

Philippe Butty

WEKA

# Comprendre l'impôt fédéral direct

Fil conducteur et réponses aux questions  
de la pratique



*Un problème? Pas de problème!*

CIP-Notice abrégée de la deutsche Bibliothek

## Comprendre l'impôt fédéral direct

Direction de publication: Philippe Butty

Direction de projet: Birgitt Bernhard-Postma

WEKA Business Media AG, Suisse

© WEKA Business Media AG, Zurich, 2022

Sous réserve de droits d'édition. La reproduction totale ou partielle des contenus est interdite

Les définitions, recommandations et informations juridiques émises dans le cadre de cet ouvrage reflètent le point de vue des auteurs. Bien que la rédaction de la maison d'édition accorde le plus grand soin à l'exactitude des données que le lecteur peut consulter dans cet ouvrage, des erreurs ne sont jamais exclues. La maison d'édition et ses auteurs ne peuvent en aucune façon être rendus responsables des dommages quelconques pouvant résulter de l'utilisation de données erronées mentionnées dans cet ouvrage.

WEKA Business Media AG

Hermetschloostr. 77, CH-8048 Zurich

Téléphone 044 434 88 88, Téléfax 044 434 89 99

[www.weka.ch](http://www.weka.ch), [www.weka-library.ch/fr](http://www.weka-library.ch/fr)

Zurich • Kissing • Paris • Vienne

---

ISBN 978-3-297-12228-0

2<sup>ème</sup> édition 2022

Impression: CPI books GmbH, Leck, Layout: Dimitri Gabriel, Composition: Peter Jäggi



*Un problème? Pas de problème!*

# Table des matières

Introduction .....	15
<b>I. Droit fiscal suisse .....</b>	<b>17</b>
<b>1. Discussion des articles 1 à 42 de la LIFD; imposition des personnes physiques ..18</b>	<b>18</b>
<b>1.1 Art. 1 .....</b>	<b>18</b>
1.1.1 Quel impôt direct la Confédération prélève-t-elle auprès des personnes physiques? .....	18
1.1.2 Quel impôt direct la Confédération ne prélève-t-elle plus auprès des personnes physiques, mais que les cantons et les communes, eux, prélèvent? .....	18
<b>1.2 Art. 2 .....</b>	<b>18</b>
1.2.1 Quelle autorité effectue la taxation et la perception de l'impôt fédéral direct? .....	18
<b>1.3 Art. 3 .....</b>	<b>18</b>
1.3.1 À quelles conditions les personnes physiques sont-elles astreintes au paiement de l'impôt sur l'ensemble de leurs revenus? .....	18
<b>1.4 Art. 4 et 5 .....</b>	<b>19</b>
1.4.1 Dans quelles circonstances les personnes physiques sont-elles astreintes au paiement de l'impôt sur une partie de leurs revenus seulement? .....	19
<b>1.5 Art. 6 .....</b>	<b>20</b>
1.5.1 Quels revenus sont imposables en Suisse lorsqu'une personne physique y a constitué un rattachement personnel? .....	20
1.5.2 Comment définir les notions d'«entreprise», d'«établissement stable» et d'«immeuble»? .....	20
1.5.3 Quels revenus sont imposables en Suisse lorsqu'une personne physique y a créé un rattachement économique? .....	21
<b>1.6 Art. 7 .....</b>	<b>21</b>
1.6.1 Quel taux sera appliqué à une personne physique ayant un rattachement personnel ou économique avec la Suisse si un ou plusieurs élément(s) de son revenu global net imposable ne sont pas imposés en Suisse? .....	21
<b>1.7 Art. 8 .....</b>	<b>21</b>
1.7.1 Quand est-ce que l'assujettissement illimité (rattachement personnel) prend naissance? .....	21
1.7.2 Quand est-ce que l'assujettissement limité (rattachement économique) prend naissance? .....	22
1.7.3 Lorsqu'un contribuable, imposable en Suisse en raison d'un rattachement personnel, change de domicile cantonal durant une période fiscale, quel canton est compétent pour l'imposer? .....	22
1.7.4 Qu'en est-il en cas de rattachement économique? .....	22
<b>1.8 Art. 9 .....</b>	<b>22</b>
1.8.1 Comment les revenus des époux vivant en ménage commun sont-ils imposés? .....	22
<b>1.9 Art. 10 .....</b>	<b>23</b>
1.9.1 Comment les héritiers d'une hoirie et les associés d'une société de personnes sont-ils imposés? .....	23
<b>1.10 Art. 11 .....</b>	<b>23</b>
1.10.1 Comment les sociétés commerciales étrangères ainsi que les autres communautés étrangères de personnes sans personnalité juridique qui ont un rattachement économique avec la Suisse sont-elles imposées en Suisse? .....	23

<b>1.11</b>	<b>Art. 12</b> .....	23
1.11.1	Quelle est la responsabilité des héritiers dans le paiement des dettes fiscales du défunt? .....	23
<b>1.12</b>	<b>Art. 13</b> .....	24
1.12.1	Les époux sont-ils tous deux responsables du paiement de l'impôt? .....	24
<b>1.13</b>	<b>Art. 14</b> .....	25
1.13.1	Qu'est-ce que l'imposition «d'après la dépense» et qui peut en bénéficier? .....	25
<b>1.14</b>	<b>Art. 15</b> .....	26
1.14.1	Quelles sont les personnes exemptées de l'impôt sur le revenu? .....	26
<b>1.15</b>	<b>Art. 16</b> .....	26
1.15.1	Quels éléments le revenu imposable comprend-il? .....	26
1.15.2	Les gains en capital réalisés lors de l'aliénation d'éléments de la fortune privée font-ils partie du revenu imposable? .....	27
<b>1.16</b>	<b>Art. 17</b> .....	27
1.16.1	Que signifient les termes «revenus de l'activité lucrative dépendante» utilisés par cet article? ...	27
1.16.2	Les frais de formation, de perfectionnement et de reconversion payés par l'employeur font-ils partie des revenus de l'activité lucrative dépendante? .....	28
1.16.3	Que signifient les termes: «versements de capitaux provenant d'une institution de prévoyance en relation avec une activité dépendante» et «versements de capitaux analogues» mentionnés à l'art. 17, al. 2 LIFD? .....	28
1.16.4	Comment les versements de l'art. 17, al. 2 LIFD sont-ils imposés? .....	28
<b>1.17</b>	<b>Art. 17a</b> .....	29
1.17.1	Qu'est-ce que la loi considère comme «participations de collaborateur»? .....	29
<b>1.18</b>	<b>Art. 17b</b> .....	30
1.18.1	Comment les participations de collaborateur proprement dites sont-elles imposables? .....	30
<b>1.19</b>	<b>Art. 17c</b> .....	31
1.19.1	Comment les participations de collaborateur improprement dites sont-elles imposables? .....	31
<b>1.20</b>	<b>Art. 17d</b> .....	32
1.20.1	Dans quelles situations une imposition proportionnelle des options de collaborateur non négociables (art. 17b, al. 3) aura-t-elle lieu? .....	32
1.20.2	Comment l'imposition se fera-t-elle dans ce cas? .....	32
<b>1.21</b>	<b>Art. 18</b> .....	33
1.21.1	Que signifient les termes «revenus de l'activité lucrative indépendante» utilisés par cet article? .....	33
1.21.2	Qu'est-ce que le «bénéfice en capital» et comment est-il imposé, dans le cadre d'une activité lucrative indépendante? .....	33
1.21.3	Quelles sont les règles applicables aux bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles ou sylvicoles? .....	34
<b>1.22</b>	<b>Art. 18a</b> .....	34
1.22.1	Quelle est la situation justifiant un différé d'imposition d'un immeuble et en quoi ce «différé» consiste-t-il? .....	34
1.22.2	Existe-t-il une autre situation dans laquelle un différé d'imposition est possible? .....	35

