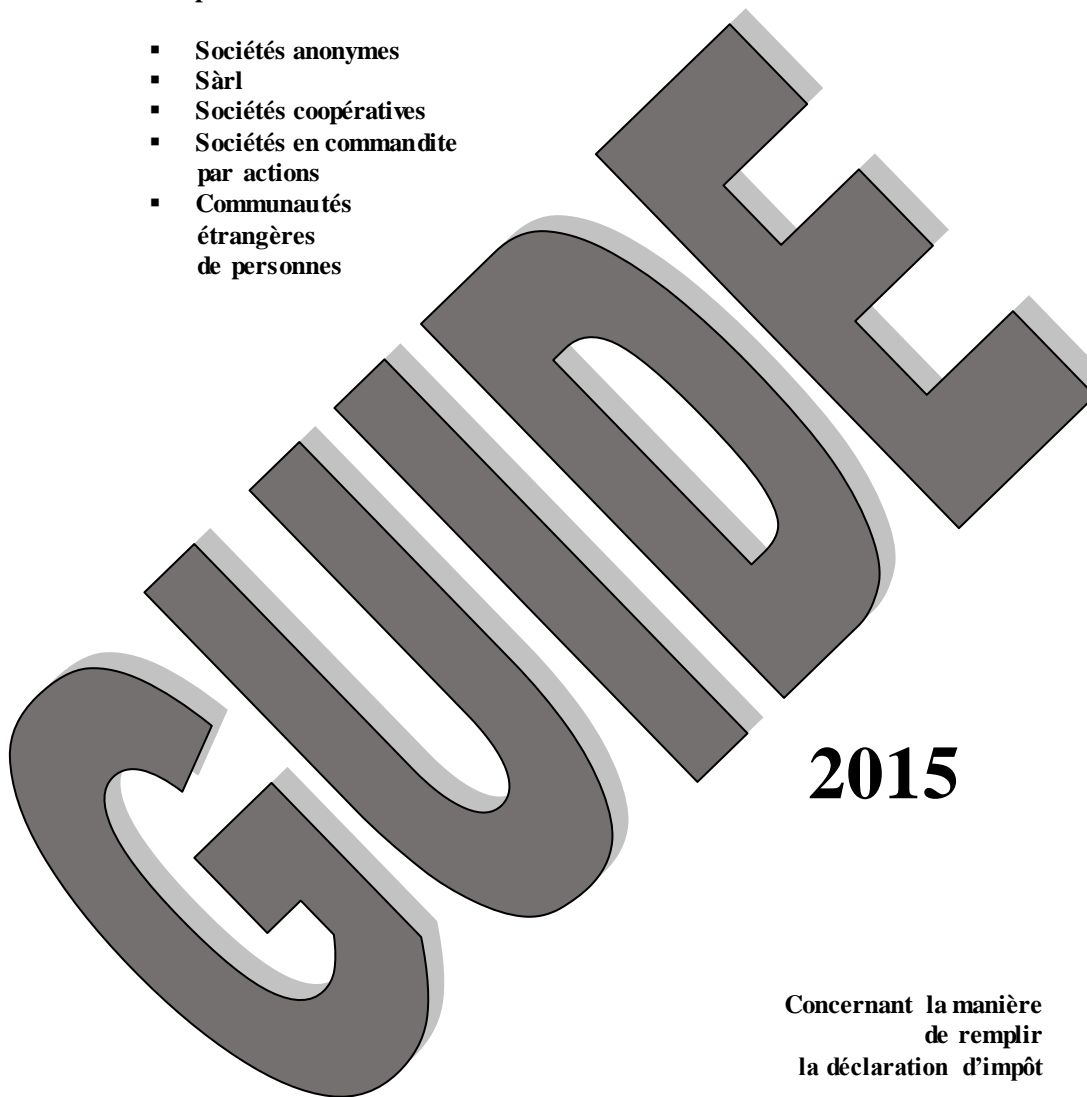


Valable pour les :

- Sociétés anonymes
- Sàrl
- Sociétés coopératives
- Sociétés en commandite par actions
- Communautés étrangères de personnes



2015

**Concernant la manière
de remplir
la déclaration d'impôt**

- Impôt cantonal, communal et paroissial
 - Impôt fédéral direct (IFD)

Madame,
Monsieur,

La déclaration d'impôt n'a subi que peu de changements par rapport à l'année dernière.

Il convient de rappeler que les personnes morales sont au bénéfice d'une réduction linéaire de l'impôt sur le bénéfice de 1% par année de 2009 à 2021 (=12%, car pas d'octroi en 2015). Le taux unitaire de l'impôt sur le bénéfice s'élève en 2015 à 3,56 %.

Ce guide est disponible sur le site Internet www.jura.ch et nous vous informons qu'il ne sera dorénavant plus imprimé.

Le Bureau des personnes morales et des autres impôts est à l'entière disposition des contribuables et de leurs mandataires pour tout renseignement complémentaire au 032/420.44.00.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, nos salutations les meilleures.

SERVICE DES CONTRIBUTIONS

Les Breuleux, janvier 2016

I. GENERALITES

- 1.1. Pour la période fiscale 2015 (basée sur l'exercice commercial 2015, respectivement 2014/15), toutes les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives inscrites dans le fichier des contribuables reçoivent, **sans exception**, une déclaration d'impôt. Ce n'est que lors du retour de cette dernière que la procédure d'imposition est engagée et l'assujettissement déterminé.
- 1.2. La déclaration d'impôt et les formules annexes, indiquées par une croix sur la déclaration, sont remises aux sociétés en deux exemplaires. Les originaux sont à retourner dûment remplis et signés **jusqu'au 29 février 2016** au Bureau des personnes morales et des autres impôts, rue des Esserts 2, 2345 Les Breuleux (ci-après BPM). Les documents comptables mentionnés au chapitre III doivent impérativement être joints à la déclaration.
- 1.3. Les déclarations et les formules annexes non remplies, non signées ou remplies de manière incomplète seront retournées au contribuable avec un délai de 10 jours pour remédier à ces informalités (art. 154 al. 2 LI). **Ce rappel sera soumis à un émolument de Fr. 40.-.**
- 1.4. Les frais liés aux rappels et aux sommations envoyés au contribuable qui n'a pas respecté les délais prescrits, seront facturés à raison de Fr. 40.-, respectivement Fr. 60.-. Ces montants figureront sur le bordereau d'impôt lors de la notification de la taxation définitive.
- 1.5. Les sociétés qui ne retournent pas leur déclaration dûment remplie et signée dans le délai imparti ou après une prolongation sont taxées par appréciation en vertu de l'article 140 LI. Elles doivent répondre des infractions punissables selon les articles 198 ss LI et 174 ss LIFD.
- 1.6. Pour les prolongations de délais, voir le chapitre II ci-après.

II. DELAI DE REMISE DES DECLARATIONS D'IMPOT ET OCTROI DE DELAIS

La procédure d'octroi de délais et de dépôt de la déclaration d'impôt s'articule de la manière suivante :

Jusqu'au 31 mai	Octroi d'un délai général tacite. Les sociétés n'ont donc pas besoin de demander un délai, si elles déposent leur déclaration d'impôt jusqu'au 31 mai.
Dès le 31 mai et jusqu'au 31 octobre	Une demande de délai est nécessaire. En principe, les délais seront octroyés jusqu'au 31 octobre. Un émolument sera facturé à chaque société à raison de Fr. 30.- . Le Service des contributions se réserve le droit de refuser l'octroi de délai à certaines sociétés. Dans tous les cas où la société n'a pas réglé les impôts échus, l'octroi d'un délai sera refusé. Les demandes doivent être déposées à l'autorité fiscale avant le 31 mai.
Après le 31 octobre	La date ultime du dépôt d'une déclaration d'impôt est fixée, selon l'art. 154 al. 4 LI, au 31 octobre. Des prolongations allant au-delà de cette date ne sont pas possibles. Toutefois, dans de rares cas, motivés par écrit et moyennant une justification adéquate, l'autorité fiscale peut renoncer à taxer ces sociétés par appréciation. L'émolument prélevé dans ce cas est fixé à Fr. 30.- par demande.
Les sociétés peuvent demander elles-mêmes l'octroi d'un délai ou passer directement par leur fiduciaire.	

Fiduciaires

Les fiduciaires **doivent saisir obligatoirement** leurs demandes de délais directement dans un programme spécifique sécurisé via Internet. Pour cela, un compte sécurisé devra être créé à l'adresse internet : <http://www.jura.ch/guichet>. Elles pourront en tout temps avoir accès à leur compte, ce qui leur permettra de procéder à de nouvelles demandes et de consulter la liste des délais demandés.

La facturation des délais octroyés se fera, comme actuellement, directement auprès de la société sur le décompte final de taxation. Les coûts sont identiques à ceux mentionnés ci-dessus.

III. DOCUMENTS A REMETTRE LORS DU DEPOT DE LA DECLARATION D'IMPOT

Les documents suivants doivent être joints à la déclaration d'impôt :

- toutes les formules annexes dûment remplies et signées qui ont été remises avec la déclaration d'impôt.
- le bilan de l'exercice commercial 2015 (2014/2015).
- les comptes "profits et pertes" et "exploitation" de l'exercice commercial 2015 (2014/2015), y compris la répartition du bénéfice.
- l'annexe selon l'article 663b CO.
- le détail des passifs transitoires et des provisions.**
- le détail des comptes courants actionnaires ou personnes / sociétés proches de l'exercice 2015 (2014/2015).**
- les comptes des consortiums auxquels la société participe.
- la copie des certificats de salaire des actionnaires ou personnes proches figurant sur la formule 120, ainsi que les administrateurs.**

Remarques

1. Les comptes annuels (profits et pertes; bilan; annexes) doivent également contenir les chiffres de l'exercice précédent.
2. La déclaration principale doit être complètement remplie; le simple renvoi aux comptes annuels n'est pas tenu pour suffisant lorsque les détails exigés sur la déclaration n'apparaissent pas dans les comptes remis à l'autorité fiscale. En outre, la 1^{ère} page de la déclaration doit être correctement remplie, notamment concernant les effectifs du personnel et le nom de la caisse de compensation.
3. Le calcul de la réserve privilégiée sur stock doit systématiquement être mentionné en page 4 de la déclaration, si celui-ci ne ressort pas clairement du bilan.
4. A réception de la déclaration d'impôt, le Bureau des personnes morales effectuera un contrôle systématique de la présence des documents mentionnés ci-dessus et devant être joints à la déclaration.

Un rappel sera adressé à la société ou à la fiduciaire pour toute pièce manquante. Ce rappel sera soumis à émoulement.

