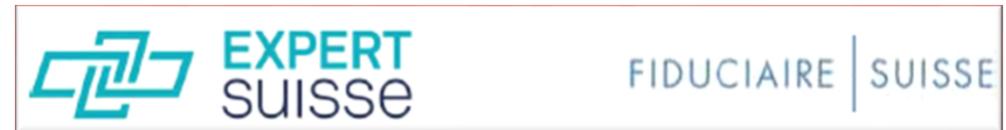


EXPERT SUISSE – FIDUCIAIRE SUISSE



A central graphic features a green globe with two silhouettes of people walking towards each other. The globe is surrounded by the words "Informer", "Restructurer", "Informatiser", "Former", "Uniformiser", "Rationaliser", and "Restructurer" arranged in a circular pattern. Below the globe is a white banner with the text "Pro-Economy.vs" and a red swoosh.

Thèmes abordés

DROIT DE LA FAMILLE
CAS SPECIAUX - JURISPRUDENCES

Nicolas Mathys
Coordinateur formation et information
Yanick Dubuis
Responsable du bureau des juristes

IMPÔTS SPECIAUX

Régine Charbonnet Tornay
Cheffe du contentieux financier et des impôts spéciaux

ACTUALITES FEDERALES
RFFA - FORFAITS

Beda Albrecht
Chef de Service

FORUM DES QUESTIONS

Bernard Morand
Adjoint du Chef de service et responsables des PM
Georges-Etienne Nemeth
Chef de la section des indépendants et forfaits

Thèmes abordés



DROIT DE LA FAMILLE



Nicolas Mathys

Coordinateur formation et information

Yanick Dubuis

Responsable du bureau des juristes

Généralités
Cas particuliers
Aspects juridiques

Droit de la famille - Généralités

L'enfant est mineur ou majeur ?

Qui détient l'autorité parentale ?

Pension alimentaire versée ?

Où vit l'enfant, la garde est elle partagée ?

Qui assure l'entretien de l'enfant ?

Parents séparés, divorcés, concubins ?

Qui a le revenu le plus élevé ?



Droit de la famille - Généralités

Prestations d'entretien et d'assistance

Distinction importante

- Dans le cadre du traitement fiscal des **prestations d'entretien et d'assistance**, la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) distingue, dans sa terminologie :
 - **pensions alimentaires et contributions d'entretien**
 - **(imposables - déductibles)**
 - **autres prestations versées en exécution d'obligations fondées sur le droit de la famille**
 - **(exonérées - non déductibles)**
 - **dévolutions de fortune à titre gratuit ensuite d'une succession, d'un legs, d'une donation ou de la liquidation du régime matrimonial**
 - **(exonérées - non déductibles)**

Droit de la famille - Généralités

Prestations d'entretien et d'assistance versées en exécution
d'obligations fondées sur le droit de la famille

Pensions alimentaires et
contributions d'entretien

Imposables
(art. 23 let. f
LIFD)

(art. 19 let. e
LF)

Déductibles
(art. 33 al. 1
let. c LIFD)

(art. 29 let. c
LF)

Autres prestations versées en
exécution d'obligations fondées
sur le droit de la famille

Exonérées
(art. 24 let. e
LIFD)

(art. 20 let. e
LF)

**Non
déductibles**
(art. 34 let. a
LIFD)

(art. 30 let. a
LF)

Droit de la famille - Généralités

Prestations d'entretien et d'assistance

Fil conducteur général

- Les prestations d'entretien ou d'assistance ***non déductibles*** auprès de la personne qui les verse ***ne sont pas imposables*** auprès de leur bénéficiaire et, inversement, les pensions alimentaires et contributions d'entretien ***déductibles par celui qui les verse*** sont ***imposables auprès de la personne qui les reçoit.***
- De telles contributions d'entretien sont en général ***fixées dans un jugement ou par convention.***
- Pension fondée sur une convention représentant une base suffisante de déduction.
 - ***Versement effectif de la pension (preuve à charge du débiteur)***

Droit de la famille - Généralités

Prestations d'entretien et d'assistance

Fil conducteur général

- Les prestations consistant à un règlement de frais qui ne se fait ***pas à intervalles réguliers et dont le montant est aléatoire*** ne constituent pas une pension alimentaire déductible, respectivement imposable.
- Par contre, outre des paiements directs, ***des prestations indirectes***, telles que le paiement de charges courantes sont considérées comme des contributions d'entretien, par exemple :
 - ***les frais d'écolage***
 - ***des loyers***
 - ***des primes d'assurance maladie***

Droit de la famille - Généralités

Prestations d'entretien et d'assistance

Fil conducteur général

- Mise à disposition gratuite, à son ex-épouse et ses enfants, du logement dont il est propriétaire :
 - **le débiteur** de l'entretien doit **déclarer la valeur locative**, mais peut **déduire le même montant à titre de pension alimentaire**.
 - Pour **la bénéficiaire** du logement, la valeur locative sera **rajoutée à ses revenus à titre de contributions d'entretien**.

Droit de la famille - Généralités

Prestations d'entretien et d'assistance

Versement en capital IC : Exemple

Débiteur

■ Total du revenu	Fr. 150'000.—
■ ./. pensions alimentaires versées sous forme de prestation en capital (pour 4 ans)	Fr. 80'000.—
■ Revenu imposable	Fr. 70'000.—

Bénéficiaire

■ Revenu sans pensions alimentaires	Fr. 90'000.—
■ + pensions alimentaires (prestation en capital) pour 4 ans	Fr. 80'000.—
■ Total du revenu	Fr. 170'000.—
■ Au taux de	Fr. 90'000.—
■ + pensions annuelle	Fr. 20'000.—
	Fr. 110'000.—

Décision CCR 22.11.2000



Valable jusqu'au 1^{er} janvier 2020
(période fiscale 2019)

Droit de la famille - Généralités

Prestations d'entretien et d'assistance

Versement en capital d'arriérés de pension alimentaire

Suite à une décision du juge, un contribuable doit verser des arriérés de pensions alimentaires pour sa fille, actuellement majeur, soit une somme de Fr. 60'000.-.

Solution

En premier, il convient de ressortir la part déductible, soit jusqu'à la majorité de l'enfant, dans ce cas, cela représente Fr. 40'000.-. Ensuite, il convient d'imposer et de déduire cette somme en tenant compte du taux.

Débiteur

■ Total du revenu	Fr. 100'000.—
■ ./ pensions alimentaires versées en capital (4ans)	<u>Fr. 40'000.—</u>
■ Revenu imposable	Fr. 60'000.—
■ Taux	Fr. 90'000.—

Bénéficiaire

■ Revenu sans pensions alimentaires	Fr. 60'000.—
■ + pensions alimentaires versées en capital (4ans)	<u>Fr. 40'000.—</u>
■ Total du revenu	Fr. 100'000.—
■ Au taux de	Fr. 70'000.—

Droit de la famille - Généralités

Prestations d'entretien et d'assistance

Pensions versées à un enfant majeur

Exposé des faits

- Un enfant est majeur dès le 1er juin 2012
- Des contributions d'entretien (pensions alimentaires) sont versées pour toute l'année 2012.
- Quels sont les montants à imposer, respectivement à déduire, dans le cas particulier ?

Solution

Chez le débiteur

- Déduction des pensions alimentaires ***pour les 5 premiers mois*** de l'année, ***soit jusqu'à la majorité de l'enfant***.

Chez le bénéficiaire

- ***Les pensions alimentaires*** sont ***imposables également pour les 5 premiers mois*** de l'année. Elles sont ensuite ***exonérées d'impôt*** (droit de la famille).
- ***La déduction*** pour enfant à charge est accordée ***selon sa situation au 31 décembre***.

Droit de la famille - Généralités

Déductions et barèmes (Bases légales)

ICC	IFD	
<ul style="list-style-type: none">• Art. 29 g) primes d'assurances-vie, accidents, int. cap. d'épargne• Art. 29 l) garde de ses propres enfants et des tiers• Art. 31 b) pour chaque enfant...• Art. 31 g) étudiant du degré secondaire• Art. 31 h) étudiant du degré tertiaire	<ul style="list-style-type: none">• Art. 33 al. 1 g) primes d'assurances-vie, accidents, int. cap. épargne• Art. 35 al. 1 a) pour chaque enfant...• Art. 33 al. 3 frais de garde des tiers• Art. 35 al. 1 a) déduction pour enfant à 50%	
<ul style="list-style-type: none">• Art. 31 a) pour chaque enfant mineur Fr. 300.-• Art. 32 a) abattement de 35 %	<ul style="list-style-type: none">• Art. 36 al. 1 barème de base• Art. 36 al. 2 barème pour les personnes mariées• Art. 36 al. 2 bis barème parental et déduction de Fr. 250.- par enfant	

Droit de la famille - Généralités

Enfants mineurs

Enfant mineur Cas no 14.3 et 14.5	Parents séparés	
	<i>Avec contribution d'entretien</i>	
	Parent qui touche	Parent qui verse
Déductions sociales	Oui	Non
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Oui	Non
Pension alimentaire	Imposé chez le bénéficiaire	Deductible chez le parent qui verse la pension

Enfant mineur Cas no 14.4	Deux ménages	
	<i>Avec</i> autorité parentale commune	
	<i>Sans contribution d'entretien</i>	
Déductions sociales	Parent - Revenu net 30'000	Parent - Revenu net 80'000
Abattement/Fr. 300/enfant	1/2	1/2
Barème parental IFD	Non	Oui
Remarques	Sauf si une seul parent contribue et assure l'entretien de l'enfant à 100% Dans ce cas ce parent bénéficie de l'entier des déductions	

Droit de la famille - Généralités

Enfants mineurs

Enfant mineur Cas no 14.6	Un ménage	
	Concubinage sans autorité parentale commune Sans contribution d'entretien	Parent autorité parentale
Déductions sociales	Oui	Autre parent Non
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Oui	Non
Remarques	Examiner quel est le parent qui assure l'entretien de l'enfant	

Droit de la famille - Généralités

Enfants mineurs

Enfant mineur Cas no 14.7 et 14.9	Concubinage	
	Parent autorité parentale	Autre parent
Déductions sociales	Oui	Non
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Oui	Non
Pension alimentaire	Imposé chez le bénéficiaire	Dédicteble chez le parent qui verse la pension

Enfant mineur Cas no 14.8	Un ménage	
	Concubinage avec autorité parentale commune	Sans contributions d'entretien
	Parent - Revenu net 30'000	Parent - Revenu net 80'000
Déductions sociales	1/2	1/2
Abattement/Fr. 300/enfant	1/2	1/2
Barème parental IFD	Non	Oui

Droit de la famille - Généralités

Enfants mineurs

Enfant mineur Règles concernant les frais de garde des enfants	<i>Accordés au parent qui vit avec l'enfant</i>	
	GARDE ALTERNEE Autre répartition entre parents admises selon frais prouvés	
Frais de garde de tiers	IFD	Autre répartition mais au maximum Fr. 10'100.- pour les deux parents
	IC	Autre répartition mais au maximum Fr. 3'000.- pour les deux parents
Frais de garde de ses propres enfants	Fr. 1'500.- pour chaque parent (Taux d'activité inférieur à 80% pour les deux parents) Fr. 3'000.- au parent dont le taux d'activité inférieur à 80% (si l'autre parent dépasse ce taux)	

Couple marié un enfant à charge - Un des parents et l'enfant vivent à l'étranger

Madame vit à l'étranger	Couple marié	Monsieur vit en Valais
Enfant mineur vit à l'étranger auprès de sa maman	Mise en commun des moyens d'existence prouvée	Totalité des déductions sociales admises



Droit de la famille - Généralités

Enfants majeurs

Enfant majeur Cas no 14.10	Deux ménages Enfant vit chez l'un des parents	
	Avec contributions d'entretien	
	Parent qui touche	Parent qui verse
ICC Déductions sociales	1/2	1/2
IFD Déductions sociales	Oui	Non
IFD Déductions personnes nécessiteuses	Non	OUI mais doit atteindre au minimum le montant de la déduction
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Parent qui vit avec l'enfant	Parent qui vit avec l'enfant
Pension alimentaire	Pas imposable auprès de l'enfant et pas déductible chez celui qui verse	

Enfant majeur Cas no 14.11	Deux ménages Enfant vit chez l'un des parents	
	<i>Sans contribution d'entretien</i>	
	Parent qui vit avec l'enfant	Autre parent
Déductions sociales	Oui	Non
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Oui	Non

Droit de la famille - Généralités

Enfants majeurs

Enfant majeur Cas no 14.12	Deux ménages	
	Enfant à son propre domicile	
	Avec contribution d'entretien	
	Parent - Revenu net 30'000	Parent - Revenu net 80'000
ICC Déductions sociales	1/2	1/2
IFD Déductions sociales	Non	Oui
IFD Déductions personnes nécessiteuses	OUI mais doit atteindre au minimum le montant de la déduction	Non
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Non	Non
Pension alimentaire	Pas imposable auprès de l'enfant et pas déductible chez celui qui verse	
Enfant majeur Cas no 14.13	Un ménage CONCUBINAGE	
	Avec contributions d'entretien	
	Parent - Revenu net 30'000	Parent - Revenu net 80'000
Déductions sociales	Non	Oui
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Non	Oui
Pension alimentaire	Pas imposable auprès de l'enfant et pas déductible chez celui qui verse	

Droit de la famille - Généralités

Enfants majeurs

Enfant majeur Cas no 14.14	Un ménage CONCUBINAGE	
	<i>Sans contribution d'entretien</i>	
	Parent - Revenu net 30'000	Parent - Revenu net 80'000
Déductions sociales	Non	Oui
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Non	Oui
Enfant majeur Cas no 14.15	Un ménage - Enfant a son propre domicile CONCUBINAGE	
	<i>Avec contribution d'entretien</i>	
	Parent - Revenu net 30'000	Parent - Revenu net 80'000
Déductions sociales	Non	Oui
Abattement/Fr. 300/enfant Barème parental IFD	Non	Non
Pension alimentaire	Pas imposable auprès de l'enfant et pas déductible chez celui qui verse	

Droit de la famille – Cas particuliers

Cas particuliers et les solutions définies par le SCC

1. Parents divorcés avec trois enfants mineurs, deux vivent chez le père et un chez la mère pour lequel le père verse une pension alimentaire. Deux enfants avec autorité parentale attribuée à la mère et un enfant au père.
2. Parents divorcés avec un enfant majeur qui vit 50% chez chacun des parents. Le père verse une pension alimentaire et dans le jugement de divorce que les déductions sociales sont partagées à moitié chacun.
3. Parents divorcés avec un enfant majeur qui vit chez la mère et une pension alimentaire versée par le père. Est-ce que le fait que les AF sont versées à la mère a une influence sur les déductions ?
4. Parents divorcés avec un enfant mineur, garde alternée autorité parentale conjointe versement d'une pension alimentaire, des allocations familiales et les autres frais sont partagés 50% chacun.
5. Deux concubins avec un enfant mineur et autorité parentale commune. Pas de pension alimentaire. La maman n'a aucun revenu, c'est le concubin qui assure entièrement l'entretien de l'enfant.
6. Parents divorcés avec un enfant majeur qui vit 50% chez la mère 50% chez le père sans pension alimentaire.
7. Parents divorcés avec une enfant majeur à charge. Le père vit en Valais la mère vit à Neuchâtel. Aucune pension alimentaire et l'entretien de l'enfant est assuré par le père ainsi que la location du studio. L'enfant vit dans son propre logement.
8. Parents divorcés avec un enfant mineur qui vit une partie de l'année chez la mère, puis décide d'aller vivre chez son père. Lorsque l'enfant était chez la mère versait une pension alimentaire après plus.

