuable n'a pas la nationalité suisse, il est assujetti à l'impôt au domicile ou au siège de son employeur. L'assujettissement s'étend également au conjoint et aux enfants, au sens de l'art. 9.

##### Section 2 Rattachement économique

###### Art. 4 Entreprises, établissements stables et immeubles

<sup>1</sup> Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque:

- a. elles sont propriétaires ou usufruitières d'une entreprise en Suisse ou y sont intéressées comme associées;
- b. elles exploitent un établissement stable en Suisse;

- c. elles sont propriétaires d'un immeuble sis en Suisse ou qu'elles sont titulaires de droits de jouissance réels ou de droits personnels assimilables économiquement à des droits de jouissance réels, portant sur un immeuble sis en Suisse;
- d. elles font commerce d'immeubles sis en Suisse ou servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières.

<sup>2</sup> On entend par établissement stable toute installation fixe dans laquelle s'exerce tout ou partie de l'activité d'une entreprise ou d'une personne exerçant une profession libérale. Sont notamment considérés comme établissements stables les succursales, usines, ateliers, comptoirs de vente, représentations permanentes, mines et autres lieux d'exploitation de ressources naturelles, ainsi que les chantiers de construction ou de montage ouverts pendant douze mois au moins.

#### **Art. 5** Autres éléments imposables

<sup>1</sup> Les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique lorsque:

- a. elles exercent une activité lucrative en Suisse;
- b.<sup>5</sup> en leur qualité de membres de l'administration ou de la direction d'une personne morale qui a son siège ou un établissement stable en Suisse, elles reçoivent des tantièmes, jetons de présence, indemnités fixes, participations de collaborateur ou autres rémunérations;
- c. elles sont titulaires ou usufruitières de créances garanties par un gage immobilier ou un nantissement sur des immeubles sis en Suisse;
- d. en suite 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 en Suisse;
- e. elles perçoivent des revenus provenant d'institutions suisses de droit privé ayant trait à la prévoyance professionnelle ou aux 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 en Suisse.

<sup>2</sup> Lorsque, en lieu et place de l'une des personnes mentionnées, la prestation est versée à un tiers, c'est ce dernier qui est assujetti à l'impôt.

<sup>5</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

### Section 3 Etendue de l'assujettissement

#### Art. 6

<sup>1</sup> L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés à l'étranger.

<sup>2</sup> L'assujettissement fondé sur un rattachement économique est limité aux parties du revenu qui sont imposables en Suisse selon les art. 4 et 5. Au moins le revenu acquis en Suisse doit être imposé.

<sup>3</sup> L'étendue de l'assujettissement pour une entreprise, un établissement stable ou un immeuble est définie, dans les relations internationales, conformément aux règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition intercantonale. Si une entreprise suisse compense, sur la base du droit interne, les pertes subies à l'étranger par un établissement stable avec des revenus obtenus en Suisse et que cet établissement stable enregistre des gains au cours des sept années qui suivent, il faut procéder à une révision de la taxation initiale, à concurrence du montant des gains compensés auprès de l'établissement stable; dans ce cas, la perte subie par l'établissement stable à l'étranger ne devra être prise en considération, a posteriori, que pour déterminer le taux de l'impôt en Suisse. Dans toutes les autres hypothèses, les pertes subies à l'étranger ne doivent être prises en considération en Suisse que lors de la détermination du taux de l'impôt. Les dispositions prévues dans les conventions visant à éviter la double imposition sont réservées.

<sup>4</sup> Les personnes imposables conformément à l'art. 3, al. 5, doivent l'impôt sur leurs revenus qui sont exonérés des impôts sur le revenu à l'étranger en vertu de conventions internationales ou de l'usage.

### Section 4 Calcul de l'impôt en cas d'assujettissement partiel

#### Art. 7

<sup>1</sup> Les personnes physiques qui ne sont que partiellement assujetties à l'impôt sur le revenu en Suisse se voient appliquer le taux auquel leur revenu serait imposé si tous les éléments étaient imposables en Suisse.

<sup>2</sup> Toutefois, les contribuables domiciliés à l'étranger qui sont imposables en raison d'une entreprise, d'un établissement stable ou d'un immeuble sis en Suisse, ne sont imposables qu'à un taux correspondant au moins au revenu acquis en Suisse.

## Chapitre 2 Début et fin de l'assujettissement

### Art. 8

<sup>1</sup> L'assujettissement débute le jour où le contribuable prend domicile en Suisse ou y commence son séjour au regard du droit fiscal ou encore le jour où il y acquiert un élément imposable.

<sup>2</sup> L'assujettissement prend fin le jour du décès du contribuable, de son départ de Suisse ou le jour de la disparition de l'élément imposable en Suisse.

<sup>3</sup> L'assujettissement ne prend pas fin en cas de transfert temporaire de siège à l'étranger ou en cas d'application de toute autre mesure en vertu de la législation fédérale sur l'approvisionnement économique du pays.

## Chapitre 3 Règles particulières concernant l'impôt sur le revenu

### Art. 9 Epoux; partenaires enregistrés; enfants sous autorité parentale<sup>6</sup>

<sup>1</sup> Les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial.

<sup>1bis</sup> Les revenus des partenaires enregistrés qui vivent en ménage commun sont additionnés. Dans la présente loi, les partenaires enregistrés ont le même statut que des époux. Ce principe vaut également pour les contributions d'entretien durant le partenariat enregistré ainsi que pour les contributions d'entretien et la liquidation des biens découlant de la suspension de la vie commune ou de la dissolution du partenariat.<sup>7</sup>

<sup>2</sup> Le revenu des enfants sous autorité parentale est ajouté à celui du détenteur de l'autorité parentale, à l'exception du revenu de l'activité lucrative sur lequel les enfants sont imposés séparément.

### Art. 10 Hoiries, sociétés de personnes et placements collectifs de capitaux<sup>8</sup>

<sup>1</sup> Chacun des héritiers ou des associés ajoute à ses propres éléments imposables sa part du revenu de l'hoirie, de la société simple, de la société en nom collectif ou de la société en commandite.

<sup>6</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 24 de l'annexe à la loi du 18 juin 2004 sur le partenariat, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2005 5685; FF 2003 1192).

<sup>7</sup> Introduit par le ch. 24 de l'annexe à la loi du 18 juin 2004 sur le partenariat, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2005 5685; FF 2003 1192).

<sup>8</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 5379; FF 2005 5993).

<sup>2</sup> Chacun des investisseurs ajoute à ses propres éléments imposables sa part du revenu de placements collectifs au sens de la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs (LPCC)<sup>9</sup>, à l'exception des placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe.<sup>10</sup>

**Art. 11** Sociétés commerciales étrangères et autres communautés étrangères de personnes sans personnalité juridique

Les sociétés commerciales étrangères et autres communautés étrangères de personnes sans personnalité juridique qui sont assujetties à l'impôt en raison d'un rattachement économique sont imposables conformément aux dispositions applicables aux personnes morales.

**Art. 12** Succession fiscale

<sup>1</sup> Les héritiers d'un contribuable défunt lui succèdent dans ses droits et ses obligations. Ils répondent solidairement des impôts dus par le défunt jusqu'à concurrence de leur part héréditaire, y compris les avancements d'hoirie.

<sup>2</sup> Le conjoint survivant est responsable jusqu'à concurrence de sa part héréditaire et, s'il reçoit, du fait de son régime matrimonial, une part du bénéfice ou de la communauté supérieure à sa part légale selon le droit suisse, jusqu'à concurrence de ce montant supplémentaire.

<sup>3</sup> Le partenaire enregistré survivant est responsable jusqu'à concurrence de sa part héréditaire et du montant qu'il reçoit en vertu d'une convention sur les biens au sens de l'art. 25, al. 1, de la loi du 18 juin 2004 sur le partenariat<sup>11, 12</sup>

**Art. 13** Responsabilité et responsabilité solidaire

<sup>1</sup> Les époux qui vivent en ménage commun répondent solidairement du montant global de l'impôt. Toutefois, chaque époux répond du montant correspondant à sa part de l'impôt total lorsque l'un d'eux est insolvable. Ils sont en outre solidairement responsables de la part de l'impôt total qui frappe les revenus des enfants.

<sup>2</sup> Lorsque les époux ne vivent pas en ménage commun, l'obligation de répondre solidairement du montant global de l'impôt s'éteint pour tous les montants d'impôt encore dus.

<sup>3</sup> Sont solidairement responsables avec le contribuable:

- a. les enfants placés sous son autorité parentale, jusqu'à concurrence de leur part de l'impôt total;

<sup>9</sup> RS 951.31

<sup>10</sup> Introduit par le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 5379; FF 2005 5993).

<sup>11</sup> RS 211.231

<sup>12</sup> Introduit par le ch. 24 de l'annexe à la loi du 18 juin 2004 sur le partenariat, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2005 5685; FF 2003 1192).

- b. les associés d'une société simple, d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite qui sont domiciliés en Suisse, jusqu'à concurrence de leur part sociale, du paiement des impôts dus par les associés domiciliés à l'étranger;
- c. l'acheteur et le vendeur d'un immeuble sis en Suisse jusqu'à concurrence de 3 % du prix de vente, du paiement des impôts dus par le commerçant ou l'intermédiaire auquel ils ont fait appel, si celui-ci n'est pas domicilié en Suisse au regard du droit fiscal;
- d. les personnes chargées de la liquidation d'entreprises ou d'établissements stables sis en Suisse, de l'aliénation ou de la réalisation d'immeubles sis en Suisse ou de créances garanties par de tels immeubles, jusqu'à concurrence du produit net, lorsque le contribuable n'est pas domicilié en Suisse au regard du droit fiscal.

<sup>4</sup> L'administrateur d'une succession et l'exécuteur testamentaire répondent solidairement avec les successeurs fiscaux du défunt des impôts dus par celui-ci, jusqu'à concurrence du montant qui doit être affecté au paiement de l'impôt selon l'état de la succession au jour du décès. Ils sont libérés de toute responsabilité s'ils prouvent qu'ils ont pris tous les soins commandés par les circonstances.

#### **Art. 14** Imposition d'après la dépense

<sup>1</sup> 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.

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

<sup>3</sup> L'impôt est calculé sur la base de la dépense du contribuable et de sa famille et il est perçu d'après le barème de l'impôt ordinaire (art. 36, al. 1 et 2). Il ne doit toutefois pas être inférieur aux impôts calculés d'après le barème ordinaire sur l'ensemble des éléments bruts suivants:<sup>13</sup>

- a. les revenus provenant de la fortune immobilière sise en Suisse;
- b. les revenus provenant des objets mobiliers se trouvant en Suisse;
- c. les revenus des capitaux mobiliers placés en Suisse, y compris les créances garanties par gage immobilier;
- d. les revenus provenant de droits d'auteur, de brevets et d'autres droits semblables exploités en Suisse;
- e. les retraites, rentes et pensions de source suisse;

<sup>13</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 455; FF 2009 4237).

- 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.

<sup>4</sup> Le Conseil fédéral édicte les dispositions nécessaires à la perception de l'impôt calculé sur la dépense. Il peut arrêter des bases d'imposition et un mode de calcul de l'impôt dérogeant à l'al. 3 si cela est nécessaire pour permettre aux contribuables mentionnés aux al. 1 et 2 d'obtenir le dégrèvement des impôts d'un Etat étranger avec lequel la Suisse a conclu une convention en vue d'éviter les doubles impositions.

## Chapitre 4 Exemption

### Art. 15

<sup>1</sup> Les personnes bénéficiaires d'exemptions fiscales visées à l'art. 2, al. 2, de la loi du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte<sup>14</sup> sont exemptées des impôts dans la mesure où le prévoit le droit fédéral.<sup>15</sup>

<sup>2</sup> En cas d'assujettissement partiel, l'art. 7, al. 1, est applicable.

## Titre 2 Impôt sur le revenu

### Chapitre 1 Revenu imposable

#### Section 1 En général

### Art. 16

<sup>1</sup> L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques.

<sup>2</sup> Sont aussi considérés comme revenu les prestations en nature de tout genre dont bénéficie le contribuable, notamment la pension et le logement, ainsi que les produits et marchandises qu'il prélève dans son exploitation et qui sont destinés à sa consommation personnelle; ces prestations sont estimées à leur valeur marchande.

<sup>3</sup> Les gains en capital réalisés lors de l'aliénation d'éléments de la fortune privée ne sont pas imposables.

<sup>14</sup> RS 192.12

<sup>15</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la loi du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 6637; FF 2006 7603).



## Section 2    **Produit de l'activité lucrative dépendante**

### **Art. 17**        Principe<sup>16</sup>

<sup>1</sup> Sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes, les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur et les autres avantages appréciables en argent.<sup>17</sup>

<sup>2</sup> Les versements de capitaux provenant d'une institution de prévoyance en relation avec une activité dépendante et les versements de capitaux analogues versés par l'employeur sont imposables d'après les dispositions de l'art. 38.

### **Art. 17a**<sup>18</sup>      Participations de collaborateur

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

- a. les actions, les bons de jouissance, les bons de participation, les parts sociales et toute autre participation que l'employeur, la société mère ou une autre société du groupe offre au collaborateur;
- b. les options donnant droit à l'acquisition de participations citées à la let. a.

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

### **Art. 17b**<sup>19</sup>      Revenus provenant de participations de collaborateur proprement dites

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

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

<sup>16</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

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

<sup>18</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>19</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

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

**Art. 17c<sup>20</sup>** Revenus provenant de participations de collaborateur  
improprement dites

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

**Art. 17d<sup>21</sup>** Imposition proportionnelle

Si le contribuable n'était ni domicilié ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal pendant tout l'intervalle entre l'acquisition et la naissance du droit d'exercice de l'option de collaborateur non négociable (art. 17b, al. 3), les avantages appréciables en argent dérivant de cette option sont imposés proportionnellement au rapport entre la totalité de cet intervalle et la période passée en Suisse.

### Section 3 Produit de l'activité lucrative indépendante

**Art. 18** Principe

<sup>1</sup> Sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante.

<sup>2</sup> Tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale font partie du produit de l'activité lucrative indépendante. Le transfert d'éléments de la fortune commerciale dans la fortune privée ou dans une entreprise ou un établissement stable sis à l'étranger est assimilé à une aliénation. La fortune commerciale comprend tous les éléments de 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. L'art. 18b est réservé.<sup>22</sup>

<sup>20</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>21</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>22</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>3</sup> L'art. 58 s'applique par analogie aux contribuables qui tiennent une comptabilité en bonne et due forme.

<sup>4</sup> Les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles ne sont ajoutés au revenu imposable que jusqu'à concurrence des dépenses d'investissement.

**Art. 18a<sup>23</sup>** Faits justifiant un différé

<sup>1</sup> Lorsqu'un immeuble de l'actif immobilisé est transféré de la fortune commerciale à la fortune privée, le contribuable peut demander que seule la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu soit imposée au moment du transfert. Dans ce cas, les dépenses d'investissement tiennent lieu de nouvelle valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu et l'imposition du reste des réserves latentes à titre de revenu de l'activité lucrative indépendante est différée jusqu'à l'aliénation de l'immeuble.

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

<sup>3</sup> Lorsque, en cas de partage successoral, seule une partie des héritiers poursuit l'exploitation commerciale, ceux-ci peuvent demander que l'imposition des réserves latentes soit différée jusqu'à la réalisation ultérieure, pour autant que les valeurs déterminantes pour l'impôt sur le revenu soient reprises.

**Art. 18b<sup>24</sup>** Imposition partielle des revenus produits par les participations de la fortune commerciale

<sup>1</sup> Les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et les prestations appréciables en argent provenant d'actions, de parts à des sociétés à responsabilité limitée, de parts à des sociétés coopératives et de bons de participation ainsi que les bénéfices provenant de l'aliénation de tels droits de participation sont imposables, après déduction des charges imputables, à hauteur de 50 %, lorsque ces droits de participation équivalent à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative.

<sup>2</sup> L'imposition partielle n'est accordée sur les bénéfices d'aliénation que si les droits de participation sont restés propriété du contribuable ou de l'entreprise de personnes pendant un an au moins.

**Art. 19** Restructurations<sup>25</sup>

<sup>1</sup> Les réserves latentes d'une entreprise de personnes (entreprise individuelle, société de personnes) ne sont pas imposées lors de restructurations, notamment lors d'une

<sup>23</sup> Introduit par le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>24</sup> Introduit par le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>25</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

fusion, d'une scission ou d'une transformation, pour autant que cette entreprise reste assujettie à l'impôt en Suisse et que les éléments commerciaux soient repris à leur dernière valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu.<sup>26</sup>

- a. en cas de transfert d'éléments patrimoniaux à une autre entreprise de personnes;
- b. en cas de transfert d'une exploitation ou d'une partie distincte d'exploitation à une personne morale;
- c. en cas d'échange de droits de participation ou de droits de sociétariat suite à des restructurations au sens de l'art. 61, al. 1, ainsi que suite à des concentrations équivalant économiquement à des fusions.<sup>27</sup>

<sup>2</sup> Lors d'une restructuration au sens de l'al. 1, let. b, les réserves latentes transférées font l'objet d'un rappel d'impôt selon la procédure prévue aux art. 151 à 153, dans la mesure où, dans les cinq ans suivant la restructuration, des droits de participation ou des droits de sociétariat sont aliénés à un prix supérieur à la valeur fiscalement déterminante du capital propre transféré; la personne morale peut en ce cas faire valoir les réserves latentes correspondantes imposées comme bénéfice.<sup>28</sup>

<sup>3</sup> Les al. 1 et 2 s'appliquent par analogie aux entreprises exploitées en main commune.

## Section 4 Rendement de la fortune mobilière

### Art. 20 Principe<sup>29</sup>

<sup>1</sup> Est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier:

- a.<sup>30</sup> les intérêts d'avoirs, y compris 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, sauf si ces assurances servent à la prévoyance. La prestation d'assurance est réputée servir à la prévoyance lorsqu'elle est versée à un assuré de 60 ans révolus en vertu d'un contrat qui a duré au moins cinq ans et qui a été conclu avant le 66<sup>e</sup> anniversaire de ce dernier. Dans ce cas, la prestation est exonérée;

<sup>26</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 16 déc. 2005 (Droit de la société à responsabilité limitée; adaptation des droits de la société anonyme, de la société coopérative, du registre du commerce et des raisons de commerce), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 4791; FF **2002** 2949, **2004** 3745).

<sup>27</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2004 (RO **2004** 2617; FF **2000** 3995).

<sup>28</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2004 (RO **2004** 2617; FF **2000** 3995).

<sup>29</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 1 I de la LF du 23 juin 2006 sur des modifications urgentes de l'imposition des entreprises, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 4883; FF **2005** 4469).

<sup>30</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 1 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO **1999** 2374; FF **1999** 3).

- b. les revenus résultant de l'aliénation ou du remboursement d'obligations à intérêt unique prédominant (obligations à intérêt global, obligations à coupon zéro) qui échoient au porteur;
- c.<sup>31</sup> les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (y compris les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale, etc.). Lorsque des droits de participation sont vendus conformément à l'art. 4a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA)<sup>32</sup>, à la société de capitaux ou à la société coopérative qui les a émis, l'excédent de liquidation est considéré comme étant réalisé dans l'année pendant laquelle la créance de l'impôt anticipé prend naissance (art. 12, al. 1 et 1<sup>bis</sup>, LIA); l'al. 1<sup>bis</sup> est réservé;
- d. les revenus provenant de la location, de l'affermage, de l'usufruit ou d'autres droits de jouissance portant sur des choses mobilières ou sur des droits;
- e.<sup>33</sup> le revenu des parts de placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe, dans la mesure où l'ensemble des revenus du placement excède le rendement de ces immeubles;
- f. les revenus de biens immatériels.

<sup>1bis</sup> Les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et les avantages appréciables en argent provenant d'actions, de parts à des sociétés à responsabilité limitée, de parts à des sociétés coopératives et de bons de participation (y compris les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale, etc.) sont imposables à hauteur de 60 %, lorsque ces droits de participation équivalent à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative.<sup>34</sup>

<sup>2</sup> Le produit de la vente de droits de souscription ne fait pas partie du rendement de la fortune, à condition que les droits patrimoniaux appartiennent à la fortune privée du contribuable.

<sup>3</sup> Le remboursement d'apports, d'agios et de versements supplémentaires effectués par les détenteurs des droits de participation après le 31 décembre 1996 est traité de la même manière que le remboursement du capital-actions ou du capital social.<sup>35</sup>

<sup>31</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>32</sup> RS 642.21

<sup>33</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 5379; FF 2005 5993).

<sup>34</sup> Introduit par le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2009 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>35</sup> Introduit par le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

**Art. 20a<sup>36</sup>** Cas particuliers

<sup>1</sup> Sont également considérés comme rendement de la fortune mobilière au sens de l'art. 20, al. 1, let. c:

- a. Le produit de la vente d'une participation d'au moins 20 % au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative représentant un transfert de la fortune privée à la fortune commerciale d'une autre personne physique ou d'une personne morale, pour autant que de la substance non nécessaire à l'exploitation, existante et susceptible d'être distribuée au sens du droit commercial au moment de la vente, soit distribuée dans les cinq ans avec la participation du vendeur; il en va de même lorsque plusieurs participants procèdent en commun à la vente d'une telle participation ou que plusieurs participations représentant ensemble au moins 20 % sont vendues dans les cinq ans; si de la substance est distribuée, le vendeur est, le cas échéant, imposé ultérieurement en procédure de rappel d'impôt au sens des art. 151, al. 1, 152 et 153;
- b. Le produit du transfert d'une participation d'au moins 5 % au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative représentant un transfert de la fortune privée à la fortune commerciale d'une entreprise de personnes ou d'une personne morale dans laquelle le vendeur ou la personne qui effectue l'apport détient une participation d'au moins 50 % au capital après le transfert, dans la mesure où le total de la contre-prestation reçue est supérieur à la valeur nominale de la participation transférée; il en va de même lorsque plusieurs participants effectuent le transfert en commun.

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

**Section 5 Rendement de la fortune immobilière****Art. 21**

<sup>1</sup> Est imposable le rendement de la fortune immobilière, en particulier:

- a. tous les revenus provenant de la location, de l'affermage, de l'usufruit ou d'autres droits de jouissance;
- b. la valeur locative des immeubles ou de parties d'immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété ou d'un droit de jouissance obtenu à titre gratuit;
- c. les revenus provenant de droits de superficie;

<sup>36</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 23 juin 2006 sur des modifications urgentes de l'imposition des entreprises, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 4883; FF 2005 4469).

- d. les revenus provenant de l'exploitation de gravières, des sablières ou d'autres ressources du sol.

<sup>2</sup> La valeur locative est déterminée compte tenu des conditions locales et de l'utilisation effective du logement au domicile du contribuable.