IV. PERCEPTION DES IMPOTS CANTONAUX, COMMUNAUX ET PAROISSIAUX

a) *Pour l'année fiscale 2016*

Acomptes

La perception des acomptes pour l'année fiscale 2016 est basée sur 9 acomptes envoyés en 3 lots de 3, plus un décompte intermédiaire qui sera adressé le 16 décembre 2016. Les sociétés qui souhaitent, pour des raisons de commodités en fonction du faible montant d'impôt à payer, ne pas recevoir de tranches en 2016, devront s'acquitter, jusqu'à mi-janvier 2016, du montant total de l'impôt annuel 2016, montant équivalent à celui facturé provisoirement pour l'année fiscale 2015, au mois de décembre.

Décompte intermédiaire

Le 16 décembre 2016, les sociétés recevront le décompte intermédiaire pour la période fiscale 2016. Aucun avis de taxation ne sera établi à cette occasion, mais uniquement un bordereau fondé sur les taxations spécifiques 2016 basées sur la dernière taxation notifiée par l'autorité fiscale.

Le décompte intermédiaire n'ouvrira aucun délai de paiement, mais consistera simplement en un relevé de compte mettant en évidence l'impôt découlant de la taxation de référence, le total des acomptes facturés et les versements effectués au titre de l'impôt 2016.

Aucune taxe communale ne figure sur le bordereau du décompte intermédiaire. Les taxes communales sont facturées directement par les communes. Dans l'hypothèse où l'impôt mentionné sur le bordereau excède le total des acomptes facturés, la différence ne devra pas obligatoirement être versée, réserve étant faite d'intérêts éventuels à payer. Le décompte intermédiaire ne constitue ainsi nullement une forme d'acompte supplémentaire. Pour les mêmes motifs, aucun remboursement ne sera effectué automatiquement par l'autorité fiscale en cas de solde créditeur. Si un montant en faveur du contribuable devait être confirmé lors du décompte final qui interviendra ultérieurement, il sera bien entendu remboursé à cette occasion, après bonification et mise en compte d'intérêts.

b) Pour l'année fiscale 2015

Décompte intermédiaire

En décembre 2015, vous avez reçu votre décompte intermédiaire pour l'année fiscale 2015. La taxation provisoire a été déterminée en fonction de votre taxation 2014, éventuellement 2013 si cette dernière n'a pas été arrêtée définitivement, ou selon vos propres indications.

Nous vous rappelons que selon les dispositions relatives à la perception, les impôts 2015 doivent être payés jusqu'au 29 février 2016, faute de quoi les montants dus, même si ceux-ci n'ont pas été facturés, porteront intérêts.

La taxation définitive 2015 interviendra durant l'année 2016 pour une partie des contribuables et 2017 pour les autres.

Intérêts

Les taux des intérêts sont désormais fixés par année civile, et non plus irrévocablement pour une période fiscale. Par exemple, l'ensemble des dettes ou des créances fiscales des contribuables en 2015 porteront un même taux d'intérêt, indépendamment du fait qu'elles relèvent de la période fiscale 2014, 2013 ou 2012.

Un intérêt sera accordé au contribuable effectuant des versements volontaires, comme à l'IFD.

En sus des intérêts moratoires et rémunérateurs dont le calcul s'effectue sur les montants facturés, des intérêts **compensatoires** sont dus dès le terme général d'échéance fixé au 29 février 2016.

La loi pose le principe selon lequel le montant d'impôt effectivement dû pour l'année fiscale 2015 doit être payé à cette date.

Calculés dès le terme général d'échéance, fixé légalement au **29 février 2016**, les intérêts compensatoires sont qualifiés de " négatifs " et mis à la charge du contribuable lorsque le montant d'impôt fixé lors du décompte final 2015 excède les versements intervenus jusqu'au terme général d'échéance, même si les acomptes 2015 demeurent inférieurs à l'impôt fixé définitivement.

Inversement, lorsque les acomptes payés par le contribuable sont plus importants que le montant d'impôt fixé lors du décompte final, un intérêt compensatoire positif intervient dès le terme général d'échéance, à l'instar de ce qui a cours aujourd'hui déjà, lorsqu'il s'agit de bonifier un intérêt rémunérateur sur les montants perçus en trop.

Le contribuable peut dès lors demander l'adaptation du montant de ses acomptes en cours d'année si sa situation se modifie; il peut aussi compléter ses versements s'il constate, lors de l'établissement de son bouclage 2015, que le montant facturé provisoirement figurant sur le décompte intermédiaire n'est pas suffisant.

Les intérêts sont calculés et portés uniquement sur le décompte final ou lors d'éventuelles décisions de taxation ultérieures. Autrement dit, aucun intérêt n'est porté sur le décompte intermédiaire ou sur un bordereau provisoire.

Pour l'année fiscale 2015, les taux d'intérêts ont été fixés comme suit :

ETAT

Intérêts moratoires	:	5,00%
Intérêts rémunérateurs, intérêts compensatoires négatifs et intérêts compensatoires positifs	:	0,20%
Intérêts rémunérateurs sur paiement avancé	:	0,10%

IFD

Intérêts moratoires	:	3,00%
Intérêts rémunérateurs	:	3,00%
Intérêts rémunérateurs sur paiement avancé	:	0,25%

V. DEBUT/FIN DE L'ASSUJETISSEMENT

La fondation d'une personne morale, l'établissement de son siège ou de son administration effective ou l'acquisition d'un élément imposable dans le Canton du Jura entraîne son assujettissement à l'impôt.

Lorsque l'assujettissement découle de la fondation d'une personne morale, l'assujettissement commence au moment où la personne morale acquiert la personnalité juridique (date de l'inscription au Registre du commerce).

En cas de rattachement personnel, le début de l'assujettissement est logiquement le même pour l'impôt fédéral que pour l'impôt cantonal.

L'assujettissement de la personne morale prend fin :

- le jour de la clôture de sa liquidation.
- le jour où son administration effective ou son siège est déplacé à l'extérieur du Canton.
- le jour où disparaît l'élément imposable dans le Canton.

En ce qui concerne l'impôt fédéral direct, le droit d'imposer l'année fiscale complète revient au canton sur le territoire duquel les personnes morales ont leur siège ou un établissement stable à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement.

En cas de transfert des actifs et passifs d'une personne morale à une autre (par exemple fusion par absorption), les impôts dus par la première doivent être acquittés par la seconde.

VI. L'IMPOSITION DU BÉNÉFICE ET DU CAPITAL

1. Le bénéfice imposable

La théorie de l'accroissement de la fortune nette a permis de développer pour les personnes morales la théorie du bilan qui s'applique tant en droit fédéral que cantonal, excepté pour l'imposition objective du gain immobilier. Les personnes morales sont imposées sur la base de leur bilan commercial. La détermination de l'assiette fiscale de l'impôt sur le bénéfice et sur le capital des personnes morales a pour base le bilan et le compte de profits et pertes de l'exercice clos durant la période de calcul. En droit fiscal, le bénéfice d'une société de capitaux correspond donc à l'accroissement de la fortune nette de la société entre deux exercices.

Lorsque les comptes annuels sont tenus conformément aux dispositions légales en matière de comptabilité commerciale, le bénéfice fiscalement déterminant est constitué par le solde du compte de profits et pertes augmenté :

- de tous les prélèvements ne servant pas à couvrir des frais généraux justifiés par l'usage commercial.
- de toutes les corrections de valeur non autorisées fiscalement (provisions; amortissements; etc.).
- des intérêts sur le capital propre dissimulé (cf. circulaire AFC n° 6 intitulée "Capital propre dissimulé" du 6 juin 1997).
- des produits et des bénéfices en capital, à l'exception des gains immobiliers soumis à l'impôt spécial, ainsi que des produits de liquidation et de réévaluation.

2. Le capital imposable

Le capital imposable déterminant pour la période fiscale a pour base les fonds propres ressortant du bilan commercial à la fin de la période de calcul après répartition du bénéfice. Le capital propre imposable ressortant du bilan commercial se compose généralement pour les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives :

- ⇒ du capital social libéré
- ⇒ des réserves ouvertes, y compris les réserves d'apport en capital et le bénéfice reporté

A ces éléments peuvent s'ajouter les corrections fiscales suivantes :

- ⇒ les réserves latentes imposées
- ⇒ le capital propre dissimulé

Au minimum, le capital imposable correspond au capital social libéré

Le capital imposable des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives en liquidation correspond à la fortune nette.

L'imposition du capital s'effectue prorata temporis. L'imposition étant proportionnelle, il n'y a donc aucun calcul d'annualisation à effectuer, quelle que soit la durée de la période de calcul.

3. Les principes comptables prévalant à l'établissement des comptes annuels

Pour qu'une comptabilité ait force probante et serve de base à l'imposition du bénéfice et du capital d'une personne morale, elle doit respecter des exigences de forme et de fond.

1. Degré de développement adéquat de la comptabilité
2. Principe de l'intégralité
3. Principes de l'exactitude et de la clarté
4. Principe de la documentation
5. Principes de la périodicité et de la spécialisation des exercices
 - Principe de la prudence
 - Principe de l'imparité
6. Principe de non compensation entre actifs et passifs et entre charges et produits

VII. CALCUL DE L'IMPOT SUR LE BENEFICE ET LE CAPITAL

1. En droit cantonal

Le bénéfice imposable est soumis à un taux unitaire de 3,56% en 2015, taux qui sera réduit de 1% par année jusqu'en 2021. Ce montant - l'impôt simple - est ensuite multiplié par les quotités cantonale et communale. Un impôt ecclésiastique est également prélevé sur le bénéfice des personnes morales à raison de 8,1% de l'impôt cantonal.

L'imposition du capital suit le même schéma. Le taux unitaire est fixé à 0,75‰.

Exemple

X SA avec siège à Delémont, a obtenu pour l'exercice N un résultat imposable de Fr. 150'000.-- Ses fonds propres et réserves imposables s'élèvent à Fr. 1'800'000.--

<u>Quotités</u> :	communale (Delémont 2015)	1,95
	cantonale	2,85

Impôt sur le bénéfice

Impôt simple 150'000.-- x taux unitaire de 3,56% = 5'340.--					
Impôt communal	5'340.--	x	1,95	=	Fr. 10'413.--
Impôt cantonal	5'340.--	x	2,85	=	Fr. 15'219.--
Impôt ecclésiastique	15'219.--	x	8,1%	=	Fr. <u>1'232.75</u>
Total				=	Fr. <u><u>26'864.75</u></u>

Impôt sur le capital

Impôt simple 1'800'000.-- x taux unitaire de 0,75‰ = 1'350.--					
Impôt communal	1'350.--	x	1,95	=	Fr. 2'632.50
Impôt cantonal	1'350.--	x	2,85	=	Fr. 3'847.50
Impôt ecclésiastique	3'847.50	x	8,1%	=	Fr. <u>311.65</u>
Total				=	Fr. <u><u>6'791.65</u></u>

2. *En droit fédéral*

Le bénéfice imposable est soumis à un impôt proportionnel au taux de 8,5%.