Droit de la famille – Cas particuliers

Cas particuliers et les solutions définies par le SCC

9. Parents divorcés avec une enfant majeur aux études qui vit dans son propre logement. Le père paye, en plus des locations du studio pour les études, une pension alimentaire.
10. Un enfant majeur aux études qui a accouché d'une fille. Le père de l'enfant verse une pension alimentaire, mais les grands-parents entretiennent la fille et la petite fille.
11. La maman d'une fille mineure décède. Elle vit chez sa tante et a bénéficié d'une prestation en capital suite au décès de la maman.
12. Parents divorcés avec un enfant mineur qui vit chez la maman. Son papa verse une pension alimentaire à sa fille puisque son ex-mari et père de l'enfant est insolvable.
13. Parents séparés, le père est au bénéfice d'une rente AI complémentaire pour l'enfant. L'enfant mineur devient majeur et reçoit lui-même la rente directement de la Caisse de compensation.
14. Couple marié, le père vit en Valais, la mère avec sa fille vit en Italie. Ils ne sont pas séparés, il y a mise en commun des moyens d'existence.
15. Une contribuable verse pour l'entretien de sa fille, les allocations familiales, elle lui paye la CM et divers frais. La fille est aux études, elle est majeur et vit en concubinage.
16. Quelques rappels concernant la déduction des frais de garde de tiers et de garde personnelle des enfants.

Droit de la famille – Cas particuliers no 1

Armand

Activité lucrative exercée à 100%
Obtient le revenu le plus élevé

Divorcé

2 enfants chez le père
1 enfant chez la mère
Pension alimentaire
1000.- / enfants sous autorité
parentale de la mère

Elisa

Activité lucrative exercée à 60%

Fabrice

Mineur – autorité
parentale le père
Vit chez le père
Pas de pension

Pauline

Mineur – autorité parentale la
mère
Vit chez le père
Pension 1'000.- versée par le père

Justine

Mineur – autorité parentale la mère
Vit chez la mère
Pension versée par Armand

Fabrice

« IC - IFD »

100 % de toutes les déductions sociales, abattement, rabais

Pauline « IC – IFD »

Aucune déduction

Vit chez le père

Imposition de la pension alimentaire

Pauline

« IC - IFD »

IC : 100 % des déductions sociales enfant, abattement, rabais

IFD : 100% barème parental

Déduction de la pension

Justine « IC - IFD »

IC : 100 % des déductions sociales
enfant, rabais, abattement

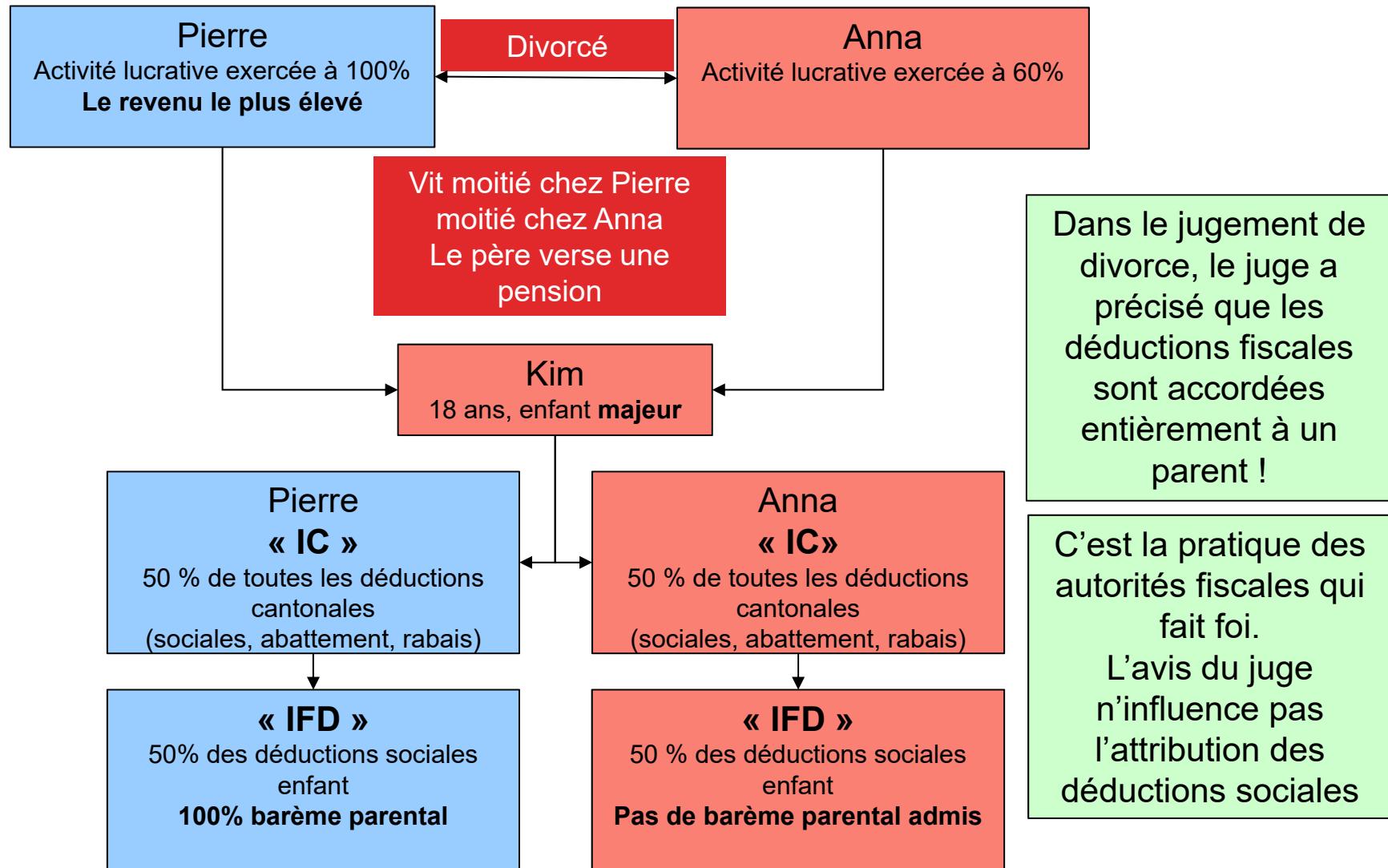
IFD : Barème parental

Rabais enfant

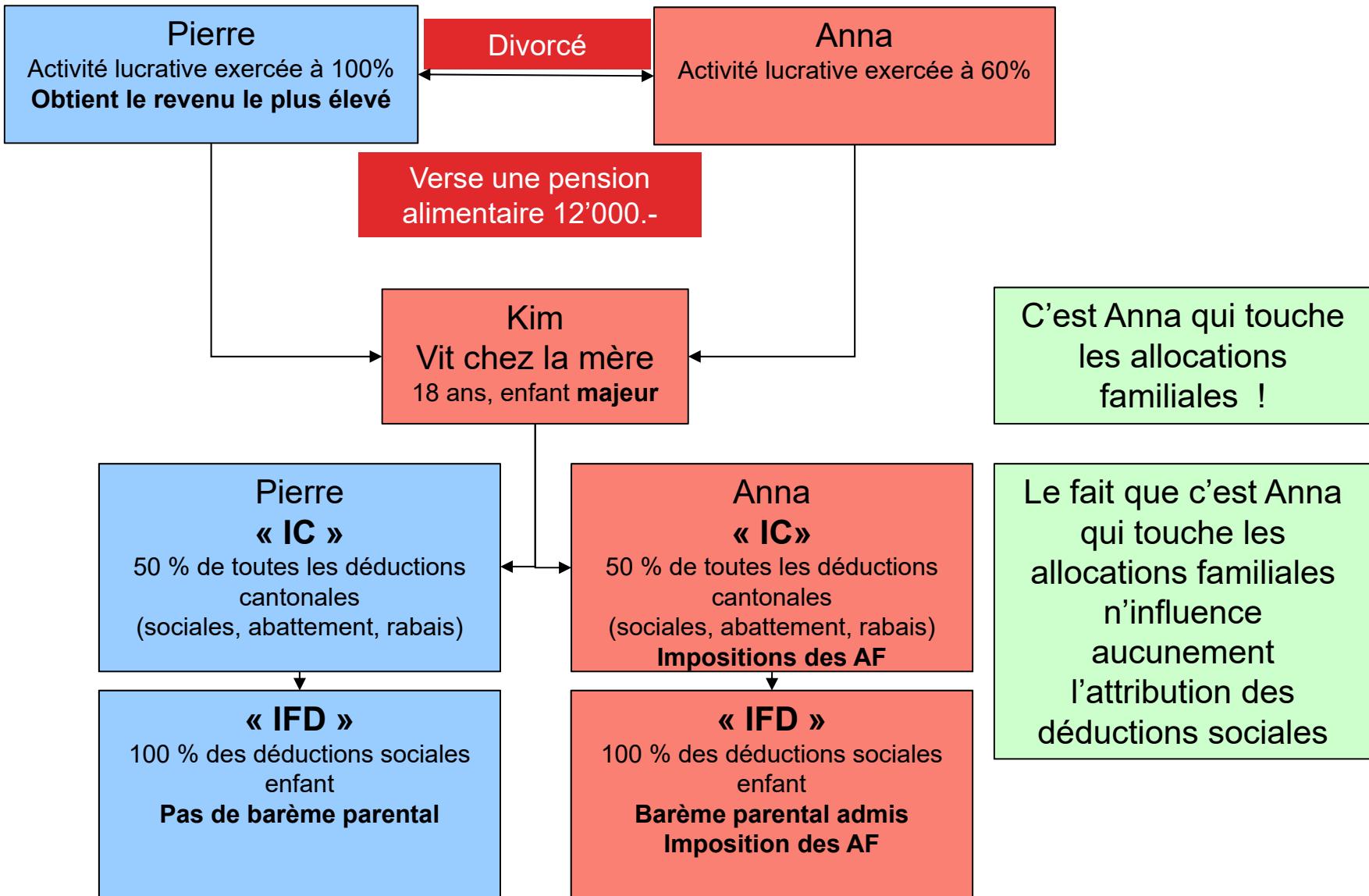
Imposition de la pension



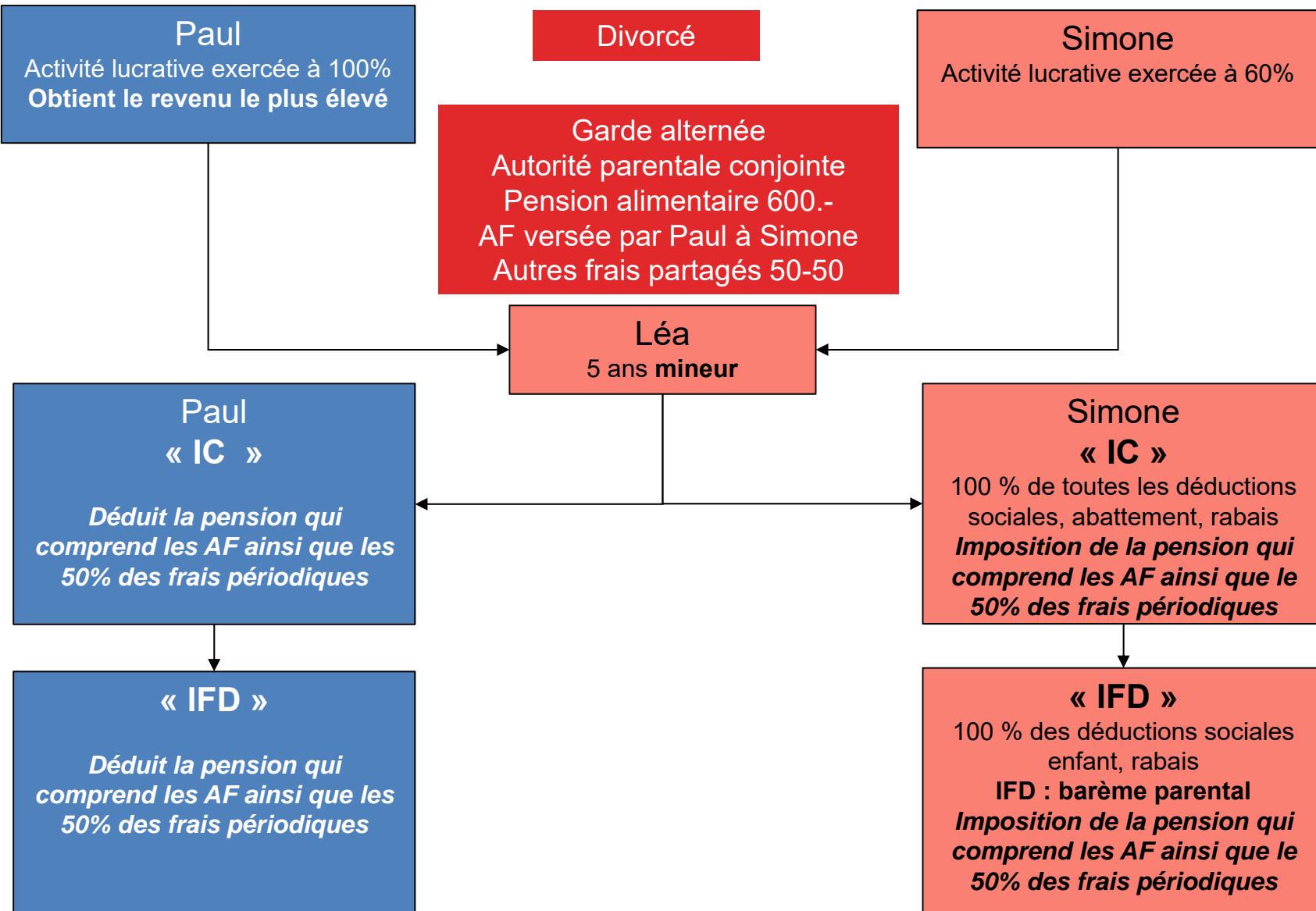
Droit de la famille – Cas particuliers no 2