## **Section 6 Revenus provenant de la prévoyance**

### **Art. 22**

<sup>1</sup> Sont imposables tous les revenus provenant de l'assurance-vieillesse et survivants, de l'assurance-invalidité ainsi que tous ceux provenant d'institutions de prévoyance professionnelle ou fournis selon des formes reconnues de prévoyance individuelle liée, y compris les prestations en capital et le remboursement des versements, primes et cotisations.

<sup>2</sup> Sont notamment considérés comme revenus provenant d'institutions de prévoyance professionnelle les prestations des caisses de prévoyance, des assurances d'épargne et de groupe ainsi que des polices de libre-passage.

<sup>3</sup> Les rentes viagères et les revenus provenant de contrats d'entretien viager sont imposables à raison de 40 %.<sup>37</sup>

<sup>4</sup> L'art. 24, let. b, est réservé.

## **Section 7 Autres revenus**

### **Art. 23**

Sont également imposables:

- a. tout revenu acquis en lieu et place du revenu d'une activité lucrative;
- b. les sommes uniques ou périodiques obtenues ensuite de décès, de dommages corporels permanents ou d'atteinte durable à la santé;
- c. les indemnités obtenues lors de la cessation d'une activité ou de la renonciation à l'exercice de celle-ci;
- d. les indemnités obtenues en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit;
- e. les gains de loterie et d'autres institutions semblables;
- f. la pension alimentaire obtenue pour lui-même par le contribuable divorcé ou séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien obtenues par l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale.

<sup>37</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).

## Chapitre 2 Revenus exonérés

### Art. 24

Sont exonérés de l'impôt:

- a. les dévolutions de fortune ensuite d'une succession, d'un legs, d'une donation ou de la liquidation du régime matrimonial;
- b. les versements provenant d'assurances de capitaux privées susceptibles de rachat, à l'exception des polices de libre-passage. L'art. 20, al. 1, let. a, est réservé;
- c. les prestations en capital versées par l'employeur ou une institution de prévoyance professionnelle lors d'un changement d'emploi, à condition que le bénéficiaire les réinvestisse dans le délai d'un an dans une institution de prévoyance professionnelle ou les utilise pour acquérir une police de libre-passage;
- d. les subsides provenant de fonds publics ou privés;
- e. les prestations versées en exécution d'une obligation fondée sur le droit de la famille, à l'exception des pensions alimentaires et des contributions d'entretien mentionnées à l'art. 23, let. f;
- f.<sup>38</sup> la solde du service militaire et l'indemnité de fonction pour service de protection civile, ainsi que l'argent de poche des personnes astreintes au service civil;
- f<sup>bis</sup>.<sup>39</sup> la solde des sapeurs-pompiers de milice, jusqu'à concurrence d'un montant annuel de 5000 francs, pour les activités liées à l'accomplissement de leurs tâches essentielles (exercices, services de piquet, cours, inspections et interventions, notamment pour le sauvetage, la lutte contre le feu, la lutte contre les sinistres en général et la lutte contre les sinistres causés par les éléments naturels); les indemnités supplémentaires forfaitaires pour les cadres, les indemnités supplémentaires de fonction, les indemnités pour les travaux administratifs et les indemnités pour les prestations fournies volontairement ne sont pas exonérées;
- g. les versements à titre de réparation du tort moral;
- h. les revenus perçus en vertu de la législation fédérale sur les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité;
- i.<sup>40</sup> 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 jeu<sup>41</sup>.

<sup>38</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 6 oct. 1995 sur le service civil, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> oct. 1996 (RO 1996 1445; FF 1994 III 1597).

<sup>39</sup> Introduite par le ch. 11 de la LF du 17 juin 2011 sur l'exonération de la solde allouée pour le service du feu, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2012 489; FF 2010 2595).

<sup>40</sup> Introduite par le ch. 2 de l'annexe à la loi du 18 déc. 1998 sur les maisons de jeu, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> avril 2000 (RO 2000 677; FF 1997 III 137).

<sup>41</sup> RS 935.52



## Chapitre 3 Détermination du revenu net

### Section 1 Règle générale

#### Art. 25<sup>42</sup>

Le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les déductions générales et les frais mentionnés aux art. 26 à 33a.

### Section 2 Activité lucrative dépendante

#### Art. 26

<sup>1</sup> Les frais professionnels qui peuvent être déduits sont:

- a. les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail;
- b. les frais supplémentaires résultant des repas pris hors du domicile et du travail par équipes;
- c. les autres frais indispensables à l'exercice de la profession;
- d. les frais de perfectionnement et de reconversion professionnels en rapport avec l'activité exercée.

<sup>2</sup> Les frais professionnels mentionnés à l'al. 1, let. a à c, sont estimés forfaitairement; dans les cas de l'al. 1, let. a et c, le contribuable peut justifier des frais plus élevés.

### Section 3 Activité lucrative indépendante

#### Art. 27 En général

<sup>1</sup> Les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante peuvent déduire les frais qui sont justifiés par l'usage commercial ou professionnel.

<sup>2</sup> Font notamment partie de ces frais:

- a. les amortissements et les provisions au sens des art. 28 et 29;
- b. les pertes effectives sur des éléments de la fortune commerciale, à condition qu'elles aient été comptabilisées;
- c. 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;
- d.<sup>43</sup> les intérêts des dettes commerciales ainsi que les intérêts versés sur les participations visées à l'art. 18, al. 2.

<sup>3</sup> Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne sont pas déductibles.<sup>44</sup>

<sup>42</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 3 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2006 (RO 2005 4545; FF 2003 7425 7463).

<sup>43</sup> Introduite par le ch. 15 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).

**Art. 28** Amortissements

<sup>1</sup> Les amortissements des actifs, justifiés par l'usage commercial, sont autorisés, à condition que ceux-ci soient comptabilisés ou, à défaut de comptabilité tenue selon l'usage commercial, qu'ils apparaissent dans un plan spécial d'amortissements.

<sup>2</sup> En général, les amortissements sont calculés sur la base de la valeur effective des différents éléments de fortune ou doivent être répartis en fonction de la durée probable d'utilisation de chacun de ces éléments.

<sup>3</sup> Les amortissements opérés sur des actifs qui ont été réévalués afin de compenser des pertes ne sont admis que si les réévaluations étaient autorisées par le droit commercial et que les pertes pouvaient être déduites conformément à l'art. 31, al. 1, au moment de l'amortissement.

**Art. 29** Provisions

<sup>1</sup> Des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour:

- a. les engagements de l'exercice dont le montant est encore indéterminé;
- b. les risques de pertes sur des actifs circulants, notamment sur les marchandises et les débiteurs;
- c. les autres risques de pertes imminentes durant l'exercice;
- d. les futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers, jusqu'à 10 % au plus du bénéfice commercial imposable, mais au total jusqu'à 1 million de francs au maximum.

<sup>2</sup> Les provisions qui ne se justifient plus sont ajoutées au revenu commercial imposable.

**Art. 30** Remploi

<sup>1</sup> Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées sur les biens immobilisés acquis en emploi, si ces biens sont également nécessaires à l'exploitation et se trouvent en Suisse. L'imposition en cas de remplacement d'immeubles par des biens mobiliers est réservée.<sup>45</sup>

<sup>2</sup> Lorsque le emploi n'intervient pas pendant le même exercice, une provision correspondant aux réserves latentes peut être constituée. Cette provision doit être dissoute et utilisée pour l'amortissement de l'élément acquis en emploi ou portée au crédit du compte de résultats dans un délai raisonnable.

<sup>3</sup> Seuls les biens immobilisés qui servent directement à l'exploitation sont considérés comme nécessaires à celle-ci; n'en font pas partie, notamment, les biens qui ne sont utiles à l'entreprise que par leur valeur de placement ou leur rendement.

<sup>44</sup> Introduit par le ch. I de la LF du 22 déc. 1999 sur l'interdiction de déduire fiscalement les commissions occultes, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 2000 2147; FF 1997 II 929, IV 1195).

<sup>45</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

**Art. 31** Déduction des pertes

<sup>1</sup> Les pertes subies durant les trois périodes de calcul précédentes peuvent être déduites du revenu moyen de la période de calcul (art. 43), à condition qu'elles n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années précédentes.

<sup>2</sup> Les pertes des exercices antérieurs qui n'ont pas encore pu être déduites du revenu peuvent être soustraites des prestations de tiers destinées à équilibrer un bilan déficitaire dans le cadre d'un assainissement.

**Section 4** Déductions liées à la fortune**Art. 32**

<sup>1</sup> Le contribuable qui possède une fortune mobilière privée peut déduire les frais d'administration par des tiers et les impôts à la source étrangers qui ne peuvent être ni remboursés ni imputés.

<sup>2</sup> Le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers.<sup>46</sup> Le Département fédéral des finances détermine dans quelle mesure les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement peuvent être assimilés aux frais d'entretien.

<sup>3</sup> Sont en outre déductibles les frais occasionnés par des travaux de restauration de monuments historiques que le contribuable entreprend en vertu de dispositions légales, en accord avec les autorités ou sur leur ordre, pour autant qu'ils ne soient pas subventionnés.

<sup>4</sup> Au lieu du montant effectif des frais et primes se rapportant aux immeubles privés, le contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire. Le Conseil fédéral arrête cette déduction forfaitaire.

**Section 5** Déductions générales**Art. 33** Intérêts passifs et autres réductions<sup>47</sup>

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu:

- a.<sup>48</sup> les intérêts passifs privés à concurrence du rendement imposable de la fortune au sens des art. 20, 20a et 21, augmenté d'un montant de 50 000 francs.<sup>49</sup>

<sup>46</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 3 oct. 2008 sur le traitement fiscal des frais de remise en état des immeubles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2009** 1515; FF **2007** 7501 7517).

<sup>47</sup> Introduit par le ch. 3 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2006 (RO **2005** 4545; FF **2003** 7425 7463).

Ne sont pas déductibles les intérêts des prêts qu'une société de capitaux accorde à une personne physique avec laquelle elle a des liens étroits ou qui détient une part importante de son capital à des conditions nettement plus avantageuses que celles qui sont habituellement proposées aux tiers;

- b.<sup>50</sup> les charges durables et 40 % des rentes viagères versées par le débirentier;
- c. la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille;
- d.<sup>51</sup> les primes, cotisations et montants légaux, statutaires ou réglementaires versés à l'assurance-vieillesse et survivants, à l'assurance-invalidité et à des institutions de la prévoyance professionnelle;
- e. les primes, cotisations et montants versés en vue de l'acquisition de droits contractuels dans des formes reconnues de la prévoyance individuelle liée; le Conseil fédéral détermine, en collaboration avec les cantons, quelles formes de prévoyance peuvent être prises en considération et décide dans quelle mesure les cotisations pourront être déduites du revenu;
- f. les primes et cotisations versées en vertu de la réglementation sur les allocations pour perte de gain, des dispositions sur l'assurance-chômage et l'assurance-accidents obligatoire;
- g. les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances maladie et 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 global de:
  - 3200 francs<sup>52</sup> pour les personnes mariées vivant en ménage commun,
  - 1600 francs<sup>53</sup> pour les autres contribuables;

ces montants sont augmentés de moitié pour les contribuables qui ne versent pas de cotisations selon les let. d et e.

Ils sont augmentés de 600 francs<sup>54</sup> pour chaque enfant ou personne nécessaire pour lesquels le contribuable peut faire valoir la déduction prévue à l'art. 35, al. 1, let. a ou b;

<sup>48</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).

<sup>49</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>50</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).

<sup>51</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 3 de l'annexe à la LF du 18 juin 2004, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2005 (RO 2004 4635; FF 2003 5835).

<sup>52</sup> Nouveau montant selon l'art. 3 al. 1 de l'O du DFF du 28 sept. 2010 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 4483).

<sup>53</sup> Nouveau montant selon l'art. 3 al. 1 de l'O du DFF du 28 sept. 2010 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 4483).

- h.<sup>55</sup> les frais provoqués par la maladie et les accidents du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable supporte lui-même ces frais et que ceux-ci excèdent 5 % des revenus imposables diminués des déductions prévues aux art. 26 à 33;
- h<sup>bis</sup>.<sup>56</sup> les frais liés au handicap du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient lorsque le contribuable ou cette personne est handicapé au sens de la loi du 13 décembre 2002 sur l'égalité pour les handicapés<sup>57</sup> et que le contribuable supporte lui-même les frais;
- i.<sup>58</sup> les cotisations et les versements à concurrence d'un montant de 10 100 francs en faveur d'un parti politique, à l'une des conditions suivantes:
1. être inscrit au registre des partis conformément à l'art. 76a de la loi fédérale du 17 décembre 1976 sur les droits politiques<sup>59</sup>,
  2. être représenté dans un parlement cantonal,
  3. avoir obtenu au moins 3 % des voix lors des dernières élections au parlement d'un canton.

<sup>2</sup> Lorsque les époux vivent en ménage commun et exercent chacun une activité lucrative, 50 % du produit de l'activité lucrative la moins rémunérée sont déduits, mais au moins 7400 francs et au plus 12 200 francs.<sup>60</sup> Le revenu de l'activité lucrative est constitué du revenu imposable de l'activité lucrative salariée ou indépendante diminué des charges visées aux art. 26 à 31 et des déductions générales prévues à l'al. 1, let. d à f. La moitié du revenu global des époux est attribuée à chaque époux lorsque l'un des conjoints fournit un travail important pour seconder l'autre dans sa profession, son commerce ou son entreprise ou lorsqu'ils exercent une activité lucrative indépendante commune. Les époux peuvent justifier une autre répartition.<sup>61</sup>

<sup>3</sup> Un montant de 9200 francs au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde documentés ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable.<sup>62</sup>

<sup>54</sup> En application de l'art. 39 al. 2 LIFD, ce montant a été adapté selon l'art. 3 al. 2 de l'O du 4 mars 1996 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct (RO 1996 1118).

<sup>55</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 2 de l'annexe à la loi du 13 déc. 2002 sur l'égalité pour les handicapés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2005 (RO 2003 4487; FF 2001 1605).

<sup>56</sup> Introduite par le ch. 2 de l'annexe à la loi du 13 déc. 2002 sur l'égalité pour les handicapés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2005 (RO 2003 4487; FF 2001 1605).

<sup>57</sup> RS 151.3

<sup>58</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 6 al. 3 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO 2011 4503).

<sup>59</sup> RS 161.1

<sup>60</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 3 al. 1 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO 2011 4503).

<sup>61</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 6 oct. 2006 (Mesures immédiates concernant l'imposition des couples mariés), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 615; FF 2006 4259).

<sup>62</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants (RO 2010 455; FF 2009 4237). Nouvelle teneur selon l'art. 3 al. 2 de l'O du DFF du 22 sept. 2011, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO 2011 4503).

**Art. 33<sup>a63</sup>** Dons

Sont également déduits du revenu les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 56, let. g), jusqu'à concurrence de 20 % des revenus diminués des déductions prévues aux art. 26 à 33, à condition que ces dons s'élèvent au moins à 100 francs par année fiscale. Les dons en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements (art. 56, let. a à c) sont déductibles dans la même mesure.

**Section 6 Frais et dépenses non déductibles****Art. 34**

Ne peuvent être déduits les autres frais et dépenses, en particulier:

- a. les frais d'entretien du contribuable et de sa famille, y compris les dépenses privées résultant de sa situation professionnelle;
- b. les frais de formation professionnelle;
- c. les dépenses affectées au remboursement des dettes;
- d. les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'éléments de fortune;
- e. les impôts de la Confédération, des cantons et des communes sur le revenu, sur les gains immobiliers et sur la fortune, ainsi que les impôts étrangers analogues.

**Chapitre 4 Déductions sociales****Art. 35**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu net:

- a.<sup>64</sup> 5900 francs pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien; lorsque les parents sont imposés séparément, cette déduction est répartie par moitié s'ils exercent l'autorité parentale en commun et ne demandent pas la déduction d'une contribution d'entretien pour l'enfant selon l'art. 33, al. 1, let. c;

<sup>63</sup> Introduit par le ch. 3 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2006 (RO **2005** 4545; FF **2003** 7425 7463).

<sup>64</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 4 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

b.<sup>65</sup> 5900 francs pour chaque personne totalement ou partiellement incapable d'exercer une activité lucrative, à l'entretien de laquelle le contribuable pourvoit, à condition que son aide atteigne au moins le montant de la déduction; cette déduction n'est pas accordée pour l'épouse ni pour les enfants pour lesquels la déduction est accordée selon la let. a;

c.<sup>66</sup> 2400 francs pour les personnes mariées vivant en ménage commun.

<sup>2</sup> Les déductions sociales sont fixées en fonction de la situation du contribuable au début de la période fiscale (art. 40) ou de l'assujettissement.

<sup>3</sup> En cas d'assujettissement partiel, les déductions sociales sont accordées proportionnellement.

## Chapitre 5 Calcul de l'impôt

### Section 1 Barèmes

#### Art. 36

<sup>1</sup> L'impôt dû pour une année fiscale s'élève:

	Francs
jusqu'à 13 200 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	0.00 0.77;
pour 28 700 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	119.35 0.88 de plus;
pour 37 600 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	197.65 2.64 de plus;
pour 50 100 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	527.65 2.97 de plus;
pour 65 800 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	993.90 5.94 de plus;
pour 70 900 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	1 296.80 6.60 de plus;
pour 94 100 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	2 828.00 8.80 de plus;
pour 122 300 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	5 309.60 11.00 de plus;

<sup>65</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 4 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO 2011 4503).

<sup>66</sup> Introduite par le ch. I de la LF du 6 oct. 2006 (Mesures immédiates concernant l'imposition des couples mariés) (RO 2007 615; FF 2006 4259). Nouvelle teneur selon l'art. 4 de l'O du DFF du 28 sept. 2010 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 4483).

	Francs
pour 159 900 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	9 445.60 13.20 de plus;
pour 685 900 francs de revenu, à	78 877.60;
pour 686 000 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	78 890.00 11.50 de plus. <sup>67</sup>

<sup>2</sup> Pour les époux vivant en ménage commun, l'impôt annuel s'élève:<sup>68</sup>

	Francs
jusqu'à 25 700 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	0.00 1.00;
pour 46 200 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	205.00 2.00 de plus;
pour 53 000 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	341.00 3.00 de plus;
pour 68 400 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	803.00 4.00 de plus;
pour 82 000 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	1 347.00 5.00 de plus;
pour 93 900 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	1 942.00 6.00 de plus;
pour 104 200 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	2 560.00 7.00 de plus;
pour 112 800 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	3 162.00 8.00 de plus;
pour 119 600 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	3 706.00 9.00 de plus;
pour 124 700 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	4 165.00 10.00 de plus;
pour 128 200 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	4 515.00 11.00 de plus;
pour 129 900 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	4 702.00 12.00 de plus;
pour 131 600 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	4 906.00 13.00 de plus;

<sup>67</sup> Nouveau barème selon l'art. 2 al. 1 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

<sup>68</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO **2010** 455; FF **2009** 4237).



		Francs
pour	813 400 francs de revenu, à	93 540.00;
pour	813 500 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	93 552.50 11.50 de plus. <sup>69</sup>

<sup>2bis</sup> L'al. 2 s'applique par analogie aux époux vivant en ménage commun et aux contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dont ils assument pour l'essentiel l'entretien. Le montant de l'impôt ainsi fixé est réduit de 227 francs par enfant et par personne nécessiteuse.<sup>70</sup>

<sup>3</sup> Les montants d'impôt inférieurs à 25 francs ne sont pas perçus.

## Section 2 Cas particuliers

### Art. 37 Versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques

Lorsque le revenu comprend des versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, l'impôt se calcule compte tenu des autres revenus et des déductions autorisées, au taux qui serait applicable si une prestation annuelle était servie en lieu et place de la prestation unique.

### Art. 37a<sup>71</sup> Procédure simplifiée

<sup>1</sup> Pour les petites rémunérations provenant d'une activité lucrative salariée, l'impôt est prélevé au taux de 0,5 % sans tenir compte des autres revenus, ni d'éventuels frais professionnels ou déductions sociales, à la condition que l'employeur paie l'impôt dans le cadre de la procédure simplifiée prévue aux art. 2 et 3 de la loi du 17 juin 2005 sur le travail au noir<sup>72</sup>. L'impôt sur le revenu est ainsi acquitté.

<sup>2</sup> L'art. 88, al. 1, let. a, est applicable par analogie.

<sup>3</sup> Le débiteur de la prestation imposable a l'obligation de verser périodiquement les impôts à la caisse de compensation AVS compétente.

<sup>4</sup> La caisse de compensation AVS remet au contribuable un relevé ou une attestation indiquant le montant de l'impôt retenu. Elle verse à l'autorité fiscale compétente les impôts encaissés.

<sup>69</sup> Nouveau barème selon l'art. 2 al. 2 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO 2011 4503).

<sup>70</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants (RO 2010 455; FF 2009 4237). Nouvelle teneur selon l'art. 2 al. 3 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO 2011 4503).

<sup>71</sup> Introduit par le ch. 4 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le travail au noir, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 359; FF 2002 3371).

<sup>72</sup> RS 822.41

<sup>5</sup> Le droit à une commission de perception selon l'art. 88, al. 4, est transféré à la caisse de compensation AVS compétente.

<sup>6</sup> Le Conseil fédéral règle les modalités en tenant compte des art. 88 et 89.

### **Art. 37b<sup>73</sup>** Bénéfices de liquidation

<sup>1</sup> Le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante ou s'il est incapable de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité. Les rachats au sens de l'art. 33, al. 1, let. d sont déductibles. Si un tel rachat n'est pas effectué, l'impôt est calculé, sur la base de taux représentant le cinquième des barèmes inscrits à l'art. 36, sur la part des réserves latentes réalisées correspondant au montant dont le contribuable prouve l'admissibilité comme rachat au sens de l'art. 33, al. 1, let. d. Sur le solde des réserves latentes réalisées, seul un cinquième de ce montant est déterminant pour la fixation du taux applicable, mais au moins au taux de 2 %.

<sup>2</sup> L'al. 1 s'applique également au conjoint survivant, aux autres héritiers et aux légataires, pour autant qu'ils ne poursuivent pas l'exploitation de l'entreprise qu'ils ont reprise; le décompte fiscal a lieu au plus tard cinq années civiles après la fin de l'année civile dans laquelle le contribuable est décédé.

### **Art. 38** Prestations en capital provenant de la prévoyance

<sup>1</sup> Les prestations en capital selon l'art. 22, ainsi que les sommes versées ensuite de décès, de dommages corporels permanents ou d'atteinte durable à la santé sont imposées séparément. Elles sont dans tous les cas soumises à un impôt annuel entier.