L'impôt sur le capital a été aboli lors de la réforme I de l'imposition des sociétés de capitaux en 1997.

Exemple

Données : idem à celles figurant sous le point précédent.

Impôt sur le bénéfice

Bénéfice 150'000.-- x taux unitaire de 8,5% = Fr. 12'750.--

VIII. COMMENTAIRE DES CHIFFRES DE LA DECLARATION D'IMPOT

A. BÉNÉFICE NET

1. Bénéfice net ou perte

Impôts cantonal et fédéral

Il faut indiquer le **bénéfice net ou la perte** de l'exercice clos durant l'année civile 2016 selon le solde du compte de profits et pertes (à l'exclusion du report de l'année précédente).

L'exercice commercial constitue la période fiscale. Est imposé le résultat effectivement réalisé. Si l'exercice commercial comprend plus ou moins de 12 mois, **il n'y a pas lieu de procéder à une conversion prorata temporis** pour le calcul du bénéfice imposable.

2. Redressements

Chiffre 2.1.1

Impôts cantonal et fédéral

La directive relative à l'étendue des amortissements autorisés du 22 octobre 2002, RSJU 641.312.57, indique les taux d'amortissement déterminants fiscalement au

plan cantonal. Doivent être indiqués sous amortissements non autorisés, les amortissements dépassant les taux prescrits.

Exemple

Valeur comptable au 01.01.N d'un bien d'équipement industriel	1'000'000.--
Amortissement comptable effectué (calculé sur la valeur de remplacement)	600'000.--
Amortissement fiscalement admis selon directive (40%)	<u>400'000.--</u>
Différence non admise au débit du compte de résultat	<u>200'000.--</u>

Ce montant doit être reporté sous chiffre 2.1.1 en augmentation du résultat déterminant ainsi que sous chiffre 13 en augmentation du capital imposable, étant constitutif d'une réserve latente. Voir également le commentaire du chiffre 13.

Doit également être indiquée, sous chiffre 2.1.1 et sous chiffre 13, la comptabilisation directement en charge d'éléments d'actifs, tels que les frais d'acquisition d'immeubles, les transformations d'immeubles à caractère de plus-values, les acquisitions de machines, déduction faite des amortissements autorisés. De manière générale, un tableau détaillé des amortissements effectués doit être annexé (voir tableau à cet effet).

Chiffre 2.1.2

Impôts cantonal et fédéral

- 1) En application du principe de la valeur déterminante, les provisions nécessaires selon les principes généralement admis dans le commerce sont également reconnues en droit fiscal.

Les provisions doivent être justifiées par l'usage commercial et peuvent être constituées pour couvrir des engagements dont le montant est encore indéterminé ou d'autres risques de pertes imminentes.

Une provision sert à comptabiliser, durant l'exercice commercial, une dépense ou une perte effective ou en tout cas probable comportant un élément d'incertitude quant à son montant et qui ne se réalise financièrement que lors d'un exercice commercial postérieur.

- 2) Selon la jurisprudence, l'admission d'une provision est soumise à la condition déterminante que les événements justifiant la création de la provision se soient déjà produits à la date de la clôture.
- 3) D'une manière générale, il n'est pas possible d'établir une énumération exhaustive des types de provisions.

Cependant, l'autorité fiscale admet à titre de provision, certaines constitutions de réserves qui ne servent pas à couvrir un risque imminent et évaluable pour être admises à charge du compte de résultat, comme par exemple, la création du ducroire, de la réserve privilégiée sur stock, de la provision pour travaux de garantie, ou encore de la provision pour grosses réparations pour les sociétés immobilières.

4) On distingue généralement :

- **Les provisions pour dépréciations d'actifs** qui constatent une moins-value sur certains postes de l'actif. Sont notamment admises en déduction du bénéfice de l'exercice :
 - La réserve privilégiée sur stock à concurrence de 35% du prix de revient déterminant pour autant qu'un inventaire complet soit établi.
 - Le ducroire à concurrence de 5% des débiteurs suisses et 10% des débiteurs étrangers.
 - Les provisions sur titres et participations à concurrence de la valeur déterminante selon la liste des cours publiée par l'Administration fédérale des contributions (www.estv.admin.ch) ou des valeurs fiscales établies pour les titres non cotés.
- **Les provisions pour risques de pertes sur affaires en cours et charges probables :**
 - Les provisions pour travaux de garantie jusqu'à concurrence de 2% du chiffre d'affaires.
 - Les provisions pour futurs mandats de recherche et développement confiés à des tiers, à raison de 10% du bénéfice imposable, mais au maximum jusqu'à 1 million de francs, à condition qu'il s'agisse de projets concrets. La constatation d'une telle provision a été admise par

le législateur, bien qu'il s'agisse fondamentalement d'une réserve plutôt que d'une provision (art. 27 al. 1 bis LL).

- 5) Les provisions constituées en vue d'une utilisation future, dans le but de faire face à des charges que l'entreprise devra supporter ultérieurement, ne peuvent être admises fiscalement et doivent être qualifiées de réserves.
- 6) Une provision non autorisée par l'usage commercial doit être ajoutée sous chiffre 2.1.2 (redressement du résultat) ainsi que sous chiffre 13 (réserve latente imposée comme bénéfice) en augmentation du capital imposable.

Chiffre 2.1.3

Impôts cantonal et fédéral

Les amortissements opérés sur des actifs qui ont été réévalués afin de compenser des pertes ne peuvent être déduits que si les réévaluations étaient autorisées par le droit commercial et que les pertes pouvaient être déduites au moment de l'amortissement. Les amortissements opérés sur des actifs réévalués sont attribués en premier lieu au montant de la réévaluation (principe de comptabilisation "**last in first out**"). Etant donné que la correction du bénéfice se rapporte à une compensation de pertes non justifiée, **elle ne s'ajoute pas à la réserve latente imposée.**

Chiffre 2.1.4

Impôts cantonal et fédéral

Sous cette rubrique, doivent figurer tous les montants crédités aux comptes de réserves apparentes durant l'exercice clos, qu'ils aient été portés ou non en déduction du résultat de l'entreprise.

Chiffre 2.1.5

Impôts cantonal et fédéral

Sont considérées comme distributions dissimulées de bénéfice et avantages qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial, les prestations faites **aux associés ou à des personnes les touchant de près accordées sans contre-prestations**. L'évaluation des prestations et contre-prestations se fonde sur la comparaison entre tiers (prix du marché).

Entrent en particulier en ligne de compte en tant que distributions dissimulées de bénéfice les charges suivantes débitées au compte de profits et pertes :

- ♦ les rémunérations non justifiées par l'usage commercial (par ex. salaires, loyers, intérêts de prêts, provisions, commissions, droits de licences, remboursements de frais, pensions qui excèdent ce qu'un tiers non participant aurait reçu dans les mêmes circonstances);
- ♦ les charges concernant les dépenses privées des actionnaires ou associés (par exemple frais privés pour automobiles ou immeubles, loyers, assurances, taxe militaire, etc.);
- ♦ impôt anticipé frappant les distributions de bénéfice et les prestations de la société qui y sont assimilées.

Exemples de distributions dissimulées de bénéfice

a. Prêt d'un actionnaire à la société

L'actionnaire d'une société se fait rémunérer le prêt qu'il accorde à cette dernière non pas au taux du marché, mais à un taux supérieur. La différence doit être considérée comme une distribution de dividende. L'Administration fédérale des contributions publie une notice regroupant les taux d'intérêts déterminants pour le calcul des prestations appréciables en argent. La notice valable pour l'année fiscale 2016 est reproduite ci-après dans le guide. Ces taux sont également valables pour l'impôt cantonal.

b. Frais d'immeubles privés pris en charge par la SA

Lorsque l'actionnaire est propriétaire des locaux que la société utilise pour exercer son activité, il perçoit un loyer calculé sur la base des conditions du marché. Les améliorations apportées à l'immeuble, les frais d'entretien, ainsi que toutes les charges courantes (taxe immobilière, assurances, etc.), sont à charge de l'actionnaire et non de la société. Si tel n'est pas le cas, la société devra déclarer spontanément les montants en question.

c. Salaires excessifs des actionnaires

Dans le cadre de sociétés dirigées par le(s) actionnaire(s), il y a lieu d'examiner si leur salaire est justifié par l'usage commercial et ne constitue pas une distribution dissimulée de bénéfice. La rémunération versée par la société doit correspondre à celle qui serait payée par l'entreprise à un tiers indépendant. En cas de doute, il y a lieu de se renseigner auprès de l'autorité fiscale.

d. Rentes ou indemnités versées à un actionnaire ou ancien actionnaire sortant

Les rentes ou pensions versées à un actionnaire ou personne proche dont les rapports de travail ont cessé, ne constituent pas des charges justifiées par l'usage commercial. Elles doivent être déclarées spontanément sur la formule 120 et reportées sous chiffre 2.1.5.

e. Assurances-vie payées par la SA

Les primes d'assurances-vie payées par la SA ne constituent une charge justifiée par l'usage commercial que lorsque la clause bénéficiaire est **irrévocablement** établie au nom de la société qui supporte les primes. Le simple nantissement de la police ne répond pas à cette exigence. Les assurances-vie dont les bénéficiaires sont les héritiers de la personne assurée (actionnaire et personne proche) ainsi que toutes les assurances-vie découlant de la prévoyance individuelle liée (3^e pilier a) ne constituent pas des charges justifiées par l'usage commercial. Elles doivent être ajoutées sous chiffre 2.1.5 de la déclaration.

L'énumération mentionnée ci-dessus des distributions dissimulées de bénéfice n'est pas exhaustive. La société devra déclarer spontanément toute forme de prestations appréciables en argent. Lorsque le redressement du résultat consiste en l'exclusion de charges qualifiées de distributions dissimulées de bénéfice, il convient d'ajouter les montants repris au revenu privé des actionnaires concernés à titre de rendement de la fortune mobilière.

Chiffre 2.1.6

Les versements bénévoles faits en espèces à des personnes morales qui sont exonérées des impôts en raison de leur but de service public ou de pure utilité publique, peuvent être déduits à concurrence de 20% du bénéfice net pour l'impôt fédéral direct et de 10% du bénéfice net sur l'impôt cantonal (bénéfice net selon chiffre 5). Tout versement excédant ces normes est imposable et doit être mentionné sous chiffre 2.1.6.