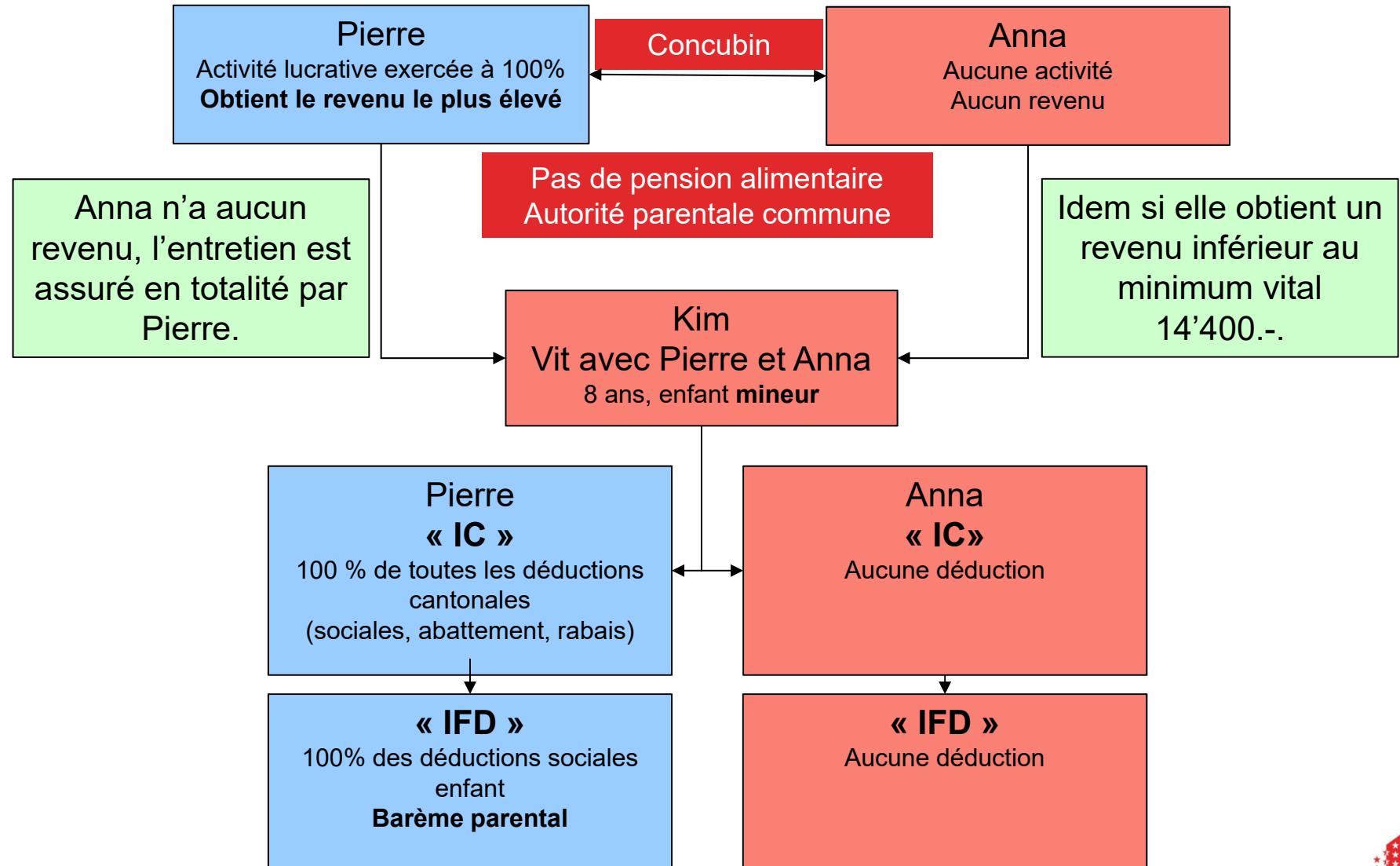
Droit de la famille – Cas particuliers no 3



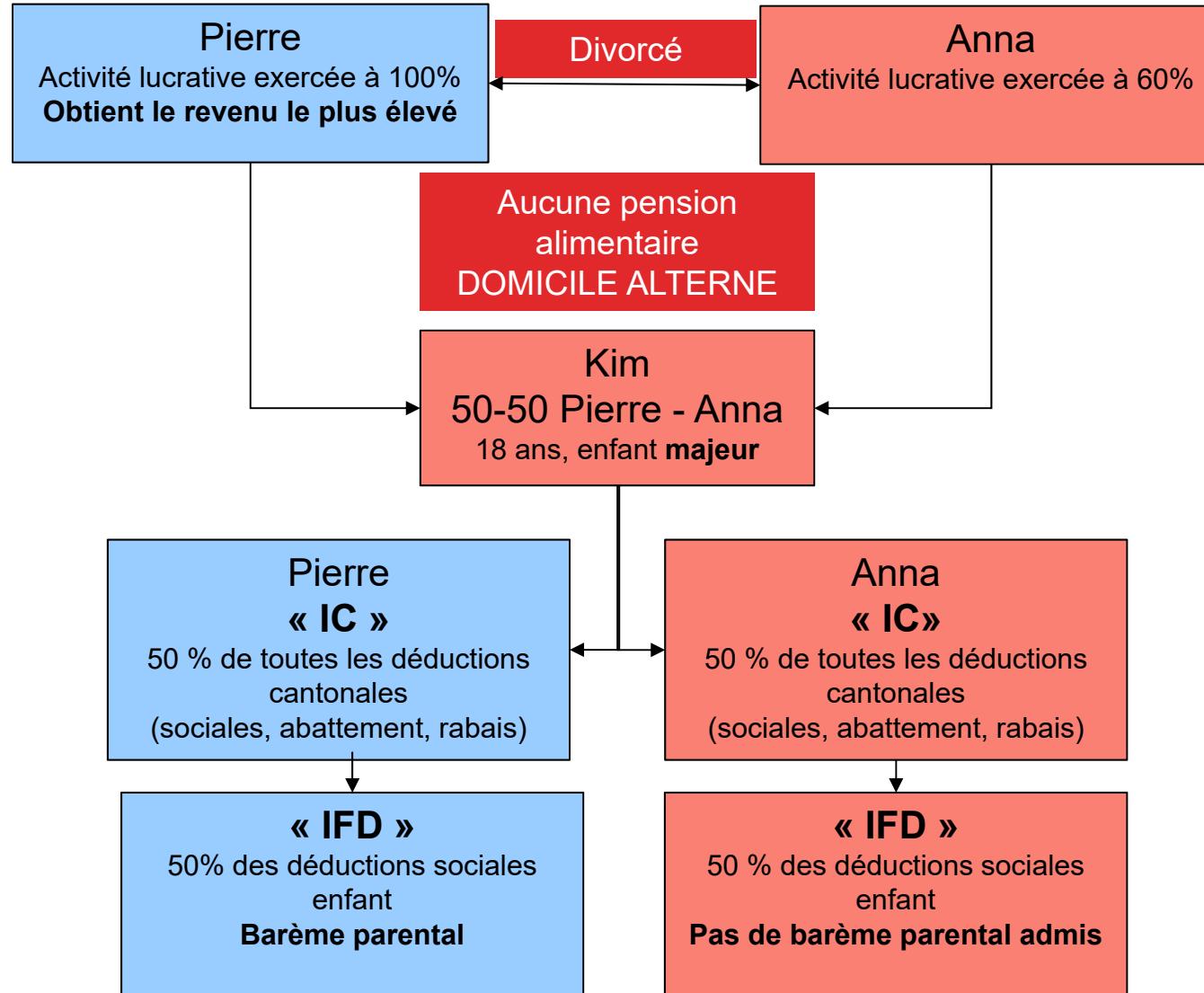
Droit de la famille – Cas particuliers no 4



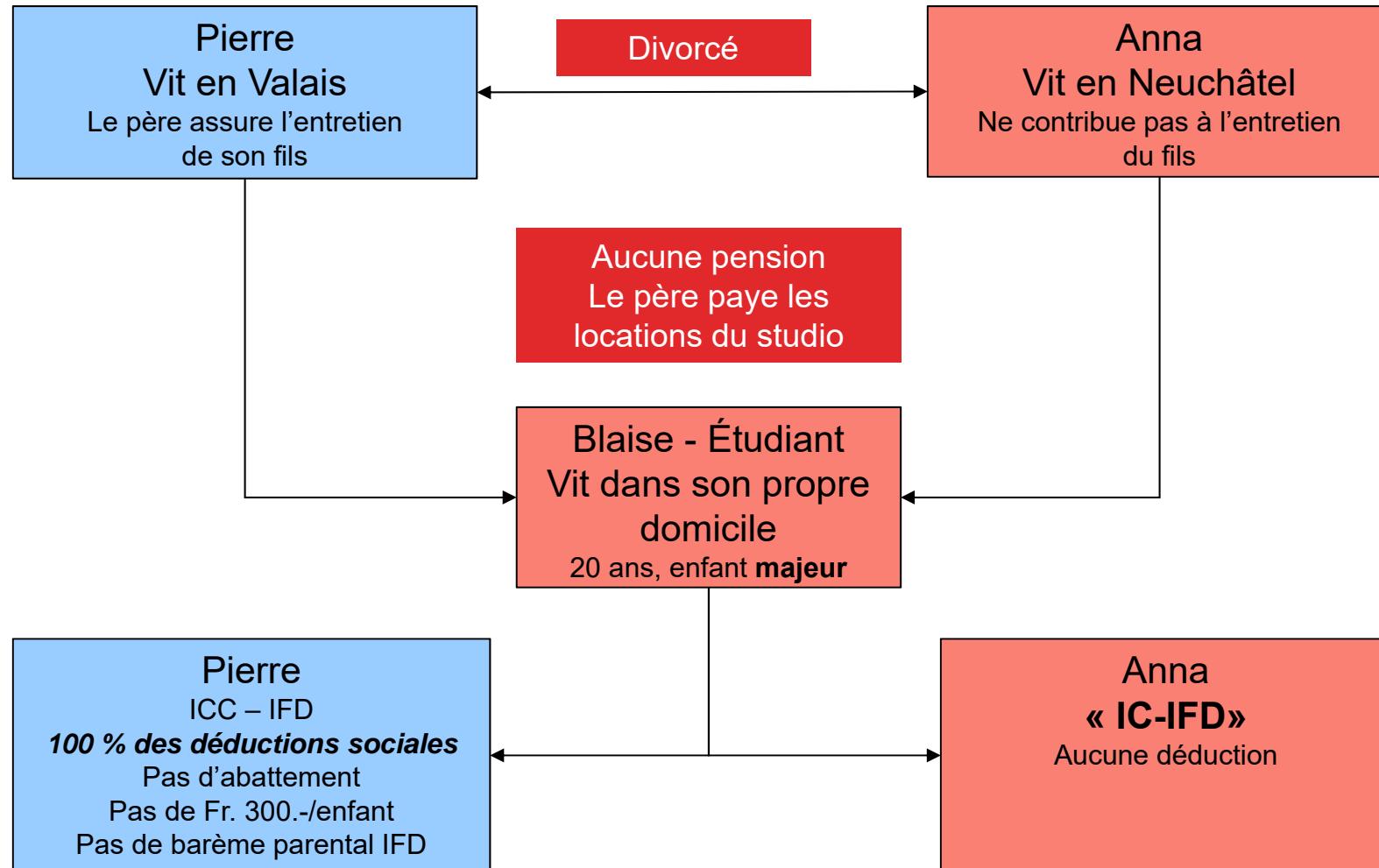
Droit de la famille – Cas particuliers no 5



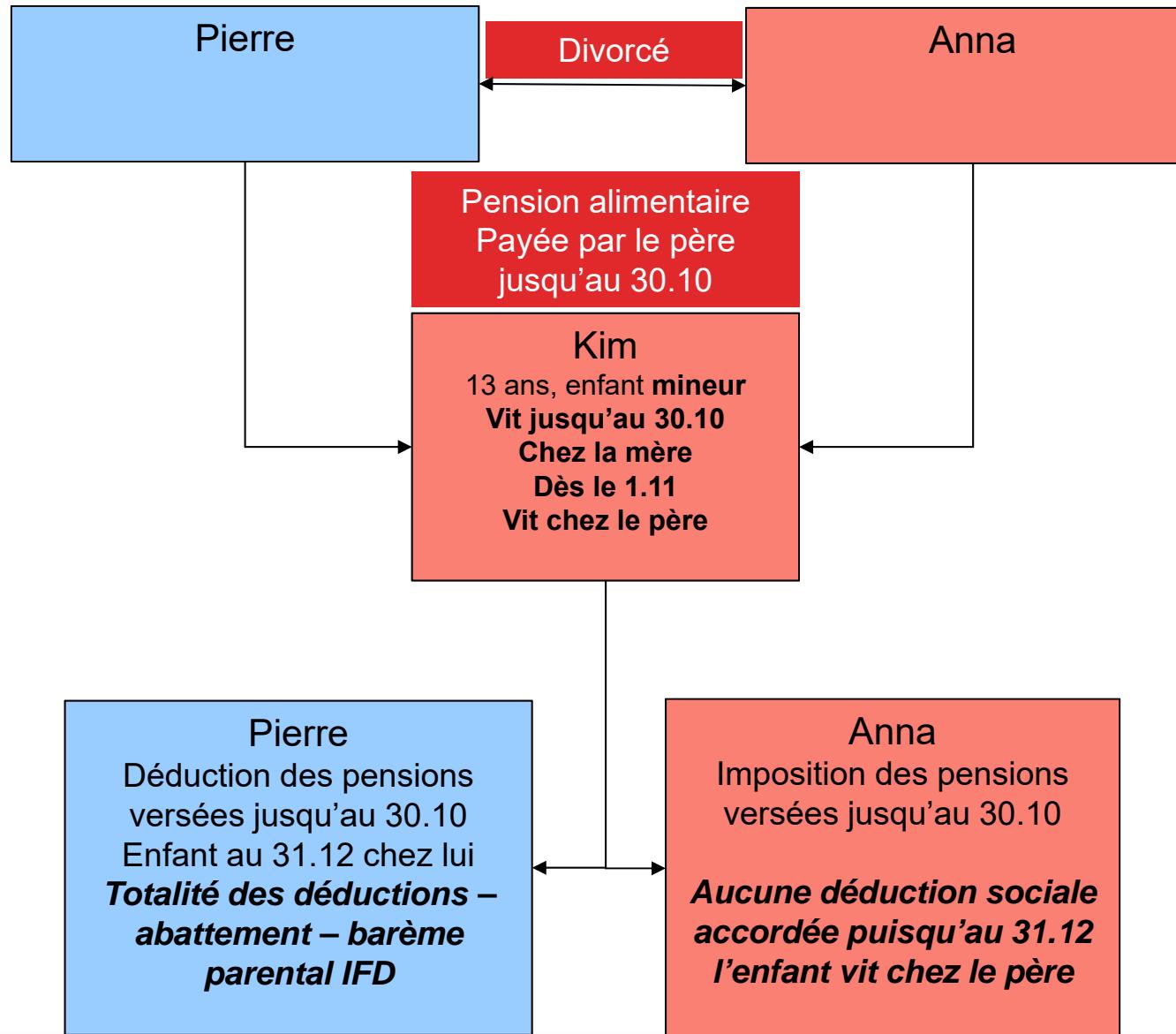
Droit de la famille – Cas particuliers no 6