<b>1.23</b>	<b>Art. 18b</b> .....	35
1.23.1	Comment et à quelles conditions les revenus produits par les participations de la fortune commerciale sont-ils imposés? .....	35
1.23.2	En quoi ce qui précède va-t-il changer? .....	35
<b>1.24</b>	<b>Art. 19</b> .....	36
1.24.1	Dans quels cas y a-t-il «restructuration»? .....	36
1.24.2	Quelles sont les conséquences fiscales d'une «restructuration»? .....	36
<b>1.25</b>	<b>Art. 20</b> .....	37
1.25.1	Qu'est-ce que le «rendement de la fortune mobilière»? .....	37
1.25.2	Comment est-ce que le revenu de la fortune mobilière est imposé? .....	38
1.25.3	Qu'est-ce que la vente de «droits de souscription» et comment est-ce que le produit de cette vente est imposé?.....	39
1.25.4	Qu'est-ce que l'«apport en capital» et comment son remboursement est-il imposé? .....	39
<b>1.26</b>	<b>Art. 20a</b> .....	39
1.26.1	Quels sont les autres revenus qui constituent un rendement de la fortune mobilière? .....	39
1.26.2	À quelles conditions la vente de droits de participation est-elle considérée comme un rendement (imposable) de la fortune mobilière, et non pas comme un gain en capital exonéré? ..	40
<b>1.27</b>	<b>Art. 21</b> .....	43
1.27.1	Qu'est-ce que le «rendement de la fortune immobilière»? .....	43
1.27.2	Comment ces revenus sont-ils imposés? .....	45
<b>1.28</b>	<b>Art. 22</b> .....	45
1.28.1	Que faut-il comprendre par «revenus provenant de la prévoyance»? .....	45
1.28.2	Comment ces revenus sont-ils imposés? .....	45
<b>1.29</b>	<b>Art. 23</b> .....	47
1.29.1	Quels sont les autres revenus imposables? .....	47
<b>1.30</b>	<b>Art. 24</b> .....	49
1.30.1	Quels sont les revenus exonérés de l'impôt sur le revenu? .....	49
<b>1.31</b>	<b>Art. 25</b> .....	51
1.31.1	Comment le revenu imposable se calcule-t-il? .....	51
<b>1.32</b>	<b>Art. 26</b> .....	51
1.32.1	Qu'est-ce que l'exercice d'une activité lucrative dépendante? .....	51
1.32.2	Dans le cadre d'une activité lucrative dépendante, quelles sont les déductions du revenu admises fiscalement? .....	51
<b>1.33</b>	<b>Art. 27</b> .....	53
1.33.1	Qu'est-ce que l'exercice d'une activité lucrative indépendante? .....	53
1.33.2	Dans le cadre d'une activité lucrative indépendante, quelles sont les déductions du revenu admises fiscalement? .....	53
<b>1.34</b>	<b>Art. 28</b> .....	54
1.34.1	Qu'est-ce qu'un «amortissement»? .....	54
1.34.2	Comment un amortissement est-il traité fiscalement? .....	54
<b>1.35</b>	<b>Art. 29</b> .....	55
1.35.1	Qu'est-ce qu'une «provision»?.....	55
1.35.2	Comment une provision est-elle traitée fiscalement?.....	55

<b>1.36</b>	<b>Art. 30</b> .....	55
1.36.1	Qu'est-ce que le «emploi»? .....	55
1.36.2	Comment le emploi est-il imposé? .....	55
<b>1.37</b>	<b>Art. 31</b> .....	56
1.37.1	Pendant combien de temps les pertes commerciales peuvent-elles être déduites du revenu imposable d'un indépendant? .....	56
<b>1.38</b>	<b>Art. 32</b> .....	57
1.38.1	Quelles déductions, liées à la fortune, le contribuable peut-il faire valoir? .....	57
<b>1.39</b>	<b>Art. 33</b> .....	57
1.39.1	Pourquoi les «déductions générales» sont-elles déductibles du revenu imposable? .....	57
1.39.2	Comment la déduction des intérêts passifs est-elle calculée? .....	58
1.39.3	Que recouvre le terme de «charges durables»? .....	59
1.39.4	Que faut-il entendre par «rentes viagères»? .....	59
1.39.5	Que faut-il entendre par «pension alimentaire»? .....	60
1.39.6	Que faut-il entendre par «contributions d'entretien»? .....	60
1.39.7	Qu'englobe la déduction des contributions versées à l'AVS/AI et aux institutions de prévoyance professionnelle? .....	60
1.39.8	Quelles sont les autres déductions que l'art. 33, al. 1 LIFD prévoit? .....	61
1.39.9	Quelle est la déduction spécifique prévue pour les époux vivant en ménage commun et exerçant tous deux une activité lucrative? .....	64
1.39.10	De quelle déduction le contribuable, qui fait garder son enfant par un tiers, peut-il bénéficier et à quelles conditions? .....	65
1.39.11	Quelles déductions le contribuable peut-il opérer sur les gains de loteries qu'il a réalisés? .....	66
<b>1.40</b>	<b>Art. 33a</b> .....	66
1.40.1	À quelles conditions les dons consentis à des personnes morales ayant un but de pure utilité ou service public sont-ils déductibles? .....	66
<b>1.41</b>	<b>Art. 34</b> .....	67
1.41.1	Quels frais et dépenses ne sont pas déductibles du revenu imposable? .....	67
<b>1.42</b>	<b>Art. 35</b> .....	69
1.42.1	Quel est le but des «déductions sociales»? .....	69
1.42.2	Quelles sont les déductions sociales que la loi accorde aux contribuables? .....	69
<b>1.43</b>	<b>Art. 36</b> .....	70
1.43.1	Quels barèmes sont applicables à l'impôt sur le revenu? .....	70
<b>1.44</b>	<b>Art. 37</b> .....	71
1.44.1	Quelles sont les cas particuliers de déductions sociales que la loi accorde aux contribuables? .....	71
1.44.2	Comment les versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques sont-ils imposés? .....	72
<b>1.45</b>	<b>Art. 37a</b> .....	73
1.45.1	Qu'est-ce que la loi entend par «petites rémunérations provenant d'une activité lucrative salariée»? .....	73
1.45.2	Comment ces «petites rémunérations» sont-elles imposées? .....	73