Exemple

<u>Etat</u>	(Taux admis 10%)			
	Versement à des sociétés exonérées	:	Fr. 50'000.--	
	Bénéfice imposable (selon chiffre 5)	:	Fr. 250'000.--	
	Bénéfice imposable pour le calcul des versements admis			
	$250'000 + 50'000 = \frac{300'000}{110} \times 100 = \text{Fr. } 272'700.--$			
	Versement admis : $272'700 \times 10\% = \text{Fr. } 27'270.--$	arrondi à	:	Fr. 27'300.--
	Correction fiscale	:	Fr. 22'700.--	

Chiffre 2.1.7

Impôts cantonal et fédéral

1. Sont indiqués sous ce chiffre l'ensemble des intérêts versés en rémunération de fonds étrangers mis directement ou indirectement à disposition de la société par des sociétaires ou des personnes proches et qui jouent économiquement le rôle de fonds propres (art. 70 al. 2 lettre c LI ; art. 65 LIFD).
2. Lorsqu'une entreprise ne peut exercer ou poursuivre son activité sans l'apport de fonds de son(ses) actionnaire(s) directement ou indirectement, ou ne peut, par ses propres moyens, obtenir les fonds nécessaires de la part de tiers, l'autorité fiscale considère cette société comme sous-capitalisée. Elle s'écarte du bilan commercial et corrige la part des fonds étrangers qui doit être assimilée à des fonds propres.

Dans le cadre de sociétés dotées de la personnalité juridique, le risque d'entreprise doit être couvert par les fonds propres. Si, pour des raisons d'économie d'impôt, le cercle des sociétaires préfère libérer un capital social minime et mettre à disposition de la société le solde du "capital risque" nécessaire à la bonne marche de l'entreprise, sous forme de prêt ou sous une forme analogue (prêt de tiers cautionné), il convient d'augmenter les fonds propres de la part des fonds qui jouent effectivement ce rôle. De plus, les intérêts rémunérant ces fonds, requalifiés fiscalement de fonds propres, ne peuvent être déductibles du compte de résultat. Ils sont assimilés à des distributions dissimulées de bénéfice et doivent, en conséquence, être réintégrés au compte de résultat.

3. Il convient de se référer à la circulaire AFC n° 6 intitulée "Capital propre dissimulé" du 6 juin 1997.

Chiffre 2.2

Indications générales

Impôts cantonal et fédéral

Les comptes annuels à l'appui de la déclaration d'impôt doivent être établis conformément aux dispositions du droit des obligations (art. 662 ss et 957 CO). Il y a lieu de relever en particulier que le droit de la société anonyme, n'autorise pas la compensation entre actifs et passifs, ainsi qu'entre charges et produits. Par conséquent, tous les produits doivent être crédités au compte de profits et pertes. Les éventuelles dérogations à l'interdiction de compenser doivent être mentionnées dans les comptes annuels (annexe).

Comptabilisation des recettes provenant de l'impôt anticipé et des impôts étrangers à la source

☛ **Impôt anticipé**

Le remboursement de l'impôt anticipé qui a été déduit à la société peut être demandé à l'Administration fédérale des contributions, division remboursement, 3003 Berne, qui délivre aussi **la formule 25** requise à cet effet ou par internet. Pour avoir droit au remboursement, il est indispensable que la société comptabilise régulièrement comme rendement les revenus grevés de l'impôt anticipé (Art. 23 et 25 LIA)

☛ **Impôts étrangers à la source récupérables**

Ces montants font partie du rendement des placements de capitaux étrangers et doivent être comptabilisés comme tels. Pour des raisons d'ordre pratique, les sociétés sont toutefois libres de les créditer au compte de résultat de l'année de la déduction ou seulement de l'année du remboursement.

☛ **Imputation forfaitaire pour impôts étrangers à la source sur dividendes, intérêts et redevances de licences provenant de certains Etats**

Les montants de l'imputation forfaitaire d'impôt sont soumis, quant à leur comptabilisation, aux mêmes règles que les impôts étrangers à la source récupérables; ils doivent être comptabilisés comme rendement au plus tard l'année de leur encaissement.

Chiffre 2.2.1

Impôts cantonal et fédéral

Lorsque l'entreprise renonce à dissoudre une provision qui a perdu sa justification commerciale durant l'exercice, celle-ci doit être indiquée sous ce chiffre. En contrepartie, le même montant doit être ajouté sous chiffre 13, car la perte de justification économique transforme la provision en réserve latente. Il faut non seulement rectifier le bénéfice d'un produit extraordinaire non comptabilisé, mais également le capital d'une réserve non comptabilisée comme telle.

Doivent également figurer dans cette rubrique, les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations, qui ne sont plus justifiés au sens de l'art. 74a al. 5 LI.

Chiffre 2.2.2

Impôts cantonal et fédéral

Le droit de la société anonyme prévoit à l'art. 670 CO la possibilité de réévaluer les postes "Immeubles" et "Participations" de manière à rééquilibrer un bilan déficitaire. La loi pose comme condition que la moitié du capital-actions et des réserves légales ne soit plus couverte à la suite de pertes. Les réévaluations effectuées doivent être limitées au rééquilibrage du bilan (réévaluation uniquement possible à hauteur des

pertes subies). Pour qu'une réévaluation soit possible, il faut encore que la valeur vénale des biens réévalués ne soit pas inférieure à leur valeur comptable.

Le montant des réévaluations effectuées en conformité du droit commercial et comptabilisées au compte "Réserve de réévaluation", fait partie intégrante du bénéfice imposable. Il s'agit donc de les mentionner sous ce chiffre. Voir en complément le commentaire du chiffre 12.3 en ce qui concerne l'impôt cantonal. Précisons encore que les réévaluations de participations ne font pas partie des rendements de participations dégrévés en matière d'impôt fédéral direct.

Chiffre 2.2.3

Impôts cantonal et fédéral

Les prestations à un prix de faveur faites aux associés ou à des personnes les touchant de près sont considérées comme des distributions dissimulées de bénéfice et font partie du bénéfice net imposable (prélèvement anticipé de bénéfice). L'évaluation des prestations et des contre-prestations se fonde sur la comparaison entre tiers (valeur du marché).

Entrent en particulier en ligne de compte en tant que distributions dissimulées de bénéfice, les produits suivants non crédités au compte de profits et pertes :

- ⇒ octroi de prêts sans intérêt ou moyennant un intérêt insuffisant
- ⇒ octroi de prestations gratuites ou à un prix de faveur, cession de biens en propriété ou en prêt à usage

Dans les cas de ce genre, on considère comme répartition de bénéfice ce qu'un tiers non participant aurait dû acquitter en plus, pour obtenir l'avantage concédé à l'actionnaire, l'associé ou personne proche.

En tant que répartition de bénéfice, les montants mentionnés sous ce point sont également imputés au revenu des sociétaires en qualité de rendement de la fortune mobilière.

Chiffre 2.2.4

Impôts cantonal et fédéral

Tant au niveau de l'impôt cantonal que de l'impôt fédéral direct, le transfert à l'étranger du siège, de l'administration, d'une entreprise ou d'un établissement stable est assimilé à une liquidation. Le transfert d'éléments de l'actif dans des établissements stables situés à l'étranger est également assimilé à une aliénation. Dans ces deux cas de figure, la différence entre la valeur vénale et la valeur inférieure fiscalement déterminante fait partie du bénéfice net imposable.

4. Déductions

Chiffre 4.1.1

Les reprises faites antérieurement sur amortissements et provisions non justifiés par l'usage commercial (chiffres 2.1.1 et 2.1.2) ont conduit à la constitution de réserves latentes imposées. Ces amortissements et provisions peuvent être rattrapés fiscalement durant la période de calcul, dans la mesure où ils sont justifiés par l'usage commercial.

Chiffres 4.1.2 /4.1.3

Impôts cantonal et fédéral

Doivent figurer sous ces chiffres, les contributions versées à des institutions de prévoyance professionnelle en faveur du personnel de l'entreprise, dans la mesure où tout emploi contraire est exclu. Y figureront également les versements bénévoles faits en espèces à des personnes morales qui ont leur siège en Suisse et qui sont exonérées des impôts en raison de leur but de service public ou de pure utilité publique jusqu'à concurrence de 10% du bénéfice net imposable, pour l'impôt cantonal et de 20% du bénéfice net imposable pour l'impôt fédéral direct dans la mesure où ces montants **ont été prélevés directement dans les réserves**. Pour le calcul, voir l'exemple du chiffre 2.1.6.

Chiffre 4.2.1

Impôts cantonal et fédéral

Les reprises faites antérieurement sur amortissements et sur provisions (chiffres 2.1.1 et 2.1.2) non justifiés par l'usage commercial ont conduit à la constitution de réserves latentes imposées faisant partie intégrante du capital imposable. Si ces réserves latentes sont dissoutes en augmentation du bénéfice du bilan commercial, cette dissolution doit être déduite du calcul du bénéfice net imposable jusqu'à hauteur du bénéfice net imposable.

Chiffre 4.2.2

Impôts cantonal et fédéral

Les apports apparents de capital, ainsi que les apports dissimulés de capital imposés en tant que bénéfice auprès de l'apporteur, doivent être crédités aux réserves (chiffre 12) et ne font pas partie du bénéfice net imposable.

Les apports apparents de capital consistent principalement en apports des membres, y compris l'agio, et en prestations à fonds perdu.

Les apports dissimulés de capital concernent principalement les rapports qui existent entre sociétés apparentées, c'est-à-dire entre sociétés mère et fille. Les transferts de biens, de services ou autres entre ces dernières doivent se faire au prix du marché, sans que les prix de ce genre d'opérations, appelés "prix de transfert", ne s'écartent de ceux pratiqués par des entreprises indépendantes pour des transactions identiques ou similaires.

Si tel n'est pas le cas, les montants transférés d'une société à l'autre peuvent être qualifiés de la manière suivante, selon que la société mère ou fille s'est enrichie :

- ◆ Si la société mère s'est enrichie, le montant des transferts est qualifié de distribution dissimulée de bénéfice. La société mère peut faire valoir la réduction pour revenus de participations. A titre d'exemples, on peut citer les cas où la filiale cède une partie de son bénéfice par des redevances, intérêts ou loyers excessifs ou permet à l'actionnaire de toucher des recettes qui normalement doivent lui revenir.