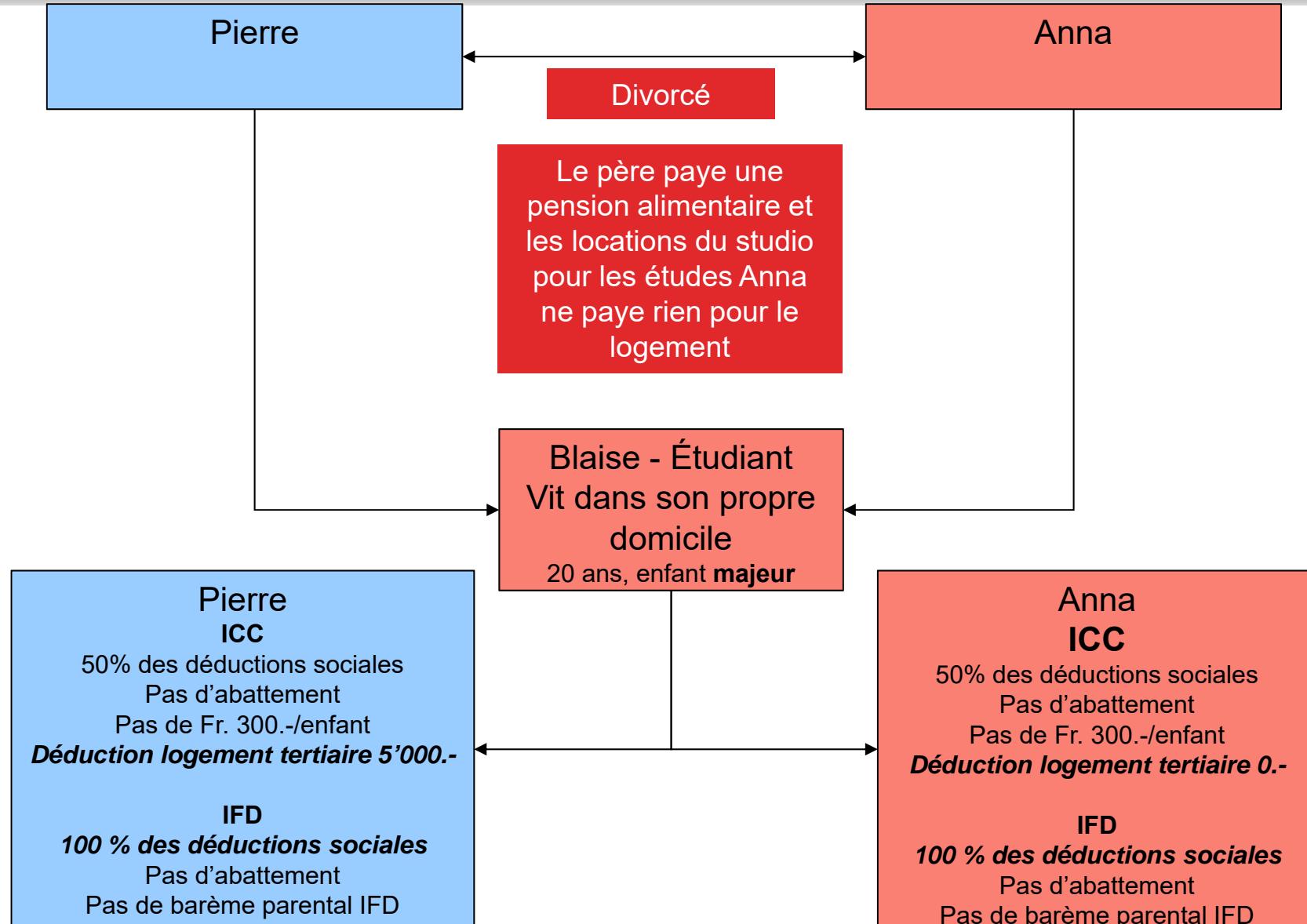
Droit de la famille – Cas particuliers no 7



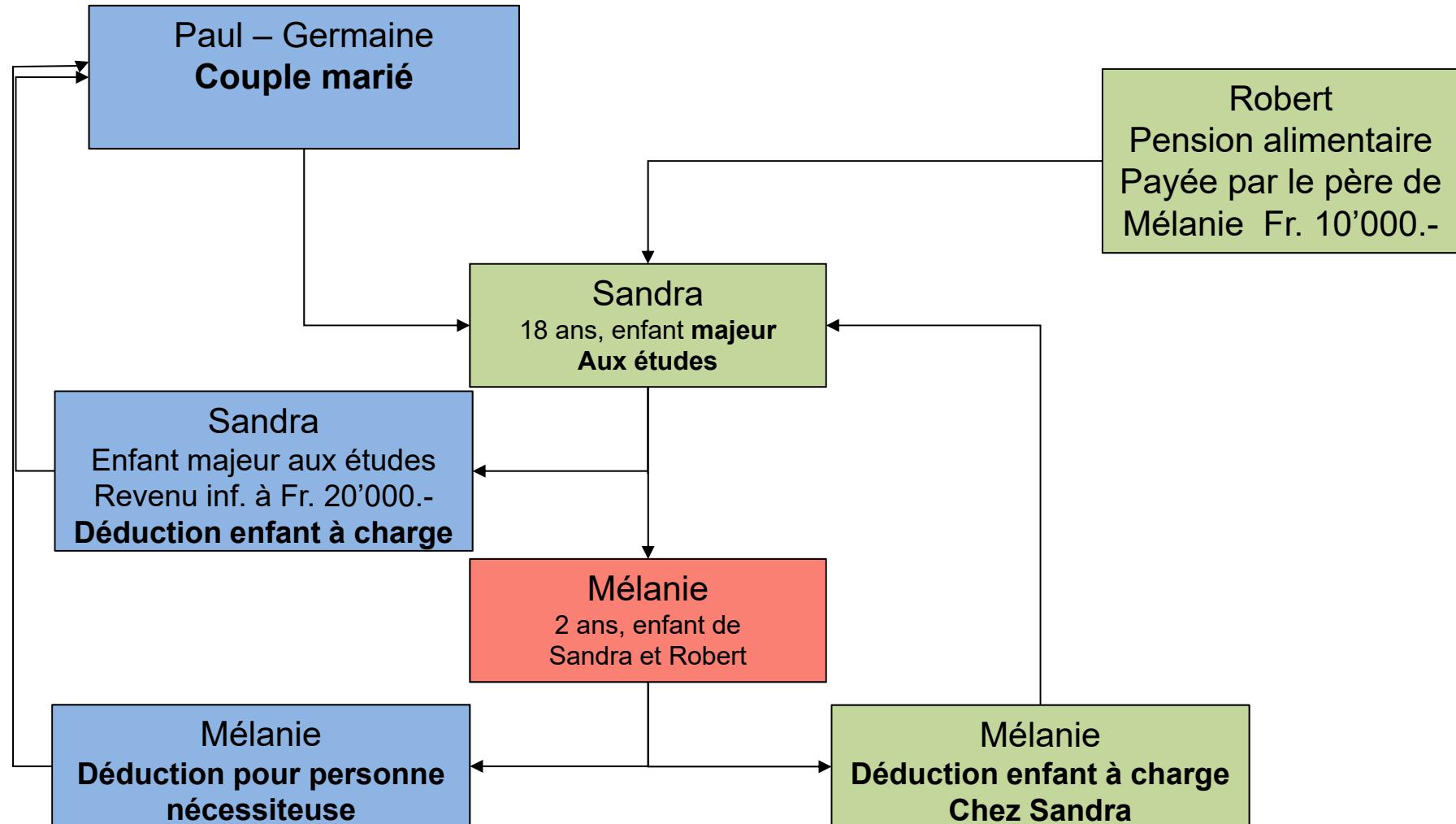
Droit de la famille – Cas particuliers no 8



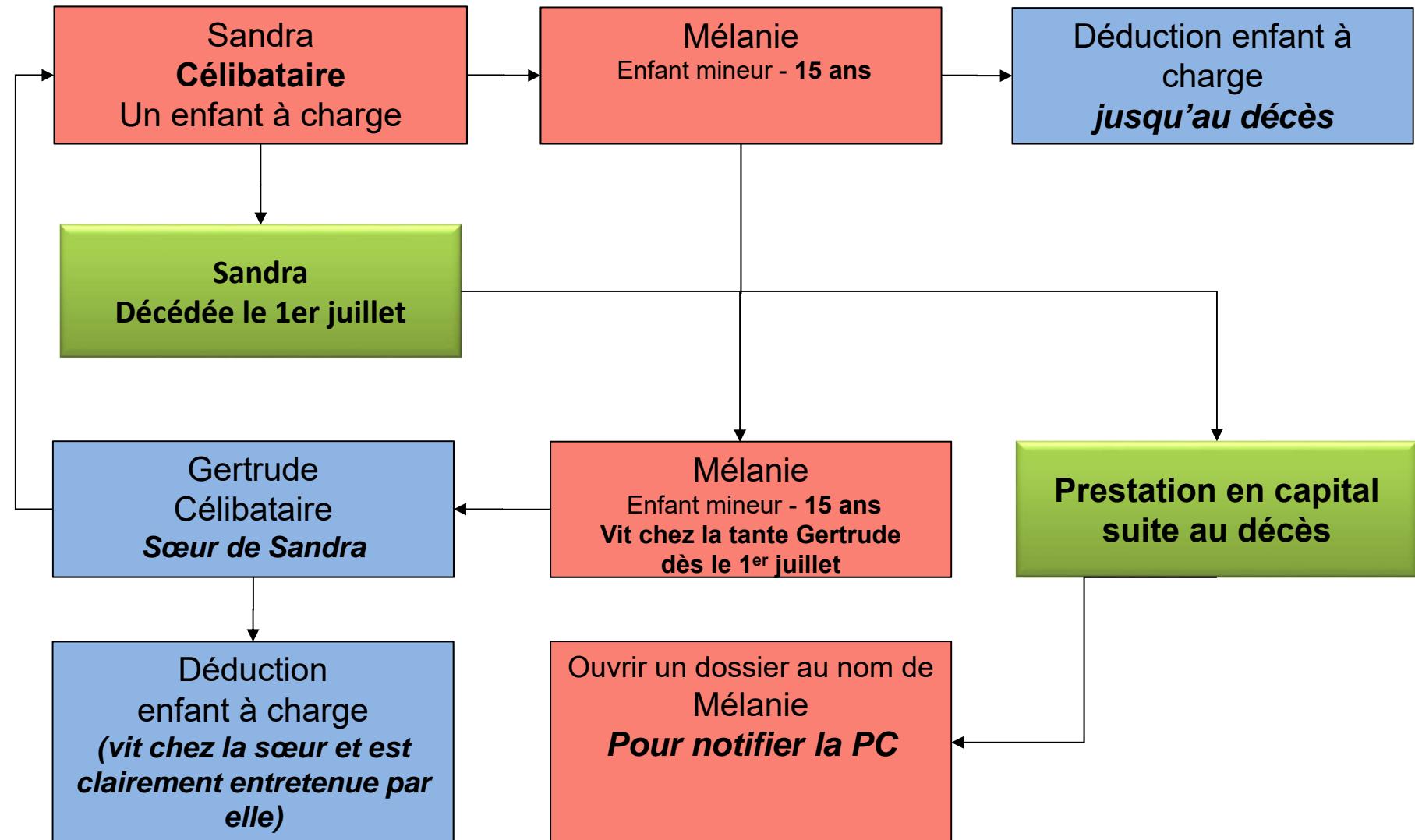
Droit de la famille – Cas particuliers no 9