<sup>2</sup> L'impôt est calculé sur la base de taux équivalant au cinquième des barèmes inscrits à l'art. 214, al. 1 et 2.<sup>74</sup>

<sup>3</sup> Les déductions sociales ne sont pas autorisées.<sup>75</sup>

## **Chapitre 6 Compensation des effets de la progression à froid**

### **Art. 39**

<sup>1</sup> Les effets de la progression à froid sur l'impôt frappant le revenu des personnes physiques seront compensés intégralement par une adaptation équivalente des barèmes et des déductions en francs opérées sur le revenu. Les montants doivent être arrondis aux 100 francs supérieurs ou inférieurs.

<sup>73</sup> Introduit par le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>74</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de LF du 25 sept. 2009, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 453; FF 2009 1415).

<sup>75</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de LF du 25 sept. 2009, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 453; FF 2009 1415).

<sup>2</sup> Le Département fédéral des finances adapte chaque année les barèmes et les déductions à l'indice suisse des prix à la consommation. Le niveau de l'indice au 30 juin précédant le début de la période fiscale est déterminant. L'adaptation est exclue si le renchérissement est négatif. L'adaptation qui a lieu après un renchérissement négatif se fait sur la base du dernier barème adapté.<sup>76</sup>

<sup>3</sup> ...<sup>77</sup>

### **Titre 3 Imposition dans le temps**

#### **Chapitre 1 Période fiscale, année fiscale**

##### **Art. 40 Période fiscale bisannuelle**

<sup>1</sup> L'impôt sur le revenu est fixé pour une période fiscale et perçu chaque année fiscale (année civile).

<sup>2</sup> La période fiscale comprend deux années civiles consécutives. Elle commence le premier jour des années impaires.

<sup>3</sup> L'année fiscale correspond à l'année civile. Lorsque l'assujettissement n'a duré qu'une partie de l'année fiscale, l'impôt est perçu proportionnellement à la durée de l'assujettissement.

##### **Art. 41 Taxation annuelle facultative**

Les cantons sont libres, en dérogation à l'art. 40, de fixer pour l'imposition dans le temps une période fiscale annuelle correspondant à une année civile; dans ce cas, ils prendront comme base de calcul cette même année civile. Sont valables alors les dispositions prévues sous le chap. 3 (art. 208 à 220) des dispositions transitoires.

#### **Chapitre 2 Taxation ordinaire**

##### **Art. 42 Moment**

La taxation ordinaire est faite:

- a. au début de l'assujettissement, pour le reste de la période fiscale en cours;
- b. pendant la durée de l'assujettissement, au début de chaque période fiscale.

##### **Art. 43 Calcul du revenu, règle générale**

<sup>1</sup> L'impôt sur le revenu est calculé sur la base du revenu moyen du contribuable pendant les deux années civiles ayant précédé la période fiscale.

<sup>76</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de LF du 25 sept. 2009, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 453; FF 2009 1415).

<sup>77</sup> Abrogé par le ch. I de LF du 25 sept. 2009, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 453; FF 2009 1415).

<sup>2</sup> Le revenu de l'activité lucrative indépendante est déterminé sur la base du résultat moyen des exercices commerciaux clos pendant la période de calcul.

<sup>3</sup> Lorsque l'exercice commercial comprend plus ou moins de douze mois, le résultat est converti en un revenu annuel.

#### **Art. 44** Au début de l'assujettissement

<sup>1</sup> Au début de l'assujettissement, le revenu est calculé:

- a. pour la période fiscale en cours, sur la base du revenu acquis du début de l'assujettissement à la fin de la période fiscale, converti en revenu annuel;
- b. pour la période fiscale suivante, sur la base du revenu acquis dès le début de l'assujettissement et pendant une année au moins, converti en revenu annuel.

<sup>2</sup> Les recettes et dépenses extraordinaires ne sont prises en considération que dans la période fiscale suivant celle au cours de laquelle l'assujettissement a pris naissance.

<sup>3</sup> Les prescriptions concernant le calcul du revenu au début de l'assujettissement s'appliquent aussi à l'enfant qui est imposé pour la première fois sur le revenu de son activité lucrative.

### **Chapitre 3 Taxation intermédiaire**

#### **Art. 45** Conditions objectives

Le revenu fait 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.

#### **Art. 46** Effets

<sup>1</sup> La taxation intermédiaire est faite au moment de la modification.

<sup>2</sup> La taxation intermédiaire est fondée sur la taxation ordinaire en vigueur, augmentée ou diminuée des éléments du revenu qui ont été modifiés.

<sup>3</sup> Les éléments qui s'ajoutent au revenu ensuite de la taxation intermédiaire sont déterminés selon les règles applicables au début de l'assujettissement.

<sup>4</sup> Lors de la taxation ordinaire suivante, les éléments qui ont été exclus du revenu ensuite de la taxation intermédiaire ne sont plus pris en considération; les éléments qui ont été ajoutés sont déterminés selon les règles applicables au début de l'assujettissement.

## Chapitre 4 Taxation spéciale

**Art. 47** En cas de fin d'assujettissement ou de taxation intermédiaire

<sup>1</sup> A la fin de l'assujettissement ou lors d'une taxation intermédiaire, les bénéfices en capital, définis à l'art. 18, al. 2, les versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, les gains de loterie et d'autres institutions semblables, les indemnités obtenues lors de la cessation d'une activité ou de la renonciation à celle-ci ou lors de 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, l'année fiscale au cours de laquelle ils ont été acquis, à un impôt annuel entier perçu au taux correspondant à ces seuls revenus.

<sup>2</sup> Les déductions sociales prévues à l'art. 35 ne sont pas autorisées.

<sup>3</sup> Les revenus imposés conformément à l'al. 1 ne sont pas pris en considération lors de la taxation ordinaire. Les taxations ordinaires déjà effectuées doivent être révisées.

<sup>4</sup> L'impôt annuel au sens de l'al. 1 est fixé pour l'année fiscale au cours de laquelle les revenus ont été acquis. Pour déterminer le taux de l'impôt, ces revenus sont additionnés.

**Art. 48** Pour les revenus imposés séparément

Les impôts sur les prestations en capital provenant de la prévoyance et sur les autres sommes dont il est question à l'art. 38 sont fixés pour l'année fiscale au cours de laquelle ces revenus ont été acquis.

## Troisième partie Imposition des personnes morales

### Titre 1 Assujettissement à l'impôt

#### Chapitre 1 Définition de la personne morale

**Art. 49**

<sup>1</sup> Les personnes morales soumises à l'impôt sont:

- a. les sociétés de capitaux (sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, sociétés à responsabilité limitée) et les sociétés coopératives;
- b. les associations, fondations et autres personnes morales.

<sup>2</sup> Les placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe au sens de l'art. 58 LPCC<sup>78</sup> sont assimilés aux autres personnes morales. Les sociétés d'investissement à capital fixe au sens de l'art 110 LPCC sont imposées comme des sociétés de capitaux.<sup>79</sup>

<sup>78</sup> RS 951.31

<sup>79</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 5379; FF 2005 5993).

<sup>3</sup> Les personnes morales étrangères ainsi que les sociétés commerciales et les communautés étrangères de personnes imposables selon l'art. 11, sont assimilées aux personnes morales suisses dont elles se rapprochent le plus par leur forme juridique ou leur structure effective.

## Chapitre 2 Conditions de l'assujettissement

### Art. 50 Rattachement personnel

Les personnes morales sont assujetties à l'impôt en raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles ont leur siège ou leur administration effective en Suisse.

### Art. 51 Rattachement économique

<sup>1</sup> Les personnes morales qui n'ont ni leur siège ni leur administration effective en Suisse sont assujetties à l'impôt en raison de leur rattachement économique, lorsque:

- a. elles sont associées à une entreprise établie en Suisse;
- b. elles exploitent un établissement stable en Suisse;
- c. elles sont propriétaires d'un immeuble sis en Suisse ou qu'elles ont sur un tel immeuble des droits de jouissance réels ou des droits personnels assimilables économiquement à des droits de jouissance réels;
- d. elles sont titulaires ou usufruitières de créances garanties par un gage immobilier ou un nantissement sur des immeubles sis en Suisse;
- e. elles font le commerce d'immeubles sis en Suisse ou servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières.

<sup>2</sup> On entend par établissement stable toute installation fixe dans laquelle s'exerce tout ou partie de l'activité de l'entreprise. Sont notamment considérés comme établissements stables les succursales, usines, ateliers, comptoirs de vente, représentations permanentes, mines et autres lieux d'exploitation de ressources naturelles, ainsi que les chantiers de construction ou de montage d'une durée d'au moins douze mois.

### Art. 52 Etendue de l'assujettissement

<sup>1</sup> L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés à l'étranger.

<sup>2</sup> L'assujettissement fondé sur un rattachement économique est limité au bénéfice imposable en Suisse au sens de l'art. 51.<sup>80</sup>

<sup>80</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>3</sup> Dans les relations internationales, l'étendue de l'assujettissement d'une entreprise, d'un établissement stable ou d'un immeuble est définie conformément aux règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition intercantonale. Une entreprise suisse peut compenser les pertes d'un établissement stable à l'étranger avec des bénéfices réalisés en Suisse si l'Etat dans lequel cet établissement est sis n'a pas déjà tenu compte de ces pertes. Si cet établissement réalise des bénéfices au cours des sept années suivantes, l'impôt sera récupéré pendant ces exercices dans la mesure où les reports de pertes sont compensés dans l'Etat ou il est sis. Les pertes portant sur des immeubles à l'étranger ne seront prises en considération que si un établissement stable est exploité dans le pays concerné. Les dispositions prévues dans les conventions de double imposition sont réservées.<sup>81</sup>

<sup>4</sup> Les contribuables qui ont leur siège et leur administration effective à l'étranger doivent l'impôt sur le bénéfice qu'ils réalisent en Suisse.<sup>82</sup>

**Art. 53**<sup>83</sup>

### Chapitre 3 Début et fin de l'assujettissement

**Art. 54**

<sup>1</sup> L'assujettissement débute le jour de la fondation de la personne morale, de l'installation de son siège ou de son administration effective en Suisse ou encore le jour où elle y acquiert un élément imposable.

<sup>2</sup> L'assujettissement prend fin le jour de la clôture de la liquidation de la personne morale, le jour du déplacement de son siège ou de son administration effective à l'étranger ou encore le jour où disparaît l'élément imposable en Suisse.

<sup>3</sup> En cas de transfert des actifs et passifs d'une personne morale à une autre, les impôts dus par la personne morale reprise doivent être acquittés par la personne morale reprenante.

<sup>4</sup> Le transfert temporaire de siège à l'étranger ainsi que toutes les autres mesures au sens de la législation fédérale sur l'approvisionnement économique du pays ne sont pas assimilés à la fin de l'assujettissement.

<sup>81</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>82</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>83</sup> Abrogé par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

## Chapitre 4 Responsabilité solidaire

### Art. 55

<sup>1</sup> Lorsque prend fin l'assujettissement d'une personne morale, les personnes chargées de son administration et de sa liquidation répondent solidairement des impôts qu'elle doit, jusqu'à concurrence du produit de la liquidation ou, si la personne morale transfère son siège ou le lieu de son administration effective à l'étranger, jusqu'à concurrence de la fortune nette de la personne morale. Elles sont libérées de toute responsabilité si elles prouvent qu'elles ont pris tous les soins commandés par les circonstances.

<sup>2</sup> Sont solidairement responsables des impôts dus par une personne morale assujettie à l'impôt en raison d'un rattachement économique, jusqu'à concurrence du produit net réalisé, les personnes chargées:

- a. de la liquidation d'une entreprise ou d'un établissement stable en Suisse,
- b. de l'aliénation ou de la réalisation d'un immeuble sis en Suisse ou de créances garanties par un tel immeuble.

<sup>3</sup> Lorsqu'une personne morale qui n'a en Suisse ni son siège ni son administration effective sert d'intermédiaire dans une opération portant sur un immeuble sis en Suisse, les acheteurs et vendeurs de l'immeuble sont solidairement responsables, jusqu'à concurrence de 3 % du prix d'achat, des impôts dus par cette personne morale en raison de son activité d'intermédiaire.

<sup>4</sup> Les membres de sociétés commerciales et d'autres communautés de personnes de droit étranger sans personnalité juridique répondent solidairement des impôts dus par ces sociétés et communautés.

## Chapitre 5 Exonérations

### Art. 56

Sont exonérés de l'impôt:

- a. la Confédération et ses établissements;
- b. les cantons et leurs établissements;
- c. les communes, les paroisses et les autres collectivités territoriales des cantons, ainsi que leurs établissements;
- d.<sup>84</sup> les entreprises de transport et d'infrastructure titulaires d'une concession de la Confédération qui reçoivent des indemnités pour cette activité ou qui doivent, du fait de leur concession, maintenir toute l'année un service d'importance nationale; les gains qui sont issus d'une activité soumise à concession

<sup>84</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 10 de la loi du 20 mars 2009 sur la réforme des chemins de fer 2, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO 2009 5597 5628; FF 2005 2269, 2007 2517).



et sont disponibles librement sont également exonérés de l'impôt; les exploitations annexes et les biens fonciers qui n'ont pas de relation nécessaire avec l'activité soumise à concession sont cependant exclus de cette exonération;

- e. les institutions de prévoyance professionnelle d'entreprises qui ont leur domicile, leur siège ou un établissement stable en Suisse et d'entreprises qui ont avec elles des liens étroits, à condition que les ressources de ces institutions soient affectées durablement et exclusivement à la prévoyance en faveur du personnel;
- f. les caisses indigènes d'assurances sociales et de compensation, notamment les caisses d'assurance chômage, d'assurance maladie, vieillesse, invalidité et survivants, à l'exception des sociétés d'assurances concessionnaires;
- g. les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou d'utilité publique, sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts.<sup>85</sup> Des buts économiques ne peuvent être considérés en principe comme étant d'intérêt public. L'acquisition et l'administration de participations en capital importantes à des entreprises ont un caractère d'utilité publique lorsque l'intérêt au maintien de l'entreprise occupe une position subalterne par rapport au but d'utilité publique et que des activités dirigeantes ne sont pas exercées;
- h.<sup>86</sup> les personnes morales qui poursuivent, sur le plan national, des buts culturels, sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts;
- i.<sup>87</sup> les Etats étrangers, sur leurs immeubles suisses affectés exclusivement à l'usage direct de leurs représentations diplomatiques et consulaires, ainsi que les bénéficiaires institutionnels d'exemptions fiscales visés à l'art. 2, al. 1, de la loi du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte<sup>88</sup>, pour les immeubles dont ils sont propriétaires et qui sont occupés par leurs services;
- j.<sup>89</sup> les placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe, dans la mesure où les investisseurs sont exclusivement des institutions de prévoyance professionnelle au sens de la let. e ou des caisses indigènes d'assurance sociale et de compensation au sens de la let. f, qui sont exonérées de l'impôt.

<sup>85</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 3 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2006 (RO **2005** 4545; FF **2003** 7425 7463).

<sup>86</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 11 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

<sup>87</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la loi du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 6637; FF **2006** 7603).

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

<sup>89</sup> Introduite par le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

**Titre 2 Impôt sur le bénéfice****Chapitre 1 Objet de l'impôt****Section 1 Principe****Art. 57**

L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net.

**Section 2 Détermination du bénéfice net****Art. 58** En général

<sup>1</sup> Le bénéfice net imposable comprend:

- a. le solde du compte de résultats, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent;
- b. tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultat, qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial, tels que:
  - les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés;
  - les amortissements et les provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial;
  - les versements aux fonds de réserve;
  - la libération du capital propre au moyen de fonds appartenant à la personne morale, à condition qu'ils proviennent de réserves constituées par des bénéfices qui n'ont pas été imposés;
  - les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial;
- c. les produits qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte de résultats, y compris les bénéfices en capital, les bénéfices de réévaluation et de liquidation, sous réserve de l'art. 64. Le transfert à l'étranger du siège, de l'administration, d'une entreprise ou d'un établissement stable est assimilé à une liquidation.

<sup>2</sup> Le bénéfice net imposable des personnes morales qui n'établissent pas de compte de résultats se détermine d'après l'al. 1 qui est applicable par analogie.

<sup>3</sup> Les prestations que des entreprises d'économie mixte remplissant une tâche d'intérêt public fournissent, de manière prépondérante, à des entreprises qui leur sont proches sont évaluées au prix actuel du marché, à leur coût actuel de production majoré d'une marge appropriée ou à leur prix de vente final actuel diminué d'une marge de bénéfice; le résultat de chaque entreprise est ajusté en conséquence.

**Art. 59** Charges justifiées par l'usage commercial

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

- a. les impôts fédéraux, cantonaux et communaux, mais non les amendes fiscales;
- b. les versements à des institutions de prévoyance en faveur du personnel de l'entreprise, à condition que toute utilisation contraire à leur but soit exclue;
- c.<sup>90</sup> les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence de 20 % du bénéfice net, en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 56, let. g) ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements (art. 56, let. a à c);
- d. les rabais, escomptes, bonifications et ristournes accordés sur la contre-valeur de livraisons et de prestations, ainsi que les parts de bénéfice des compagnies d'assurances destinées à être réparties entre les assurés.

<sup>2</sup> Les commissions occultes, au sens du droit pénal suisse, versées à des agents publics suisses ou étrangers, ne font pas partie des charges justifiées par l'usage commercial.<sup>91</sup>

**Art. 60** Eléments sans influence sur le résultat

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 à l'intérieur de la Suisse, 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.

**Art. 61**<sup>92</sup> Restructurations

<sup>1</sup> Les réserves latentes d'une personne morale ne sont pas imposées lors de restructurations, notamment lors d'une fusion, d'une scission ou d'une transformation, pour autant que la personne morale reste assujettie à l'impôt en Suisse et que les éléments commerciaux soient repris à leur dernière valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice:

<sup>90</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 3 de l'annexe à la LF du 8 oct. 2004 (Droit des fondations), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2006 (RO 2005 4545; FF 2003 7425 7463).

<sup>91</sup> Introduit par le ch. 1 de la LF du 22 déc. 1999 sur l'interdiction de déduire fiscalement les commissions occultes, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 2000 2147; FF 1997 II 929, IV 1195).

<sup>92</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2004 (RO 2004 2617; FF 2000 3995).

- 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 une 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'exploitation ainsi que d'éléments qui font partie des biens immobilisés de l'exploitation; on entend par société fille une société de capitaux ou une société coopérative dont la société de capitaux ou la société coopérative qui la transfère possède au moins 20 % du capital-actions ou du capital social.

<sup>2</sup> En cas de transfert à une société fille au sens de l'al. 1, let. d, les réserves latentes transférées sont imposées ultérieurement conformément à la procédure prévue aux art. 151 à 153, dans la mesure où durant les cinq ans qui suivent la restructuration, les valeurs transférées ou les droits de participation ou les droits de sociétariat à la société fille sont aliénés; dans ce cas, la société fille peut faire valoir les réserves latentes correspondantes imposées comme bénéfice.

<sup>3</sup> Des participations directes ou indirectes de 20 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société de capitaux ou d'une société coopérative, mais aussi des exploitations ou des parties distinctes d'exploitation ainsi que des éléments qui font partie des biens immobilisés de l'exploitation, peuvent être transférées, à leur dernière valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice, entre des sociétés de capitaux ou des sociétés coopératives suisses, qui, à la lumière des circonstances et du cas d'espèce et grâce à la détention de la majorité des voix ou d'une autre manière, sont réunies sous la direction unique d'une société de capitaux ou d'une société coopérative. Le transfert à une société fille au sens de l'art. 61, al. 1, let. d, est réservé.

<sup>4</sup> Si, dans les cinq ans qui suivent un transfert selon l'al. 3, les éléments de patrimoine transférés sont aliénés ou si la direction unique est abandonnée durant cette période, les réserves latentes transférées sont imposées ultérieurement conformément à la procédure prévue aux art. 151 à 153. La personne morale bénéficiaire peut dans ce cas faire valoir les réserves latentes correspondantes imposées comme bénéfice. Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives suisses réunies sous direction unique au moment de la violation du délai de blocage répondent solidairement du rappel d'impôt.

<sup>5</sup> La société qui, ensuite de la reprise des actifs et passifs d'une société de capitaux ou d'une société coopérative subit une perte comptable sur la participation qu'elle détient dans cette société, ne peut déduire cette perte sur la plan fiscal; tout bénéfice comptable sur la participation est imposable.

**Art. 62** Amortissements

<sup>1</sup> Les amortissements des actifs justifiés par l'usage commercial sont autorisés, à condition que ceux-ci soient comptabilisés ou, à défaut d'une comptabilité tenue selon l'usage commercial, qu'ils apparaissent dans un plan spécial d'amortissements.

<sup>2</sup> En général, les amortissements sont calculés sur la base de la valeur effective des différents éléments de fortune ou doivent être répartis en fonction de la durée probable d'utilisation de chacun de ces éléments.

<sup>3</sup> Les amortissements opérés sur des actifs qui ont été réévalués afin de compenser des pertes ne sont admis que si les réévaluations étaient autorisées par le droit commercial et que les pertes pouvaient être déduites conformément à l'art. 67, al. 1, au moment de l'amortissement.

<sup>4</sup> Les corrections de valeur et les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations qui remplissent les conditions prévues à l'art. 70, al. 4, let. b, sont ajoutés au bénéfice imposable dans la mesure où ils ne sont plus justifiés.<sup>93</sup>

**Art. 63** Provisions

<sup>1</sup> Des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour:

- a. les engagements de l'exercice dont le montant est encore indéterminé;
- b. les risques de pertes sur des actifs circulants, notamment sur les marchandises et les débiteurs;
- c. les autres risques de pertes imminentes durant l'exercice;
- d. les futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers, jusqu'à 10 % au plus du bénéfice imposable, mais au total jusqu'à 1 million de francs au maximum.

<sup>2</sup> Les provisions qui ne se justifient plus sont ajoutées au bénéfice imposable.

**Art. 64** Remploi

<sup>1</sup> Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées sur les biens immobilisés acquis en emploi, si ces biens sont également nécessaires à l'exploitation et se trouvent en Suisse. L'imposition en cas de remplacement d'immeubles par des biens mobiliers est réservée.<sup>94</sup>

<sup>1bis</sup> En cas de remplacement de participations, les réserves latentes peuvent être reportées sur une nouvelle participation si la participation aliénée était égale à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social ou à 10 % au moins du bénéfice et

<sup>93</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés (RO 1998 669; FF 1997 II 1058). Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>94</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

des réserves de l'autre société et si la société de capitaux ou la société coopérative a détenu cette participation pendant un an au moins.<sup>95</sup>

<sup>2</sup> Lorsque le remploi n'intervient pas pendant le même exercice, une provision correspondant aux réserves latentes peut être constituée. Cette provision doit être dissoute et utilisée pour l'amortissement de l'élément acquis en remploi ou portée au crédit du compte<sup>96</sup> de résultats, dans un délai raisonnable.