<b>1.46</b>	<b>Art. 37b</b> .....	74
1.46.1	Que faut-il comprendre par «réserves latentes» dans le cadre de cette disposition?.....	74
1.46.2	Que représente le «bénéfice de liquidation» de l'art. 37b LIFD?.....	74
1.46.3	Dans le cadre d'une liquidation, comment les «deux derniers exercices» sont-ils comptés?.....	74
1.46.4	Quelles sont les montants spécifiques que le contribuable peut déduire du bénéfice de liquidation à l'occasion de la liquidation?.....	75
1.46.5	Comment le bénéfice de liquidation est-il imposé?.....	75
1.46.6	Dans quelles circonstances le contribuable peut-il profiter de l'application de l'art. 37b LIFD? ....	75
1.46.7	Les héritiers du contribuable peuvent-ils profiter de cette disposition?.....	76
<b>1.47</b>	<b>Art. 38</b> .....	77
1.47.1	Quelles sont les prestations visées par l'art. 38 LIFD?.....	77
1.47.2	Comment les prestations de l'art. 38 LIFD sont-elles imposées?.....	77
<b>1.48</b>	<b>Art. 39</b> .....	77
1.48.1	Qu'est-ce que la «progression à froid»?.....	77
1.48.2	Quelles mesures ont-elles été prises pour lutter contre la progression à froid?.....	78
<b>1.49</b>	<b>Art. 40</b> .....	79
1.49.1	Comment l'impôt sur le revenu est-il calculé dans le temps?.....	79
1.49.2	Comment l'impôt est-il prélevé si les conditions d'assujettissement ne sont remplies que durant une partie de la période fiscale?.....	80
<b>1.50</b>	<b>Art. 41</b> .....	81
1.50.1	Comment le revenu imposable est-il déterminé?.....	81
<b>1.51</b>	<b>Art. 42</b> .....	81
1.51.1	Si deux contribuables se marient durant une période fiscale, comment sont-ils imposés durant cette période?.....	81
1.51.2	Comment sont imposés des époux qui divorcent ou se séparent, judiciairement ou de fait?.....	82
<b>1.52</b>	<b>Art. 43 à 48</b> .....	82
<b>2.</b>	<b>Discussion des articles 49 à 82 de la LIFD; imposition des personnes morales</b> ..	83
<b>2.1</b>	<b>Art. 49</b> .....	83
2.1.1	Quelles sont les personnes morales soumises à l'impôt?.....	83
<b>2.2</b>	<b>Art. 50</b> .....	83
2.2.1	Quand est-ce qu'une personne morale possède un «rattachement personnel» avec la Suisse? ...	83
2.2.2	Que recouvrent les notions de «siège» et d'«administration effective»?.....	84
2.2.3	Si le siège social et l'administration effective ne se trouvent pas au même endroit, où l'impôt est-il payé?.....	84
<b>2.3</b>	<b>Art. 51</b> .....	84
2.3.1	Quand est-ce qu'une personne morale possède un «rattachement économique» avec la Suisse? ..	84
<b>2.4</b>	<b>Art.52</b> .....	86
2.4.1	Quelle est l'étendue de l'assujettissement fondé sur un rattachement personnel?.....	86
2.4.2	Quelle est l'étendue de l'assujettissement fondé sur un rattachement économique?.....	86
2.4.3	Dans les relations internationales, selon quelle méthode l'entreprise, l'établissement stable et l'immeuble sont-ils imposés?.....	86
2.4.4	Dans quelle mesure une entreprise suisse peut-elle déduire les pertes subies par son établissement stable à l'étranger?.....	86

2.4.5	Qu'en est-il des pertes sur des immeubles? .....	87
2.5	<b>Art. 53</b> .....	87
2.6	<b>Art. 54</b> .....	87
2.6.1	Quand débute l'assujettissement d'une personne morale? .....	87
2.6.2	Quand se termine l'assujettissement d'une personne morale? .....	87
2.6.3	En cas de transfert des actifs et passifs d'une personne morale à une autre, qui est responsable du paiement des impôts dus par la personne morale reprise? .....	88
2.7	<b>Art. 55</b> .....	88
2.7.1	Si l'assujettissement d'une personne morale, imposée d'une manière illimitée en Suisse, prend fin, est-ce qu'une responsabilité solidaire concernant le paiement des impôts existe avec les personnes chargées de son administration et de sa liquidation? .....	88
2.7.2	Que faut-il entendre par «personnes chargées de l'administration et de la liquidation de la personne morale»? .....	89
2.7.3	Que faut-il entendre par «produit de la liquidation»? .....	89
2.7.4	Quels sont les impôts concernés par cette responsabilité solidaire? .....	89
2.7.5	Qu'est-ce que le terme «fortune nette» de la personne morale inclut, en cas de transfert de siège à l'étranger? .....	89
2.7.6	Les administrateurs et les liquidateurs peuvent-ils se libérer de toute responsabilité? .....	89
2.7.7	Si l'assujettissement d'une personne morale, imposée d'une manière limitée en Suisse, prend fin, est-ce qu'une responsabilité solidaire concernant le paiement des impôts existe avec les personnes chargées de la liquidation, de l'aliénation ou de la réalisation des actifs donnant lieu à l'imposition limitée en Suisse? .....	90
2.7.8	Quels sont les impôts concernés par cette responsabilité solidaire? .....	90
2.7.9	Existe-t-il une responsabilité solidaire, et si oui, pour qui, lorsqu'une personne morale étrangère sert d'intermédiaire dans une opération portant sur un immeuble sis en Suisse et est donc imposable en Suisse en raison d'un rattachement économique (imposition limitée en Suisse)? .....	90
2.7.10	Les membres de sociétés commerciales et d'autres communautés de personnes de droit étranger sans personnalité juridique <sup>1</sup> répondent-ils solidairement des impôts dus par ces sociétés et communautés? .....	91
2.7.11	Que faut-il entendre par «sociétés commerciales et autres communautés de personnes de droit étranger sans personnalité juridique»? .....	91
2.8	<b>Art. 56</b> .....	91
2.8.1	Quelles sont les entités exonérées de l'impôt? .....	91
2.9	<b>Art. 57</b> .....	96
2.9.1	Sur quel montant porte l'impôt sur le bénéfice? .....	96
2.10	<b>Art. 58</b> .....	96
2.10.1	Que comprend le bénéfice net imposable? .....	96
2.10.2	Quelles personnes morales n'établissent pas de compte de résultats? .....	97
2.10.3	Comment le bénéfice net des personnes morales n'établissant pas de compte de résultats est-il déterminé? .....	98
2.10.4	Quelles sont les spécificités de l'imposition des entreprises d'économie mixte? .....	98