- ◆ Si la société fille s'est enrichie, les transferts sont qualifiés d'apports en capital dissimulés de la société mère, qui détient la majorité du capital, vers la société fille. Entrent dans cette catégorie les ventes de biens, la fourniture de services etc.; à titre gratuit ou sans contrepartie suffisante, effectuées par la société mère à la société fille, de même que les transactions dans lesquelles la filiale fournit à son actionnaire une prestation pour laquelle elle exige un prix exagéré.
- ◆ Le 1^{er} janvier 2011, le principe de l'apport en capital est entré en vigueur (cf. article 18 al. 4 LI). Il y a la possibilité d'appliquer le principe de l'apport en capital à l'impôt cantonal et à l'impôt fédéral direct pour autant que :
 - Les apports, les agios ou les versements supplémentaires soient effectués par les actionnaires;
 - Les apports, les agios ou les versements supplémentaires soient comptabilisés dans le bilan commercial sur un compte spécial (= réserves apport en capital).
- ◆ Les éléments font partie intégrante du capital imposable et doivent être déclarés sous le chiffre 12 (= réserves apparentes).
- ◆ Lors du calcul de l'excédent de liquidation, les réserves d'apport en capital sont déduites des réserves ouvertes et des réserves latentes réalisées et ne sont plus imposables au chevet des actionnaires.
Le Canton du Jura applique les dispositions contenues dans la circulaire 2010 de l'AFC "Principe de l'apport en Capital".

Chiffre 4.2.3

Impôt fédéral

L'impôt général sur le revenu des personnes morales institué par la LIFD basé sur la théorie du bilan, ne connaît aucune exception au principe de l'accroissement de la fortune nette. Ainsi, aucun impôt objectif ne grève une source particulière de revenu. Tous les revenus, y compris les gains en capitaux, sont constatés en comptabilité et imposés globalement selon le solde du compte de résultat (différence de fortune nette entre deux exercices).

Impôt cantonal

Le Canton du Jura, comme la majorité des autres cantons, soumet à un impôt spécial tous les gains immobiliers (art. 87 à 104 LI), à l'exclusion de ceux obtenus par des contribuables, dont le but social et l'activité effective consistent principalement à réaliser des transactions immobilières. Ces dernières sociétés sont en effet soumises à l'impôt sur le bénéfice (solde du compte de PP), le commerce d'immeubles ayant, pour elles, un caractère régulier (core business). Pour les sociétés soumises au gain immobilier, la part du bénéfice assujetti à l'impôt spécial est déduite du compte de profits et pertes afin d'éviter la double imposition de la même substance auprès du même contribuable.

Concrètement, il faut déduire du compte de résultat le gain brut effectif (non indexé) réalisé lors de l'aliénation d'un immeuble, ce dernier constituant la base d'imposition du "Gain immobilier". Les amortissements récupérés sont ainsi toujours soumis à l'impôt ordinaire sur le revenu.

Exemple

Société non commerçante en immeubles

Bilan commercial au 01.01.N			
Liquidités	100	200	Dettes à court terme
Réalisables à court terme	400	800	Dettes à long terme
Machines	150	1'250	Fonds propres
Immeubles	1'600		
	2'250	2'250	

PP au 31.12.N			
Charges d'exploitation	850	1'000	Produits d'exploitation
Charges extraordinaires *	900	1'500	Produits extraordinaires *
Bénéfice de l'exercice	750		
	2'500	2'500	

* Vente durant l'exercice d'un immeuble locatif détenu de longue date

Prix d'achat	Fr.	1'000
Améliorations apportées en 30 ans	Fr.	+ 150
Amortissements effectués	Fr.	- 250
Valeur comptable	Fr.	<u>900</u>
* Prix de vente	Fr.	1'500
Bénéfice s/vente immeuble	Fr.	<u>600</u>

Bilan au 31.12.N

Liquidités	1'150	150	Dettes à court terme
Réalisables à court terme	500	400	Dettes à long terme
Machines	200	2'000	Fonds propres
Immeubles	700		
	<u>2'550</u>	<u>2'550</u>	

L'assiette fiscale du gain immobilier se compose du prix de vente diminué du prix d'achat de l'immeuble et des dépenses qui ont augmenté la valeur de ce dernier (dépenses d'investissement appelées impenses)

a. Détermination du gain brut imposé séparément par le service des gains immobiliers

$$\text{Gain imposable :} \quad \text{Prix de vente} - (\text{Prix d'achat} + \text{impenses}) = 350$$

$$1'500 - (1'000 + 150) = 350$$

b. Rectification du compte de profits et pertes commercial pour le calcul du bénéfice imposable

Bénéfice selon PP	:	750
./. Gain brut imposé au gain immobilier	:	- 350 (à déduire sous chiffre 4.2.3)
Bénéfice imposable	:	<u>400</u>

On remarque que le montant déductible (350) ne correspond pas au bénéfice comptable réalisé lors de la vente de l'immeuble, en l'occurrence 600. La différence de 250 correspond à l'amortissement comptable effectué sur ce poste de l'actif. Ayant été admis à charge d'exercices comptables antérieurs, les amortissements, lors de l'aliénation de l'immeuble, sont récupérés et réintégrés au compte de profits et pertes conformément aux dispositions légales (art. 87 al. 4 LI).

Remarque importante, les pertes commerciales ne sont **pas déduites** du gain immobilier imposable.

6. Pertes des exercices précédents

Impôts cantonal et fédéral

Peut être déduite du bénéfice net de la période de calcul 2016 (chiffre 5) la somme des pertes des sept exercices antérieurs (2009-2015), dans la mesure où ces pertes n'ont pas encore été compensées avec les bénéfices réalisés durant ces années.

Exemple

Bénéfice selon chiffre 5 de la déclaration : 160

Résultat des 7 exercices précédents selon chiffre 6 de la déclaration

- | | |
|--------------------------------|--------------------------------|
| - Exercice clos en 2009: - 150 | - Exercice clos en 2013 : 70 |
| - Exercice clos en 2010: - 60 | - Exercice clos en 2014 : - 50 |
| - Exercice clos en 2011: 10 | - Exercice clos en 2015 : 130 |
| - Exercice clos en 2012: 30 | - Exercice clos en 2016 : 160 |

Calcul du solde des pertes déductibles du résultat de l'exercice							
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
- 150 <u>+ 10</u>	- 60	10 <u>- 10</u>	30	70	- 50	130	160
- 140 <u>+ 30</u>		0	<u>- 30</u>				
- 110 <u>+ 70</u>			0	<u>- 70</u>			
- 40 <u>+ 40</u>				0		<u>- 40</u>	
0	<u>+ 60</u>					90 <u>- 60</u>	
	0				<u>+ 30</u>	30 <u>- 30</u>	
					- 20 <u>+ 20</u>	0	<u>- 20</u>
0	0	0	0	0	0	0	140

La perte reportée à inscrire sous chiffre 6 de la déclaration s'élève à 20 engendrant un bénéfice imposable 2016 de 140 selon les chiffres 7 et 8.

Par ce tableau, il est possible de suivre facilement le décompte des pertes reportables et des pertes qui ne le sont plus, étant éliminées par l'écoulement du temps. Il suffit simplement année après année de supprimer, à gauche, la plus ancienne colonne entrant en ligne de compte lors de l'exercice précédent et d'y adjoindre à droite du tableau le résultat obtenu sous chiffre 5 de l'exercice sous revue. Ainsi, les pertes atteintes par l'écoulement du temps sont automatiquement exclues du décompte.

8. Bénéfice imposable ou perte

Impôts cantonal et fédéral

En cas d'assujettissement partiel en Suisse ou dans le Canton du Jura, selon que l'on se situe sur le plan de l'impôt fédéral ou cantonal, il y a lieu de procéder à une répartition du bénéfice net fiscalement déterminant. Pour les établissements stables, la répartition a lieu au plan fédéral sur la base des bouclements de ces établissements qui doivent être joints à la déclaration d'impôt.

Au niveau cantonal, la répartition, lorsqu'une société est active sur plusieurs cantons, s'effectue sur la base de la formule ad hoc (117) conformément aux principes du droit fiscal intercantonal. Il en va de même lorsqu'il n'existe dans un canton qu'un for fiscal spécial composé d'un immeuble de placement. Dans tous les cas, les autorités fiscales des différents cantons assujettissant partiellement à l'impôt une entreprise intercantonale, veillent au respect du principe constitutionnel de l'interdiction de la double imposition. Les règles de répartition intercantonale des éléments imposables du contribuable varient fortement selon le type d'activité exercée; il y a lieu de s'adresser à l'autorité fiscale pour tout renseignement complémentaire.

9. Part hors canton

On indiquera sous ce chiffre la part du bénéfice imposable hors du Canton en vertu des règles de répartition intercantonale (assujettissement partiel dans le Canton du Jura).

10. Réduction pour participation

Pour le calcul de la réduction pour participations, on remplira la formule 119. Cette formule, à laquelle on se référera, contient toutes les explications nécessaires.

Le Bureau des personnes morales et des autres impôts reste bien entendu à disposition pour tout complément d'information.

Exemple

1. Données (rendements de participations comprenant un dividende de substance et un gain en capital)

		Compte participations du 01.01. au 31.12.N	
Solde à nouveau	Part. A (25%)	100	
	Part. B (33%)	25	
	Part. C (100%)	175	
	Part. D (N-2) *	300	
Acquisition du solde du capital-actions de A		340	
Amortissement de la prime payée à l'occasion du rachat du solde du capital-actions de la société A			40
Amortissement Part. C suite au dividende de substance distribué			40
Vente participation D			350
Bénéfice s/vente participation		** 50	
Solde pour balance	Part. A		400 (VF : 400)
	Part. B		25 (VF : 165)
	Part. C		135 (VF : 135)
		990	990

* Cette participation a fait l'objet d'un amortissement de 20 lors de l'exercice N-1.

** Calcul du bénéfice en capital

Prix de vente	350
Valeur comptable	- 300
Bénéfice comptable	50

Calcul de la réduction

Prix de vente	350
Valeur comptable	300
Amortissements	20
Réduction	30

VF = valeur fiscale déterminante pour l'impôt sur le bénéfice

Lors d'exercices précédents, l'autorité fiscale a refusé les amortissements effectués sur la participation B à hauteur de 140. Ce montant, qui constitue une réserve latente imposée, correspond à la différence entre la valeur comptable et la valeur fiscale déterminante de la participation B.

Autres indications

Total des frais de financement	:	70
Valeur fiscale totale du bilan avant la prise en compte du bénéfice réalisé sur la vente de la participation D	:	2'100
Résultat net de l'exercice	:	150

Compte produits de participations

dividende A	:	10
dividende B	:	10
superdividende C	:	70

2. Remarques sur le calcul de la réduction pour participations

- a. L'imputation des frais de financement des participations sur leur rendement s'effectue conformément au rapport existant entre le poste "Participations" et l'ensemble des actifs estimés aux valeurs fiscales déterminantes en fin d'exercice.
- b. La détermination des frais d'administration s'effectue toujours sur la base du rendement brut des participations avant toute déduction.
- c. Le calcul de la réduction pour participations ne prend en compte que les **résultats positifs** découlant de la détermination du rendement net par type de participations. Le rendement net sur participations selon les art. 69 LIFD et 78 LI correspond à la somme de tous les rendements nets positifs de participations et uniquement de ceux-là.
- d. Les amortissements de participations liés à la distribution de dividendes de substance sont portés en diminution du rendement de ces participations, ceci afin d'éviter leur double dégrèvement. En effet, ces rendements sont déjà annulés en comptabilité par les amortissements des participations qui leur sont liés.