<sup>3</sup> Seuls les biens immobilisés qui servent directement à l'exploitation sont considérés comme nécessaires à celle-ci; n'en font pas partie, notamment, les biens qui ne sont utiles à l'entreprise que par leur valeur de placement ou leur rendement.

#### **Art. 65<sup>97</sup>** Intérêts sur le capital propre dissimulé

Les intérêts passifs imputables à la part de capital étranger économiquement assimilable au capital propre font partie du bénéfice imposable des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives.

#### **Art. 66** Associations, fondations et placements collectifs de capitaux<sup>98</sup>

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

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

<sup>3</sup> Les placements collectifs de capitaux qui possèdent des immeubles en propriété directe sont soumis à l'impôt sur le bénéfice pour le rendement de leurs immeubles en propriété directe.<sup>99</sup>

#### **Art. 67** Déduction des pertes

<sup>1</sup> Les pertes des sept exercices précédant la période fiscale (art. 79) peuvent être déduites du bénéfice net de cette période, à condition qu'elles n'aient pas pu être prises en considération lors du calcul du bénéfice net imposable de ces années.

<sup>95</sup> Introduit par le ch. 7 de l'annexe à la LF du 3 oct. 2003 sur la fusion (RO **2004** 2617; FF **2000** 3995). Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO **2008** 2893; FF **2005** 4469).

<sup>96</sup> Rectifié par l'annexe à la LF du 7 oct. 1994 (RO **1995** 1445; FF **1994** III 1848).

<sup>97</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

<sup>98</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

<sup>99</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

<sup>2</sup> Les pertes des exercices antérieurs qui n'ont pas encore pu être déduites du bénéfice peuvent également être défalquées des prestations qui sont destinées à équilibrer un bilan déficitaire dans le cadre d'un assainissement, à condition que celles-ci ne constituent pas des apports selon l'art. 60, let. a.

## **Chapitre 2 Calcul de l'impôt**

### **Section 1 Sociétés de capitaux et coopératives**

#### **Art. 68<sup>100</sup>**

L'impôt sur le bénéfice des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives est de 8.5 % du bénéfice net.

### **Section 2 Sociétés de participations**

#### **Art. 69<sup>101</sup> Réduction**

Dans les cas suivants, l'impôt sur le bénéfice d'une société de capitaux ou d'une société coopérative est réduit proportionnellement au rapport entre le rendement net des droits de participation et le bénéfice net total:

- a. la société possède 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société;
- b. elle participe pour 10 % au moins au bénéfice et aux réserves d'une autre société;
- c. elle détient des droits de participation d'une valeur vénale de un million de francs au moins.

#### **Art. 70 Rendement net des participations**

<sup>1</sup> Le rendement net des participations au sens de l'art. 69 correspond au revenu de ces participations, diminué des frais de financement y relatifs et d'une contribution de cinq pour cent 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 les autres frais qui sont économiquement assimilables à des intérêts passifs. Font également partie du revenu

<sup>100</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>101</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

des participations les bénéfiques en capital provenant de participations ainsi que le produit de la vente de droits de souscription y relatifs. L'art. 207a est réservé.<sup>102</sup>

<sup>2</sup> Ne font pas partie du rendement des participations:

- a. ...<sup>103</sup>
- b. les recettes qui représentent des charges justifiées par l'usage commercial pour la société de capitaux ou la société coopérative qui les verse;
- c.<sup>104</sup> les bénéfiques de réévaluation provenant de participations.

<sup>3</sup> Le rendement d'une participation n'entre dans le calcul de la réduction que dans la mesure où cette participation ne fait pas l'objet d'un amortissement qui est lié à ce rendement et porté en diminution du bénéfice net imposable (art. 58 ss).<sup>105</sup>

<sup>4</sup> Les bénéfiques en capital n'entrent dans le calcul de la réduction que:

- a. dans la mesure où le produit de l'aliénation est supérieur au coût d'investissement;
- b.<sup>106</sup> si la participation aliénée était égale à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société ou si elle avait un droit fondé sur 10 % au moins du bénéfice et des réserves d'une autre société et que la société de capitaux ou la société coopérative l'a détenue pendant un an au moins; si la participation tombe au-dessous de 10 % à la suite d'une aliénation partielle, la réduction ne peut être accordée sur chaque bénéfice d'aliénation ultérieur que si la valeur vénale des droits de participation à la fin de l'année fiscale précédant l'aliénation s'élevait à un million de francs au moins.<sup>107</sup>

<sup>5</sup> Les transactions qui se traduisent au sein du groupe par une économie d'impôt injustifiée entraînent une rectification du bénéfice imposable ou une diminution de la réduction. L'économie d'impôt est injustifiée lorsque les bénéfiques en capital et les pertes en capital ou les amortissements relatifs à des participations au sens des art. 62, 69 et 70 sont en relation de cause à effet.<sup>108</sup>

<sup>102</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>103</sup> Abrogée par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>104</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>105</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>106</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2008 2893; FF 2005 4469).

<sup>107</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>108</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).



### Section 3 Associations, fondations et autres personnes morales

#### Art. 71

<sup>1</sup> L'impôt sur le bénéfice des associations, fondations et autres personnes morales est de 4,25 % du bénéfice net.<sup>109</sup>

<sup>2</sup> Le bénéfice n'est pas imposé lorsqu'il n'atteint pas 5000 francs.

### Section 4<sup>110</sup> Placements collectifs de capitaux

#### Art. 72

L'impôt sur le bénéfice des placements collectifs de capitaux qui possèdent des immeubles en propriété directe est de 4,25 % du bénéfice net.

### Titre 3<sup>111</sup>

#### Art. 73 à 78

*Abrogés*

### Titre 4 Imposition dans le temps

#### Art. 79 Période fiscale

<sup>1</sup> L'impôt sur le bénéfice net est fixé et prélevé pour chaque période fiscale.<sup>112</sup>

<sup>2</sup> La période fiscale correspond à l'exercice commercial.

<sup>3</sup> Chaque année civile, excepté l'année de fondation, les comptes doivent être clos et un bilan et un compte de résultats établis. Les comptes doivent être également clos en cas de transfert du siège, de l'administration, d'une entreprise ou d'un établissement stable, ainsi qu'à la fin de la liquidation.

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

<sup>110</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 5379; FF **2005** 5993).

<sup>111</sup> Abrogé par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

<sup>112</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

**Art. 80** Calcul du bénéfice net

<sup>1</sup> L'impôt sur le bénéfice net est calculé sur la base du bénéfice net réalisé pendant la période fiscale.

<sup>2</sup> Lors de la liquidation d'une personne morale ou du transfert à l'étranger de son siège, de son administration, d'une entreprise ou d'un établissement stable, les réserves latentes constituées au moyen de bénéfices non soumis à l'impôt sont imposées avec le bénéfice net du dernier exercice.

**Art. 81**<sup>113</sup>**Art. 82** Taux d'imposition

Sont applicables les taux d'imposition en vigueur à la fin de la période fiscale.

**Quatrième partie****Imposition à la source des personnes physiques et morales****Titre 1****Personnes physiques domiciliées ou en séjour en Suisse au regard du droit fiscal****Art. 83** Personnes soumises à l'impôt à la source

<sup>1</sup> Les travailleurs étrangers qui, sans être au bénéfice d'un permis d'établissement, sont, au regard du droit fiscal, domiciliés ou en séjour en Suisse, sont assujettis à un impôt perçu à la source sur le revenu de leur activité lucrative dépendante. En sont exclus les revenus soumis à l'imposition selon l'art. 37a.<sup>114</sup>

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

**Art. 84** Prestations imposables

<sup>1</sup> L'impôt est calculé sur le revenu brut.

<sup>2</sup> Tous les revenus provenant d'une activité pour le compte d'autrui sont imposables, y compris les revenus accessoires tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes, les participations de collaborateur et tout autre avantage appréciable en argent, de même que les revenus acquis en compensation

<sup>113</sup> Abrogé par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>114</sup> Phrase introduite par le ch. 4 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le travail au noir, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 359; FF 2002 3371).

tels que les indemnités journalières d'assurance-maladie, d'assurances contre les accidents ou de l'assurance-chômage.<sup>115</sup>

<sup>3</sup> Les prestations en nature et les pourboires sont évalués, en règle générale, selon les normes de l'assurance-vieillesse et survivants fédérale.

**Art. 85** Principe régissant l'établissement du barème

<sup>1</sup> L'Administration fédérale des contributions établit le barème des retenues d'après les taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

<sup>2</sup> En accord avec l'autorité cantonale, elle fixe, en outre, les taux qui doivent être incorporés dans le barème cantonal au titre de l'impôt fédéral direct.

**Art. 86** Structure du barème

<sup>1</sup> Le barème tient compte des frais professionnels (art. 26) et des primes et cotisations d'assurances (art. 33, al. 1, let. d, f et g) sous forme de forfait, ainsi que des charges de famille du contribuable (art. 35 et 36).

<sup>2</sup> Les retenues opérées sur le revenu des époux vivant en ménage commun qui exercent tous deux une activité lucrative sont calculées selon des barèmes qui tiennent compte du cumul des revenus des conjoints (art. 9, al. 1), des déductions prévues à l'al. 1 et de la déduction accordée en cas d'activité lucrative des deux conjoints (art. 33, al. 2).

**Art. 87** Impôt pris en considération

L'impôt à la source se substitue à l'impôt fédéral direct perçu selon la procédure ordinaire sur le revenu du travail. Pour les cas mentionnés à l'art. 90, la procédure ordinaire est réservée.

**Art. 88** Collaboration du débiteur de la prestation imposable

<sup>1</sup> Le débiteur de la prestation imposable a l'obligation:

- a. de retenir l'impôt dû à l'échéance des prestations en espèces et de prélever auprès du travailleur l'impôt dû sur les autres prestations (notamment les prestations en nature et en pourboires);
- b. de remettre au contribuable un relevé ou une attestation indiquant le montant de l'impôt retenu;
- c. de verser périodiquement les impôts à l'autorité fiscale compétente, d'établir à son intention les relevés y relatifs et de lui permettre de consulter tous les documents utiles au contrôle de la perception de l'impôt.

<sup>2</sup> L'impôt doit également être retenu lorsque le travailleur est domicilié ou en séjour dans un autre canton.

<sup>115</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>3</sup> Le débiteur de la prestation imposable est responsable du paiement de l'impôt à la source.

<sup>4</sup> Le débiteur de la prestation imposable reçoit une commission de perception dont le taux est fixé par le Département fédéral des finances.

#### **Art. 89** Décompte avec la Confédération

L'autorité fiscale cantonale établit chaque année le décompte de l'impôt fédéral direct perçu à la source.

#### **Art. 90** Procédure ordinaire

<sup>1</sup> Les personnes assujetties à l'impôt à la source sont imposables selon la procédure ordinaire sur leurs revenus qui ne sont pas soumis à l'impôt à la source. Pour ce qui est du calcul du taux de l'impôt, l'art. 7 s'applique par analogie.

<sup>2</sup> Si le revenu brut soumis à l'impôt à la source du contribuable ou de son conjoint qui vit en ménage commun avec lui excède par an un montant à fixer par le Département fédéral des finances, une taxation ordinaire est faite ultérieurement avec imputation de l'impôt perçu à la source.

## **Titre 2**

### **Personnes physiques et morales qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse, au regard du droit fiscal**

#### **Art. 91** Travailleurs

Les travailleurs qui, sans être domiciliés ni en séjour en Suisse, y exercent une activité lucrative dépendante pendant de courtes périodes, durant la semaine ou comme frontaliers, sont soumis à l'impôt à la source sur le revenu de leur activité, conformément aux art. 83 à 86.

#### **Art. 92** Artistes, sportifs et conférenciers

<sup>1</sup> S'ils sont domiciliés à l'étranger, les artistes tels que les artistes de théâtre, de cinéma, de radio, de télévision, de spectacles de variétés et les musiciens, ainsi que les sportifs et conférenciers, doivent l'impôt sur le revenu de leur activité personnelle en Suisse, y compris les indemnités qui y sont liées. Il en va de même pour les revenus et indemnités qui ne sont pas versés à l'artiste, au sportif ou au conférencier lui-même, mais au tiers qui a organisé ses activités.

<sup>2</sup> Le taux de l'impôt s'élève:

- pour des recettes journalières jusqu'à 200 francs, à 0,8 %;
- pour des recettes journalières de 201 à 1000 francs, à 2,4 %;
- pour des recettes journalières de 1001 à 3000 francs, à 5 %;
- pour des recettes journalières supérieures à 3000 francs, à 7 %.

<sup>3</sup> Les recettes journalières comprennent les recettes brutes, y compris tous revenus accessoires et les indemnités, déduction faite des frais d'acquisition.

<sup>4</sup> L'organisateur du spectacle en Suisse est solidairement responsable du paiement de l'impôt.

<sup>5</sup> Le Département fédéral des finances est habilité à fixer, en accord avec les cantons, des montants de perception minimaux.

#### **Art. 93** Administrateurs

<sup>1</sup> Les personnes domiciliées à l'étranger qui sont membres de l'administration ou de la direction de personnes morales ayant leur siège ou leur administration effective en Suisse doivent l'impôt sur les tantièmes, les jetons de présence, les indemnités fixes, les participations de collaborateur et autres rémunérations qui leur sont versés.<sup>116</sup>

<sup>2</sup> Les personnes domiciliées à l'étranger qui sont membres de l'administration ou de la direction d'entreprises étrangères ayant un établissement stable en Suisse doivent l'impôt sur les tantièmes, les jetons de présence, les indemnités fixes, les participations de collaborateur et autres rémunérations qui leur sont versés par l'intermédiaire de l'établissement stable.<sup>117</sup>

<sup>3</sup> Le taux de l'impôt est fixé à 5 % du revenu brut.

#### **Art. 94** Créanciers hypothécaires

<sup>1</sup> Si elles sont domiciliées à l'étranger, les personnes qui sont titulaires ou usufruitières de créances garanties par un gage immobilier ou un nantissement sur des immeubles sis en Suisse doivent l'impôt sur les intérêts qui leur sont versés.

<sup>2</sup> Le taux de l'impôt est fixé à 3 % du revenu brut.

#### **Art. 95**<sup>118</sup> Bénéficiaires de prestations de prévoyance découlant de rapports de travail de droit public

<sup>1</sup> Les personnes domiciliées à l'étranger qui reçoivent d'un employeur ou d'une institution de prévoyance sis en Suisse des pensions, des retraites ou d'autres prestations découlant de rapports de travail de droit public doivent l'impôt sur ces prestations.

<sup>2</sup> Le taux de l'impôt est fixé à un pour cent du revenu brut pour les rentes; pour les prestations en capital, l'impôt est calculé selon l'art. 38, al. 2.

<sup>116</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>117</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>118</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).

**Art. 96** Bénéficiaires de prestations provenant d'institutions de prévoyance de droit privé

<sup>1</sup> S'ils sont domiciliés à l'étranger, les bénéficiaires de prestations provenant d'institutions suisses de droit privé de prévoyance professionnelle ou fournies selon des formes reconnues de prévoyance individuelle liée doivent l'impôt sur ces prestations.

<sup>2</sup> Le taux de l'impôt est fixé pour les rentes à un pour cent du revenu brut; pour les prestations en capital, il est calculé selon l'art. 38, al. 2.

**Art. 97** Travailleurs dans une entreprise de transports internationaux

Les personnes domiciliées à l'étranger, qui, travaillant 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 en Suisse doivent l'impôt sur ces prestations conformément aux art. 83 à 86.

**Art. 97a**<sup>119</sup> Bénéficiaires de participations de collaborateur

<sup>1</sup> Les personnes qui sont domiciliées à l'étranger lorsqu'elles perçoivent des avantages appréciables en argent dérivant d'options de collaborateur non négociables (art. 17b, al. 3) sont imposées proportionnellement sur cet avantage conformément à l'art. 17d.

<sup>2</sup> L'impôt se monte à 11,5 % de l'avantage appréciable en argent.

**Art. 98**<sup>120</sup> Définition

Sont considérés comme contribuables domiciliés à l'étranger, au sens des art. 92 à 97a, les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse et les personnes morales qui n'ont ni leur siège ni leur administration effective en Suisse.

**Art. 99** Impôt pris en considération

L'impôt à la source se substitue à l'impôt fédéral direct perçu selon la procédure ordinaire.

**Art. 100** Collaboration du débiteur des prestations imposables

<sup>1</sup> Le débiteur des prestations imposables a l'obligation:

<sup>119</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>120</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

- a. de retenir l'impôt dû à l'échéance des prestations en espèces et de prélever auprès du contribuable l'impôt dû sur les autres prestations, en particulier sur les revenus en nature et les pourboires;
- b. de remettre au contribuable un relevé ou une attestation indiquant le montant de l'impôt retenu;
- c. de verser périodiquement les impôts à l'autorité fiscale compétente, d'établir à son intention les relevés y relatifs et de lui permettre de consulter tous les documents utiles au contrôle de la perception de l'impôt;
- d.<sup>121</sup> de verser la part proportionnelle de l'impôt sur les options de collaborateur exercées à l'étranger; l'employeur doit la part proportionnelle de l'impôt même si l'avantage appréciable en argent est versé par une société du groupe à l'étranger.

<sup>2</sup> Le débiteur des prestations imposables est responsable du paiement de l'impôt à la source.

<sup>3</sup> Il reçoit une commission de perception dont le taux est fixé par le Département fédéral des finances.

#### **Art. 101** Décompte avec la Confédération

L'autorité fiscale cantonale établit chaque année le décompte de l'impôt fédéral direct perçu à la source.

## **Cinquième partie Procédure**

### **Titre 1 Autorités fiscales**

#### **Chapitre 1 Autorités fédérales**

#### **Art. 102** Organisation

<sup>1</sup> Le Département fédéral des finances exerce la surveillance pour le compte de la Confédération (art. 2).

<sup>2</sup> L'Administration fédérale des contributions veille à l'application uniforme de la présente loi. Elle arrête les dispositions d'exécution propres à assurer une taxation et une perception correctes et uniformes de l'impôt fédéral direct. Elle peut prescrire l'utilisation de formules déterminées.

<sup>3</sup> L'autorité fédérale de recours est le Tribunal fédéral.

<sup>4</sup> Une Commission fédérale de remise de l'impôt fédéral direct statue sur les demandes de remise d'impôt qui ne ressortissent pas à l'autorité cantonale. Elle se compose d'un président et d'un vice-président désignés par le Tribunal fédéral, d'un représentant de l'Administration fédérale des contributions et d'un représentant de

<sup>121</sup> Introduite par le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

l'administration de l'impôt fédéral direct du canton où le requérant a été imposé. Le Département fédéral des finances édicte un règlement fixant la procédure.

### **Art. 103**      Surveillance

<sup>1</sup> L'Administration fédérale des contributions peut notamment:

- a. effectuer des contrôles auprès des autorités cantonales de taxation et de perception et consulter les dossiers fiscaux des cantons et des communes;
- b. se faire représenter aux délibérations des autorités de taxation et y présenter des propositions;
- c. ordonner des mesures d'instruction, dans des cas d'espèce, ou, le cas échéant, les prendre de son propre chef;
- d. demander, dans des cas d'espèce, que la taxation ou la décision sur réclamation lui soit également notifiée.

<sup>2</sup> S'il apparaît qu'un canton effectue la taxation de manière insuffisante ou inadéquate, le Département fédéral des finances peut prendre les mesures nécessaires, sur proposition de l'Administration fédérale des contributions. En présentant sa proposition, l'Administration fédérale des contributions enjoint au canton d'interrompre la notification des taxations.

## **Chapitre 2**    **Autorités cantonales**

### **Section 1**      **Organisation**

#### **Art. 104**

<sup>1</sup> L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct dirige et surveille l'exécution de la présente loi. Elle veille à son application uniforme. L'art. 103, al. 1, est applicable par analogie.

<sup>2</sup> Pour la taxation des personnes morales, chaque canton désigne un service unique.

<sup>3</sup> Chaque canton institue une commission cantonale de recours en matière d'impôt.

<sup>4</sup> L'organisation des autorités cantonales d'exécution est régie par le droit cantonal, à moins que le droit fédéral en dispose autrement. Lorsqu'un canton ne peut prendre à temps les mesures nécessaires, le Conseil fédéral arrête provisoirement les dispositions utiles.

### **Section 2**      **Compétence territoriale**

#### **Art. 105**      Rattachement personnel

<sup>1</sup> Les autorités cantonales perçoivent l'impôt fédéral direct auprès des personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, sont domiciliées dans le canton au début de la période fiscale ou de l'assujettissement. Les art. 3, al. 5, et 107 sont réservés.



<sup>2</sup> Les enfants sous autorité parentale doivent l'impôt sur le produit de leur activité lucrative (art. 9, al. 2) dans le canton qui est en droit d'imposer ce revenu au début de la période fiscale ou de l'assujettissement, d'après les règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition intercantonale.

<sup>3</sup> Les autorités cantonales perçoivent l'impôt fédéral direct auprès des personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective dans le canton à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement.

#### **Art. 106** Rattachement économique

<sup>1</sup> L'impôt fédéral direct dû en raison d'un rattachement économique est perçu:

- pour les personnes physiques, par le canton dans lequel les conditions mentionnées à l'art. 4 se trouvent réalisées au début de la période fiscale ou de l'assujettissement;
- pour les personnes morales, par le canton dans lequel les conditions mentionnées à l'art. 51 se trouvent réalisées à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement;
- sont réservées les dispositions de l'art. 107.

<sup>2</sup> Lorsque les conditions d'assujettissement mentionnées aux art. 4 et 51 sont réalisées dans plusieurs cantons, l'impôt est perçu par le canton où se trouve la plus grande partie des éléments imposables.

#### **Art. 107** Impôts à la source

<sup>1</sup> L'impôt fédéral direct retenu à la source est perçu par le canton dans lequel:

- a. les travailleurs étrangers (art. 83) sont domiciliés ou en séjour, au regard du droit fiscal, à l'échéance de la prestation imposable; si le lieu de travail se trouve dans un autre canton, l'autorité compétente du lieu de travail vire les montants perçus à la source au canton dans lequel le travailleur est domicilié ou en séjour;
- b. les artistes, les sportifs ou les conférenciers exercent leur activité.

<sup>2</sup> Dans tous les autres cas, l'impôt est perçu par le canton où, au regard du droit fiscal, le débiteur des prestations imposables est domicilié ou en séjour, à son siège ou son administration effective, à l'échéance des prestations. Lorsque la prestation imposable est versée par un établissement stable situé dans un autre canton ou par l'établissement stable d'une entreprise qui n'a ni son siège ni son administration effective en Suisse, l'impôt est perçu par le canton où se trouve l'établissement stable.

<sup>3</sup> La taxation ordinaire prévue à l'art. 90 est effectuée par le canton compétent selon l'art. 105.