1 Cf. art. 11 LIFD (Loi sur l'impôt fédéral direct).



2.11	<b>Art. 59</b> .....	98
2.11.1	Quelles sont les charges, déductibles du bénéfice imposable, acceptées par la loi?.....	98
2.12	<b>Art. 60</b> .....	100
2.12.1	Quels éléments et quelle situation ne constituent pas un «bénéfice imposable»?.....	100
2.13	<b>Art. 61</b> .....	102
2.13.1	Qu'est-ce qu'une «réserve latente»?.....	102
2.13.2	Quand est-ce qu'une réserve latente est imposée, en règle générale?.....	102
2.13.3	Dans quels cas est-ce que l'imposition des réserves latentes d'une personne morale est différée?.....	102
2.13.4	À quelles conditions est-ce que le différé d'imposition est soumis?.....	102
2.13.5	Qu'est-ce qu'une «fusion», au sens de la loi?.....	103
2.13.6	Qu'est-ce qu'une «scission», au sens de la loi?.....	103
2.13.7	Qu'est-ce qu'une «transformation», au sens de la loi?.....	103
2.13.8	Quelles opérations spécifiques bénéficient du report d'imposition?.....	103
2.14	<b>Art. 61a</b> .....	104
2.14.1	Comment les réserves latentes, déclarées au début de l'assujettissement, sont-elles traitées fiscalement à ce moment-là?.....	104
2.14.2	Quelles sont les réserves latentes concernées par cette disposition?.....	104
2.14.3	Que faut-il comprendre par «début de l'assujettissement»?.....	104
2.14.4	Comment les réserves latentes déclarées doivent-elle être amorties?.....	104
2.14.5	Comment une plus-value déclarée ne pouvant pas être attribuée aux divers postes distincts de l'actif doit-elle être amortie?.....	104
2.15	<b>Art. 61b</b> .....	105
2.15.1	Comment les réserves latentes, déclarées au début de l'assujettissement, sont-elles traitées fiscalement à la fin de l'assujettissement?.....	105
2.15.2	Que recouvrent les termes «fin de l'assujettissement»?.....	105
2.16	<b>Art. 62</b> .....	105
2.16.1	Qu'est-ce qu'un «amortissement», en droit fiscal?.....	105
2.16.2	Comment les amortissements sont-ils traités fiscalement?.....	105
2.16.3	Quelles sont les conditions pour qu'un amortissement soit déductible?.....	106
2.16.4	Qu'est-ce qu'un amortissement «justifié par l'usage commercial»?.....	106
2.16.5	Quelles sont les méthodes de calcul des amortissements?.....	106
2.16.6	À quelles conditions les amortissements, opérés sur des actifs réévalués afin de compenser des pertes, sont-ils admis?.....	106
2.16.7	Quelle est l'exception au fait qu'un amortissement est la constatation définitive de la moins-value de la valeur d'un bien?.....	107
2.17	<b>Art. 63</b> .....	107
2.17.1	Qu'est-ce qu'une «provision», en droit fiscal?.....	107
2.17.2	Comment les provisions sont-elles traitées fiscalement?.....	107
2.17.3	La provision est-elle, comme l'amortissement, la constatation de la perte définitive de la valeur d'un bien?.....	107
2.17.4	Dans quels cas des provisions peuvent-elles être constituées?.....	108
2.17.5	À quelles conditions une provision est-elle déductible du bénéfice imposable?.....	108
2.17.6	Quelles sont, par exemple, les provisions déductibles?.....	108

<b>2.18</b>	<b>Art. 64</b> .....	108
2.18.1	En quoi le emploi applicable aux personnes morales diffère-t-il du emploi applicable à l'exercice d'une activité lucrative indépendante (art. 30 LIFD)? .....	108
2.18.2	En cas de remplacement de participations, comment les réserves latentes sont-elles traitées, fiscalement? .....	109
2.18.3	Quels mécanismes sont-ils utilisés pour le report d'imposition, en cas de emploi? .....	109
2.18.4	Pendant combien de temps le fisc admettra-t-il le emploi, quand ce dernier n'intervient pas durant le même exercice que l'aliénation? .....	109
2.18.5	Quels biens peuvent-ils bénéficier du emploi? .....	110
<b>2.19</b>	<b>Art. 65</b> .....	110
2.19.1	Qu'est-ce que le «capital étranger» d'une personne morale? .....	110
2.19.2	Quelles dispositions le droit fiscal a-t-il adoptées pour empêcher que les porteurs de parts financent la personne morale avec du capital étranger dans une trop grande mesure? .....	110
2.19.3	Quelle est la conséquence, sur le plan fiscal, de la requalification d'un prêt en «capital propre dissimulé»? .....	110
<b>2.20</b>	<b>Art. 66</b> .....	111
2.20.1	Qu'est-ce qu'une «association»? .....	111
2.20.2	Que recouvrent les termes: «cotisations versées aux associations»? .....	111
2.20.3	Comment les cotisations telles que définies ci-dessus sont-elles traitées fiscalement? .....	111
2.20.4	Qu'est-ce qu'une «fondation»? .....	111
2.20.5	Que recouvrent les termes: «apports à la fortune des fondations»? .....	112
2.20.6	Comment les apports tels que définis ci-dessus sont-ils traités fiscalement? .....	112
2.20.7	Comment les dépenses des associations sont-elles traitées fiscalement? .....	112
2.20.8	Que recouvrent les termes: «placements collectifs de capitaux»? .....	112
2.20.9	Comment les placements collectifs de capitaux détenant des immeubles en propriété directe sont-ils imposés? .....	113
<b>2.21</b>	<b>Art. 66a</b> .....	113
2.21.1	Comment sont imposés les bénéfices des personnes morales poursuivant des buts idéaux? .....	113
<b>2.22</b>	<b>Art. 67</b> .....	113
2.22.1	Quelles pertes, réalisées par la personne morale durant des exercices antérieurs, sont-elles déductibles de son bénéfice imposable? .....	113
2.22.2	Qui peut se prévaloir du report de pertes? .....	114
2.22.3	Qu'est-ce qu'un «assainissement», sur le plan fiscal? .....	114
2.22.4	Quelles sont les conséquences d'un «assainissement», sur le plan fiscal? .....	114
2.22.5	Quelles sont les prestations qui sont considérées comme destinées à équilibrer un bilan déficitaire? .....	114
2.22.6	Quelles sont les prestations qui ne sont pas considérées comme destinées à équilibrer un bilan déficitaire? .....	115
<b>2.23</b>	<b>Art. 68</b> .....	115
2.23.1	Quel est le taux d'imposition des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives? .....	115
<b>2.24</b>	<b>Art. 69</b> .....	115
2.24.1	Quelle réduction d'impôt l'article 69 prévoit-il? .....	115
2.24.2	En quoi la «réduction pour participations» consiste-t-elle? .....	116
2.24.3	Qu'est-ce qu'une «participation» au sens de cette disposition? .....	116
2.24.4	Dans quelle mesure une telle participation sera-t-elle «qualifiée»? .....	116