Impôts cantonal et fédéral

Bénéfice en capital

Le rendement des participations, sur lequel la réduction est admise, se détermine sur la base du prix de vente de la participation moins le coût d'acquisition. Les amortissements, comptabilisés à charge du résultat, qui ont diminué la valeur comptable de la participation, n'ont pas d'effet sur le coût d'acquisition, sauf si ces amortissements sont liés à une distribution de dividendes de substances et ont déjà été pris en compte en diminution du rendement de participations. Toutes les particularités liées à la réduction pour participations ne peuvent pas être traitées dans ce guide. Nous vous renvoyons à l'art. 69 et 70 LIFD, à l'art. 78 LI et à la circulaire n° 9 de l'Administration fédérale des contributions également applicable en matière cantonale. Notre administration applique les dispositions de la circulaire n° 27 relatives à la réduction d'impôt sur les rendements de participations à des sociétés de capitaux et sociétés coopératives. Elle se tient volontiers à votre disposition pour tout renseignement que vous pourriez souhaiter.

I. Composition des participations et total des frais de financement

Ligne	Colonne : A	B	Montant nominal du capital-actions ou du capital social		D	E	F	G	H
			C	D					
1	200 A P	A SA	200000	200000	100	400000	19048		
2	2500 A Nom.	B SA	75000	25000	33	165000	7857		
3	1000 A Port.	C SA	125000	125000	100	135000	6429		
4	100 A Nom.	D SA	100000	100000	100	300000	14286		
5	6 Valeur déterminante pour l'impôt sur les bénéfices au total des profits à la fin de la période fiscale								
7	7 Total des frais de financement de la période fiscale								

Valeur pour l'impôt sur le bénéfice de la participation à la fin de la période fiscale ou au moment de l'aliénation *

Participation à l'échéance du rendement des participations ou à la fin de la période fiscale

Nombre et genre des titres
Société ou coopérative au capital-actions ou au capital social de laquelle la contribuable avait, à l'échéance du rendement des participations ou à la fin de la période fiscale (exercice commercial) :
a) Pour les distributions de bénéfices : une participation d'au moins 10% ou d'une valeur vénale d'au moins 1 million de francs;

II. Rendement net des participations

Ligne	Colonne : I	J	K	L	M	N	O	
								Rendement déterminant (colonne J / colonne K)
1	100000	0	100000	500	13332		3832	
2	100000	0	100000	500	5500		4000	
3	700000	40000	300000	1500	4500		24000	
4	300000		300000	1500	10000		18500	
5								

6	Rendement net provenant de participations (déterminant pour l'Etab)							46500
7	J / Bénéfice de réévaluation selon art. 76 al. 5 L1							
8	Rendement net provenant de participations (déterminant pour l'IFD)							46500

III. Réduction en pour cent de l'impôt sur le bénéfice

JU	Rendement net des participations (N6) :	46500	x	100	=	31	%
	Bénéfice net total suisse :	150000					

IFD

Rendement net des participations (N8) :

Bénéfice net total suisse :

46500 x 100 = 31 %

150000 (Calculée à trois décimales près)

* Veuillez vous référer à la circulaire n° 27 du 17 décembre 2009 établie par l'Administration fédérale des contributions.

Nous attestons que les indications ci-dessus sont exactes et complètes :

Explications : voir au recto

Lieu et date

Signature valable de la société

B. CAPITAL IMPOSABLE

Au niveau fédéral, l'impôt sur le capital a été aboli dans le cadre de la réforme 2002. Toutefois, les sociétés sont invitées à indiquer, à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement, le montant de leur capital propre, conformément à l'art. 125 al. 3 LIFD. C'est pourquoi la colonne "Impôt fédéral direct" réservée au capital subsiste et doit être remplie.

11. Capital-actions, capital-participation, capital social de sociétés coopératives et de Sàrl versé

Impôts fédéral et cantonal

Les sociétés de capitaux doivent indiquer sous ce chiffre le **capital-actions ou le capital social versé** tel qu'il est inscrit au Registre du commerce au jour déterminant.

Les sociétés coopératives inscriront sous chiffre 11 le **capital social versé** (s'il n'a pas été émis de parts sociales, on laissera en blanc le chiffre 11).

12. Réserves apparentes

Impôts fédéral et cantonal

Les sociétés coopératives qui n'ont pas émis de parts sociales et qui n'indiquent aucune réserve dans leurs comptes annuels, mais qui désignent simplement comme fortune nette l'excédent de l'actif sur le passif, doivent inscrire la fortune nette comptabilisée, dans la mesure où elle provient des versements des associés ou des rendements imposés.

Chiffre 12.1

Impôts fédéral et cantonal

La réserve générale sera indiquée telle qu'elle se présente après la répartition du bénéfice, si une répartition est prévue.

Chiffre 12.2

Impôts fédéral et cantonal

A teneur de l'art. 659 CO, la société anonyme peut acquérir 10% de ses propres actions, éventuellement 20% lorsqu'il s'agit d'actions nominatives avec restriction de transmissibilité, si elle dispose librement d'une part de fonds propres correspondant au prix de vente des actions acquises. Lorsque la part de ses propres actions dépasse 10% du capital-actions, la société doit ramener cette part à 10% en aliénant ses propres actions ou en les annulant par réduction du capital dans les deux ans.

Au niveau fiscal, les dispositions du droit commercial régissant le rachat par la société de ses propres actions ne sont pas sans conséquence et connaissent divers traitements. Etant donné qu'il s'agit la plupart du temps de cas isolés, le Bureau des personnes morales et des autres impôts renseignera sur les effets fiscaux concrets de telles transactions.

Chiffre 12.3

Impôts fédéral et cantonal

Lorsque la moitié des réserves légales et du capital-actions n'est plus couverte, l'article 670 CO permet de procéder à des réévaluations sur les participations et les immeubles, si leur valeur réelle le permet. Ces réévaluations sont attribuées dans le bilan commercial à la réserve de réévaluation selon l'article 671 b CO. Fiscalement cette réserve fait intégralement partie du capital imposable.

En droit cantonal, les plus-values réalisées sur la vente d'immeuble (Produit - Prix de revient de l'immeuble) ne sont pas ajoutées au bénéfice, mais elles sont soumises à l'impôt sur les gains immobiliers (exceptés les commerçants en immeubles). Au vu de la systématique de cet impôt, il convient donc, au plan fiscal, d'exclure toute revalorisation d'un immeuble, qui dépasse le prix de revient de celui-ci, à l'impôt sur le bénéfice. Ainsi, le législateur évite qu'un contribuable puisse choisir s'il veut être imposé au gain immobilier ou à l'impôt sur le bénéfice.

Par conséquent, la réévaluation d'un immeuble dépassant le prix de revient, sera refusée en droit cantonal. Une réserve négative sera constituée au bilan fiscal afin de conserver l'assiette fiscale de l'impôt spécial en cas d'aliénation de l'immeuble. La réserve négative doit être portée sous chiffre 13.

13. Réserves latentes imposées comme bénéfice

Impôts fédéral et cantonal

Les réserves latentes imposées comme bénéfice proviennent de la reprise d'amortissements ou de la dissolution au bilan fiscal de provisions; il s'agit de sous-évaluations d'actifs et de surévaluations de passifs non admises fiscalement (voir le commentaire des chiffres 2.1.1; 2.1.2; 2.1.3; 4.1.1; 4.2.1). Le montant de ces réserves imposées est ajusté d'exercice en exercice (voir exemple donné au commentaire du chiffre 4.1.1).

Il est possible que certains éléments d'actifs soient évalués plus favorablement que ne l'autorisent les dispositions du droit fiscal de l'entreprise. Ainsi une correction est apportée aux postes concernés du bilan fiscal de l'entreprise en diminuant l'actif de la surévaluation non admise et en inscrivant au passif du bilan une "Réserve négative". Cette dernière est portée en diminution des fonds propres de l'entreprise.

15. Capital propre dissimulé

Impôts fédéral et cantonal

Voir exemple de calcul figurant sous le commentaire du chiffre 2.1.7.

C. INDICATIONS CONCERNANT LES EXERCICES ANTÉRIEURS

20. Compensation des pertes fiscalement déterminantes

Impôts fédéral et cantonal

Les sociétés sont libres de remplir ou non cette rubrique, étant donné que l'autorité fiscale tient compte de manière séparée des reports de pertes. Cette rubrique n'a qu'une valeur indicative pour les sociétés qui souhaitent déterminer leur taxation de manière exacte (voir également chiffre 6, calcul du report de pertes).

D. AMORTISSEMENTS D'ACTIFS RÉÉVALUÉS AU COURS D'EXERCICES ANTÉRIEURS

Chiffre 21

Voir indications sous chiffre 2.1.3.

E. ETAT DES PROVISIONS OU RÉSERVES

Chiffre 22

Impôts fédéral et cantonal

On indique sous ce chiffre l'état de **toutes** les provisions au début et en fin d'exercice. Si des provisions sont directement passées en déduction de postes d'actifs, il s'agit de les ressortir afin qu'elles apparaissent clairement sur ce tableau.

La justification des provisions dépassant les normes fiscalement admises doit être systématiquement remise à chaque dépôt de déclaration.

Exemple

Débiteurs au 01.01.N :	600	(CH : 200 Europe : 400)
Ducroire	- 50	

Débiteurs au bilan commercial	550	
Débiteurs au 31.12.N	750	(CH : 150 Europe : 600)
Ducroire	- 150	

Débiteurs au bilan commercial	600	

E. Etat des provisions ou réserves

	Libellé	Etat au début de l'exercice	Variation de l'exercice	Etat à la fin de la réserve	Intitulé du compte concerné
22.1	Ducroire	50	100	150	Débiteurs
22.2					
- Toutes les provisions doivent obligatoirement être mentionnées sous cette rubrique (y compris le ducroire). - Les provisions et réserves dépassant les normes fiscalement admises doivent être justifiées.					

Justification du ducroire en fin d'exercice		<u>Ducroire</u>
Débiteurs douteux CH (faillite d'un client)	:	30 30
Autres débiteurs CH	:	120 x 5% 6
Débiteurs étrangers douteux (redressement judiciaire d'un client français)	:	60 60
Autres débiteurs étrangers	:	540 x 10% <u>54</u>
Total du ducroire		150

F. CALCUL DES RÉSERVES SUR MARCHANDISES ET STOCKS À LA FIN DE L'EXERCICE

Chiffre 23

Impôts fédéral et cantonal

Il faut indiquer sous cette rubrique de manière systématique la réserve privilégiée existant sur les stocks et les marchandises. **L'augmentation de la réserve privilégiée qui ne se base pas sur une prise d'inventaire détaillée et physique ne peut être admise en franchise d'impôt (voir également le point "e" des directives du Gouvernement relatives à l'étendue des amortissements autorisés).**

IX. SANCTIONS PENALES EN CAS D'INFRACTIONS

Le contribuable qui, de manière fautive, ne se conforme pas à une obligation lui incombant en vertu de la loi ou d'une de ses mesures d'application est puni d'une amende jusqu'à 1'000 francs et 10'000 francs au plus dans les cas graves ou de récidive.