**Art. 108** Décision en cas de for incertain ou litigieux

<sup>1</sup> Lorsque le for fiscal d'un contribuable ne peut être déterminé avec certitude ou qu'il est litigieux, il est fixé soit par l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct, si les autorités de taxation de ce canton sont seules en cause, soit par l'Administration fédérale des contributions, si plusieurs cantons sont en cause. Le recours contre les décisions de l'Administration fédérale des contributions est régi par les dispositions générales de la procédure fédérale.<sup>122</sup>

<sup>2</sup> La désignation du for peut être demandée par l'autorité de taxation, par l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct et par les contribuables.

<sup>3</sup> L'autorité qui a traité un cas qui ne relevait pas de sa compétence territoriale transmet le dossier à l'autorité compétente.

**Titre 2 Principes généraux de procédure****Chapitre 1 Devoirs des autorités****Art. 109** Récusation

<sup>1</sup> Toute personne appelée à prendre une décision ou à participer de manière déterminante à l'élaboration d'une décision ou d'un prononcé, en application de la présente loi, est tenue de se récuser:

- a. si elle a un intérêt personnel dans l'affaire;
- b.<sup>123</sup> si elle est le conjoint ou le partenaire enregistré d'une partie ou mène de fait une vie de couple avec elle;
- bbis.<sup>124</sup> si elle est parente ou alliée d'une partie en ligne directe ou en ligne collatérale jusqu'au troisième degré;
- c. si elle représente une partie ou a agi pour une partie dans la même affaire;
- d. si, pour d'autres raisons, elle pourrait avoir une opinion préconçue dans l'affaire.

<sup>2</sup> La récusation peut être demandée par toute personne participant à la procédure.

<sup>3</sup> Les litiges en matière de récusation sont tranchés par une autorité désignée par le droit cantonal s'il s'agit d'un fonctionnaire cantonal et par le Département fédéral des finances s'il s'agit d'un fonctionnaire fédéral. Le recours est réservé dans les deux cas.

<sup>122</sup> Nouvelle teneur de la phrase selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le TAF, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 2197; FF 2001 4000).

<sup>123</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 24 de l'annexe à la loi du 18 juin 2004 sur le partenariat, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2005 5685; FF 2003 1192).

<sup>124</sup> Introduite par le ch. 24 de l'annexe à la loi du 18 juin 2004 sur le partenariat, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2005 5685; FF 2003 1192).

**Art. 110** Secret fiscal

<sup>1</sup> Les personnes chargées de l'application de la présente loi ou qui y collaborent doivent garder le secret sur les faits dont elles ont connaissance dans l'exercice de leur fonction ainsi que sur les délibérations des autorités et refuser aux tiers la consultation des dossiers fiscaux.

<sup>2</sup> Des renseignements peuvent être communiqués dans la mesure où une base légale de droit fédéral le prévoit expressément.

**Art. 111** Collaboration entre autorités fiscales

<sup>1</sup> Les autorités chargées de l'application de la présente loi se prêtent mutuelle assistance dans l'accomplissement de leur tâche; elles communiquent gratuitement aux autorités fiscales de la Confédération, des cantons, des districts, des cercles et des communes toute information utile et, à leur demande, leur permettent de consulter les dossiers fiscaux. Les faits établis par les autorités ou portés à leur connaissance en application de la présente disposition sont protégés par le secret fiscal, conformément à l'art. 110.

<sup>2</sup> Si, pour une taxation, la part cantonale doit être répartie entre plusieurs cantons, l'autorité fiscale compétente en informe les administrations cantonales intéressées.

**Art. 112** Collaboration d'autres autorités

<sup>1</sup> Les autorités de la Confédération, des cantons, des districts, des cercles et des communes communiquent, sur demande, tout renseignement nécessaire à l'application de la présente loi aux autorités chargées de son exécution. Elles peuvent spontanément signaler à celles-ci les cas qui pourraient avoir fait l'objet d'une imposition incomplète.

<sup>2</sup> Les organes des collectivités et établissements auxquels ont été déléguées des tâches incombant à une administration publique sont assimilés, en ce qui concerne le devoir de collaborer, aux autorités mentionnées à l'al. 1.

<sup>3</sup> Les organes de La Poste Suisse et des établissements publics de crédit sont libérés de l'obligation de donner des renseignements et des informations concernant les faits sur lesquels ils doivent garder le secret en vertu de dispositions légales spéciales.<sup>125</sup>

**Art. 112a**<sup>126</sup> Traitement des données

<sup>1</sup> L'Administration fédérale des contributions gère, pour l'accomplissement des tâches qui lui incombent en vertu de la présente loi, un système d'information. Celui-ci peut contenir des données sensibles portant sur des sanctions administratives ou pénales importantes en matière fiscale.

<sup>125</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 14 de l'appendice à la loi du 30 avril 1997 sur l'organisation de la Poste, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1997 2465; FF 1996 III 1260).

<sup>126</sup> Introduit par le ch. VI 3 de la LF du 24 mars 2000 sur la création et l'adaptation de bases légales concernant le traitement de données personnelles, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> sept. 2000 (RO 2000 1891; FF 1999 8381).

<sup>1</sup>bis L'administration fédérale des contributions et les autorités visées à l'art. 111 sont habilitées à utiliser systématiquement le numéro d'assuré AVS pour l'accomplissement de leurs tâches légales, conformément à la loi du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS)<sup>127, 128</sup>

<sup>2</sup> L'Administration fédérale des contributions et les autorités citées à l'art. 111 échangent les données qui peuvent être utiles à l'accomplissement de leurs tâches. Les autorités citées à l'art. 112 communiquent aux autorités chargées de l'exécution de la présente loi les données qui peuvent être importantes pour son exécution.

<sup>3</sup> Les données sont communiquées dans des cas d'espèce ou sous forme de listes ou encore sur des supports de données électroniques. Elles peuvent également être rendues accessibles au moyen d'une procédure d'appel. Cette assistance administrative est gratuite.

<sup>4</sup> Est obligatoire la communication de toutes les données qui peuvent servir à la taxation et à la perception des impôts, notamment:

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

<sup>5</sup> Les données personnelles et les équipements utilisés, tels que les supports de données, les programmes informatiques et la documentation concernant ces programmes, doivent être protégés de toute manipulation, modification ou destruction non autorisées ainsi que du vol.

<sup>6</sup> Le Conseil fédéral peut édicter des dispositions d'exécution portant notamment sur l'organisation et la gestion du système d'information, les catégories de données à saisir, l'accès aux données ainsi que les autorisations de traitement, la durée de conservation, l'archivage et la destruction des données.

<sup>7</sup> Le Conseil fédéral statue définitivement sur les contestations entre les offices fédéraux portant sur la communication de données. Dans les autres cas, le Tribunal fédéral tranche conformément à l'art. 120 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral<sup>129, 130</sup>

<sup>127</sup> RS **831.10**

<sup>128</sup> Introduit par le ch. 5 de l'annexe à la LF du 23 juin 2006 (Nouveau numéro d'assuré AVS), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> déc. 2007 (RO **2007** 5259; FF **2006** 515).

<sup>129</sup> RS **173.110**

<sup>130</sup> Nouvelle teneur de la phrase selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le TAF, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 2197; FF **2001** 4000).

## Chapitre 2 Situation des époux dans la procédure

### Art. 113

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

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

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

<sup>4</sup> Toute communication que l'autorité fiscale fait parvenir à des contribuables mariés qui vivent en ménage commun est adressée aux époux conjointement.

## Chapitre 3 Droits du contribuable

### Art. 114 Consultation du dossier

<sup>1</sup> Le contribuable a le droit de consulter les pièces du dossier qu'il a produites ou signées. Les époux qui doivent être taxés conjointement ont un droit de consultation réciproque.

<sup>2</sup> Le contribuable peut prendre connaissance des autres pièces une fois les faits établis et à condition qu'aucune sauvegarde d'intérêts publics ou privés ne s'y oppose.

<sup>3</sup> Lorsqu'une autorité refuse au contribuable le droit de consulter une pièce du dossier, elle ne peut se baser sur ce document pour trancher au détriment du contribuable que si elle lui a donné connaissance, oralement ou par écrit, du contenu essentiel de la pièce et qu'elle lui a au surplus permis de s'exprimer et d'apporter ses propres moyens de preuve.

<sup>4</sup> L'autorité qui refuse au contribuable le droit de consulter son dossier confirme, à la demande de celui-ci, son refus par une décision susceptible de recours.

### Art. 115 Offre de preuves

Les offres de preuves du contribuable doivent être acceptées, à condition qu'elles soient propres à établir des faits pertinents pour la taxation.

### Art. 116 Notification

<sup>1</sup> Les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit.

<sup>2</sup> Lorsque le contribuable n'a pas de domicile connu ou qu'il se trouve à l'étranger, sans avoir de représentant en Suisse, les décisions et prononcés peuvent lui être notifiés valablement par publication dans la Feuille officielle du canton.

**Art. 117** Représentation contractuelle

<sup>1</sup> Le contribuable peut se faire représenter contractuellement devant les autorités chargées de l'application de la présente loi, dans la mesure où sa collaboration personnelle n'est pas nécessaire.

<sup>2</sup> Toute personne ayant l'exercice des droits civils et jouissant de ses droits civiques peut valablement représenter le contribuable. L'autorité peut exiger du représentant qu'il justifie de ses pouvoirs de représentation en produisant une procuration écrite.

<sup>3</sup> Lorsque les époux vivant en ménage commun n'ont pas mandaté de représentant commun ou n'ont pas désigné conjointement une personne autorisée à recevoir le courrier, toute notification doit être adressée aux deux époux conjointement.

<sup>4</sup> Les notifications doivent être adressées à chaque époux lorsqu'ils vivent séparés de fait ou de droit.

**Art. 118** Obligation d'être représenté

Les autorités fiscales peuvent exiger que le contribuable qui a son domicile ou son siège à l'étranger désigne un représentant en Suisse.

**Chapitre 4 Délais****Art. 119**

<sup>1</sup> Les délais fixés dans la présente loi ne peuvent être prolongés.

<sup>2</sup> Les délais impartis par l'autorité peuvent être prolongés s'il existe des motifs sérieux et que la demande de prolongation est présentée avant l'expiration de ces délais.

**Chapitre 5 Prescription****Art. 120** Prescription du droit de taxer

<sup>1</sup> Le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. Les art. 152 et 184 sont réservés.

<sup>2</sup> La prescription ne court pas ou est suspendue:

- a. pendant les procédures de réclamation, de recours ou de révision;
- b. aussi longtemps que la créance d'impôt est garantie par des sûretés ou que le recouvrement est ajourné;
- c. aussi longtemps que le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt n'a pas de domicile en Suisse ou n'y est pas en séjour.

<sup>3</sup> Un nouveau délai de prescription commence à courir:

- a. lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou faire valoir la créance d'impôt et en informe le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt;
- b. lorsque le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui reconnaît expressément la dette d'impôt;
- c. lorsqu'une demande en remise d'impôt est déposée;
- d. lorsqu'une poursuite pénale est introduite ensuite de soustraction d'impôt consommée ou de délit fiscal.

<sup>4</sup> La prescription du droit de procéder à la taxation est acquise dans tous les cas quinze ans après la fin de la période fiscale.

#### **Art. 121** Prescription du droit de percevoir l'impôt

<sup>1</sup> Les créances d'impôt se prescrivent par cinq ans à compter de l'entrée en force de la taxation.

<sup>2</sup> Pour la suspension et l'interruption de la prescription, l'art. 120, al. 2 et 3, est applicable par analogie.

<sup>3</sup> La prescription est acquise dans tous les cas dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la taxation est entrée en force.

### **Titre 3 Procédure de taxation ordinaire**

#### **Chapitre 1 Travaux préparatoires**

##### **Art. 122**

<sup>1</sup> Les autorités de taxation établissent et tiennent à jour un registre des contribuables présumés.

<sup>2</sup> Les autorités compétentes des cantons et des communes communiquent aux autorités chargées de l'application de la présente loi tous renseignements utiles qui ressortent de leurs registres de contrôle.

<sup>3</sup> Pour les travaux préparatoires, les autorités de taxation peuvent requérir la collaboration des autorités communales ou d'organes spécialement chargés de tels travaux.

#### **Chapitre 2 Obligations de procédure**

##### **Section 1 Tâches des autorités de taxation**

##### **Art. 123**

<sup>1</sup> Les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable.

<sup>2</sup> Elles peuvent en particulier ordonner des expertises, procéder à des inspections et examiner sur place les comptes et les pièces justificatives. Tout ou partie des frais entraînés par ces mesures d'instruction peuvent être mis à la charge du contribuable ou de toute autre personne astreinte à fournir des renseignements, lorsque ceux-ci les ont rendus nécessaires par un manquement coupable à leurs obligations de procédure.

## Section 2 Collaboration du contribuable

### Art. 124 Déclaration d'impôt

<sup>1</sup> Les contribuables sont invités par publication officielle ou par l'envoi de la formule à remplir et à déposer une formule de déclaration d'impôt. Les contribuables qui n'ont pas reçu de formule doivent en demander une à l'autorité compétente.

<sup>2</sup> Le contribuable doit remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète; il doit la signer personnellement et la remettre à l'autorité compétente avec les annexes prescrites dans le délai qui lui est imparti.

<sup>3</sup> Le contribuable qui omet de déposer la formule de déclaration d'impôt, ou qui dépose une formule incomplète, est invité à remédier à l'omission dans un délai raisonnable.

<sup>4</sup> Le contribuable qui dépasse le délai imparti pour remettre sa déclaration ou la retourner lorsqu'elle lui a été renvoyée pour qu'il la complète est excusé s'il établit que, par suite de service militaire, de service civil, d'absence du pays, de maladie ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de remplir cette obligation en temps utile et qu'il s'en est acquitté dans les 30 jours après la fin de l'empêchement.<sup>131</sup>

### Art. 125 Annexes

<sup>1</sup> Les personnes physiques doivent joindre à leur déclaration notamment:

- a. les certificats de salaire concernant tous les revenus provenant d'une activité lucrative dépendante;
- b. les attestations concernant les prestations que le contribuable a obtenues en sa qualité de membre de l'administration ou d'un autre organe d'une personne morale;
- c. l'état complet des titres et des créances, ainsi que celui des dettes.

<sup>2</sup> Les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent joindre à leur déclaration les extraits de comptes signés (bilan, compte de résultats) de la période fiscale ou, à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports prévus.

<sup>131</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 6 oct. 1995 sur le service civil, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> oct. 1996 (RO 1996 1445; FF 1994 III 1597).



<sup>3</sup> Pour la taxation de l'impôt sur le bénéfice, les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives doivent en outre indiquer, à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement, le montant de leur capital propre. Ce capital propre comprend le capital-actions ou le capital social libéré, les apports, les agios et les versements supplémentaires au sens de l'art. 20, al. 3, portés au bilan commercial, les réserves ouvertes et les réserves latentes constituées au moyen de bénéfices imposés ainsi que la part des fonds étrangers qui est économiquement assimilable au capital propre<sup>132, 133</sup>

#### **Art. 126** Collaboration ultérieure

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

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

<sup>3</sup> Les personnes physiques qui exercent une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent conserver pendant dix ans les livres ou les relevés prévus à l'art. 125, al. 2, ainsi que les pièces justificatives en relation avec leur activité. Le mode de tenue et de conservation de ces documents est régi par le code des obligations<sup>134</sup> (art. 957, 957a, 958 et 958a à 958f CO).<sup>135 136</sup>

### **Section 3 Attestations de tiers**

#### **Art. 127**

<sup>1</sup> Doivent donner des attestations écrites au contribuable:

- a. l'employeur, sur ses prestations au travailleur;
- b. les créanciers et les débiteurs, sur l'état, le montant, les intérêts des dettes et créances, ainsi que sur les sûretés dont elles sont assorties;
- c. les assureurs, sur la valeur de rachat des assurances et sur les prestations payées ou dues en vertu de contrats d'assurance;
- d. les fiduciaires, gérants de fortune, créanciers gagistes, mandataires et autres personnes qui ont ou avaient la possession ou l'administration de la fortune du contribuable, sur cette fortune et ses revenus;

<sup>132</sup> Nouvelle teneur de la phrase selon le ch. II 2 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO **2008** 2893; FF **2005** 4469).

<sup>133</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

<sup>134</sup> RS **220**

<sup>135</sup> Nouvelle teneur de la dernière phrase selon le ch. 2 de l'annexe à la LF du 23 déc. 2011 (Droit comptable), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO **2012** 6679; FF **2008** 1407).

<sup>136</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 1 de la LF de la LF du 22 déc. 1999, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> juin 2002 (RO **2002** 949; FF **1999** 4753).

- e. les personnes qui sont ou étaient en relations d'affaires avec le contribuable, sur leurs prétentions et prestations réciproques.

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

## Section 4 Renseignements de tiers

### Art. 128

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, notamment sur sa part, ses droits et ses revenus.

## Section 5 Informations de tiers

### Art. 129

<sup>1</sup> Doivent produire une attestation à l'autorité de taxation pour chaque période fiscale:

- a. les personnes morales, sur les prestations versées aux membres de l'administration ou 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 (art. 22, al. 2);
- 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.<sup>137</sup> les employeurs qui accordent des participations de collaborateur à leurs employés, sur toutes les données nécessaires à la taxation; le Conseil fédéral règle les modalités dans une ordonnance.

<sup>2</sup> Un double de l'attestation doit être adressé au contribuable.

<sup>3</sup> Les placements collectifs de capitaux qui possèdent des immeubles en propriété directe doivent remettre aux autorités fiscales, pour chaque période fiscale, une attestation portant sur tous les éléments déterminants pour l'imposition de ces immeubles.<sup>138</sup>

<sup>137</sup> Introduite par le ch. I 1 de la LF du 17 déc. 2010 sur l'imposition des participations de collaborateurs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 3259; FF 2005 519).

<sup>138</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 6 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 5379; FF 2005 5993).

## Chapitre 3 Taxation

### Art. 130 Exécution

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

<sup>2</sup> Elle effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Elle peut prendre en considération les coefficients expérimentaux, l'évolution de fortune et le train de vie du contribuable.

### Art. 131 Notification

<sup>1</sup> L'autorité de taxation fixe, dans la décision de taxation, les éléments imposables (revenu imposable, bénéfice net imposable), le taux et le montant de l'impôt. En outre, elle indique aux sociétés de capitaux et aux sociétés coopératives le montant du capital propre établi après la taxation de l'impôt sur le bénéfice et la prise en compte des distributions de bénéfice.<sup>139</sup>

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

<sup>3</sup> La décision de taxation doit être notifiée également à l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions lorsque celles-ci sont intervenues dans la procédure de taxation ou qu'elles ont demandé que la décision leur soit communiquée (art. 103, al. 1, let. d, et 104, al. 1).

## Chapitre 4 Réclamation

### Art. 132 Conditions

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

<sup>2</sup> La réclamation déposée contre une décision de taxation déjà motivée peut être considérée comme un recours et transmise à la commission cantonale de recours en matière d'impôt si le contribuable et les autres ayants droit y consentent (art. 103, al. 1, let. b, et 104, al. 1).

<sup>3</sup> Le contribuable qui a été taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve.

<sup>139</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

**Art. 133** Délais

<sup>1</sup> Le délai commence à courir le lendemain de la notification. Il est considéré comme respecté si la réclamation a été remise à l'autorité de taxation, à un office de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour ouvrable du délai au plus tard. Lorsque le dernier jour du délai tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié officiel, le délai expire le premier jour ouvrable qui suit.

<sup>2</sup> La réclamation adressée à une autorité incompétente doit être transmise sans retard à l'autorité de taxation compétente. Le délai de réclamation est considéré comme respecté lorsque la réclamation a été remise à une autorité incompétente ou à un office de poste suisse le dernier jour ouvrable du délai au plus tard.

<sup>3</sup> Passé le délai de 30 jours, une réclamation n'est recevable que si le contribuable établit que par suite de service militaire, de service civil, de maladie, d'absence du pays ou pour d'autres motifs sérieux, il a été empêché de présenter sa réclamation en temps utile et qu'il l'a déposée dans les 30 jours après la fin de l'empêchement.<sup>140</sup>

**Art. 134** Compétences des autorités fiscales

<sup>1</sup> L'autorité de taxation, l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct et l'Administration fédérale des contributions jouissent des mêmes compétences dans la procédure de réclamation que dans celle de taxation.

<sup>2</sup> Aucune suite n'est donnée au retrait de la réclamation s'il apparaît, au vu des circonstances, que la taxation était inexacte. En outre, la procédure de réclamation ne peut être close sans l'assentiment de toutes les autorités fiscales qui sont intervenues dans la procédure de taxation.

**Art. 135** Décision

<sup>1</sup> L'autorité de taxation prend, après enquête, une décision sur la réclamation. Elle peut déterminer à nouveau tous les éléments de l'impôt et, après avoir entendu le contribuable, modifier la taxation même au désavantage de ce dernier.

<sup>2</sup> La décision est motivée et notifiée au contribuable ainsi qu'à l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct. Elle est également communiquée à l'Administration fédérale des contributions lorsque celle-ci est intervenue dans la taxation ou a demandé que la décision sur réclamation lui soit communiquée (art. 103, al. 1).

<sup>3</sup> La procédure de réclamation est gratuite. Toutefois, l'art. 123, al. 2, dernière phrase est applicable par analogie.

<sup>140</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 6 oct. 1995 sur le service civil, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> oct. 1996 (RO 1996 1445; FF 1994 III 1597).

## **Titre 4 Procédure en cas de perception de l'impôt à la source**

### **Art. 136** Obligations de procédure

Le contribuable et le débiteur des prestations imposables doivent, sur demande des autorités de taxation, donner tous renseignements oraux ou écrits sur les éléments déterminants pour la perception de l'impôt à la source. Les art. 123 à 129 s'appliquent par analogie.

### **Art. 137** Décision

<sup>1</sup> Lorsque le contribuable ou le débiteur d'une prestation imposable conteste le principe même ou le montant de la retenue d'impôt, il peut, jusqu'à la fin mars de l'année qui suit l'échéance de la prestation, exiger que l'autorité de taxation rende une décision relative à l'existence et l'étendue de l'assujettissement.

<sup>2</sup> Le débiteur de la prestation imposable est tenu d'opérer la retenue jusqu'à l'entrée en force de la décision.

### **Art. 138** Paiement complémentaire et restitution d'impôt

<sup>1</sup> Lorsque le débiteur de la prestation imposable a opéré une retenue insuffisante ou n'en a effectué aucune, l'autorité de taxation l'oblige à s'acquitter de l'impôt qui n'a pas été retenu. Le droit du débiteur de se retourner contre le contribuable est réservé.

<sup>2</sup> Lorsque le débiteur de la prestation imposable a opéré une retenue d'impôt trop élevée, il doit restituer la différence au contribuable.

### **Art. 139** Voies de droit

<sup>1</sup> L'intéressé peut s'opposer à une décision en matière d'imposition à la source en présentant une réclamation selon l'art. 132.