2.25	<b>Art. 70</b> .....	116
2.25.1	Qu'est-ce que les «rendements nets de participations», donnant droit à la réduction? .....	116
2.25.2	Que comprennent les «frais de financement»? .....	118
2.25.3	Comment sont calculés les «frais d'administration»? .....	118
2.25.4	Dans quels cas est-ce qu'une transaction au sein d'un groupe se traduit par une économie injustifiée d'impôt? .....	119
2.25.5	Quelles mesures le fisc peut-il prendre en cas d'économie injustifiée d'impôt? .....	119
2.26	<b>Art. 71</b> .....	119
2.26.1	Quel est le taux d'imposition des associations, fondations et autres personnes morales? .....	119
2.26.2	Que signifie le fait que les montants inférieurs à CHF 5000.– ne sont pas imposés? .....	120
2.26.3	Qu'entend-on par «autres personnes morales»? .....	120
2.27	<b>Art. 72</b> .....	120
2.27.1	Quel est le taux d'imposition des placements collectifs de capitaux qui possèdent des immeubles en propriété direct? .....	120
2.28	<b>Art. 73 à 78</b> .....	120
2.29	<b>Art. 79</b> .....	120
2.29.1	Qu'est-ce que la «période fiscale»? .....	120
2.29.2	Qu'est-ce que la «période de calcul»? .....	121
2.29.3	Quand les personnes morales sont-elles imposées? .....	121
2.30	<b>Art. 80</b> .....	121
2.30.1	Sur la base de quel élément l'impôt sur le bénéfice est-il calculé? .....	121
2.30.2	Si la personne morale détient des réserves latentes constituées avec des bénéfices non soumis à l'impôt, comment ces réserves vont-elles être imposées au moment de sa liquidation? .....	122
2.31	<b>Art. 81</b> .....	122
2.32	<b>Art. 82</b> .....	122
2.32.1	Quel taux d'imposition est applicable? .....	122
<b>II.</b>	<b>Droit fiscal international</b> .....	123
<b>3.</b>	<b>Les normes de droit suisse applicables en matière de fiscalité internationale.</b> .....	124
3.1	Pourquoi adopter des règles dans ce domaine? .....	124
3.2	Quelles sont les conséquences possibles de ces règles, sur le plan de la double imposition internationale? .....	124
3.3	Quelles mesures la Suisse a-t-elle adoptées sur le plan interne pour lutter contre le risque de la double imposition internationale, pour les contribuables, personnes physiques, dont l'imposition est illimitée en Suisse? .....	125
3.4	En cas d'imposition illimitée en Suisse, comment l'impôt prélevé en Suisse est-il calculé? .....	125
3.5	Qu'en est-il des revenus étrangers ne provenant pas d'une entreprise, d'un établissement stable, ou d'un immeuble? .....	126
3.6	Comment les contribuables dont l'imposition est limitée en Suisse sont-ils assujettis à l'impôt? .....	126
3.7	Quelle est la quotité de l'impôt à la source, prélevé selon l'art. 5 LIFD? .....	128

3.8	Dans les cas visés aux art. 4 et 5 LIFD, comment l'impôt prélevé en Suisse est-il calculé, en ce qui concerne les personnes physiques?.....	133
3.9	Comment sont imposées en Suisse les personnes physiques, y exerçant une activité lucrative indépendante, et qui sont domiciliées à l'étranger? .....	135
<b>4.</b>	<b>Les normes de droit international, adoptées par la Suisse, applicables en matière de fiscalité internationale</b> .....	<b>137</b>
4.1	Pourquoi prévoir, en plus de règles domestiques pour éviter la double imposition, d'adopter des règles de droit international?.....	137
4.2	Quel est l'objet du MC OCDE? .....	138
4.3	Quelles sont les personnes visées par une convention? .....	138
4.4	Si, en vertu de l'art. 4, 1 MC OCDE, une personne physiques est résidente de deux États contractants, dont la Suisse, dans quel État sera-t-elle considérée comme résidente? .....	139
4.5	Que recouvre le terme «entreprise», utilisé dans une convention basée sur le MC OCDE? .....	140
4.6	Si une personne, physique ou morale, exploite une entreprise dans un pays avec lequel la Suisse a conclu une convention de double imposition, quelles règles vont s'appliquer quant à l'imposition des revenus de cette entité? .....	140
4.7	Que recouvre le terme «établissement stable», utilisé dans une convention basée sur le MC OCDE? .....	141
4.8	Comment un établissement stable, situé en Suisse, d'un contribuable résident à l'étranger, dans un pays avec lequel la Suisse a conclu une convention de double imposition basée sur le MC OCDE, va-t-il être imposé? .....	142
4.9	Que recouvre les termes «biens immobiliers», utilisés dans une convention basée sur le MC OCDE? .....	143
4.10	Comment un immeuble, situé en Suisse, d'un contribuable résident à l'étranger, dans un pays avec lequel la Suisse a conclu une convention de double imposition basée sur le MC OCDE, va-t-il être imposé? .....	144
4.11	Comment un résident domicilié dans un État avec lequel la Suisse a conclu une convention de double imposition basée sur le MC OCDE, exerçant une activité lucrative dépendante en Suisse, sera-t-il imposé? .....	144
4.12	Qu'est-ce qu'un «artiste», au sens du MC OCDE?.....	146
4.13	Qu'est-ce qu'un «sportif», au sens du MC OCDE? .....	146
4.14	Comment les artistes et les sportifs sont-ils imposés, lorsqu'ils sont résidents d'un État contractant et exercent une activité dans l'autre État contractant, les deux États étant liés par une convention basée sur le MC OCDE?.....	147
4.15	Comment un conférencier, résident dans un État contractant et fournissant une prestation en tant que tel dans un autre État contractant, les deux États étant liés par une convention basée sur le MC OCDE, sera-t-il imposé? .....	147
4.16	Comment sont imposées les rémunérations qu'une personne, membre du conseil d'administration ou de la direction de personnes morales ayant leur siège ou leur administration effective en Suisse et qui est résidente d'un État avec lequel la Suisse a conclu une convention basée sur le MC OCDE, reçoit pour cette activité? .....	148