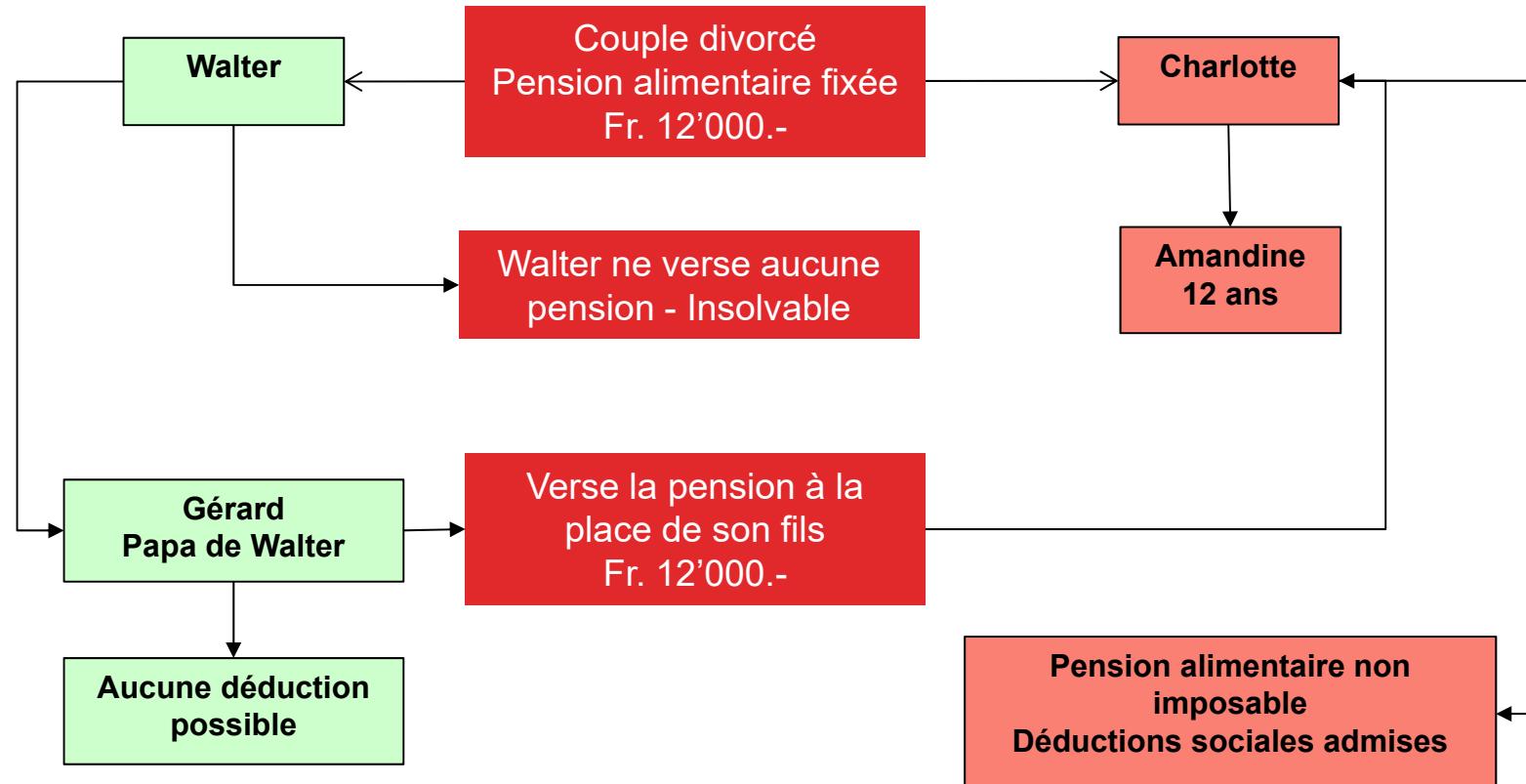
Droit de la famille – Cas particuliers no 10



Droit de la famille – Cas particuliers no 11



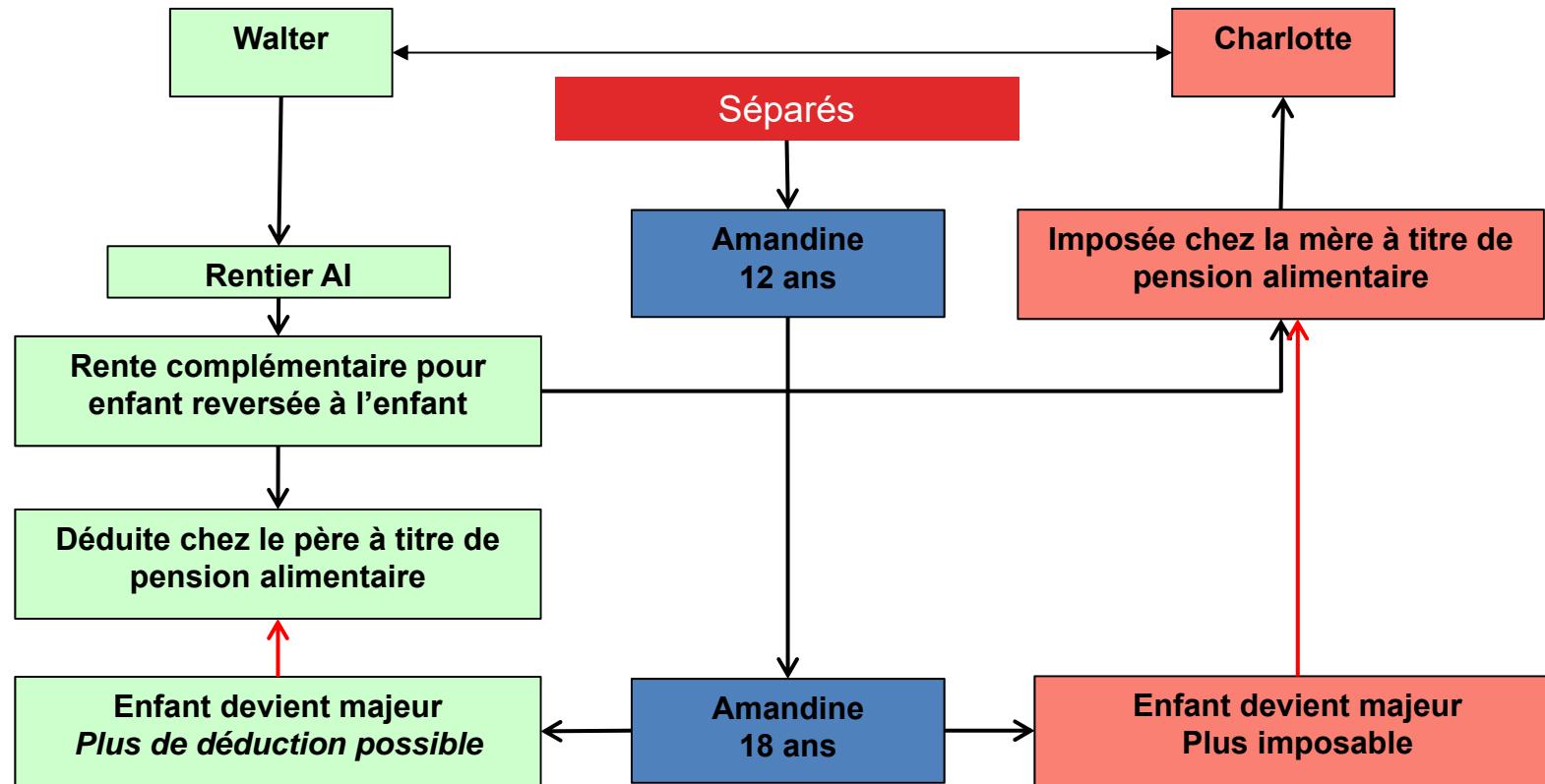
Droit de la famille – Cas particuliers no 12



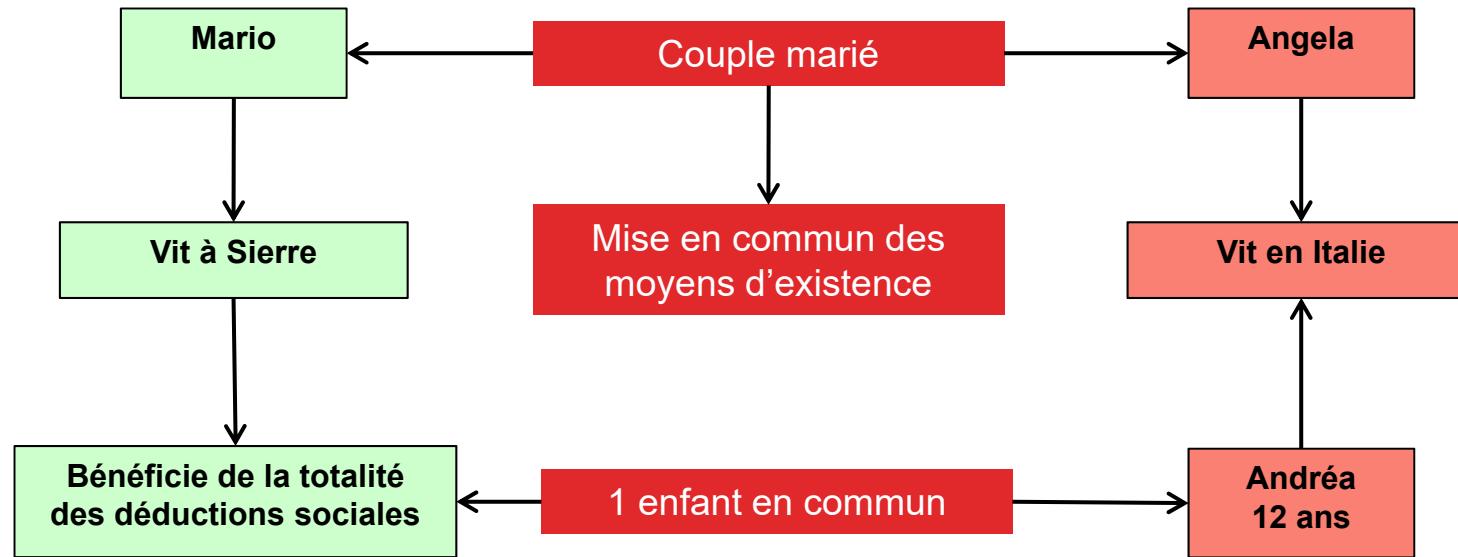
Qu'il soit obligé ou pas de verser la pension à la place de son fils
ce n'est pas considéré comme pension alimentaire

Art. 29 c) ...à l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution
d'une ***obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille.***

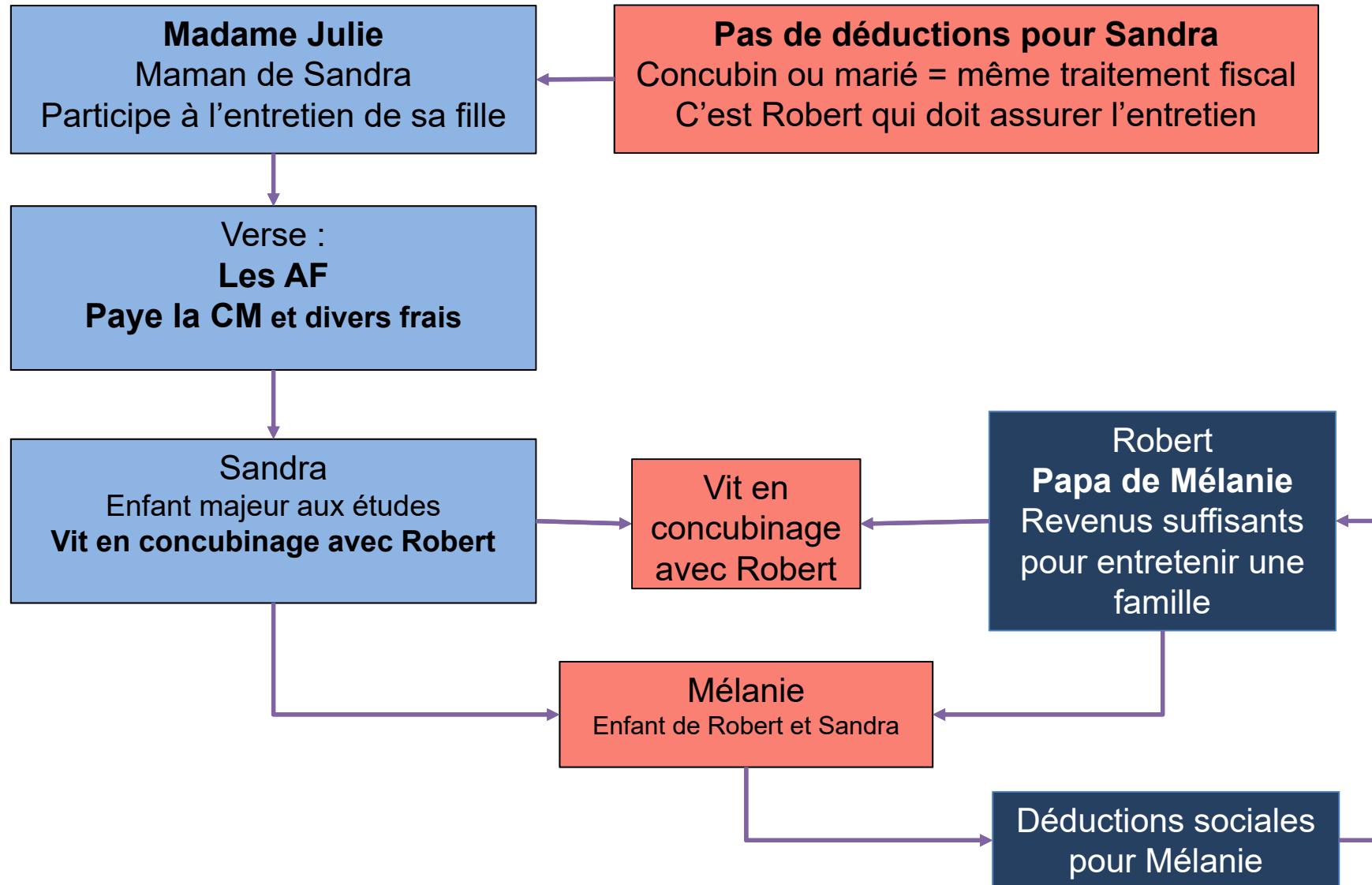
Droit de la famille – Cas particuliers no 13



Droit de la famille – Cas particuliers no 14



Droit de la famille – Cas particuliers no 15



Droit de la famille – Cas particuliers no 16

Fr. 3'000.- par enfant pour la garde par un tiers ou pour ses propres enfants (2512-2512a) cumulables > max. 3'000.-)

Conditions:

- Enfant jusqu'à 14 ans
- En ce qui concerne le taux d'activité, la déduction pour les frais de *garde de ses propres enfants* est liée aux conditions suivantes :
 - *Pour les couples mariés, il ne doit pas excéder un taux d'activité globale de 160%.*
 - *Pour le parent seul, ce taux ne doit pas dépasser 80%*

Droit de la famille – Cas particuliers no 16

Exemples

Parent seul		ICC	IFD
Enfant 12 ans (frais de garde d'un tiers)	6000	3'000	6'000
Enfant 13 ans (gardé par les parents)	3000	-	-
Taux d'activité du contribuable	90%		

Couple vivant en ménage commun		ICC	IFD
Enfant 12 ans (frais de garde d'un tiers)	6000	3'000	6'000
Enfant 13 ans (gardé par les parents)	3000	3'000	-
Taux d'activité du contribuable	100%		
Taux d'activité du conjoint (partenaire)	50%		
Total taux d'activité du couple	150%		



Droit de la famille – Cas particuliers no 16

Exemples

Parent imposé séparément - autorité parentale commune garde alternée		ICC	IFD
Enfant 13 ans (garde personnelle)	3'000		

Taux d'activité du contribuable	50%	1'500	-
Taux d'activité du conjoint séparé	80%	1'500	-
Total taux d'activité	130%		

Parent imposé séparément - autorité parentale commune garde alternée		ICC	IFD
Enfant 13 ans (garde personnelle)	3'000		
Taux d'activité du contribuable	50%	3'000	-
Taux d'activité du conjoint séparé	90%	-	-
Total taux d'activité	140%		

Parent imposé séparément - autorité parentale commune garde alternée		ICC	IFD
Enfant 13 ans (garde personnelle)	3'000		
Taux d'activité du contribuable	90%	-	-
Taux d'activité du conjoint séparé	90%	-	-
Total taux d'activité	180%		

Droit de la famille – Cas particuliers no 16

Cas particuliers

- Dans un couple, un contribuable travaille à 100% et le conjoint est rentier ?
 - ***La déduction est admise***, le conjoint rentier à la possibilité de garder l'enfant.
- La maman a perçu des indemnités de chômage à 100%, qui correspond à son taux d'activité lorsqu'elle travaillait. Le mari exerce une activité à 100% ?
 - ***La déduction est admise***, le contribuable au bénéfice du chômage à la possibilité de garder son enfant au domicile.
- Un contribuable exerce une activité indépendante. Au vu des résultats obtenus, il prétend que son taux d'activité est inférieur à 80% ?
 - ***La déduction est admise***, nous ne pouvons pas apporter la preuve que le contribuable à un taux d'activité supérieur à 80%.