<sup>2</sup> Lorsque la retenue litigieuse d'impôt à la source repose aussi bien sur le droit fédéral que sur le droit cantonal, le droit cantonal peut, dans ses dispositions d'exécution, prévoir que la procédure de réclamation et celle devant la commission cantonale de recours sont régies par les dispositions cantonales de procédure déterminantes pour la contestation et le réexamen des décisions relatives aux impôts cantonaux perçus à la source.

## **Titre 5 Procédure de recours**

### **Chapitre 1**

### **Recours devant la commission cantonale de recours en matière d'impôt**

#### **Art. 140** Conditions à remplir par le contribuable

<sup>1</sup> Le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision atta-

quée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales.<sup>141</sup> L'art. 132, al. 2, est réservé.

<sup>2</sup> Il doit indiquer, dans l'acte de recours, ses conclusions et les faits sur lesquels elles sont fondées, ainsi que les moyens de preuve; les documents servant de preuves doivent être joints à l'acte ou décrits avec précision. Lorsque le recours est incomplet, un délai équitable est imparti au contribuable pour y remédier, sous peine d'irrecevabilité.

<sup>3</sup> Toute erreur dans la décision attaquée et tout vice de procédure constituent des motifs de recours.

<sup>4</sup> L'art. 133 s'applique par analogie.

#### **Art. 141** Conditions à remplir par l'autorité de surveillance

<sup>1</sup> L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct et l'Administration fédérale des contributions peuvent interjeter recours devant la commission cantonale de recours contre toute décision de taxation ou décision sur réclamation de l'autorité de taxation.

<sup>2</sup> Le délai de recours est de:

- a. 30 jours à compter de la notification dans le cas où la décision de taxation ou la décision sur réclamation a été notifiée à l'administration recourante;
- b. 60 jours à compter de la notification au contribuable dans les autres cas.

#### **Art. 142** Procédure

<sup>1</sup> La commission cantonale de recours invite l'autorité de taxation à se déterminer et à lui faire parvenir le dossier. Elle demande aussi le préavis de l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct et de l'Administration fédérale des contributions.

<sup>2</sup> Lorsque le recours est interjeté par l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct ou par l'Administration fédérale des contributions, la commission cantonale de recours invite le contribuable à s'exprimer.

<sup>3</sup> Lorsque l'avis présenté par l'autorité en réponse au recours du contribuable contient de nouveaux arguments de fait ou de droit, la commission cantonale de recours invite le contribuable à s'exprimer également sur ceux-ci.

<sup>4</sup> Dans la procédure de recours, la commission cantonale de recours a les mêmes compétences que l'autorité de taxation dans la procédure de taxation.

<sup>5</sup> Le droit du contribuable de consulter le dossier est régi par l'art. 114.

#### **Art. 143** Décision

<sup>1</sup> La commission cantonale de recours prend sa décision après instruction du recours. Après avoir entendu le contribuable, elle peut également modifier la taxation au désavantage de ce dernier.

<sup>141</sup> Rectifié par l'annexe à la LF du 7 oct. 1994 (RO 1995 1445; FF 1994 III 1848).

<sup>2</sup> Elle communique sa décision motivée par écrit au contribuable et aux autorités qui sont intervenues dans la procédure.

#### **Art. 144**      Frais

<sup>1</sup> Les frais de la procédure devant la commission cantonale de recours sont mis à la charge de la partie qui succombe; lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement.

<sup>2</sup> Tout ou partie des frais sont mis à la charge du recourant qui obtient gain de cause, lorsqu'en se conformant aux obligations qui lui incombent, il aurait pu obtenir satisfaction dans la procédure de taxation ou de réclamation déjà ou lorsqu'il a entravé l'instruction de la commission cantonale de recours par son attitude dilatoire.

<sup>3</sup> La commission cantonale de recours peut renoncer à prononcer des frais lorsque des circonstances spéciales le justifient.

<sup>4</sup> Pour l'allocation des dépens, l'art. 64, al. 1 à 3, de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative<sup>142</sup> s'applique par analogie.

<sup>5</sup> Le montant des frais de la procédure devant la commission cantonale de recours est fixé par la législation cantonale.

### **Chapitre 2    Recours devant une autre autorité cantonale**

#### **Art. 145**

<sup>1</sup> Dans la mesure où le droit cantonal le prévoit, la décision sur recours peut encore être portée devant une autre instance cantonale, indépendante de l'administration.

<sup>2</sup> Les art. 140 à 144 s'appliquent par analogie.

### **Chapitre 3    Recours devant le Tribunal fédéral**

#### **Art. 146**<sup>143</sup>

La décision de la commission cantonale de recours ou celle d'une autre instance cantonale de recours au sens de l'art. 145 peut faire l'objet d'un recours devant le Tribunal fédéral. L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct a également qualité pour recourir.

<sup>142</sup> RS 172.021

<sup>143</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 2197; FF 2001 4000).

**Titre 6      Modification des décisions et prononcés entrés en force****Chapitre 1   Révision****Art. 147      Motifs**

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

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

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

<sup>3</sup> La révision des arrêts du Tribunal fédéral est régie par la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral<sup>144, 145</sup>

**Art. 148      Délai**

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.

**Art. 149      Procédure et décision**

<sup>1</sup> La révision d'une décision ou d'un prononcé est de la compétence de l'autorité qui a rendu cette décision ou ce prononcé.

<sup>2</sup> S'il existe un motif de révision, l'autorité annule la décision ou le prononcé antérieur et statue à nouveau.

<sup>3</sup> Le rejet de la demande de révision et la nouvelle décision ou le nouveau prononcé peuvent être attaqués par les mêmes voies de droit que la décision ou le prononcé antérieur.

<sup>4</sup> Au surplus, les dispositions relatives à la procédure suivie lors de la décision ou du prononcé antérieur sont applicables.

<sup>144</sup> RS 173.110

<sup>145</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 2197; FF 2001 4000).



## Chapitre 2 Correction d'erreurs de calcul et de transcription

### Art. 150

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> La correction de l'erreur ou le refus d'y procéder peuvent être attaqués par les mêmes voies de droit que la décision ou le prononcé.

## Chapitre 3 Rappel d'impôt

### Art. 151 Rappel d'impôt ordinaire<sup>146</sup>

<sup>1</sup> Lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou 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.

<sup>2</sup> Lorsque le contribuable a déposé une déclaration complète et précise concernant son revenu, sa fortune et son bénéfice net, qu'il a déterminé son capital propre de façon adéquate et que l'autorité fiscale en a admis l'évaluation, tout rappel d'impôt est exclu, même si l'évaluation était insuffisante.<sup>147</sup>

### Art. 152 Péremption

<sup>1</sup> Le droit d'introduire une procédure de rappel d'impôt s'éteint dix ans après la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou pour laquelle la taxation entrée en force était incomplète.

<sup>2</sup> L'introduction d'une procédure de poursuite pénale ensuite de soustraction d'impôt ou de délit fiscal entraîne également l'ouverture de la procédure de rappel d'impôt.

<sup>3</sup> Le droit de procéder au rappel de l'impôt s'éteint 15 ans après la fin de la période fiscale à laquelle il se rapporte.

### Art. 153 Procédure

<sup>1</sup> Le contribuable est avisé par écrit de l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt.

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

<sup>147</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>1bis</sup> Si, au moment de l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt, aucune procédure pénale pour soustraction d'impôt n'est ouverte ni pendante ni ne peut être exclue d'emblée, le contribuable sera avisé qu'une procédure pénale pour soustraction d'impôt pourra ultérieurement être ouverte contre lui.<sup>148</sup>

<sup>2</sup> Lorsqu'au décès du contribuable, la procédure n'est pas encore introduite ou qu'elle n'est pas terminée, elle peut être ouverte ou continuée contre les héritiers.

<sup>3</sup> Au surplus, les dispositions concernant les principes généraux de procédure, les procédures de taxation et de recours s'appliquent par analogie.

#### **Art. 153a<sup>149</sup>** Rappel d'impôt simplifié pour les héritiers

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

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

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

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

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

## **Titre 7 Inventaire**

### **Chapitre 1 Obligation de procéder à un inventaire**

#### **Art. 154**

<sup>1</sup> Un inventaire officiel est établi dans les deux semaines qui suivent le décès du contribuable.

<sup>2</sup> Aucun inventaire n'est établi, lorsque les circonstances permettent de présumer que le défunt n'a pas laissé de fortune.

<sup>148</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 déc. 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 2973; FF **2006** 3843 3861).

<sup>149</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

## Chapitre 2 Objet de l'inventaire

### Art. 155

<sup>1</sup> L'inventaire comprend la fortune du défunt, celle de son conjoint vivant en ménage commun avec lui et celle des enfants mineurs sous son autorité parentale, estimées au jour du décès.

<sup>2</sup> Les faits revêtant de l'importance pour la taxation sont établis et mentionnés dans l'inventaire.

## Chapitre 3 Procédure

### Art. 156 Mesures conservatoires

<sup>1</sup> Les héritiers et les personnes qui administrent ou ont la garde des biens successoraux ne peuvent pas en disposer, avant l'inventaire, sans l'assentiment de l'autorité compétente.

<sup>2</sup> Afin d'assurer l'exactitude de l'inventaire, l'autorité compétente peut ordonner l'apposition immédiate de scellés.

### Art. 157 Obligation de collaborer

<sup>1</sup> Les héritiers, les représentants légaux d'héritiers, l'administrateur de la succession et l'exécuteur testamentaire doivent:

- a. donner, conformément à la vérité, tous renseignements utiles à la détermination des éléments imposables ayant appartenu au défunt;
- b. produire tous les livres, pièces justificatives, relevés de situation ou autres documents permettant d'établir l'état de la succession;
- c. donner accès à tous les locaux et meubles dont disposait le défunt.

<sup>2</sup> Les héritiers et les représentants légaux d'héritiers qui faisaient ménage commun avec le défunt ou avaient la garde ou l'administration de certains de ses biens, doivent également permettre la visite de leurs propres locaux et meubles.

<sup>3</sup> Les héritiers, les représentants légaux d'héritiers, l'administrateur de la succession ou l'exécuteur testamentaire qui, après l'établissement de l'inventaire, apprennent l'existence de biens successoraux qui n'y figurent pas, doivent en informer l'autorité compétente dans les dix jours.

<sup>4</sup> Au moins un des héritiers ayant l'exercice des droits civils ainsi que le représentant légal des héritiers mineurs ou sous curatelle de portée générale ou le mandataire pour cause d'incapacité doivent assister à l'inventaire.<sup>150</sup>

<sup>150</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 18 de l'annexe à la LF du 19 déc. 2008 (Protection de l'adulte, droit des personnes et droit de la filiation), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 725; FF 2006 6635).

**Art. 158** Obligation de renseigner et de délivrer des attestations

<sup>1</sup> Les tiers qui avaient la garde ou l'administration de biens du défunt ou contre lesquels le défunt avait des droits ou des prétentions appréciables en argent sont tenus de donner à l'héritier qui en fait la demande, à l'intention de l'autorité compétente, tous les renseignements écrits s'y rapportant.

<sup>2</sup> Si des motifs sérieux s'opposent à ce que le tiers remplisse l'obligation de renseigner celui-ci, le tiers peut fournir directement à l'autorité compétente les renseignements demandés.

<sup>3</sup> Au surplus, les art. 127 et 128 s'appliquent par analogie.

**Chapitre 4 Autorités****Art. 159**

<sup>1</sup> L'inventaire est établi et les scellés apposés par l'autorité cantonale compétente du lieu où, au regard du droit fiscal, le défunt avait son dernier domicile ou se trouvait en séjour au moment de son décès ou du lieu où il possédait des éléments imposables.

<sup>2</sup> Lorsque l'inventaire est ordonné par l'autorité de protection de l'adulte ou par le juge, une copie doit en être communiquée à l'autorité compétente.<sup>151</sup> Celle-ci peut reprendre cet inventaire tel quel ou, s'il y a lieu, ordonner qu'il soit complété.

<sup>3</sup> Les offices d'état civil signalent sans retard tout décès à l'autorité fiscale compétente du lieu où, au regard du droit fiscal, le défunt avait son dernier domicile ou se trouvait en séjour au moment de son décès (art. 3).

**Titre 8 Perception de l'impôt et garanties****Chapitre 1 Canton de perception****Art. 160**

L'impôt est perçu par le canton dans lequel la taxation a été effectuée.

**Chapitre 2 Echéance****Art. 161**

<sup>1</sup> En règle générale, l'impôt est échu au terme fixé par le Département fédéral des finances (terme général d'échéance). Il peut être perçu par acomptes.

<sup>151</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 18 de l'annexe à la LF du 19 déc. 2008 (Protection de l'adulte, droit des personnes et droit de la filiation), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2013 (RO 2011 725; FF 2006 6635).

<sup>2</sup> Pour les impôts dus par les contribuables pour lesquels l'année fiscale ne coïncide pas avec l'année civile (art. 79, al. 2), l'autorité fiscale peut fixer des termes spéciaux d'échéance.

<sup>3</sup> Sont échus dès la notification de la décision de taxation:

- a. l'impôt sur les prestations en capital provenant de la prévoyance (art. 38);
- b. l'impôt sur les revenus extraordinaires en cas de fin d'assujettissement (art. 47);
- c. les rappels d'impôt (art. 151).

<sup>4</sup> L'impôt est échu dans tous les cas:

- a. le jour où le contribuable qui entend quitter durablement le pays prend des dispositions en vue de son départ;
- b. lors de la réquisition de la radiation du registre du commerce d'une personne morale assujettie à l'impôt;
- c. dès qu'un contribuable étranger cesse d'avoir une entreprise ou une participation à une entreprise suisse, un établissement stable situé en Suisse, un immeuble sis en Suisse ou une créance garantie par un immeuble sis en Suisse (art. 4, 5 et 51);
- d. lors de l'ouverture de la faillite du contribuable;
- e. au décès du contribuable.

<sup>5</sup> Le terme d'échéance prévu est maintenu, même si le contribuable n'a reçu, à cette date, qu'un calcul provisoire de l'impôt ou qu'il a déposé une réclamation ou un recours contre la taxation.

### Chapitre 3 Perception de l'impôt

#### Art. 162 Perception provisoire et perception définitive

<sup>1</sup> L'impôt fédéral direct est perçu sur la base de la taxation. Lorsque la taxation n'est pas encore effectuée au terme d'échéance, l'impôt est perçu à titre provisoire. Il est fixé sur la base de la déclaration ou sur celle de la taxation précédente ou encore selon une estimation du montant dû.

<sup>2</sup> Les impôts perçus à titre provisoire sont imputés sur les impôts dus selon la taxation définitive.

<sup>3</sup> Si les montants perçus sont insuffisants, la différence est exigée; les montants perçus en trop sont restitués. Le Département fédéral des finances arrête les conditions auxquelles ces montants portent intérêt.

#### Art. 163 Paiement

<sup>1</sup> Les impôts doivent être acquittés dans les 30 jours suivant l'échéance. La perception des impôts par acomptes est réservée (art. 161, al. 1).

<sup>2</sup> Le Département fédéral des finances fixe un intérêt rémunérateur pour les versements faits par les contribuables avant l'échéance.

<sup>3</sup> Les cantons indiquent par publication officielle les termes généraux d'échéance et de paiement ainsi que les services cantonaux d'encaissement.

#### **Art. 164** Intérêt moratoire

<sup>1</sup> Le débiteur de l'impôt qui n'a pas acquitté les montants dus dans les délais doit verser un intérêt moratoire fixé par le Département fédéral des finances.

<sup>2</sup> Si, à l'échéance, le débiteur de l'impôt n'a pas encore reçu notification du calcul de l'impôt, et qu'il n'est pas responsable de ce retard, l'intérêt ne commence à courir que 30 jours après la notification.

#### **Art. 165** Exécution forcée

<sup>1</sup> Lorsque l'impôt n'est pas acquitté ensuite de la sommation, une procédure de poursuite est introduite contre le débiteur.

<sup>2</sup> Si le débiteur de l'impôt n'a pas de domicile en Suisse ou qu'un séquestre a été ordonné sur des biens lui appartenant, la procédure de poursuite peut être introduite sans sommation préalable.

<sup>3</sup> Dans la procédure de poursuite, les décisions et prononcés de taxation rendus par les autorités chargées de l'application de la présente loi, qui sont entrés en force, produisent les mêmes effets qu'un jugement exécutoire.

<sup>4</sup> Il n'est pas nécessaire de produire les créances d'impôt dans les inventaires officiels et les appels aux créanciers.

#### **Art. 166** Facilités de paiement

<sup>1</sup> Si le paiement, dans le délai prescrit, de l'impôt, des intérêts et des frais ainsi que de l'amende infligée ensuite d'une contravention devait avoir des conséquences très dures pour le débiteur, l'autorité de perception peut prolonger le délai de paiement ou autoriser un paiement échelonné. Elle peut renoncer à prélever l'intérêt dû sur les montants dont le paiement est différé.

<sup>2</sup> Les facilités de paiement peuvent être subordonnées à l'obtention de garanties appropriées.

<sup>3</sup> Les facilités de paiement qui ont été accordées sont révoquées lorsque les circonstances qui justifiaient leur octroi n'existent plus ou que les conditions auxquelles elles sont subordonnées ne sont pas remplies.

## Chapitre 4 Remise de l'impôt

### Art. 167

<sup>1</sup> Le contribuable peut se voir remettre tout ou partie de l'impôt dû, des intérêts ou de l'amende infligée ensuite d'une contravention s'il est tombé dans le dénuement et ne pourrait les payer sans que cela entraîne pour lui des conséquences très dures.

<sup>2</sup> La demande en remise, motivée par écrit et accompagnée des preuves nécessaires, doit être adressée à l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct compétente. Dans les cas d'impôt à la source, la demande doit être adressée, conjointement avec la requête en remise déposée en matière d'impôts cantonaux et communaux à l'autorité compétente pour cette procédure. Celle-ci détermine la part de l'impôt fédéral et transmet un double de la demande en remise à l'autorité compétente pour statuer sur la remise de l'impôt fédéral direct, lorsqu'elle n'est pas autorisée à entrer elle-même en matière.

<sup>3</sup> ...<sup>152</sup>

<sup>4</sup> La procédure de remise est gratuite. Cependant, les frais peuvent être mis à la charge du requérant, en totalité ou partiellement, si sa demande est manifestement infondée.

## Chapitre 5 Restitution de l'impôt

### Art. 168

<sup>1</sup> Le contribuable peut demander la restitution d'un montant d'impôt payé par erreur, s'il ne devait pas l'impôt ou ne le devait qu'en partie.

<sup>2</sup> Les montants d'impôt qui sont restitués plus de 30 jours après leur paiement portent intérêt dès la date de leur paiement, au taux fixé par le Département fédéral des finances.

<sup>3</sup> La demande en restitution doit être adressée à l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct dans les cinq ans qui suivent la fin de l'année civile au cours de laquelle le paiement a eu lieu. Le rejet de la demande en restitution ouvre les mêmes voies de droit qu'une décision de taxation (art. 132). Le droit à la restitution s'éteint dix ans après la fin de l'année au cours de laquelle a eu lieu le paiement.

## Chapitre 6 Garanties

### Art. 169 Sûretés

<sup>1</sup> Si le contribuable n'a pas de domicile en Suisse ou que les droits du fisc paraissent menacés, l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct peut exiger des sûretés

<sup>152</sup> Abrogé par le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le TAF, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 2197; FF 2001 4000).

en tout temps, et même avant que le montant d'impôt ne soit fixé par une décision entrée en force. La demande de sûretés indique le montant à garantir; elle est immédiatement exécutoire. Dans la procédure de poursuite, elle produit les mêmes effets qu'un jugement exécutoire.

<sup>2</sup> Les sûretés doivent être fournies en argent, en titres sûrs et négociables ou sous la forme du cautionnement d'une banque.

<sup>3</sup> Le contribuable peut s'opposer à la demande de sûretés en formant un recours devant la commission cantonale de recours dans un délai de 30 jours à compter de la notification. L'art. 146 est applicable.<sup>153</sup>

<sup>4</sup> Le recours contre une demande de sûretés n'a pas d'effet suspensif.<sup>154</sup>

#### **Art. 170** Séquestre

<sup>1</sup> La demande de sûretés est assimilée à l'ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite<sup>155</sup>. Le séquestre est opéré par l'office des poursuites compétent.

<sup>2</sup> L'opposition à l'ordonnance de séquestre prévue à l'art. 278 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite n'est pas recevable.<sup>156</sup>

#### **Art. 171** Radiation du registre du commerce

Une personne morale ne peut être radiée du registre du commerce que lorsque l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct communique à l'office du registre du commerce que les impôts dus sont payés ou qu'ils ont fait l'objet de sûretés.

#### **Art. 172** Inscription au registre foncier

<sup>1</sup> Lorsqu'une personne physique ou une personne morale assujettie à l'impôt uniquement en raison d'un élément immobilier (art. 4, al. 1, let. c, et art. 51, al. 1, let. c) aliène un immeuble sis en Suisse, l'acquéreur ne peut être inscrit au registre foncier en qualité de propriétaire qu'avec l'accord écrit de l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct compétente.

<sup>2</sup> L'administration cantonale de l'impôt fédéral direct remet à l'aliénateur, à l'intention du préposé au registre foncier, une attestation confirmant son accord lorsque les impôts liés à la possession ou à l'aliénation de l'immeuble sont acquittés ou garantis par des sûretés, lorsqu'il est établi qu'aucun impôt n'est dû ou que l'aliénateur offre des garanties suffisantes quant à l'exécution de ses obligations fiscales.

<sup>153</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 2197; FF **2001** 4000).

<sup>154</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO **2006** 2197; FF **2001** 4000).

<sup>155</sup> **RS 281.1**

<sup>156</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 11 de l'annexe à la LF du 16 déc. 1994, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1997 (RO **1995** 1227; FF **1991** III 1).



<sup>3</sup> Si l'administration cantonale refuse d'établir l'attestation, un recours peut être interjeté contre cette décision devant la commission cantonale de recours en matière d'impôt.

**Art. 173** Sûretés au titre des impôts dus en cas d'activité d'intermédiaire dans le commerce d'immeubles

Lorsqu'un immeuble sis en Suisse est acheté ou vendu par l'intermédiaire d'une personne physique ou morale qui n'a ni son domicile, ni son siège, ni son administration effective en Suisse, l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct peut exiger des vendeurs ou des acheteurs le versement de 3 % du prix d'achat au titre de sûretés garantissant le paiement des impôts dus en raison de l'activité d'intermédiaire.