4.17	Comment sont imposés les intérêts qu'un créancier hypothécaire, résident hors de Suisse, reçoit sur une créance garantie par un gage immobilier ou un nantissement sur des immeubles, si les immeubles sont en Suisse et que les deux États sont liés par une convention basée sur le MC OCDE? .....	148
4.18	Comment sont imposés les bénéficiaires de prestations de prévoyance découlant de rapports de travail de droit public, qu'ils reçoivent ces prestations de la Confédération, d'un canton, d'une commune ou de l'une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales, ou encore d'une personne morale de droit public, s'ils sont résidents d'un État avec lequel la Suisse a conclu une convention de double imposition basée sur le MC OCDE? .....	149
4.19	Comment sont imposés les bénéficiaires de prestations de prévoyance découlant de rapports de travail de droit privé, s'ils sont résidents d'un État avec lequel la Suisse a conclu une convention de double imposition basée sur le MC OCDE? .....	150
4.20	Comment sont imposés les contribuables, domiciliés à l'étranger, qui travaillent dans une entreprise de transports internationaux (à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un véhicule de transports routiers) et dont l'employeur a son siège ou un établissement stable en Suisse, si ces contribuables sont résidents d'un État avec lequel la Suisse a conclu une convention de double imposition basée sur le MC OCDE? .....	151
4.21	Comment le bénéficiaire de participations de collaborateur, résident hors de Suisse au moment où il perçoit des avantages appréciables en argent dérivant d'options de collaborateur non négociables, est-il imposé, si la Suisse et l'État de résidence du collaborateur ont signé une convention basée sur le MC OCDE? .....	152
4.22	Qu'est-ce qu'un «frontalier»? .....	152
4.23	Comment les revenus d'un frontalier, résident en Allemagne, en Autriche, en France, en Italie ou au Liechtenstein et travaillant en Suisse, ou inversement, sont-ils imposés? .....	154
4.24	Qu'est-ce que l'«impôt anticipé»? .....	155
4.25	Sur quelles prestations l'impôt anticipé porte-t-il, lorsque le débiteur est domicilié en Suisse et le bénéficiaire, à l'étranger? .....	156
4.26	Sur quelles prestations l'impôt anticipé ne porte-t-il pas, lorsque le débiteur est domicilié en Suisse et le bénéficiaire, à l'étranger? .....	158
4.27	Quel est le taux de l'impôt à la source prévu, en Suisse, sur les dividendes et les intérêts? .....	158
4.28	Quel est le taux de l'impôt à la source prévu, selon le MC OCDE, sur les dividendes? .....	159
4.29	Que recouvre le terme «dividende», au sens du MC OCDE? .....	159
4.30	Quel est le taux de l'impôt à la source prévu, selon le MC OCDE, sur les intérêts? .....	160
4.31	Que recouvre le terme «intérêt», au sens du MC OCDE? .....	160
4.32	Quel est le taux de l'impôt à la source prévu, selon le MC OCDE, sur les redevances? .....	160
4.33	Que recouvre le terme «redevance», au sens du MC OCDE? .....	160
4.34	L'impôt à la source étranger que le contribuable suisse ne peut pas récupérer est-il déductible du revenu imposable? .....	161
4.35	Quelles dispositions la Suisse a-t-elle négociées avec l'Union Européenne en matière d'impôt anticipé? .....	161
4.36	Quelles mesures le Protocole prévoit-il en matière d'impôt anticipé? .....	161

4.37	Quelles conditions le Protocole pose-t-il pour l'exemption de l'impôt anticipé sur la distribution de dividendes? .....	161
4.38	Quelles conditions le Protocole pose-t-il pour l'exemption de l'impôt anticipé sur la distribution d'intérêts ou de redevances? .....	162
4.39	Que faut-il entendre par «établissement stable»? .....	162
<b>Conclusion</b> .....		163
<b>Direction de publication</b> .....		166

# Introduction

Il existe un certain nombre de commentaires sur la fiscalité directe touchant les personnes physiques et les personnes morales, publiés en français. À titre d'exemples: «L'impôt sur le revenu des personnes physiques», dont la dernière publication remonte à février 2018, régulièrement mis à jour par la Conférence suisse des impôts (publié sur Internet)<sup>1</sup>; «L'imposition des personnes morales», également rédigé par la Conférence suisse des impôts et dont la dernière version date de septembre 2016<sup>2</sup>; l'ouvrage du professeur Xavier Oberson, «Droit fiscal suisse», dont la dernière parution remonte à 2012, lui aussi mis à jour régulièrement<sup>3</sup>, celui intitulé «Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct», dont la 2<sup>ème</sup> édition a paru en janvier 2017<sup>4</sup>, ainsi que l'«Introduction au droit fiscal suisse», de Thierry Obrist<sup>5</sup>. En droit fiscal international, je citerai le «Précis de droit fiscal international», également rédigé par le professeur Xavier Oberson, dont la 4<sup>ème</sup> édition, date de 2014<sup>6</sup>. Je noterai encore l'ouvrage de Me Philippe Ehrenström, «Les taxes et les impôts en Suisse de A à Z, l'essentiel de la fiscalité suisse par mots-clés»<sup>7</sup>, ouvrage très didactique, permettant une approche aisée de ce sujet compliqué. Ajouter un nouveau commentaire n'aurait, dans ce contexte, que peu de sens.