Droit de la famille – Cas particuliers no 16

Cas particuliers

- L'épouse du contribuable a travaillé à 100% jusqu'au 30 novembre. Dès le mois de décembre, elle travaille à 50% suite à la naissance de leur enfant. La déduction est-elle admise ?
 - ***La déduction est admise***, nous prenons en compte la ***situation au 31.12.*** pour autant que la diminution d'activité soit ***durable***.

Droit de la famille – Aspects juridiques



La présentation qui suit propose une synthèse de quelques arrêts de la Commission cantonale de recours en matière fiscale, des tribunaux d'autres cantons et du Tribunal fédéral. Elle tend notamment à rappeler certaines solutions claires à des problèmes récurrents. La jurisprudence de la CCR n'est pas publiée; l'administration fiscale peut cependant en fournir des exemplaires anonymisés. La jurisprudence du Tribunal fédéral est librement et gratuitement accessible à l'adresse www.bger.ch.

Salutations à toutes et à tous.

Yanick Dubuis

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_534/2014

Etat de faits

Les contribuables sont divorcés. Le jugement de divorce leur attribue l'autorité parentale conjointe sur leur fille et prévoit une garde alternée d'une durée égale. Ils ont renoncé à toute contribution d'entretien et versent chaque mois un montant équivalent sur un compte bancaire devant servir à l'entretien de l'enfant. En 2015, le père a réalisé un revenu net de CHF 120'000. Le revenu de la mère s'est élevé à CHF 100'000.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_534/2014

Solution de la circulaire

Selon la circulaire AFC n° 30 , le parent qui a le revenu le plus élevé a droit à l'abattement, dans la mesure où il est réputé pourvoir à l'essentiel de l'entretien de l'enfant. Le barème parental doit donc être attribué au père.

Circulaire n° 30: Imposition des époux et de la famille selon la LIFD, ch. 13.4.2, p. 25 et 14.4.2, p. 33

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_534/2014

Solution du TF

Proportionnellement à son revenu, qui est le plus petit des deux, la mère assume une charge d'entretien relative à l'enfant plus importante. Le TF en conclut que la solution qui consiste néanmoins à attribuer le barème parental au père, parce qu'il a le revenu le plus élevé, est contraire au principe de la capacité contributive.

Dans l'hypothèse où les parents ont l'autorité parentale conjointe et la garde alternée équivalente, sans contribution d'entretien, le barème réduit doit être accordé au parent qui a le revenu le plus bas, lorsque les parents contribuent à parts égales à l'entretien de l'enfant.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_534/2014

En droit cantonal

Lorsque les parents exercent l'autorité parentale conjointe et qu'aucune contribution d'entretien n'est versée pour l'enfant, chaque parent a droit à la moitié de l'abattement de 35%.

Art. 32 al. 3 let a LF en rapport avec l'art. 31 al. 1 let b.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_585/2014

Etat de faits

X__, séparé de son épouse, a quatre filles, dont deux sont majeures. Dans la procédure de séparation, le juge a fixé une pension globale pour l'entretien de la famille de CHF 4'833 par mois. Le jugement ne donne aucune indication sur l'affectation précise de ce montant. Dans sa déclaration d'impôts 2014, X__ a porté en déduction, au titre de pensions alimentaires, la somme de CHF 58'000 (12 x CHF 4'833), sans autre précision.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_585/2014

Solution du TF

Les pensions alimentaires ne sont déductibles que lorsqu'elles sont versées pour l'entretien d'un enfant mineur ou du conjoint séparé ou divorcé (art. 31 al. 1 let c LF; 33 al. 1 let c LIFD), ce que le contribuable doit établir.

S'agissant d'une pension globale, il convient d'évaluer le montant attribué à l'entretien de chacun. Sur recours de l'AFC, le TF a confirmé que la solution qui consistait à admettre en déduction un montant de CHF 54'000 n'était en tous les cas pas réaliste, compte tenu de la charge financières que représentent habituellement deux enfants majeurs.

Arrêt de la CCR du 23 mars 2016

Etat de faits

Les époux X___ et Y___ ont un fils, Z___, majeur. Celui-ci a achevé sa formation professionnelle et obtenu son CFC d'employé de commerce le 30 juin 2012. Jusqu'en novembre 2012, il a travaillé auprès de plusieurs employeurs et réalisé des revenus à hauteur de CHF 8'880. Dès le 19 novembre 2012, il a intégré une école de langue à Rimini. Les cours se sont achevés le 30 mai 2013.

Ont-ils droit à la déduction pour enfant?

Arrêt de la CCR du 23 mars 2016

Solution de la CCR

Le droit à la déduction prend fin lorsque l'enfant, majeur, a achevé une première formation. La formation est achevée lorsque l'enfant a acquis le diplôme correspondant et est en mesure d'exercer une activité professionnelle convenable.

Tel est le cas en l'espèce. Après avoir obtenu son CFC, Z__ a en effet pu directement entrer dans la vie active et gagner sa vie. A priori, la CCR estime que cette condition est réalisée même si l'enfant n'obtient pas un revenu qui lui permet de subvenir seul à ses besoins.

Arrêt de la CCR du 23 mars 2016

Suite

Les séjours à l'étranger qui ne font pas partie de la formation professionnelle au sens strict, mais qui n'ont pour but que d'améliorer les chances ultérieures de carrière, ne sont pas considérés comme une formation initiale ou comme en faisant partie.

Il convient à cet égard de rechercher si l'apprentissage de la langue en question fait partie intégrante du cursus de formation principale et y est sanctionné par une note. En d'autres termes, les séjours linguistiques entamés après l'obtention d'un premier diplôme ne donnent en principe pas droit à la déduction.

Arrêt de la CCR du 23 mars 2016

Suite

Les recourant ont voulu tirer argument du fait qu'ils avaient continué à percevoir des allocations familiales pour leurs fils Z___.

Cet élément n'a toutefois que valeur d'indice. Le droit fiscal est en effet autonome et possède sa propre définition de la notion de formation.

Arrêt de la CCR du 27 janvier 2016

Etat de faits

M. X___ est séparé de son épouse Y___. Leurs fils Z___ est mineur. X___ et Y___ exercent l'autorité parentale en commun et se partagent la garde de l'enfant. Aucune contribution n'est versée à son entretien. Chacun des parents assume les frais liés à la garde de l'enfant lorsqu'il est chez lui. M. X___ supporte toutes les autres dépenses (frais de santé, assurances, habillements, loisirs, etc.).

Qui a droit à la déduction pour enfant?

Arrêt de la CCR du 27 janvier 2016

Solution de la CCR

Selon les art. 31 al. 1 let a de la loi fiscale cantonale et 35 al. 1 let a de la loi sur l'impôt fédéral direct lorsque les parents imposés séparément exercent l'autorité parentale commune sur l'enfant et qu'aucune contribution d'entretien pour l'enfant n'est versée par l'un des parents à l'autre, chaque parent a droit à la moitié de la déduction pour enfant.

Ces dispositions ne souffrent en principe pas d'exception. La déduction est partagée par moitié lorsque les conditions des art. 31 al. 1 let a LF et 35 al. 1 let a LIFD sont réalisées.

Arrêt de la CCR du 27 janvier 2016

Variante

Dès l'année suivante, M. X__ verse à son épouse une contribution à l'entretien de leur fils à hauteur de CHF 500 par mois. Ils exercent toujours l'autorité parentale en commun et se partagent la garde de manière égale. Chacun des parents assume les frais liés à la garde de l'enfant lorsqu'il est chez lui. Mme Y__ supportent les autres dépenses courantes et M. Y__ prend en charge certaines dépenses extraordinaires (frais dentaires, vacances, etc.).

Arrêt de la CCR du 27 janvier 2016

Solution de la CCR

Le statut créé par la pension alimentaire l'emporte. Lorsque l'un des parents verse une pension alimentaire à l'autre, il n'a droit qu'à la déduction de cette dernière. L'existence d'une garde alternée, d'égale importance ou non, n'y change rien. Les dépenses d'entretien direct consenties par le parent débiteur de la pension alimentaire lors de la garde alternée ne font pas l'objet d'abattements sociaux particuliers.

Cela reste valable même lorsque le droit de visite ou la garde sont exercés de manière sporadique, mensuelle, hebdomadaire ou élargie et cela même si le montant de la contribution d'entretien est inférieur aux déductions sociales pour enfant ou pour personne nécessiteuse.

ATF 2A.107/2007 du 4 septembre 2007

Arrêt de la CCR du 22 février 2017

Etat de faits

Les époux X___ et Y___ ont une fille, A___, majeure, qui poursuit des études en vue de l'obtention d'une maturité professionnelle commerciale. A___ a également effectué un stage rémunéré de douze mois. Son salaire net s'est élevé à CHF 27'126. Le revenu imposable au ch. 24 de sa déclaration d'impôt est supérieur à CHF 20'000. Le fisc a refusé les déductions sociales pour enfant aux époux X___ et Y___, ce qu'ils ont contesté. Ils estiment en effet que la pratique du SCC n'a pas force de loi et qu'il suffit qu'ils participent en partie au moins aux dépenses d'entretien de leur enfant pour avoir droit aux déductions revendiquées.

Arrêt de la CCR du 22 février 2017

Solution de la CCR

Pour que les parents aient droit à la déduction pour enfant, leurs prestations ne doivent pas constituer une simple libéralité en faveur de l'enfant, mais une contribution nécessaire à son entretien. Tel n'est en principe plus le cas lorsque l'enfant annonce un revenu supérieur à CHF 20'000 au ch. 24 de sa déclaration d'impôt. Il faut alors au contraire considérer qu'il n'est plus dépendant de l'entretien de ses parents. Cette solution, certes schématique, n'est pas arbitraire.

Le Tribunal fédéral a également confirmé la validité de cette pratique, dans un autre cas valaisan (arrêt du Tribunal fédéral 2C_516/2013 du 4 février 2014 consid. 2.3).

Arrêt du Tribunal administratif genevois du 26 mars 2019

Frais d'avocat

Les frais d'acquisition du revenu sont déductibles l'année de réalisation du revenu correspondant.

Les honoraires d'avocats engagés dans le cadre d'une procédure liée à l'obtention d'une pension alimentaire ne sont en conséquence déductibles que l'année où la pension est reçue.

Arrêt de la CCR du 14 novembre 2019

Frais de garde

Conformément à l'art. 29 al. 1 let I LF, la déduction des frais de garde par les tiers et la déduction des frais de garde de ses propres enfants ne peuvent pas être cumulées.

En matière d'impôts cantonaux et communaux, la déduction des frais de garde ne peut donc pas excéder CHF 3'000 par enfant.

La pratique, qui consiste à exiger que le taux d'activité du parent seul n'excède pas 80% et celui des couples mariés 160% pour pouvoir bénéficier de la déduction des frais de garde de ses propres enfants, n'est en tout cas pas arbitraire.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_544/2019

Principe de la concordance

Conformément au principe de la concordance, une contribution d'entretien est déductible chez son débiteur parce qu'elle est imposable chez son bénéficiaire. En d'autres termes, on ne doit en principe pas admettre de déductions fiscales chez un contribuable au titre de paiement de contributions d'entretien, sans qu'un montant correspondant ne puisse être imposé chez l'autre contribuable crédirentier.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_544/2019

Fardeau de la preuve

Pour pouvoir déduire une contribution d'entretien, le contribuable doit l'avoir effectivement versée, ce qu'il lui appartient de démontrer conformément aux règles de répartition du fardeau de la preuve en matière fiscale. Le corollaire de cette règle est que seules les contributions d'entretien effectivement reçues sont imposables auprès de leur destinataire.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_544/2019

Paiement indirect de la contribution d'entretien

Un contribuable qui ne verse pas les contributions d'entretien de la manière prévue par le jugement de divorce, mais qui prétend avoir mis en place, de manière informelle, un système de paiements indirects avec son ex-conjoint, peut-il déduire ceux-ci de son revenu, étant rappelé que les montants admis en déduction doivent, le cas échéant, être ajoutés au revenu imposable du parent crédirentier?

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_436/2010

Solution du TF

Le contribuable et son ex-épouse ne se sont jamais accordés sur un nouveau système de paiement des contributions d'entretien précis, compréhensible et contrôlable. Or, il convient de rappeler qu'une certaine rigueur s'impose en ce domaine, dès lors que ce qui n'est pas imposé chez l'un des parents doit l'être chez l'autre.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_436/2010

Suite

Des relevés de carte de crédit - sur lesquels le contribuable a mis en évidence les postes en rapport, selon lui, avec des frais d'entretien des enfants - ne suffisent pas. Cela ne permet en effet pas de distinguer les frais découlant de l'entretien du contribuable, ceux intervenant pendant l'exercice du droit de garde à charge du parent accueillant les enfants, et ceux qui seraient assumés au titre du réaménagement des modalités des contributions d'entretien fixées par jugement.

Arrêt du Tribunal administratif genevois du 14 nov. 2017

Principes de la concordance, de la périodicité et de l'étanchéité des périodes fiscales

Le principe de la concordance ne vaut que d'un point de vue quantitatif, et non temporel. Cela signifie que des décalages dans le temps entre la déduction chez le débirentier et l'imposition chez le crédirentier – ou vice versa – sont possibles.

L'imposition et la déduction ne doivent donc pas impérativement avoir lieu pendant la même période fiscale.

Arrêt du Tribunal administratif genevois du 14 nov. 2017

Un montant versé à titre de contribution d'entretien n'a pas besoin de l'avoir été au cours de la période à laquelle il était dû pour être déductible.