## Sixième partie Dispositions pénales

### Titre 1

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

#### Chapitre 1 Obligations de procédure

**Art. 174**

<sup>1</sup> Sera puni d'une amende celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence une obligation qui lui incombe en vertu de la présente loi ou d'une mesure prise en application de celle-ci, notamment:

- a. en ne déposant pas une déclaration d'impôt ou les annexes qui doivent l'accompagner,
- b. en ne fournissant pas les attestations, renseignements ou informations qu'il est tenu de donner,
- c. en ne s'acquittant pas des obligations qui lui incombent dans une procédure d'inventaire, en sa qualité d'héritier ou de tiers.

<sup>2</sup> L'amende est de 1000 francs au plus; elle est de 10 000 francs au plus dans les cas graves ou en cas de récidive.

#### Chapitre 2 Soustraction d'impôt

**Art. 175** Soustraction consommée

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

celui qui, tenu de percevoir un impôt à la source, ne le retient pas ou ne retient qu'un montant insuffisant, que ce soit intentionnellement ou par négligence,

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

est puni d'une amende.

<sup>2</sup> En règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée.

<sup>3</sup> Lorsque le contribuable dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable), à condition:

- a. qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance;
- b. qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer le montant du rappel d'impôt;
- c. qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.<sup>157</sup>

<sup>4</sup> Pour toute dénonciation spontanée ultérieure, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait si les conditions prévues à l'al. 3 sont remplies.<sup>158</sup>

#### **Art. 176** Tentative de soustraction

<sup>1</sup> Celui qui tente de se soustraire à l'impôt sera puni d'une amende.

<sup>2</sup> L'amende est fixée aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée.

#### **Art. 177** Instigation, complicité, participation

<sup>1</sup> Celui qui, intentionnellement, incite à une soustraction d'impôt, y prête son assistance, la commet en qualité de représentant du contribuable ou y participe, sera puni d'une amende fixée indépendamment de la peine encourue par le contribuable; en outre, il répond solidairement de l'impôt soustrait.<sup>159</sup>

<sup>2</sup> L'amende est de 10 000 francs au plus; elle est de 50 000 francs au plus dans les cas graves ou en cas de récidive.<sup>160</sup>

<sup>3</sup> Lorsqu'une personne au sens de l'al. 1 se dénonce spontanément et pour la première fois et que les conditions prévues à l'art. 175, al. 3, let. a et b sont remplies, il est renoncé à la poursuite pénale et la responsabilité solidaire est supprimée.<sup>161</sup>

<sup>157</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>158</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>159</sup> Rectifié par l'annexe à la LF du 7 oct. 1994 (RO **1995** 1445; FF **1994** III 1848).

<sup>160</sup> Rectifié par l'annexe à la LF du 7 oct. 1994 (RO **1995** 1445; FF **1994** III 1848).

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

**Art. 178** Dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire

<sup>1</sup> Celui qui dissimule ou distrait des biens successoraux dont il est tenu d'annoncer l'existence dans la procédure d'inventaire, dans le dessein de les soustraire à l'inventaire,

celui qui incite à un tel acte ou y prête assistance,

sera puni d'une amende.<sup>162</sup>

<sup>2</sup> L'amende est de 10 000 francs au plus; elle est de 50 000 francs au plus dans les cas graves ou en cas de récidive.

<sup>3</sup> La tentative de dissimulation ou de distraction de biens successoraux est également punissable. Une peine plus légère que celle encourue en cas d'infraction consommée peut être prononcée.

<sup>4</sup> Lorsqu'une personne visée à l'al. 1 se dénonce spontanément et pour la première fois, il est renoncé à la poursuite pénale pour dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire et pour les autres infractions commises dans le cadre de cette procédure (dénonciation spontanée non punissable), à condition:

- a. qu'aucune autorité fiscale n'ait connaissance de l'infraction;
- b. que la personne concernée collabore sans réserve avec l'administration pour corriger l'inventaire.<sup>163</sup>

**Art. 179**<sup>164</sup>**Art. 180**<sup>165</sup> Responsabilité des époux en cas de soustraction

Le contribuable marié qui vit en ménage commun avec son conjoint ne répond que de la soustraction des éléments imposables qui lui sont propres. L'art. 177 est réservé. Le seul fait de contresigner la déclaration d'impôts commune n'est pas constitutif d'une infraction au sens de l'art. 177.

<sup>162</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>163</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>164</sup> Abrogé par le ch. I 1 de la LF du 8 oct. 2004 sur la suppression de la responsabilité des héritiers pour les amendes fiscales, avec effet au 1<sup>er</sup> mars 2005 (RO **2005** 1051; FF **2004** 1315 1329). Voir aussi les disp. fin. de cette mod. à la fin du texte.

<sup>165</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 20 déc. 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 2973; FF **2006** 3843 3861).

### Chapitre 3 Personnes morales

#### Art. 181 En général<sup>166</sup>

<sup>1</sup> Lorsque des obligations de procédure ont été violées ou qu'une soustraction ou une tentative de soustraction d'impôt a été commise au profit d'une personne morale, celle-ci est punie d'une amende.

<sup>2</sup> Lorsqu'une personne morale a incité, prêté assistance ou participé, dans l'exercice de son activité, à la soustraction commise par un tiers, l'art. 177 lui est applicable par analogie.

<sup>3</sup> La poursuite pénale des organes ou des représentants de la personne morale en vertu de l'art. 177 est réservée.

<sup>4</sup> Les al. 1 à 3 s'appliquent par analogie aux corporations et établissements de droit étranger et aux communautés de personnes étrangères sans personnalité juridique.

#### Art. 181a<sup>167</sup> Dénonciation spontanée

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

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

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

- a. après une modification de la raison sociale ou un déplacement du siège à l'intérieur du territoire suisse;
- b. après une transformation au sens des art. 53 à 68 de la loi du 3 octobre 2003 sur la fusion (LFus)<sup>168</sup>, par la nouvelle personne morale, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant la transformation;
- c. après une absorption (art. 3, al. 1, let. a, LFus) ou une scission (art. 29, let. b, LFus), par la personne morale qui subsiste, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant l'absorption ou la scission.

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

<sup>166</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO 2008 4453; FF 2006 8347).

<sup>167</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO 2008 4453; FF 2006 8347).

<sup>168</sup> RS 221.301

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

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

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

## Chapitre 4 Procédure

### Art. 182 En général

<sup>1</sup> L'instruction terminée, l'autorité rend une décision, qui est notifiée par écrit à l'intéressé.<sup>169</sup>

<sup>2</sup> Les décisions cantonales de dernière instance peuvent faire l'objet d'un recours en matière de droit public devant le Tribunal fédéral conformément à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral<sup>170</sup>. La voie pénale est exclue.<sup>171</sup>

<sup>3</sup> Les dispositions sur les principes généraux de procédure et les procédures de taxation et de recours s'appliquent par analogie.

<sup>4</sup> Le canton désigne les autorités chargées de la poursuite pour soustractions d'impôt et pour des violations de règles de procédure.

### Art. 183 En cas de soustraction d'impôt

<sup>1</sup> L'ouverture d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt est communiquée par écrit à la personne concernée. Celle-ci est invitée à s'exprimer sur les griefs retenus à son encontre et informée de son droit de refuser de déposer et de collaborer.<sup>172</sup>

<sup>1bis</sup> Les moyens de preuve rassemblés dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt ne peuvent être utilisés dans la procédure pénale pour soustraction d'impôt que s'ils n'ont été rassemblés ni sous la menace d'une taxation d'office (art. 130,

<sup>169</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 3 ch. 7 de l'AF du 17 déc. 2004 portant approbation et mise en oeuvre des accords bilatéraux d'association à l'Espace Schengen et à l'Espace Dublin, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> mars 2008 (RO 2008 447; FF 2004 5593).

<sup>170</sup> RS 173.110

<sup>171</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 51 de la loi du 17 juin 2005 sur le TAF, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> mars 2008 (RO 2006 2197; FF 2001 4000).

<sup>172</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 20 déc. 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 2973; FF 2006 3843 3861).

al. 2) avec inversion du fardeau de la preuve au sens de l'art. 132, al. 3, ni sous la menace d'une amende en cas de violation d'une obligation de procédure.<sup>173</sup>

<sup>2</sup> L'Administration fédérale des contributions peut requérir la poursuite pour soustraction d'impôt. ...<sup>174</sup>

<sup>3</sup> Lorsque l'Administration fédérale des contributions a demandé la poursuite pour une soustraction ou qu'elle a participé à la procédure, la décision de condamnation ou de non-lieu rendue par l'autorité cantonale lui est également notifiée.

<sup>4</sup> Les frais occasionnés par des mesures spéciales d'instruction (expertise comptable, rapports d'experts, etc.) sont, en principe, à la charge de la personne reconnue coupable de soustraction d'impôt; ils peuvent également être mis à la charge de la personne qui a obtenu un non-lieu lorsque, en raison de son comportement fautif, elle a amené l'autorité fiscale à entreprendre la poursuite pénale ou qu'elle a considérablement compliqué ou ralenti l'instruction.

## Chapitre 5 Prescription de la poursuite pénale

### Art. 184

<sup>1</sup> La poursuite pénale se prescrit:

- a. en cas de violation des obligations de procédure par deux ans et en cas de tentative de soustraction d'impôt par quatre ans à compter de la clôture définitive de la procédure au cours de laquelle la violation des obligations de procédure ou la tentative de soustraction a été commise;
- b. en cas de soustraction d'impôt consommée, par dix ans à compter de la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée ou l'a été de façon incomplète, ou pour laquelle l'impôt à la source n'a pas été perçu conformément à la loi, ou par dix ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle une restitution d'impôt illégale ou une remise d'impôt injustifiée a été obtenue, ou des biens ont été dissimulés ou distraits dans la procédure d'inventaire.

<sup>2</sup> La prescription est interrompue par tout acte de procédure tendant à la poursuite du contribuable ou de l'une des personnes visées à l'art. 177<sup>175</sup>. 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.

<sup>173</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 déc. 2006 portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 2973; FF 2006 3843 3861).

<sup>174</sup> Phrase abrogée par le ch. II 19 de l'annexe 1 au code de procédure pénale du 5 oct. 2007, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 1881; FF 2006 1057).

<sup>175</sup> Rectifié par l'annexe à la LF du 7 oct. 1994 (RO 1995 1445; FF 1994 III 1848).

## Chapitre 6 Perception et prescription des amendes et des frais

### Art. 185

<sup>1</sup> Les amendes et les frais résultant de la procédure pénale sont perçus selon les dispositions des art. 160 et 163 à 172.

<sup>2</sup> Pour la prescription, l'art. 121 s'applique par analogie.

## Titre 2 Délits

### Art. 186 Usage de faux

<sup>1</sup> Celui qui, dans le but de commettre une soustraction d'impôt au sens des art. 175 à 177, fait usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu, tels que des livres comptables, des bilans, des comptes de résultat ou des certificats de salaire et autres attestations de tiers dans le dessein de tromper l'autorité fiscale, sera puni de l'emprisonnement ou de l'amende jusqu'à 30 000 francs.<sup>176</sup>

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

<sup>3</sup> En cas de dénonciation spontanée au sens des art. 175, al. 3, ou 181a, al. 1, il est renoncé à la poursuite pénale pour toutes les infractions commises dans le but de soustraire des impôts. Cette disposition s'applique également aux cas visés aux art. 177, al. 3, et 181a, al. 3 et 4.<sup>177</sup>

### Art. 187 Détournement de l'impôt à la source

<sup>1</sup> Celui qui, tenu de percevoir l'impôt à la source, détourne les montants perçus à son profit ou à celui d'un tiers est puni de l'emprisonnement ou de l'amende jusqu'à 30 000 francs.

<sup>2</sup> En cas de dénonciation spontanée au sens des art. 175, al. 3, ou 181a, al. 1, il est renoncé à la poursuite pénale pour détournement de l'impôt à la source et pour les autres infractions commises dans le but de détourner des impôts à la source. Cette disposition s'applique également aux cas visés aux art. 177, al. 3, et 181a, al. 3 et 4.<sup>178</sup>

### Art. 188 Procédure

<sup>1</sup> Lorsque l'administration cantonale de l'impôt fédéral direct présume qu'un délit au sens des art. 186 et 187 a été commis, elle dénonce l'infraction à l'autorité compé-

<sup>176</sup> Rectifié par l'annexe à la LF du 7 oct. 1994 (RO 1995 1445; FF 1994 III 1848).

<sup>177</sup> Introduit par le ch. I I de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO 2008 4453; FF 2006 8347).

<sup>178</sup> Introduit par le ch. I I de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO 2008 4453; FF 2006 8347).

tente pour la poursuite du délit fiscal de droit cantonal. Celle-ci poursuit simultanément le délit commis en matière d'impôt fédéral direct.

<sup>2</sup> La procédure est régie par les dispositions pertinentes du code de procédure pénale du 5 octobre 2007 (CPP)<sup>179, 180</sup>

<sup>3</sup> Si l'auteur est condamné à une peine privative de liberté pour le délit fiscal de droit cantonal, le délit commis en matière d'impôt fédéral direct est sanctionné par une peine privative de liberté complémentaire; le jugement cantonal de dernière instance peut faire l'objet d'un recours en matière pénale devant le Tribunal fédéral selon les art. 78 à 81 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral<sup>181, 182</sup>

<sup>4</sup> L'Administration fédérale des contributions peut requérir l'introduction de la poursuite pénale.<sup>183</sup>

#### **Art. 189** Prescription de la poursuite pénale

<sup>1</sup> La poursuite pénale des délits fiscaux se prescrit par dix ans, à compter du jour où le délinquant a exercé son activité coupable.

<sup>2</sup> La prescription est interrompue par tout acte de procédure tendant à la poursuite du délit introduit à l'encontre de l'auteur, de l'instigateur ou du 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.

### **Titre 3**

## **Mesures spéciales d'enquête de l'Administration fédérale des contributions**

#### **Art. 190** Conditions

<sup>1</sup> Lorsqu'il existe un soupçon fondé de graves infractions fiscales, d'assistance ou d'incitation à de tels actes, le chef du Département fédéral des finances peut autoriser l'Administration fédérale des contributions à mener une enquête en collaboration avec les administrations fiscales cantonales.

<sup>2</sup> Par grave infraction fiscale, on entend en particulier la soustraction continue de montants importants d'impôt (art. 175 et 176) et les délits fiscaux (art. 186 et 187).

<sup>179</sup> RS 312.0

<sup>180</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 19 de l'annexe 1 au code de procédure pénale du 5 oct. 2007, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 1881; FF 2006 1057).

<sup>181</sup> RS 173.110

<sup>182</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 12 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le TF, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 1205; FF 2001 4000).

<sup>183</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 19 de l'annexe 1 au code de procédure pénale du 5 oct. 2007, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 1881; FF 2006 1057).



**Art. 191** Procédure contre les auteurs, complices et instigateurs

<sup>1</sup> La procédure dirigée contre les auteurs, complices et instigateurs est réglée d'après les dispositions des art. 19 à 50 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif<sup>184</sup>. Est exclue l'arrestation provisoire selon l'art. 19, al. 3, de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif.

<sup>2</sup> L'art. 126, al. 2, s'applique par analogie à l'obligation de renseigner.

**Art. 192** Mesures d'enquête contre les tiers non impliqués dans la procédure

<sup>1</sup> Les mesures d'enquête dirigées contre les tiers sont réglées d'après les dispositions des art. 19 à 50 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif<sup>185</sup>. Est exclue l'arrestation provisoire selon l'art. 19, al. 3, de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif.

<sup>2</sup> Sont réservées les dispositions des art. 127 à 129 sur l'obligation faite au tiers de donner des attestations, renseignements et informations. L'Administration fédérale des contributions peut réprimer la violation de ces obligations par le prononcé d'une amende selon l'art. 174. La menace de l'amende sera signifiée préalablement.

<sup>3</sup> Les personnes entendues comme témoins en vertu des art. 41 et 42 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif peuvent être invitées à produire des documents et autres objets en leur possession qui sont de nature à élucider les faits. Si un témoin s'y refuse sans qu'existe l'un des motifs de refuser de témoigner mentionnés aux art. 168, 169, 171 et 172 CPP<sup>186</sup>, l'autorité fiscale lui signalera qu'il encourt la peine prévue à l'art. 292 du code pénal<sup>187</sup>; il peut dès lors être déféré, le cas échéant, au juge pénal pour insoumission à une décision de l'autorité.<sup>188</sup>

**Art. 193** Clôture de l'enquête

<sup>1</sup> Après clôture de l'enquête, l'Administration fédérale des contributions établit un rapport qu'elle remet à l'inculpé et aux administrations cantonales de l'impôt fédéral direct concernées.

<sup>2</sup> Si aucune infraction n'a été commise, le rapport indique que l'enquête a été close par un non-lieu.

<sup>3</sup> Lorsque l'Administration fédérale des contributions aboutit à la conclusion qu'une infraction a été commise, l'inculpé peut, dans les 30 jours à compter de la notification du rapport, déposer ses observations et requérir un complément d'enquête. Dans le même délai, il a le droit de consulter le dossier selon l'art. 114.

<sup>4</sup> Aucune voie de droit n'est ouverte contre la notification du rapport et de son contenu. Le rejet d'une requête en complément d'enquête peut être attaqué ultérieurement.

<sup>184</sup> RS 313.0

<sup>185</sup> RS 313.0

<sup>186</sup> RS 312.0

<sup>187</sup> RS 311.0

<sup>188</sup> Nouvelle teneur de la phrase selon le ch. II 19 de l'annexe 1 au code de procédure pénale du 5 oct. 2007, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 1881; FF 2006 1057).

ment dans les procédures pour soustraction, usage de faux ou détournement de l'impôt à la source.

<sup>5</sup> Lorsqu'un inculpé n'a pas de représentant ou de domicile élu en Suisse et que son lieu de séjour est inconnu ou que son domicile ou lieu de séjour se trouve à l'étranger, il n'est pas nécessaire de lui notifier le rapport.

#### **Art. 194** Requête concernant la suite de la procédure

<sup>1</sup> Si l'Administration fédérale des contributions aboutit à la conclusion qu'une soustraction d'impôt (art. 175 et 176) a été commise, elle requiert l'autorité cantonale compétente de l'impôt fédéral direct d'engager la procédure en soustraction.

<sup>2</sup> Lorsque l'Administration fédérale des contributions estime qu'un délit a été commis, elle le dénonce à l'autorité pénale cantonale compétente.

<sup>3</sup> ...<sup>189</sup>

#### **Art. 195** Autres dispositions de procédure

<sup>1</sup> Les dispositions sur la collaboration entre autorités (art. 111 et 112) demeurent applicables.

<sup>2</sup> Les fonctionnaires de l'Administration fédérale des contributions chargés de l'exécution des mesures spéciales d'enquête sont soumis aux règles sur la récusation inscrites à l'art. 109.

<sup>3</sup> Les frais occasionnés par les mesures spéciales d'enquête sont perçus conformément à l'art. 183, al. 4.

<sup>4</sup> L'allocation éventuelle d'indemnités aux inculpés ou à des tiers est réglée par les art. 99 et 100 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif<sup>190</sup>.

<sup>5</sup> Un émolument allant de 10 à 500 francs est prélevé pour les décisions rendues sur plainte d'après l'art. 27 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif.

## **Septième partie** **Répartition de l'impôt entre la Confédération et les cantons**

#### **Art. 196** Part de la Confédération

<sup>1</sup> Les cantons versent à la Confédération 83 % des impôts encaissés, des amendes infligées pour soustraction fiscale ou violation de règles de procédure ainsi que des intérêts qu'ils ont perçus.<sup>191</sup>

<sup>189</sup> Abrogé par le ch. II 19 de l'annexe 1 au code de procédure pénale du 5 oct. 2007, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 1881; FF 2006 1057).

<sup>190</sup> RS 313.0

<sup>191</sup> Nouvelle teneur selon le ch. II 11 de la LF du 6 oct. 2006 (Réforme de la péréquation financière), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO 2007 5779; FF 2005 5641).

<sup>2</sup> Sur les montants recouvrés dans le courant d'un mois, les cantons versent à la Confédération, jusqu'à la fin du mois suivant, la part lui revenant.

<sup>3</sup> Ils établissent un compte de répartition annuel de l'impôt fédéral direct perçu à la source.

#### **Art. 197** Répartition entre les cantons

<sup>1</sup> Les cantons se répartissent, selon les règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition, les impôts, les amendes infligées ensuite de soustraction d'impôt ou de violation de règles de procédure et les intérêts dus par les contribuables qui ont des éléments imposables dans plusieurs cantons. ...<sup>192</sup>

<sup>2</sup> Si un différend surgit entre les cantons, le Tribunal fédéral tranche en instance unique.<sup>193</sup>

#### **Art. 198** Frais des cantons

Les cantons supportent les frais afférents à la perception de l'impôt fédéral direct, dans la mesure où celle-ci leur incombe.

## **Huitième partie Dispositions finales**

### **Titre 1 Dispositions d'exécution**

#### **Art. 199**

Le Conseil fédéral arrête les dispositions d'exécution de la présente loi.

### **Titre 2 Droits de timbre cantonaux**

#### **Art. 200**

Aucun droit de timbre cantonal ne doit être perçu pour des documents produits dans une procédure prévue par la présente loi.

<sup>192</sup> Phrase abrogée par le ch. II 11 de la LF du 6 oct. 2006 (Réforme de la péréquation financière), avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2008 ( RO 2007 5779; FF 2005 5641

<sup>193</sup> Nouvelle teneur selon le ch. 57 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 2197; FF 2001 4000).

### **Titre 3 Abrogation et modification du droit en vigueur**

**Art. 201** Abrogation de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 sur la perception d'un impôt fédéral

L'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 sur la perception d'un impôt fédéral direct<sup>194</sup> est abrogé.

**Art. 202** Modification de la loi fédérale du 20 septembre 1949 sur l'assurance militaire

L'art. 47, al. 2, de la loi fédérale du 20 septembre 1949 sur l'assurance militaire<sup>195</sup> n'est pas applicable 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. 203** Modification de la LAVS

...<sup>196</sup>

### **Titre 4 Dispositions transitoires**

#### **Chapitre 1 Personnes physiques**

**Art. 204** Rentes et versements de capitaux provenant de la prévoyance professionnelle

<sup>1</sup> Les rentes et prestations en capital provenant de la prévoyance professionnelle, qui commençaient à courir ou devenaient exigibles avant le 1<sup>er</sup> janvier 1987 ou qui reposaient sur un rapport de prévoyance existant déjà au 31 décembre 1986 et commencent à courir ou deviennent exigibles avant le 1<sup>er</sup> janvier 2002, sont imposables comme il suit:

- a. à raison de trois cinquièmes, si les prestations (telles que dépôts, cotisations, primes) sur lesquelles se fonde la prétention du contribuable ont été faites exclusivement par le contribuable;
- b. à raison de quatre cinquièmes, si les prestations sur lesquelles se fonde la prétention du contribuable n'ont été faites qu'en partie par le contribuable, mais que cette partie forme au moins 20 % des prestations;
- c. entièrement, dans les autres cas.