Cet ouvrage offre une approche différente, en utilisant la forme de «questions/réponses», afin de permettre au lecteur de trouver des réponses précises aux questions qu'il est susceptible de se poser. Il aborde aussi bien la fiscalité suisse des personnes physiques et morales que la fiscalité internationale de la Suisse. Pour ce dernier sujet, il traite, d'une part, des dispositions prises par le droit suisse en la matière, et, d'autre part, des dispositions internationales que la Suisse a adoptées (tant en ce qui concerne les conventions de double imposition que la Suisse a conclues, sur le modèle de convention développé par l'OCDE, que les règles adoptées avec l'Union européenne).

Cet ouvrage n'aborde pas le droit cantonal. Au niveau de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et sur le bénéfice des personnes morales (ainsi que de l'impôt sur la fortune et sur le capital, que les cantons et les communes prélèvent également, contrai-

- 1 [https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/allgemein/Dokumentation/Publikationen/dossier\\_steuereinformationen/d/Die%20Einkommenssteuer%20natuerlicher%20Personen%20gesamter%20Text.pdf.download.pdf/d\\_einkommenssteuer\\_np\\_gesamt\\_f.pdf](https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/allgemein/Dokumentation/Publikationen/dossier_steuereinformationen/d/Die%20Einkommenssteuer%20natuerlicher%20Personen%20gesamter%20Text.pdf.download.pdf/d_einkommenssteuer_np_gesamt_f.pdf).
- 2 [https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/allgemein/Dokumentation/Publikationen/dossier\\_steuereinformationen/d/Die%20Besteuerung%20der%20juristischen%20Personen%20gesamter%20Text.pdf.download.pdf/d\\_bestuerung\\_jp\\_gesamt\\_f.pdf](https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/allgemein/Dokumentation/Publikationen/dossier_steuereinformationen/d/Die%20Besteuerung%20der%20juristischen%20Personen%20gesamter%20Text.pdf.download.pdf/d_bestuerung_jp_gesamt_f.pdf).
- 3 Xavier Oberson, *Droit fiscal Suisse*, 4<sup>e</sup> édition, Helbing Lichtenhahn Verlag, Basel, 2012 (ci-après: «Droit fiscal suisse»).
- 4 *Impôt fédéral direct, LIFD, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct*, 2<sup>ème</sup> édition, Helbing Lichtenhahn Verlag, Basel, 2017, Yves Noël et Florence Aubry Girardin, éditeurs, (ci-après «Commentaire Romand»).
- 5 Thierry Obrist, *Introduction au droit fiscal suisse*, 2<sup>e</sup> édition, Helbing Lichtenhahn. Bâle, 2018.
- 6 Xavier Oberson, *Précis de droit fiscal international*, 4<sup>ème</sup> édition, Stämpfli, Berne, 2014 (ci-après: «Précis de droit fiscal international»).
- 7 Édition Weka, Zürich, 2016, (ci-après: «Les taxes et les impôts en Suisse»).

rement à la Confédération), le droit fiscal des divers cantons est en partie harmonisé, à la suite de l'introduction de la Loi sur l'harmonisation des impôts directs (LHID<sup>8</sup>), du 14 décembre 1990. Cette loi est basée sur l'art 129 Cst<sup>9</sup>. Selon cet article, la LHID a pour but d'harmoniser les domaines de l'assujettissement, de l'objet et de la période de calcul de l'impôt, de la procédure et du droit pénal en matière fiscale.

En revanche, l'harmonisation ne s'étend ni aux barèmes, ni aux taux, ni aux montants exonérés de l'impôt. Les cantons demeurent ainsi libres de légiférer comme ils l'entendent dans ces domaines.

Concernant la présentation des différents sujets traités en droit suisse, les articles de la loi sont présentés systématiquement, pour permettre au lecteur de rattacher rapidement un point discuté à la norme juridique qui la sous-tend. Ainsi, chaque groupe de questions/réponses est traité à la suite de la désignation de l'article de la LIFD auquel il se réfère. Au niveau international, les sujets traités ne sont pas rattachés aux articles de lois, mais plutôt aux sujets abordés. Le but reste cependant le même: donner au lecteur une approche aussi pragmatique que possible des questions traitées et lui donner l'occasion, à travers les références données, d'approfondir tel ou tel point d'intérêt pour lui. Ces références se rapportent, la plupart du temps, à des documents se trouvant sur Internet.

---

8 [https://www.admin.ch/ch/fr/rs/c642\\_14.html](https://www.admin.ch/ch/fr/rs/c642_14.html).

9 Constitution fédérale du 18 avril 1999 (dans sa version au 23 septembre 2018), <https://www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/19995395/201809230000/101.pdf>.





# Droit fiscal suisse

1. Discussion des articles 1 à 42 de la LIFD;  
imposition des personnes physiques ..... 18
2. Discussion des articles 49 à 82 de la LIFD;  
imposition des personnes morales ..... 83

# 1. Discussion des articles 1 à 42 de la LIFD; imposition des personnes physiques

## 1.1 Art. 1<sup>er</sup>

### 1.1.1 *Quel impôt direct la Confédération prélève-t-elle auprès des personnes physiques?*

Un impôt sur le revenu, ainsi qu'un impôt à la source, auprès de certaines personnes physiques.

### 1.1.2 *Quel impôt direct la Confédération ne prélève-t-elle plus auprès des personnes physiques, mais que les cantons et les communes, eux, prélèvent?*

Un impôt sur la fortune.

## 1.2 Art. 2

### 1.2.1 *Quelle autorité effectue la taxation et la perception de l'impôt fédéral direct?*

Ce sont les cantons qui en ont la charge, sous la surveillance de la Confédération.

## 1.3 Art. 3

### 1.3.1 *À quelles conditions les personnes physiques sont-elles astreintes au paiement de l'impôt sur l'ensemble de leurs revenus?*

Les personnes physiques paient l'impôt sur l'ensemble de leurs revenus si elles résident en Suisse – à savoir si elles y ont leur domicile ou y sont en séjour, au sens du Code Civil (CC)<sup>1</sup>. Leur assujettissement étant fondé sur leurs relations personnelles avec le territoire où elles se trouvent, on parle dans ce cas de **rattachement personnel**.

1 Cf. art. 23, al. 1 CC, dans sa nouvelle teneur du 19 décembre 2008: «Le domicile de toute personne est au lieu où elle réside avec l'intention de s'y établir; le séjour dans une institution de formation ou le placement dans un établissement d'éducation, un home, un hôpital ou une maison de détention ne constitue en soi pas le domicile». Cf.: <https://www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/19070042/index.html>.