Le paiement en retard d'une contribution d'entretien périodique est donc déductible l'année où il a été effectué, à moins qu'il ne découle des circonstances d'espèce que le débirentier commet ce faisant un abus de droit, notamment en mettant ainsi en œuvre une planification fiscale à son avantage.

Arrêt du Tribunal administratif genevois du 14 nov. 2017

Le débirentier qui rembourse à la collectivité publique les contributions d'entretien que cette dernière a avancées au crédirentier a droit à la déduction des contributions d'entretien l'année où le paiement – le remboursement – a lieu, quand bien même l'imposition et la déduction des contributions d'entretien n'ont pas eu lieu lors de la même période fiscale.

ATF 2A.613/2005 du 20 février 2007

Arrêt du Tribunal fédéral 125 II 183

Contributions d'entretien versées sous la forme d'une indemnité unique

En matière d'impôt fédéral direct, contrairement aux prestations versées sous forme de rentes, la contribution d'entretien versée au conjoint divorcé sous forme de capital n'est pas déductible du revenu du débiteur et n'est en contrepartie pas imposable dans le chapitre du bénéficiaire.

Arrêt du Tribunal fédéral 125 II 183

En droit cantonal

A teneur de l'art. 19 let e LF, la pension alimentaire, versée sous forme de prestation en capital est imposable. Elle est donc également déductible.

Le Tribunal fédéral n'a jamais tranché la question de savoir si les cantons étaient libres de prévoir que la contribution d'entretien versée au conjoint divorcé sous forme de capital était déductible respectivement imposable. Dans l'arrêt 125 II 183 , il a laissé la question ouverte, tout en relevant qu'il était douteux que les cantons bénéficient encore de cette possibilité.

Arrêt du Tribunal fédéral 125 II 183

Difficultés pratiques

L'imposition et la déduction de contributions d'entretien versées sous forme d'un capital unique posent des difficultés pratiques, notamment au regard du principe de la concordance.

Ainsi, lorsque le capital est supérieur à la somme des revenus du débirentier, ce dernier n'obtiendra pas la déduction de l'entier des contributions d'entretien versées, la perte n'étant pas reportable. Le crédirentier se verra en revanche imposé sur l'entier du capital.

Le débirentier domicilié dans le canton de Vaud n'obtiendra pas la déduction du capital au niveau des impôts cantonaux et communaux, la législation fiscale vaudoise étant sur ce point identique à la LIFD. Le crédirentier par hypothèse domicilié en Valais se verra cependant imposé.

Arrêt du Tribunal fédéral 125 II 183

Constat sur la pratique en matière d'ICC

Compte tenu de ce qui précède, ***la pratique valaisanne sera modifiée pour la période fiscale 2020.***

Les contributions d'entretien versés sous forme d'une indemnité unique ne seront plus déductibles , respectivement imposables.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_436/2010

Allocations familiales

Les allocations familiales s'ajoutent au revenu imposable du titulaire du droit aux allocations, peu importe à cet égard qu'il les rétrocède à son ex-conjoint ou qu'elles soient versées directement à un enfant majeur.

Arrêts du Tribunal cantonal vaudois du 19 décembre 2019 et du 12 octobre 2009

Déductibilité des frais d'entretien d'immeuble et des intérêts hypothécaires

En cas de propriété collective sur un immeuble, les frais d'acquisition du revenu sont déductibles chez chacun des copropriétaires, mais uniquement à hauteur de leur participation respective; d'autres conventions de répartition ou une décision prise par le juge civil ne lient pas le fisc. En l'espèce, lors des périodes litigieuses, le contribuable, séparé, était propriétaire par moitié avec son épouse de la maison familiale. Il ne pouvait dès lors prétendre qu'à la déduction de la moitié des frais d'entretien d'immeuble et des intérêts hypothécaires. Le fait qu'il en ait assumé seul la charge depuis la séparation du couple n'est pas déterminant.

L'autorité doit s'en tenir à une répartition selon l'état de propriété au registre foncier.



Thèmes abordés

IMPÔTS SPECIAUX

Régine Charbonnet Tornay
Cheffe de l'office cantonal du contentieux financier
et des impôts spéciaux

Impôts spéciaux - GIDOSU

Décisions récentes de la commission cantonale de recours en matière fiscale (CCR) et du Tribunal fédéral (TF)

- Cas n°1 : Donation mixte (art. 111 LF)
- Cas n°2 : Donation (art. 111 LF)
- Cas n°3 : Donation (art. 111 LF)
- Cas n°4 : Remploi (art. 44 al. 1 + 46e LF)
- Cas n°5 : Remploi (art. 44 + 46e LF)
- Cas n°6 : Impenses (art. 44 al. 1 + 51 LF)
- Cas n°7 : Vente/avance d'hoirie (art. 44 al. 1 + 46a LF)

Donation mixte – cas n°1

▣ Faits

- Vente d'une parcelle à un tiers de 487 m².
 - ▶ *Prix de vente (PV) CHF 2'000.*
 - ▶ *Valeur cadastrale (VC) CHF 23'480.*
- Imposition sur la donation art. 111 LF.
 - ▶ *Montant imposable = VC – PV à 25% (art. 116 al. 1 LF), soit CHF 5'370.*

▣ Arguments du recourant

- Perte valeur terrain => servitude + caractéristiques du terrain.
- But de la vente => liquider le bien avant un départ définitif pour l'étranger.
- Absence de gratuité et de volonté de donner (*animus donandi*).



Donation mixte – cas n°1

Arguments du SCC

- PV largement inférieur à la VC.
- PV largement inférieur à la valeur fixée par l'expert mandaté par le recourant.

Décision de la CCR

- Disproportion manifeste entre VC et PV
- Preuve par présomption, malgré confirmation des parties ne s'agit pas d'une donation.
- Contrat conclu entre les parties constitue une donation mixte.
 - => *Imposition de la donation sur le différentiel VC- PV*

Donation – cas n°2

■ Faits

- La loterie verse à A un montant net de CHF 162'500.
- A reverse $\frac{1}{2}$ à B.
- Imposition par le SCC du montant versé à titre de donation 25% (art. 111 et 116 al. 1 LF).

■ Arguments du recourant

- Pas de donation => gain en commun.
- A et B sont amis et ont toujours joué ensemble à la loterie faisant caisse commune.
- Explications détaillées dans DI.

Donation – cas n°2

Arguments du SCC

- A a payé intégralité impôt revenu IFD + impôt gain loterie => ayant droit économique.
- Présomption de donation et imposition.

Décision de la CCR

- Montant versé = $\frac{1}{2}$ gain réalisé + date = quelques jours après versement loterie.
- Taxation incorrecte => ne permet pas un assujettissement à l'impôt sur les donations.
- Décision d'imposition sur les donations est annulée.

Donation – cas n°3

▣ Faits

- A finance les rénovations de l'appartement de son concubin B à hauteur de CHF 270'000.
- A informe le SCC => ne s'agit ni d'un prêt, ni d'une donation.
- B ne fait pas valoir de frais rénovation ou entretien.
- Imposition de la donation de CHF 270'000 au taux de 25 % (art. 111 et 116 al. 1 LF).

▣ Arguments du recourant

- Plus value après travaux < CHF 270'000.
- Pas assimilable à une donation mais à une avance dans le cadre d'une société simple constituée par les deux concubins.

Donation – cas n°3

Arguments du SCC

- Montant d'attribution = montant payé pour les travaux.
- Enrichissement de B de CHF 270'000.
- Le fait que B ne déclare aucune rénovation ou entretien dans sa DI n'exclut pas la donation.
- Non application du droit de la société simple au cas d'espèce.

Décision de la CCR

- L'existence d'une société simple n'empêche pas d'autres rapports particuliers comme le contrat de prêt ou la donation et ne démontre pas l'absence animus donandi.
- Enrichissement provenant de la fortune d'un tiers et gratuité.
- Donation consiste en un paiement d'une facture de CHF 270'000.

Remplacement – cas n°4

■ Faits

- Vente en 2013 de la résidence principale du couple A et B CHF 1'200'000 (parts égales).
- Imposition aux GI.
- Séparation du couple.
- Demande de A => prolongation délai de deux ans (remplacement).
- Achat appartement par A en 2016.

■ Arguments du recourant

- Achat terrain par le couple A et B en 2013 en vue construction nouvelle villa familiale.
- Projet abandonné à la suite de la séparation du couple.
- Dérogation délai de deux ans => demande de remboursement de l'impôt.
- PV encaissé < de deux ans avant l'achat de l'appartement.

Remplace – cas n°4

Arguments du SCC

- Aucun acte de réinvestissement n'est intervenu dans le délai de deux ans suivant la vente.
- Les circonstances personnelles particulières ne permettent pas d'allonger le délai.

Décision de la CCR

- Délai approprié = deux ans.
- Dérogations en cas de circonstances particulières (jurisprudence).
- Aucune construction réalisée sur la parcelle acquise en 2013.
- Motifs personnels invoqués ne constituent pas des circonstances objectives.

Remplacement – cas n°5

■ Faits

- En 2009, A vend un appartement de 3.5 pièces sis au quatrième étage immeuble B.
- En 2012, A vend un appartement 1.5 pièce sis au rez-de-chaussée immeuble B.
- Le SCC ouvre une procédure en matière d'impôt sur les GI pour la seconde vente.
- Taxation d'office => réclamation demande de remplacement pour les deux biens immobiliers.
- A construit une villa en 2011.

■ Arguments du recourant

- Les biens immobiliers (1.5 pièce au rez et 3.5 pièces au 4ème) constituent ensemble le logement principal.
- Les deux biens sont destinés à son propre usage en tant que résidence principale.
- Studio => chambre d'amis, buanderie, salle de rangement et de jeu.



Remplace – cas n°5

Arguments du SCC

- Détection simultanée des deux biens (No PPE distincts), vente à des acquéreurs différents et à des dates différentes => pas unité économique.
- Selon DI, le studio est loué à des tiers => loyers déclarés.
- Différé d'imposition uniquement sur l'appartement principal 3.5 pièces.

Décision TF

- Notion d'unité économique => pas pertinente.
- L'appartement de 1.5 pièce n'a pas servi durablement et exclusivement au propre usage => aucune unité géographique entre les deux appartements.
- Studio indépendant => logement de tierces personnes.
- Pas de différé d'imposition vente du studio.

Impenses – cas n°6

■ Faits

- A est copropriétaire d'une parcelle.
- A transfère une surface à d'autres copropriétaires (B et C) => modification PPE.
- A fait valoir des impenses – principalement frais avocat (litige administratif).
- Le SCC ne retient pas l'entier des impenses.

■ Arguments du recourant

- L'ensemble de l'activité déployée par l'avocat est nécessaire à la vente.

Impenses – cas n°6

Arguments du SCC

- Le transfert de la surface n'était pas le but premier de la transaction => moyen de rétablir l'équité.
- Impenses acceptées => partie des frais avocat proportionnellement à la part cédée.

Impenses – cas n°6

■ Décision de la CCR

- Les dépenses doivent être en connexion directe avec l'aliénation du bien immobilier. Indemnité versée en échange du retrait d'une opposition contre une construction ne constitue pas une impense (ATF 143 II 382).
- L'acte de modification de PPE porte aussi sur une réorganisation globale de la PPE.
- Une part du travail avocat est en lien avec l'aliénation des millièmes.
- Frais pris en compte proportionnellement au millièmes aliénés.

Vente/avance hoirie – cas n°7

■ Faits

- En 1993, A hérite de son époux un chalet ; les trois enfants du couple héritent d'autres biens.
- En 2016, A transfère par un «acte de vente – usufruit» le chalet familial à ses trois enfants, tout en se réservant un usufruit.
- Montant de la transaction CHF 970'000.00, payable par compensation.
- Imposition aux GI.
- Dépôt d'un acte complémentaire.
- Imposition aux GI et refus du report d'imposition.

■ Arguments du recourant

- La vente a pour but de régler des décomptes internes de la succession
=> imposition différée en vertu de l'article 46a LF.
- Donation sans contre-prestation comme avance d'hoirie.

Vente/avance hoirie – cas n°7

▣ Arguments du SCC

- Volonté initial => contrat de vente.
- A n'a jamais prouvé que sa dette envers ses enfants résultait du partage de la succession de son défunt époux.
- le transfert de l'immeuble est assimilable à une vente et non pas à un avancement d'hoirie.
- Refus du report d'imposition.

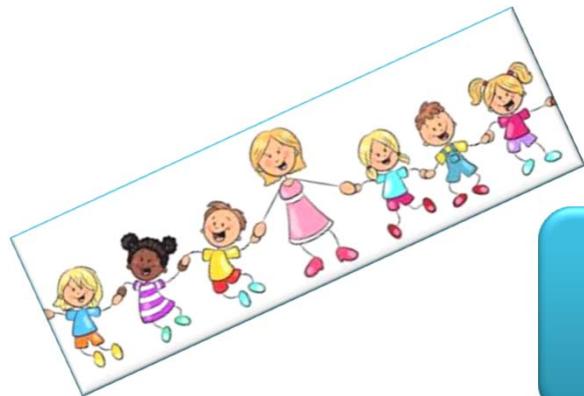
Vente/avance hoirie – cas n°7

▣ Décision de la CCR

- Litige sur l'interprétation du contrat => rechercher la réelle intention.
- Contrat de vente moyennant un prix payable par compensation.
- Avenant A déclare que l'acte de vente = liquidation succession défunt mari.
- A déclare par courrier que le transfert = avancement hoirie sans contre-prestation.
- Contenu acte fait foi => vente.