<sup>194</sup> [RS 6 352; RO 1948 1103 art. 1, 1950 1511 art. 1, 1954 1349 art. 1, 1958 412, 1971 946, 1975 1213, 1977 2103, 1978 2066, 1982 144, 1984 584, 1985 1222, 1988 878, 1992 1072]

<sup>195</sup> [RO 1949 1775, 1956 815, 1959 316, 1964 245 ch. I, II, 1968 588, 1972 909 art. 15 ch. 1, 1973 1756, 1982 1676 annexe ch. 5 2184 art. 116, 1990 1882 appendice ch. 9, 1991 362 ch. II 414. RO 1993 3043 annexe ch. 1]. Actuellement, voir l'art. 116 de la LF du 19 juin 1992 sur l'assurance militaire (RS 833.1).

<sup>196</sup> La mod. peut être consultée au RO 1991 1184.

<sup>2</sup> Sont assimilées aux prestations du contribuable au sens de l'al. 1, let. a et b, les prestations de ses proches; il en est de même des prestations de tiers, si le contribuable a acquis le droit à l'assurance par dévolution, legs ou donation.

**Art. 205** Rachat d'années d'assurance

Les contributions de l'assuré pour le rachat d'années d'assurance sont déductibles, pour autant que les prestations de vieillesse commencent à courir ou deviennent exigibles après le 31 décembre 2001.

**Art. 205a**<sup>197</sup> Assurances de capitaux acquittées au moyen d'une prime unique conclues avant la fin de 1993

<sup>1</sup> Les rendements des assurances de capitaux selon l'art. 20, al. 1, let. a, qui ont été conclues avant le 1<sup>er</sup> janvier 1994 demeurent exonérés dans la mesure où, au moment où l'assuré touche la prestation, le rapport contractuel a duré au moins cinq ans ou que l'assuré a accompli sa 60<sup>e</sup> année.

<sup>2</sup> Les rendements des assurances visées à l'art. 20, al. 1, let. a, qui ont été conclues entre le 1<sup>er</sup> janvier 1994 et le 31 décembre 1998, demeurent exonérés si, lorsque l'assuré touche la prestation, le contrat a duré au moins cinq ans et que l'assuré a 60 ans révolus.<sup>198</sup>

**Art. 205b**<sup>199</sup> Modifications urgentes de l'imposition des entreprises; effet rétroactif

L'art. 20a, al. 1, let. a, s'applique aux taxations non encore exécutoires portant sur les revenus obtenus à partir de l'année fiscale 2001.

**Art. 205c**<sup>200</sup> Disposition transitoire relative à la modification du 25 septembre 2009

Le Département fédéral des finances adapte les barèmes et les déductions pour l'année fiscale 2010 à l'indice suisse des prix à la consommation, pour autant que la présente modification ait été adoptée lors de la session d'été 2009 au plus tard et que le délai référendaire soit échu sans que le référendum ait été demandé. Dans le cas contraire, la première adaptation aura lieu pour l'année fiscale 2011.

<sup>197</sup> Introduit par le ch. I de la LF du 7 oct. 1994, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1995 (RO 1995 1445; FF 1993 I 1120).

<sup>198</sup> Introduit par le ch. I 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2001 (RO 1999 2374; FF 1999 3).

<sup>199</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 23 juin 2006 sur des modifications urgentes de l'imposition des entreprises, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2007 (RO 2006 4883; FF 2005 4469).

<sup>200</sup> Introduit par le ch. I de LF du 25 sept. 2009, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 453; FF 2009 1415).

## Chapitre 2 Personnes morales

### Art. 206 Modification de l'imposition dans le temps pour les personnes morales

<sup>1</sup> Pour la première période fiscale suivant l'entrée en vigueur de la présente loi, l'impôt sur le bénéfice net des personnes morales fait l'objet de taxations provisoires d'après l'ancien et le nouveau droits. L'impôt calculé sur la base du 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 d'après l'ancien droit qui doit être acquitté.

<sup>2</sup> Les bénéfices extraordinaires réalisés au cours des exercices clos pendant les années civiles n-2 et n-1 sont soumis à un impôt spécial calculé conformément à l'art. 68, à condition qu'ils ne servent pas à couvrir des pertes dont la déduction est autorisée.

<sup>3</sup> Les bénéfices extraordinaires comprennent les bénéfices en capital réalisés, les réévaluations comptables d'éléments de fortune, les provisions dissoutes, ainsi que les amortissements et provisions justifiés par l'usage commercial qui ont été omis.

<sup>4</sup> Si 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 d'après l'ancien droit et imputé sur l'impôt calculé d'après la présente loi, correspondant à la même période; une différence n'est pas restituée.

### Art. 207 Réduction de l'impôt en cas de liquidation de sociétés immobilières

<sup>1</sup> L'impôt sur le bénéfice en capital réalisé, lors du transfert d'un immeuble à l'actionnaire, par une société immobilière fondée avant l'entrée en vigueur de la présente loi, est réduit de 75 %, si la société est dissoute.

<sup>2</sup> L'impôt sur l'excédent de liquidation obtenu par l'actionnaire est réduit dans la même proportion.

<sup>3</sup> La liquidation et la radiation de la société immobilière doivent intervenir au plus tard au 31 décembre 2003.<sup>201</sup>

<sup>4</sup> Lorsque l'actionnaire acquiert d'une société immobilière d'actionnaires-locataires, en propriété par étages et contre cession de ses droits de participation, la part de l'immeuble dont l'usage est lié aux droits cédés, l'impôt sur le bénéfice en capital réalisé par la société est réduit de 75 % si la société a été fondée avant le 1<sup>er</sup> janvier 1995. En outre, le transfert de l'immeuble à l'actionnaire doit être inscrit au registre foncier au plus tard au 31 décembre 2003. A ces conditions, l'impôt sur l'excédent de liquidation obtenu par l'actionnaire est réduit dans la même proportion.<sup>202</sup>

<sup>201</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 8 oct. 1999, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2000 (RO 2000 324; FF 1999 5286).

<sup>202</sup> Introduit par le ch. I de la LF du 8 oct. 1999, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2000 (RO 2000 324; FF 1999 5286).

**Art. 207a**<sup>203</sup> Disposition transitoire relative à la modification du 10 octobre 1997

<sup>1</sup> Les bénéfices en capital provenant de participations ainsi que le produit de la vente de droits de souscription y relatifs n'entrent pas dans le calcul du rendement net au sens de l'art. 70, al. 1, si la société de capitaux ou la société coopérative détenait les participations concernées avant le 1<sup>er</sup> janvier 1997 et réalise ces bénéfices avant le 1<sup>er</sup> janvier 2007.

<sup>2</sup> Pour les participations détenues avant le 1<sup>er</sup> janvier 1997, les valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéfice, au début de l'exercice commercial qui est clos pendant l'année civile 1997, sont considérées comme coût d'investissement (art. 62, al. 4, et 70, al. 4, let. a).

<sup>3</sup> Si une société de capitaux ou une société coopérative transfère une participation qu'elle détenait avant le 1<sup>er</sup> janvier 1997 à une société du même groupe sise à l'étranger et que cette participation est égale à 20 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société, la différence entre la valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice et la valeur vénale de cette participation est ajoutée au bénéfice net imposable. Dans ce cas, les participations en cause sont considérées comme ayant été acquises avant le 1<sup>er</sup> janvier 1997. Simultanément, la société de capitaux ou la société coopérative peut constituer une réserve non imposée égale à cette différence. Cette réserve sera dissoute et imposée si la participation 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. La société de capitaux ou la société coopérative joindra à sa déclaration d'impôt une liste des participations qui font l'objet d'une réserve non imposée au sens du présent article. La réserve non imposée est dissoute sans incidence fiscale le 31 décembre 2006.

<sup>4</sup> Si l'exercice commercial se termine après l'entrée en vigueur de la modification du 10 octobre 1997, l'impôt sur le bénéfice est fixé pour cet exercice commercial selon le nouveau droit.

### Chapitre 3 Taxation annuelle pour les personnes physiques

**Art. 208** Champ d'application

Les dispositions prévues sous ce chapitre sont valables pour les cantons qui prélèvent l'impôt dû par les personnes physiques selon l'art. 41.

**Art. 209** Période fiscale, année fiscale

<sup>1</sup> L'impôt sur le revenu est fixé et prélevé pour chaque période fiscale.

<sup>2</sup> La période fiscale correspond à l'année civile.

<sup>203</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1998 (RO 1998 669; FF 1997 II 1058).

<sup>3</sup> 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 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. L'art. 38 est réservé.

#### **Art. 210** Détermination du revenu

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

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

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

#### **Art. 211** Déduction des pertes

Les pertes des sept exercices précédant la période fiscale (art. 209) peuvent être déduites, à condition qu'elles n'aient pas été prises en considération lors du calcul du revenu imposable de ces années.

#### **Art. 212** Déductions générales

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu les versements, primes et cotisations d'assurances-vie, d'assurances maladie, d'assurances accidents ne tombant pas sous le coup de l'art. 33, al. 1, 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 global de:

- 3500 francs<sup>204</sup> pour les personnes mariées vivant en ménage commun;
- 1700 francs<sup>205</sup> pour les autres contribuables;

ces montants sont augmentés de moitié pour les contribuables qui ne versent pas de cotisations selon l'art. 33, al. 1, let. d et e.

Ils sont augmentés de 700 francs<sup>206</sup> pour chaque enfant ou personne nécessiteuse pour lesquels le contribuable peut faire valoir la déduction prévue à l'art. 213, al. 1, let. a ou b.

<sup>204</sup> Nouveau montant selon l'art. 6 al. 1 de l'O du DFF du 28 sept. 2010 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 4483).

<sup>205</sup> En application de l'art. 215 al. 2 LIFD, ce montant a été adapté selon l'art. 6 al. 1 let. a ch. 2 de l'O du 4 mars 1996 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct (RO 1996 1118).

<sup>206</sup> En application de l'art. 215 al. 2 LIFD, ce montant a été adapté selon l'art. 6 al. 2 de l'O du 4 mars 1996 sur la compensation des effets de la progression à froid pour les personnes physiques en matière d'impôt fédéral direct (RO 1996 1118).



<sup>2</sup> Lorsque les époux vivent en ménage commun et exercent chacun une activité lucrative, 50 % du produit de l'activité lucrative la moins rémunérée sont déduits, mais au moins 8 100 francs et au plus 13 400 francs.<sup>207</sup> Le revenu de l'activité lucrative est constitué du revenu imposable de l'activité lucrative salariée ou indépendante diminué des charges visées aux art. 26 à 31 et des déductions générales prévues à l'art. 33, al. 1, let. d à f. La moitié du revenu global des époux est attribuée à chaque époux lorsque l'un des conjoints fournit un travail important pour seconder l'autre dans sa profession, son commerce ou son entreprise ou lorsqu'ils exercent une activité lucrative indépendante commune. Les époux peuvent justifier d'une autre répartition.<sup>208</sup>

<sup>2bis</sup> Un montant de 10 100 francs au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde documentés, ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable.<sup>209</sup>

<sup>3</sup> Pour les autres déductions, c'est l'art. 33 qui fait règle.

### **Art. 213** Déductions sociales

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu net:

- a.<sup>210</sup> 6500 francs pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, dont le contribuable assure l'entretien; lorsque les parents sont imposés séparément, cette déduction est répartie par moitié s'ils exercent l'autorité parentale en commun et ne demandent pas la déduction d'une contribution d'entretien pour l'enfant selon l'art. 33, al. 1, let. c;
- b.<sup>211</sup> 6500 francs pour chaque personne totalement ou partiellement incapable d'exercer une activité lucrative, à l'entretien de laquelle le contribuable pourvoit, à condition que son aide atteigne au moins le montant de la déduction; cette déduction n'est pas accordée pour l'épouse ni pour les enfants pour lesquels la déduction est accordée selon la let. a;
- c.<sup>212</sup> 2600 francs pour les personnes mariées vivant en ménage commun.

<sup>207</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 6 al. 1 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

<sup>208</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 6 oct. 2006 (Mesures immédiates concernant l'imposition des couples mariés), en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2008 (RO **2007** 615; FF **2006** 4259).

<sup>209</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants (RO **2010** 455; FF **2009** 4237). Nouvelle teneur selon l'art. 6 al. 2 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

<sup>210</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 7 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

<sup>211</sup> Nouvelle teneur selon l'art. 7 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

<sup>212</sup> Introduite par le ch. I de la LF du 6 oct. 2006 (Mesures immédiates concernant l'imposition des couples mariés) (RO **2007** 615; FF **2006** 4259). Nouvelle teneur selon l'art. 7 de l'O du DFF du 28 sept. 2010 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO **2010** 4483).

<sup>2</sup> Les déductions sociales sont fixées d'après la situation existant à la fin de la période fiscale (art. 209) ou de l'assujettissement.

<sup>3</sup> En cas d'assujettissement partiel, les déductions sociales sont accordées proportionnellement.

#### Art. 214 Barèmes

<sup>1</sup> L'impôt dû pour une année fiscale s'élève:

	Francs
jusqu'à 14 500 francs de revenu, à	0.00
et, par 100 francs de revenu en plus,	0.77;
pour 31 600 francs de revenu, à	131.65
et, par 100 francs de revenu en plus,	0.88 de plus;
pour 41 400 francs de revenu, à	217.90
et, par 100 francs de revenu en plus,	2.64 de plus;
pour 55 200 francs de revenu, à	582.20
et, par 100 francs de revenu en plus,	2.97 de plus;
pour 72 500 francs de revenu, à	1 096.00
et, par 100 francs de revenu en plus,	5.94 de plus;
pour 78 100 francs de revenu, à	1 428.60
et, par 100 francs de revenu en plus,	6.60 de plus;
pour 103 600 francs de revenu, à	3 111.60
et, par 100 francs de revenu en plus,	8.80 de plus;
pour 134 600 francs de revenu, à	5 839.60
et, par 100 francs de revenu en plus,	11.00 de plus;
pour 176 000 francs de revenu, à	10 393.60
et, par 100 francs de revenu en plus,	13.20 de plus;
pour 755 200 francs de revenu, à	86 848.00
et, par 100 francs de revenu en plus,	11.50 de plus. <sup>213</sup>

<sup>2</sup> Pour les époux vivant en ménage commun, l'impôt annuel s'élève:<sup>214</sup>

	Francs
jusqu'à 28 300 francs de revenu, à	0.00
et, par 100 francs de revenu en plus,	1.00;
pour 50 900 francs de revenu, à	226.00
et, par 100 francs de revenu en plus,	2.00 de plus;

<sup>213</sup> Nouveau barème selon l'art. 5 al. 1 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

<sup>214</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO **2010** 455; FF **2009** 4237).

	Francs
pour 58 400 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	376.00 3.00 de plus;
pour 75 300 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	883.00 4.00 de plus;
pour 90 300 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	1 483.00 5.00 de plus;
pour 103 400 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	2 138.00 6.00 de plus;
pour 114 700 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	2 816.00 7.00 de plus;
pour 124 200 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	3 481.00 8.00 de plus;
pour 131 700 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	4 081.00 9.00 de plus;
pour 137 300 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	4 585.00 10.00 de plus;
pour 141 200 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	4 975.00 11.00 de plus;
pour 143 100 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	5 184.00 12.00 de plus;
pour 145 000 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	5 412.00 13.00 de plus;
pour 895 800 francs de revenu,	103 016.00
pour 895 900 francs de revenu, à et, par 100 francs de revenu en plus,	103 028.50 11.50 de plus. <sup>215</sup>

<sup>2bis</sup> L'al. 2 s'applique par analogie aux époux vivant en ménage commun et aux contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses dont ils assument pour l'essentiel l'entretien. Le montant de l'impôt ainsi fixé est réduit de 251 francs par enfant et par personne nécessiteuse.<sup>216</sup>

<sup>3</sup> Les montants d'impôt inférieurs à 25 francs ne sont pas perçus.

<sup>215</sup> Nouveau barème selon l'art. 5 al. 2 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

<sup>216</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 25 sept. 2009 sur les allègements fiscaux en faveur des familles avec enfants (RO **2010** 455; FF **2009** 4237). Nouvelle teneur selon l'art. 5 al. 3 de l'O du DFF du 22 sept. 2011 sur la progression à froid, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2012 (RO **2011** 4503).

**Art. 215** Compensation des effets de la progression à froid

<sup>1</sup> Les effets de la progression à froid sur l'impôt frappant le revenu des personnes physiques seront compensés intégralement par une adaptation égale des barèmes et des déductions en francs opérées sur le revenu. Les montants doivent être arrondis aux 100 francs supérieurs ou inférieurs.

<sup>2</sup> Le Département fédéral des finances adapte chaque année les barèmes et les déductions à l'indice suisse des prix à la consommation. Le niveau de l'indice au 30 juin précédant le début de la période fiscale est déterminant. L'adaptation est exclue si le renchérissement est négatif. L'adaptation qui a lieu après un renchérissement négatif se fait sur la base du dernier barème adapté.<sup>217</sup>

<sup>3</sup> ...<sup>218</sup>

**Art. 216** Compétence territoriale en cas de rattachement personnel

<sup>1</sup> Les autorités cantonales perçoivent l'impôt fédéral direct sur les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, sont domiciliées en Suisse ou qui, à défaut de domicile en Suisse, sont en séjour dans le canton à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement. Les art. 3, al. 5, et 107 sont réservés.

<sup>2</sup> Les enfants sous autorité parentale doivent l'impôt sur le produit de leur activité lucrative (art. 9, al. 2) dans le canton qui est en droit d'imposer ce revenu à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement, d'après les règles du droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition intercantonale.

<sup>3</sup> Les autorités cantonales perçoivent l'impôt fédéral direct sur les personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective dans le canton à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement.

**Art. 217** Compétence territoriale en cas de rattachement économique

<sup>1</sup> L'impôt fédéral direct dû en raison d'un rattachement économique est perçu par le canton où se trouvent réalisées les conditions d'assujettissement mentionnées à l'art. 4 à la fin de la période fiscale (art. 209) ou de l'assujettissement. Sont réservées les dispositions de l'art. 107.

<sup>2</sup> Lorsque les conditions d'assujettissement mentionnées à l'art. 4 sont réalisées dans plusieurs cantons, l'impôt est perçu par le canton où se trouvent les éléments imposables les plus importants.

<sup>217</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de LF du 25 sept. 2009, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 453; FF 2009 1415).

<sup>218</sup> Abrogé par le ch. I de LF du 25 sept. 2009, avec effet au 1<sup>er</sup> janv. 2011 (RO 2010 453; FF 2009 1415).

**Art. 218**<sup>219</sup> Modification de l'imposition dans le temps

<sup>1</sup> Pour la première période fiscale (n) suivant la modification mentionnée à l'art. 41, la taxation relative à l'impôt sur le revenu des personnes physiques est régie par le nouveau droit.

<sup>2</sup> Les revenus extraordinaires réalisés durant les années n-1 et n-2 ou lors d'un exercice clos au cours de ces années sont soumis à un impôt annuel entier pour l'année fiscale où ils ont été acquis, au taux correspondant à ces seuls revenus; les art. 37 et 38 sont réservés. Les déductions sociales prévues à l'art. 35 ne sont pas autorisées. Les charges qui sont en rapport immédiat avec l'acquisition des revenus extraordinaires peuvent être déduites.

<sup>3</sup> Sont en particulier considérés comme des revenus extraordinaires les prestations en capital, les revenus de fortune non périodiques, les gains de loterie et, par analogie avec l'art. 206, al. 3, les revenus extraordinaires provenant d'une activité lucrative indépendante.

<sup>4</sup> La moyenne des charges extraordinaires supportées pendant les années n-1 et n-2 est en outre déductible. Le canton qui effectue la taxation détermine si ce montant est déduit:

- a. du revenu imposable afférent à la période fiscale n-1/n-2; les taxations déjà entrées en force seront révisées en faveur du contribuable;
- b. ou du revenu imposable afférent aux périodes fiscales n et n+1.

<sup>5</sup> 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.

<sup>6</sup> Les autorités fiscales cantonales déterminent le revenu provenant d'une activité lucrative indépendante conformément à l'art. 9, al. 2, LAVS<sup>220</sup> pour les années n-1 et n-2 et communiquent ce revenu aux caisses de compensation.

<sup>7</sup> En cas de modification de l'imposition dans le temps en vertu de l'art. 41, les al. 1 à 6 sont applicables pour la première fois à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1999.

**Art. 219** Uniformisation de l'imposition dans le temps

A l'expiration d'un délai de huit ans après l'entrée en vigueur de la présente loi, le Conseil fédéral fait rapport à l'Assemblée fédérale et propose l'uniformisation du calcul de l'impôt dans le temps.

<sup>219</sup> Nouvelle teneur selon le ch. I de la LF du 9 oct. 1998, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 1999 (RO 1999 1308; FF 1998 4325 4348).

<sup>220</sup> RS 831.10

**Art. 220** Dispositions d'exécution

<sup>1</sup> Le Conseil fédéral édicte les dispositions d'exécution nécessaires pour les dispositions arrêtées aux art. 209 à 218. Il règle en particulier les problèmes qui se posent dans les rapports entre les cantons appliquant une réglementation différente en ce qui concerne le calcul dans le temps (changement de domicile, indépendants possédant des établissements stables dans plusieurs cantons et autres situations similaires).

<sup>2</sup> Le Conseil fédéral veille à ce que la charge fiscale soit équilibrée dans les cantons, quel que soit le système d'imposition dans le temps. A cette fin, en cas de différences disproportionnées par rapport au système de taxation bisannuelle *praenunmerando*, il corrige les déductions prévues aux art. 212 et 213 ainsi que les barèmes de l'art. 214.

**Art. 220a**<sup>221</sup> Disposition transitoire de la modification du 20 mars 2008

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

**Titre 5** Référendum et entrée en vigueur**Art. 221**

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

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

<sup>3</sup> La suppression de sa base constitutionnelle emporte son abrogation.

**Art. 222**<sup>222</sup>

Date de l'entrée en vigueur: 1<sup>er</sup> janvier 1995<sup>223</sup>

<sup>221</sup> Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janv. 2010 (RO **2008** 4453; FF **2006** 8347).

<sup>222</sup> Abrogé par le ch. I 1 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés (RO **1998** 669; FF **1997** II 1058).

<sup>223</sup> ACF du 3 juin 1991 (RO **1991** 1254)

**Dispositions finales de la modification du 8 octobre 2004<sup>224</sup>**

<sup>1</sup> Les amendes au sens de l'art. 179<sup>225</sup> ne sont plus exécutoires et les autorités fiscales ne sont plus habilitées à réclamer de telles amendes à titre de compensation.

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

<sup>224</sup> RO **2005** 1051; FF **2004** 1315 1329

<sup>225</sup> RO **1991** 1184