Par obligation, il faut notamment entendre :

- ⇒ le dépôt de la déclaration et des annexes qui doivent l'accompagner dans les délais légaux.
- ⇒ la remise des renseignements, informations ou attestations que le contribuable est tenu de fournir.

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**, est tenu de payer l'impôt soustrait, y compris les intérêts. En outre, il peut être puni d'une amende jusqu'à trois fois l'impôt soustrait en cas de faute grave (art. 199 LI). En cas de **tentative de soustraction**, l'amende s'élève aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée.

Celui qui, intentionnellement, **incite à une soustraction d'impôt, y prête son assistance ou la commet en qualité de représentant du contribuable** sera puni d'une amende jusqu'à 50'000 francs dans les cas graves ou de récidive indépendamment de la peine encourue par le contribuable. En droit fédéral, il **répond en outre solidairement du paiement de l'impôt soustrait**.

Celui qui, dans le but de commettre une soustraction consommée ou une tentative de soustraction, fait usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu, tels que des livres ou des pièces comptables, dans le dessein de tromper l'autorité fiscale, sera puni de l'emprisonnement ou de l'amende jusqu'à 30'000 francs.

APPENDICES

I. Taux d'intérêt 2015 admis fiscalement sur les avances ou les prêts en francs suisses

(Extrait de la notice de l'Administration fédérale des contributions du 12.02.2015)

Lorsqu'une société accorde des avances ou des prêts sans intérêt ou contre un intérêt insuffisant à ses porteurs de parts ou à des tiers qui leur sont proches, elle leur concède une prestation appréciable en argent. Il en est de même lorsqu'une société paie des intérêts à un taux surfait sur les créances détenues par les porteurs de droits de participation ou par des tiers qui leur sont proches. Ces prestations appréciables en argent sont soumises à l'impôt anticipé de 35 % conformément aux articles 4, alinéa 1, lettre b de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA) et 20, alinéa 1 de l'ordonnance d'exécution du 19 décembre 1966 (OIA) de la LIA. Elles doivent être déclarées spontanément, dans les 30 jours, au moyen du formulaire 102 et l'impôt anticipé dû doit être versé dans le même délai. Les mêmes critères sont valables en matière d'impôt fédéral direct pour le calcul des prestations appréciables en argent de sociétés de capitaux et de sociétés coopératives (art. 58, al. 1, let. b de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD]).

Pour déterminer si la rémunération des avances ou des prêts accordés en francs suisses par les - ou aux - porteurs de parts ou à des tiers qui leur sont proches est appropriée, l'Administration fédérale des contributions (AFC), Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé, des droits de timbre applique **depuis le 1^{er} janvier 2015** les taux d'intérêt suivants:

	Taux d'intérêt au minimum :
1. Prêts aux actionnaires ou associés (en francs suisses)	
1.1 financés au moyen des fonds propres et si aucun intérêt n'est dû sur du capital étranger	¼ %
1.2 financés au moyen de capitaux étrangers : propres charges	+ ¼ - ½ % *
au moins	¼ %

* - ½ % jusqu'à et y compris 10 millions

- ¼ % au-dessus de 10 millions

2. Prêts des actionnaires ou associés (en francs suisses) au maximum :

Construction de logements et agriculture	Industrie, arts et métiers
--	-------------------------------

2.1 Crédits immobiliers :

- | | | |
|---|----------|----------|
| - sur un crédit immobilier égal à la première hypothèque, soit sur une première tranche correspondant aux 2/3 de la valeur vénale de l'immeuble | 1 % | 1 ½ % |
| - sur le solde, | 1 ¾ % ** | 2 ¼ % ** |

en tenant compte des limites maximales suivantes sur le financement de tiers : jusqu'à concurrence de maximum 70% de la valeur vénale des terrains à bâtir, des villas, des propriétés par étage, des maisons de vacances et des immeubles industriels et de 80% au maximum de la valeur vénale des autres immeubles

2.2 Crédits d'exploitation :

- | | | |
|--|-------|----|
| a) jusqu'à CHF 1 million | | |
| - commerce et industrie | 3 % | ** |
| - holdings et sociétés de gérance de fortune | 2 ½ % | ** |
| b) à partir de CHF 1 million | | |
| - commerce et industrie | 1 % | ** |
| - holdings et sociétés de gérance de fortune | ¾ % | ** |

Pour le calcul de la limite de CHF 1 million, il faut additionner les crédits des actionnaires et des tiers qui leur sont proches.

Il s'agit de taux d'intérêt "safe haven". La justification de taux d'intérêt plus élevés en comparaison avec des tiers est réservée.

** Lors du calcul des intérêts maximaux fiscalement admis, il faut tenir compte de l'existence éventuelle de capital propre dissimulé (cf. circulaire n° 6 de l'impôt fédéral direct du 6 juin 1997, applicable également en matière d'impôt anticipé et de droits de timbre).

II. Directives du Gouvernement relatives à l'étendue des amortissements autorisés du 22 octobre 2002

(voir également RSJU, 641.312.57)

L'étendue des amortissements autorisés et des provisions est réglée par des directives du Gouvernement, dont la teneur est reproduite ci-après.

a. Généralités

1. Des amortissements justifiés par l'usage commercial ne sont autorisés que sur les objets de la fortune affectés à l'exercice de l'activité lucrative du contribuable. Demeurent réservés les amortissements sur le matériel d'exploitation remis en location ou en fermage (lettre d, chiffre 8 ci-après). Sont assimilées aux amortissements les réserves d'amortissement constituées au moyen de versements dans des fonds d'amortissement, de renouvellement, ou dans d'autres fonds semblables (amortissements indirects).
2. Pour qu'ils soient déductibles, les amortissements doivent être établis par une comptabilité régulière et des inventaires complets. Il ne peut être procédé à des amortissements sur les éléments de fortune qui ne figurent ni dans la comptabilité ni dans un plan d'amortissements. Lorsque le revenu ne peut être déterminé sur la base d'une comptabilité, les amortissements doivent être prouvés par un plan spécial d'amortissements où ils apparaissent de façon continue.
3. L'amortissement peut s'opérer sur la valeur comptable ou sur la valeur d'acquisition. Le système d'amortissement choisi doit, dans la mesure du possible, être conservé par la suite. Si les amortissements sont calculés sur la valeur d'acquisition, les taux fixés ci-dessous se réduisent de moitié. Dans ce cas, les amortissements doivent être justifiés au moyen d'inventaires échelonnés ou d'autres éléments d'appréciation convenables.
4. Le rattrapage d'amortissements est admis pour les quatre années précédant la période fiscale lorsque, par suite d'une mauvaise marche des affaires, aucun amortissement ou seulement des amortissements insuffisants ont été effectués pour les années en cause. Pour juger s'il y a eu mauvaise marche des affaires, seul le revenu commercial entre en considération. Le rattrapage d'amortissements ne peut pas s'effectuer sur des revenus privés.

Le rattrapage d'amortissements n'est admis que s'il est prouvé par une comptabilité ou des états de comptes réguliers.

b. Entreprises commerciales

Les taux d'amortissement admis sont les suivants :

1. Terrains :

La valeur des terrains ne peut être amortie; demeure réservé l'art. 8 al. 2.

2. Sur les maisons d'habitation de sociétés immobilières et maisons d'habitation pour le personnel :

- ↻ sur le bâtiment uniquement2%
- ↻ sur le bâtiment et le terrain ensemble.....1,5%

3. Sur les bâtiments commerciaux, les grands magasins, les bâtiments à l'usage de bureaux, les banques et les cinémas :

- ↻ sur le bâtiment uniquement4%
- ↻ sur le bâtiment et le terrain
(mais jusqu'à concurrence de la valeur du terrain).....3%

4. Sur les bâtiments d'hôtels et de restaurants :

- ↻ sur le bâtiment uniquement6%
- ↻ sur le bâtiment et le terrain
(mais jusqu'à concurrence de la valeur du terrain)4%

5. Sur les bâtiments de fabriques et les immeubles artisanaux, tels que les ateliers, les garages d'entreprises et les ateliers de garages, les boxes, les installations de réservoirs murés, les cidreries, les moulins, les serres de jardiniers, ainsi que les bâtiments d'entrepôts, les greniers à grains, les silos :

- ↻ sur le bâtiment uniquement8%
- ↻ sur le bâtiment et le terrain
(mais jusqu'à concurrence de la valeur du terrain)7%

Concernant les points 3, 4 et 5 ci-dessus, s'il s'agit de nouvelles constructions, le taux d'amortissement est doublé pendant l'année d'achèvement des travaux et les trois années suivantes.

Lorsque les bâtiments mentionnés sous chiffres 3, 4 et 5 disposent de parties distinctes dont les taux d'amortissement sont différents, l'amortissement sera calculé sur la base d'un taux moyen. Celui-ci pourra être calculé en fonction de la valeur locative ou de la surface des locaux.