Une personne physique sera considérée comme résidente en Suisse lorsque:

- elle y a son domicile<sup>2</sup>;
- elle y séjourne sans interruption notable pendant 30 jours au moins et y exerce une activité lucrative<sup>3</sup>;
- elle y réside sans interruption notable pendant 90 jours au moins sans y exercer d'activité lucrative<sup>4</sup>.

Cependant, une personne ne sera pas soumise à l'impôt en Suisse, si elle y fréquente une école, s'y fait soigner dans un établissement médical, ou encore y est en détention, même si les délais mentionnés ci-dessus sont dépassés<sup>5</sup>.

## 1.4 Art. 4 et 5

### 1.4.1 *Dans quelles circonstances les personnes physiques sont-elles astreintes au paiement de l'impôt sur une partie de leurs revenus seulement?*

Les personnes physiques qui ne sont ni domiciliées, ni en séjour en Suisse y paient l'impôt si elles obtiennent un certain revenu en provenant. Elles ne paient toutefois l'impôt que sur les revenus en question (et non pas sur la totalité de leurs revenus). C'est pourquoi on parle ici d'assujettissement limité ou de **rattachement économique**.

Cela sera le cas pour les personnes, domiciliées à l'étranger, qui<sup>6</sup>:

- Sont propriétaires ou usufruitières d'une entreprise<sup>7</sup> en Suisse ou y sont intéressées comme associées;
- Exploitent un établissement stable<sup>8</sup> en Suisse;
- Sont propriétaires d'un immeuble sis en Suisse ou 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;

2 Une personne a son domicile en Suisse au regard du droit fiscal lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'y établir durablement (Cf. art. 3, al. 2 LIFD).

3 Cf. art. 3, al. 3, a. LIFD.

4 Cf. art. 3, al. 3, b. LIFD.

5 Sur les notions de «rattachement personnel» et «rattachement économique» cf. infra, commentaires ad art 4 et 5 LIFD; sur celles de «domicile» et «résidence», cf.: Information fiscales, «L'assujettissement subjectif», août 2017, p. 5–7, cf. Assujettissement subjectif – EstV.

6 Cf. l'art. 4 LIFD., pour les quatre premières situations et l'art. 5 LIFD pour les suivantes.

7 Le terme «entreprise» se réfère aux sociétés de personnes, telles que la société simple, la société en nom collectif ou la société en commandite simple. Si une personne physique est propriétaire d'une personne morale en Suisse, c'est cette dernière qui sera imposée sur ses bénéfices, en tant que sujet fiscal.

8 La loi désigne comme 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. 4, al. 2 LIFD).

- Font commerce d'immeubles sis en Suisse ou servent d'intermédiaires dans des opérations immobilières;
- Exercent une activité lucrative en Suisse;
- Reçoivent, 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, des tantièmes, jetons de présence, indemnités fixes ou autres rémunérations;
- Sont titulaires ou usufruitières de créances garanties par un gage immobilier ou un nantissement sur des immeubles sis en Suisse;
- En raison d'une activité pour le compte d'autrui régie par le droit public, reçoivent des pensions, des retraites ou encore d'autres prestations de la part d'un employeur ou d'une caisse de prévoyance qui a son siège en Suisse;
- Perçoivent des revenus provenant d'institutions suisses de droit privé ayant trait à la prévoyance professionnelle ou aux autres formes reconnues de prévoyance individuelle liée;
- En raison de leur activité dans le trafic international, à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un véhicule de transports routiers, reçoivent un salaire ou d'autres rémunérations d'un employeur ayant son siège ou son établissement stable en Suisse.

Une personne physique ayant un rattachement personnel avec la Suisse paie également l'impôt sur une partie de ses revenus seulement, si un élément de son revenu global n'est pas imposé en Suisse (entreprise, établissement stable ou immeuble situé à l'étranger)<sup>9</sup>.

## 1.5 Art. 6

### 1.5.1 *Quels revenus sont imposables en Suisse lorsqu'une personne physique y a constitué un rattachement personnel?*

Les revenus mondiaux de la personne physique sont pris en compte, sauf ceux provenant d'entreprises, d'établissements stables et d'immeubles qu'elle possède à l'étranger.

### 1.5.2 *Comment définir les notions d'«entreprise», d'«établissement stable» et d'«immeuble»?*

L'entreprise se définit comme toute entité organisée de façon identifiable pour les tiers comme agent économique autonome, offrant ses prestations de façon systématique en vue de la recherche d'un profit<sup>10</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'explo-

<sup>9</sup> Cf. Infra, commentaires ad art. 6 LIFD.

<sup>10</sup> Cf. Droit fiscal suisse, p. 79, pt. 16.

tation de ressources naturelles, ainsi que les chantiers de construction ou de montage ouverts pendant douze mois au moins<sup>11</sup>.

L'immeuble aura le sens que lui donne l'art. 655 CC et comprend ainsi les biens-fonds, les droits distincts et permanents, immatriculés au registre foncier (donc les servitudes), les mines, ainsi que les parts de copropriété d'un immeuble.

### 1.5.3 *Quels revenus sont imposables en Suisse lorsqu'une personne physique y a créé un rattachement économique?*

Seuls les revenus mentionnés ci-dessus<sup>12</sup> seront imposables en Suisse.

## 1.6 **Art. 7**

### 1.6.1 *Quel taux sera appliqué à une personne physique ayant un rattachement personnel ou économique avec la Suisse si un ou plusieurs élément(s) de son revenu global net imposable ne sont pas imposés en Suisse?*

Le taux pris en considération sera celui des revenus mondiaux de la personne physique, donc y compris ceux qui ne sont pas imposables en Suisse.

Cependant, si une personne domiciliée à l'étranger est imposable en Suisse en raison d'une entreprise, d'un établissement stable ou d'un immeuble, elle ne sera imposable qu'au taux correspondant à ses revenus acquis en Suisse.

## 1.7 **Art. 8**

### 1.7.1 *Quand est-ce que l'assujettissement illimité (rattachement personnel) prend naissance? Quand est-ce qu'il prend fin?*

L'assujettissement illimité prend naissance le jour où le contribuable élit domicile en Suisse ou y commence son séjour. Il prend fin le jour où le contribuable quitte la Suisse ou le jour de son décès.

11 Cf. Art. 4, al. 2 LIFD.

12 Cf. Supra, commentaires ad art 4 et 5 LIFD.