6. Sur les conduites d'eau affectées à des buts industriels, les voies ferrées, les installations frigorifiques, les réservoirs non abrités ou transportables (y compris les wagons-citernes), les conteneurs, les brûleurs de chauffage à mazout, les baraquements à l'usage de bureaux ou de logements pour les ouvriers, les constructions mobilières édifiées sur le terrain d'autrui, les installations techniques (pour la climatisation, le téléphone, etc.), les installations de ventilation et d'insonorisation de l'entreprise même20%

7. Sur les entrepôts à hauts rayonnages et installations semblables, les citernes à mazout 15%

8. Sur le mobilier de bureau et de magasin ainsi que les installations d'ateliers et d'entrepôts ayant le caractère de mobilier25%

9. Sur le mobilier d'hôtels et de restaurants30%

10. Sur les appareils et machines servant à la production, les machines de cuisines d'hôtels ou de restaurants, les appareils de projection cinématographique, les distributeurs automatiques (y compris essence), les systèmes de commandes automatiques, les dispositifs de sécurité, les appareils électroniques de mesure et de contrôle ainsi que les machines de bureau 40%

11. Sur les machines travaillant dans des conditions particulières (machines utilisées pour le travail en équipe, machines lourdes servant à travailler la pierre) ou exposées à un haut degré à des actions chimiques nuisibles, le gros outillage, ainsi que les échafaudages45%
12. Sur les moyens de transport de tout genre, sans moteur, en particulier les remorques, les appareils et machines destinés à la production30%
- Sur les moyens de transport et les véhicules à moteur45%
13. Sur les installations de traitement des données, les micro-ordinateurs, le système d'exploitation et les logiciels60%
- Les logiciels bureautiques d'un coût inférieur à Fr. 5'000.-- peuvent être amortis à100%
14. Sur l'outillage manuel, les ustensiles d'artisans, les instruments, l'outillage pour machines, la vaisselle et le linge d'hôtels et de restaurants, ainsi que le matériel de composition d'imprimerie65%
15. Sur les valeurs immatérielles servant à l'exercice de l'activité lucrative, telles que les droits de raison sociale, de brevets, d'édition, de concession, de licence et d'autres droits de jouissance, ainsi que sur le goodwill40%

c. Usines électriques

Taux admis :

Voir sur le site Internet : RSJU 641.312.57

d. Cas spéciaux

1. Les nouvelles installations qui, pour des raisons particulières, auront une durée de vie très courte ou qui sont affectées à l'application de nouvelles technologies ou à la fabrication de nouveaux produits ainsi que les investissements effectués dans les immeubles industriels peuvent être amortis de manière accélérée. Les amortissements consentis doivent servir prioritairement à l'autofinancement des investissements. Les demandes doivent être soumises préalablement à l'autorité fiscale qui statuera sur le taux d'amortissement octroyé.
 2. Des amortissements extraordinaires peuvent être faits également sur le terrain et sur les participations dès que la valeur vénale tombe en dessous de la valeur comptable. Toutefois, ces amortissements ou corrections de valeur doivent être extournés dans la mesure où ils ne sont plus justifiés.
 3. Les bâtiments qui sont érigés pour abriter des stocks obligatoires peuvent être amortis, pendant l'année de construction, jusqu'à concurrence de la valeur officielle, puis à raison de 10% de la valeur comptable.
-
1. Concernant les réservoirs pour stocks obligatoires de carburants et de combustibles liquides, des prescriptions particulières sont applicables. On se renseignera à ce sujet auprès de l'autorité fiscale.
 5. Les installations destinées à protéger le voisinage contre le bruit, la pollution de l'eau et de l'air, peuvent être amorties à raison de 50% de la valeur comptable lors de l'année de leur construction et l'année suivante. Par la suite, le taux d'amortissement se réduit à 20%.
 6. Les frais de mesures visant à économiser l'énergie, telles que la transformation du chauffage, la modification du système de production d'eau chaude, l'installation de sas non chauffés, la pose de pompe à chaleur ou de dispositifs de réglage, l'isolation thermique des conduites, de la robinetterie ou de la chaudière, les installations de récupération de la chaleur, l'utilisation des énergies renouvelables, l'assainissement de cheminée lié au renouvellement du chauffage, le remplacement d'appareils

ménagers gros consommateurs d'énergie qui font partie de la valeur de l'immeuble, peuvent être amortis à 100%.

7. Lorsque la totalité de l'inventaire d'un hôtel ou d'un restaurant est compris dans un compte unique, un amortissement global de 40% sur la valeur comptable est autorisé.
8. Le matériel d'exploitation remis en location ou en fermage peut être amorti selon les taux indiqués au point b. Cet amortissement n'est licite que lorsque les locaux commerciaux ou artisanaux sont remis en location ou en fermage avec la totalité ou une partie du mobilier et du matériel d'exploitation. Lorsque le bailleur ou la bailleuse ne tient pas de comptabilité régulière, l'amortissement n'est autorisé que s'il est prouvé par des inventaires échelonnés ou des tableaux d'amortissements sur lesquels figurent la date d'acquisition et la valeur d'achat de chaque élément de fortune, les ventes éventuelles, les amortissements effectués, ainsi que les valeurs restantes. Lorsque la personne contribuable fait valoir des amortissements au plan fiscal pour la première fois, la valeur retenue pour l'impôt sur la fortune à la fin de l'année précédant l'année fiscale est réputée valeur d'entrée.

e. Provisions et rectifications de valeur

1. *Sur les stocks de marchandises (sans les stocks obligatoires) :*
 - a. Le stock de marchandises doit être inventorié d'une façon complète et précise, en quantité et en valeur. Il sera évalué à son prix d'acquisition ou de revient ou, si sa valeur marchande d'après l'usage local est inférieure, d'après cette valeur (article 44, al. 3 LI).
 - b. Sur la valeur du stock de marchandises, une réserve privilégiée de 35% non imposable lors de sa constitution est admise. Si la valeur du stock diminue, la rectification de valeur diminue également pour représenter 35% au maximum de la nouvelle valeur d'inventaire.

- c. Les rectifications de valeurs ne sont pas autorisées sur les éléments suivants :
- les immeubles
 - **les produits fabriqués sur commande de tiers (travaux en cours ou achevés)**
 - les stocks qui sont produits dans l'entreprise et destinés à la propre consommation de l'entreprise, y compris les fermages dans les exploitations agricoles
 - le bétail.
- d. Les réserves latentes sur marchandises, sur les titres des banques et des caisses d'épargne, sur les travaux en cours ainsi que sur les postes de rectification de valeurs, qui ont été déclarées pendant la période de taxation 1969-1970 à l'occasion de l'amnistie fiscale, doivent, dans la mesure où elles existent encore, être indiquées à nouveau. Leur imposition comme revenu ou bénéfice n'intervient cependant qu'en cas de revalorisation comptable ou de réalisation.
- e. La rectification de valeurs doit être établie par le contribuable chaque année au moyen d'une comptabilité tenue régulièrement et d'un inventaire exact. Elle est mentionnée dans la déclaration d'impôt.
- f. Les rectifications de valeurs qui n'ont pas été établies conformément aux prescriptions en vigueur ne peuvent plus être privilégiées ultérieurement et sont imposées.

2. *Sur le portefeuille des titres des banques et des caisses d'épargne :*

Les banques et caisses d'épargne peuvent constituer sur leurs titres en portefeuille une réserve de 12%, calculée sur la valeur en cours (art. 45, al. 1 LI) ou sur la valeur vénale (art. 42 LI). Cette réserve n'est pas admise pour l'impôt fédéral direct.

f. Provisions

1. Provisions destinées à la recherche scientifique ou technique :

Les entreprises commerciales peuvent constituer des provisions exemptes d'impôt destinées à de futurs mandats de recherche et développement confiés à des tiers jusqu'à 10% du bénéfice commercial (art. 27 al. 1bis LI), mais au total jusqu'à 1 million de francs au maximum. Par revenu commercial imposable ou bénéfice, il faut entendre le montant brut diminué de toutes les déductions objectives prévues aux articles 25 et 29, respectivement aux articles 70 et 71 LI.

A chaque période fiscale, l'autorité fiscale peut exiger du contribuable qu'il établisse à nouveau la justification des provisions constituées. Les provisions qui ne sont plus justifiées doivent être dissoutes et elles sont imposées. Il en va de même lors du départ de l'entreprise de Suisse.

2. Provisions pour travaux de garantie :

Les provisions destinées à couvrir les frais liés à des travaux de garantie peuvent être constituées forfaitairement à raison de 2% du chiffre d'affaires. Des provisions supérieures à ce taux ne peuvent être constituées que si la comptabilité permet de faire ressortir le coût annuel des frais liés à des travaux de garantie et si ceux-ci sont supérieurs aux 2% du chiffre d'affaires.

3. Provisions pour grosses réparations :

Les sociétés immobilières peuvent constituer une provision pour grosses réparations destinée à couvrir des réparations importantes planifiées dans le temps jusqu'à concurrence de 5% de la valeur d'assurance du bâtiment. La constitution d'une telle provision peut être échelonnée à raison de 1/10 par année.

g. Provisions d'amortissement pour pertes imminentes sur créances (ducroire)

1. Les contribuables qui présentent une comptabilité régulièrement tenue sont, sans examen particulier, autorisés à constituer une provision d'amortissement forfaitaire pour ducroire au maximum :
 - sur les avoirs en Suisse 5%
 - sur les avoirs à l'étranger (facturation en francs suisses) 10%
 - sur les avoirs à l'étranger (facturation en devises étrangères) 15%
2. Les provisions d'amortissement qui excéderaient ces forfaits devront être justifiées dans leur totalité. Leur montant est calculé, dans ce cas, selon la probabilité de perte de chaque créance. Une liste détaillée doit être spontanément remise à l'autorité fiscale.
3. Toutes les provisions d'amortissement pour ducroire doivent être mentionnées dans un compte spécial ou sur la déclaration d'impôt.

h. Imposition des réserves

Les réserves ou corrections de valeurs sont imposées lorsqu'elles sont réalisées, liquidées ou détournées de leur destination ou lorsque l'entreprise est liquidée ou transférée hors de Suisse.

TABLE DES MATIERES

I.	GENERALITES	3
II.	DELAJ DE REMISE DES DECLARATIONS D'IMPOT ET OCTROI DE DELAIS	4
III.	DOCUMENTS A REMETTRE LORS DU DEPOT DE LA DECLARATION D'IMPOT	5
IV.	PERCEPTION DES IMPOTS CANTONAUX, COMMUNAUX ET PAROISSIAUX.....	6
	<i>a) Pour l'année fiscale 2016</i>	6
	<i>b) Pour l'année fiscale 2015</i>	7
V.	DEBUT/FIN DE L'ASSUJETISSEMENT	8
VI.	L'IMPOSITION DU BENEFICE ET DU CAPITAL	9
	1. Le bénéfice imposable	9
	2. Le capital imposable.....	10
	3. Les principes comptables prévalant à l'établissement des comptes annuels.....	11
VII.	CALCUL DE L'IMPOT SUR LE BENEFICE ET LE CAPITAL	12
VIII.	COMMENTAIRE DES CHIFFRES DE LA DECLARATION D'IMPOT ...	13
	A. BENEFICE NET	13
	B. CAPITAL IMPOSABLE.....	33
	C. INDICATIONS CONCERNANT LES EXERCICES ANTERIEURS.....	35
	D. AMORTISSEMENTS D'ACTIFS REEVALUES AU COURS D'EXERCICES ANTERIEURS.....	36
	E. ETAT DES PROVISIONS OU RESERVES	36
	F. CALCUL DES RESERVES SUR MARCHANDISES ET STOCKS A LA FIN DE L'EXERCICE	37
IX.	SANCTIONS PENALES EN CAS D'INFRACTIONS	37

APPENDICES

I.	Taux d'intérêt 2015 admis fiscalement sur les avances ou les prêts en francs suisses	39
II.	Directives du Gouvernement relatives à l'étendue des amortissements autorisés du 22 octobre 2002.....	41