Thèmes abordés



RFFA – FORFAITS
ACTUALITES FEDERALES



Beda Albrecht
Chef de Service



RFFA – Mesures fédérales



RFFA - Aperçu des mesures fédérales					
Exigences de la loi fédérale	IFD, LHID, LF	IFD	canton: disposition obligatoire canton: disposition facultative	Modification LF 03.2020	Entrée en vigueur
Abolition des priviléges fiscaux accordés par les cantons	art. 28 al. 2 - 5 LHID; art. 92 et 92a LF	Les sociétés à statut fiscal cantonal continueront de payer l'intégralité de l'impôt	Le privilège fiscal est supprimé	aboli	01.01.2020
Patent box	art. 24a et b LHID; art. 88a LF	Pas de Patent box	Les bénéfices provenant de brevets et de droits comparables feront l'objet d'une imposition réduite au niveau cantonal Réduction maximum	introduit	01.01.2020
Déductions supplémentaires des dépenses de recherche et de développement	art. 25a LHID; art. 88e LF	Pas de déduction accrue	Cantons pourront majorer de max. 150% les dépenses R&D	150%	en suspens
Limitation de la réduction fiscale (VS: min. 11.89%)	art. 25b LHID; art. 88f et 89 al. 1 LF	Pas de limitation	Allégement découlant de la Patent box et de R&D max. 70%	50% (canton/com.)	en suspens
Ajustement de l'impôt sur le capital	art. 29 al. 3 LHID; art. 99 al. 3 LF	Pas d'impôt sur le capital	Cantons pourront accorder une réduction pour le capital propre afférent aux participations, aux brevets et droits comparables, ainsi qu'aux prêts consentis à des sociétés du groupe	introduit	en suspens



RFFA – Mesures fédérales



RFFA - Aperçu des mesures fédérales					
Exigences de la loi fédérale	IFD, LHID, LF	IFD	canton: disposition obligatoire canton: disposition facultative	Modification LF 03.2020	Entrée en vigueur
Déclaration des réserves latentes au début et à la fin de l'assujettissement	art. 61a et b IFD; art. 24c et d LHID; art. 88c et d LF	Les entreprises qui transfèrent leur siège en Suisse pourront bénéficier d'amortissements supplémentaires au cours des premières années, tandis que celles qui transfèrent leur siège à l'étranger devront s'acquitter d'un impôt à la sortie, comme c'est le cas aujourd'hui		introduit	01.01.2020
Step-up / taux spécial	art. 78g LHID; art. T1-2 LF		Imposition spéciale dans les 5 ans suivant la réalisation des réserves latentes à 2% canton + 2% com.	introduit	en suspens
Imposition partielle des rendements de participations qualifiées (min. 10%)	art. 18b al. 1 et art. 20 al. 1 bis IFD; art. 7 al. 1 et art. 8 al. 2 quinqueis LHID;	Imposable à 70% (actuel à 60%)	50 % au moins au niveau cantonal	60% FP; 50% FC Statu quo	déjà en vigueur
Limitation du principe de l'apport de capital	art. 20 al. 1 bis IFD; art. 7b LHID; art. 16b al. 2 LF	Les entreprises cotées en bourse suisse pourront rembourser des réserves issues d'apports de capital aux actionnaires en exonération d'impôt uniquement si elles distribuent des dividendes imposables pour un montant au moins équivalent		introduit	01.01.2020
Modifications relatives à la transposition	art. 20a al. 1 let . b IFD; art. 7a al. 1 let. b LHID; art. 16a al. 1 let. b LF	En principe, le gain résultant de la vente d'actions est exonéré d'impôts. La nouvelle réglementation abolit cette exonération dans tous les cas où une personne vend des actions à une société qu'elle contrôle (Suppression de la règle des 5%)		introduit	01.01.2020

RFFA – Mesures fiscales cantonales



RFFA - Aperçu des mesures cantonales			
Mesure	Article LF	Description	Entrée en vigueur
Baisse du taux de l'impôt sur le bénéfice			
Étape 1	Art. T 1 - 3 Art. T 1 - 4	1. palier net 11.89% jusqu' à CHF 150'000 bénéfice 2. palier net 20.13% dès CHF 150'000 bénéfice	
Étape 2	Art. T 1 - 3 Art. T 1 - 4	1. palier net 11.89% jusqu' à CHF 200'000 bénéfice 2. palier net 18.57% dès CHF 200'000 bénéfice	en suspens
Étape 3	Art. 89 - 180 a LF	1. palier net 11.89% jusqu' à CHF 250'000 bénéfice 2. palier net 16.98% dès CHF 250'000 bénéfice	
Supprimer l'impôt foncier cantonal sur l'outil de production	Art. 54 - Art. 1 b Art. 181 - Art. 1bis	Maintenir l'impôt pour les communes et le supprimer au niveau cantonal. A compter de 10 ans après l'entrée en vigueur de la présente loi, les installations et machines de production sont exonérées de l'impôt foncier communal	en suspens
Impôt minimum sur les recettes brutes provenant du commerce de détail	Art. 104 al. 1	Taux d'impôt des recettes brutes provenant du commerce de détail 1.2 % (actuel 2%); des autres recettes 0.3% (actuel 0.5 %)	en suspens
Exonération fiscale des nouvelles entreprises (Start-ups)	Art. 238 art. 5	Les entreprises innovantes notamment issues des Hautes écoles sises en Valais peuvent bénéficier d'une exonération fiscale totale pour la première année où elles réalisent un bénéfice imposable et pour les 4 années suivantes, mais au maximum dans les 10 ans à compter de la fondation	en suspens
Impôt sur le capital des associations, fondations et autres personnes morales	Art. 100 al. 2	Le capital propre n'est pas imposé, lorsqu'il n'atteint pas CHF 100'000 (actuel CHF 10'000) francs	en suspens
Déduction pour le revenu modeste	Art. 32 al. 3 let. b	Augmentation de la déduction à CHF 20'000 (actuel CHF 11'160) et extension jusqu'à CHF 33'500 (actuel CHF 31'620)	en suspens
Augmentation déductions aidants bénévoles	Art. 31 art. 1 let. i	Augmentation de la déduction pour aidants bénévoles à 5'000 (actuel 3'000)	en suspens



CF – Valeur locative

Situation actuelle



- **Forte critique lors de la consultation du projet de loi CER-E, principalement de la part des cantons (21 contre), concernant :**
 - *la suppression des frais d'entretien,*
 - *la disposition facultative dans la LHID pour les déductions pour les mesures d'économie d'énergie,*
 - *la déduction pour première acquisition,*
 - *la limitation de la déduction des intérêts passifs (5 variantes).*
- **Le 23.06.2020**, la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national, a décidé de proposer à son conseil de ne pas donner suite aux deux initiatives déposées par les cantons de Bâle-Ville et de Genève. Un projet de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil des Etats abordant déjà cette thématique, la majorité de la Commission estime qu'il ne serait pas opportun de commencer parallèlement de nouveaux travaux à ce sujet.



Situation actuelle



■ Canton VS

- ▶ *Une imposition modérée de la valeur locative,*
- ▶ *le système actuel avec déduction des frais d'entretien stimule l'économie et lutte contre le travail au noir,*
- ▶ *la proposition actuelle n'est pas convaincante.*

■ Conclusion

- **Le système actuel va perdurer encore quelques périodes fiscales.**



CF – Imposition du couple



Situation actuelle

- La votation du 02.2016 a été déclarée nulle par le TF.
- La proposition du CF dans son message supplémentaire (tarif multiple avec calcul alternatif de l'impôt) n'a trouvé aucun accord au Parlement. L'objectif visant à éliminer la charge supplémentaire des couples est très difficile à atteindre.
- Le PDC envisage de soumettre une nouvelle initiative sans la définition classique du mariage, reste la question de savoir si on conserve l'imposition conjointe ou l'imposition individuelle.
 - **Canton VS**
 - *Pratiquement aucun cas de ce genre car le rabais de 35% pour couple marié règle en grande partie ce problème.*
 - **Conclusion**
 - **Même constat que pour les valeurs locatives, le système actuel va perdurer également encore quelques périodes fiscales.**

CF – Frais de garde et déduction enfants



Situation actuelle

- En automne 2019, le Parlement approuve une déduction plus élevée de CHF 25 000 pour les frais de garde par des tiers au niveau fédéral (pas de limite pour les cantons).
 - ▶ *Objectif retenu*
 - ▶ *L'augmentation de la déduction aurait un pouvoir incitatif pour le couple afin d'obtenir un deuxième revenu et combattre la pénurie de personnes qualifiées.*
- Dans le même temps, la déduction générale pour enfants sera portée de CHF 6 500 à CHF 10 000, ce qui coûtera à la Confédération CHF 350 millions.
 - ▶ *La gauche considère cela comme un bonus fiscal pour les hauts revenus et a lancé un référendum avec succès.*



CF – Frais de garde et déduction enfants



Situation actuelle

■ Canton VS

- ▶ *Evaluation un peu critique en ce qui concerne les incitations au travail / manque de travailleurs qualifiés et de structures.*
- ▶ *Déduction pour enfant déjà généreuse à CHF 11 410 pour les enfants dès 16 ans.*

■ Conclusions

■ Vote populaire du 27 septembre 2020 (uniquement pour l'IFD)

- ▶ *Environ 50 % des familles valaisannes ne paient pas d'impôt fédéral.*
- ▶ *L'augmentation profitera principalement aux ménages à revenus moyens et élevés.*





Interventions Télétravail - Instaurer l'égalité fiscale (Ryser & Regazzi)

- Le Conseil fédéral est-il favorable à l'idée d'encourager le développement du télétravail, y compris en agissant au niveau fiscal?
- Si oui, est-il disposé à **modifier l'ordonnance sur les frais professionnels** (RS 642.118.1), en particulier son art. 7, afin de faciliter la déduction applicable à l'utilisation d'un local d'habitation privé à des fins professionnelles ?
- **Déduction 3% autres frais:** le contribuable ne peut faire valoir la déduction de ses frais professionnels supplémentaires que dans la mesure où il peut en justifier (p. ex. télétravail) et où ceux-ci dépassent le montant de la déduction forfaitaire. Il en résulte une dissuasion à l'égard de cette forme de travail.
- **Conclusion:** → Dans ce contexte, le Conseil fédéral est d'avis que le droit actuel devrait être revu en ce qui concerne la déduction des frais professionnels. Une nouvelle réglementation en matière de déductions exigerait cependant un ajustement des bases légales.



Rappel

- **1^{er} janvier 2021** : échéance des dispositions transitoires relatives à la mise en œuvre des modifications légales introduites au 1^{er} janvier 2016.

- Les contribuables imposés d'après la dépense ont été informés par le SCC des **bases d'imposition** retenues dès le **1.1.2021**.



IMPOSITION D'APRES LA DEPENSE



Rappel - Principales modifications dès 2016 (ou 2021 si délai transitoire)

- **Dépense universelle** déterminante.
- **Septuple** du montant annuel de la valeur locative ou du loyer (au lieu du quintuple).
- Bases **minimales** fixées dans les lois et l'Ordonnance cantonale.
- Conditions à remplir par les **2 époux** (nationalité, activité en CH, etc.).
- Les cantons ont l'obligation de tenir compte **d'un impôt sur la fortune** (en Valais = 4 x la base du revenu).



IMPOSITION D'APRES LA DEPENSE



Changement de pratique dès le 1.1.2021

- Le **cash en monnaie étrangère** placé dans une banque en Suisse devra être déclaré dans le **calcul de contrôle**.

Nouvelle déclaration d'impôt

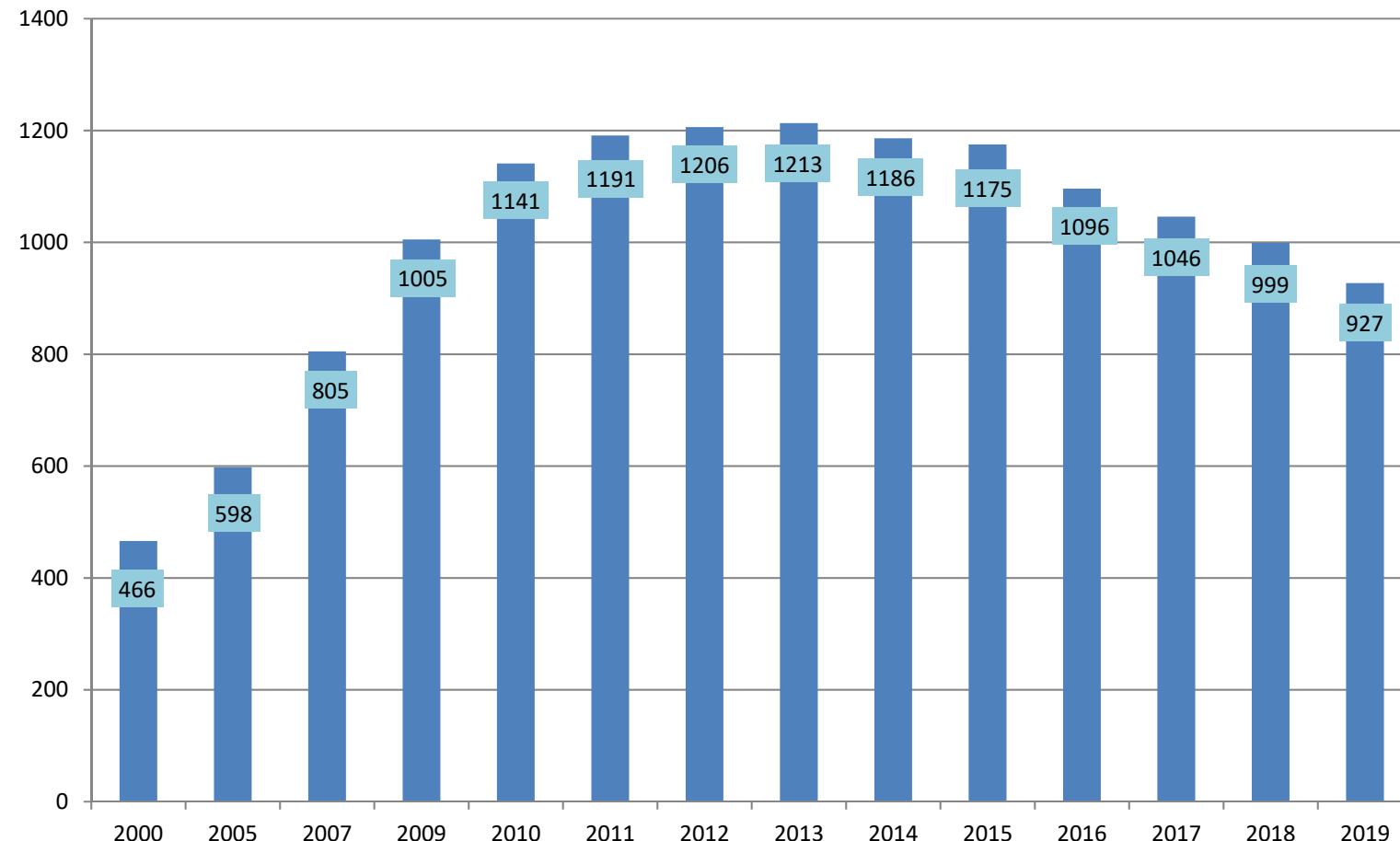
- En principe, dès la **période fiscale 2020** c'est à dire au début 2021.
- D'abord en fichier pdf à compléter puis sur VSTax pour la **période fiscale 2021**.



IMPOSITION D'APRES LA DEPENSE



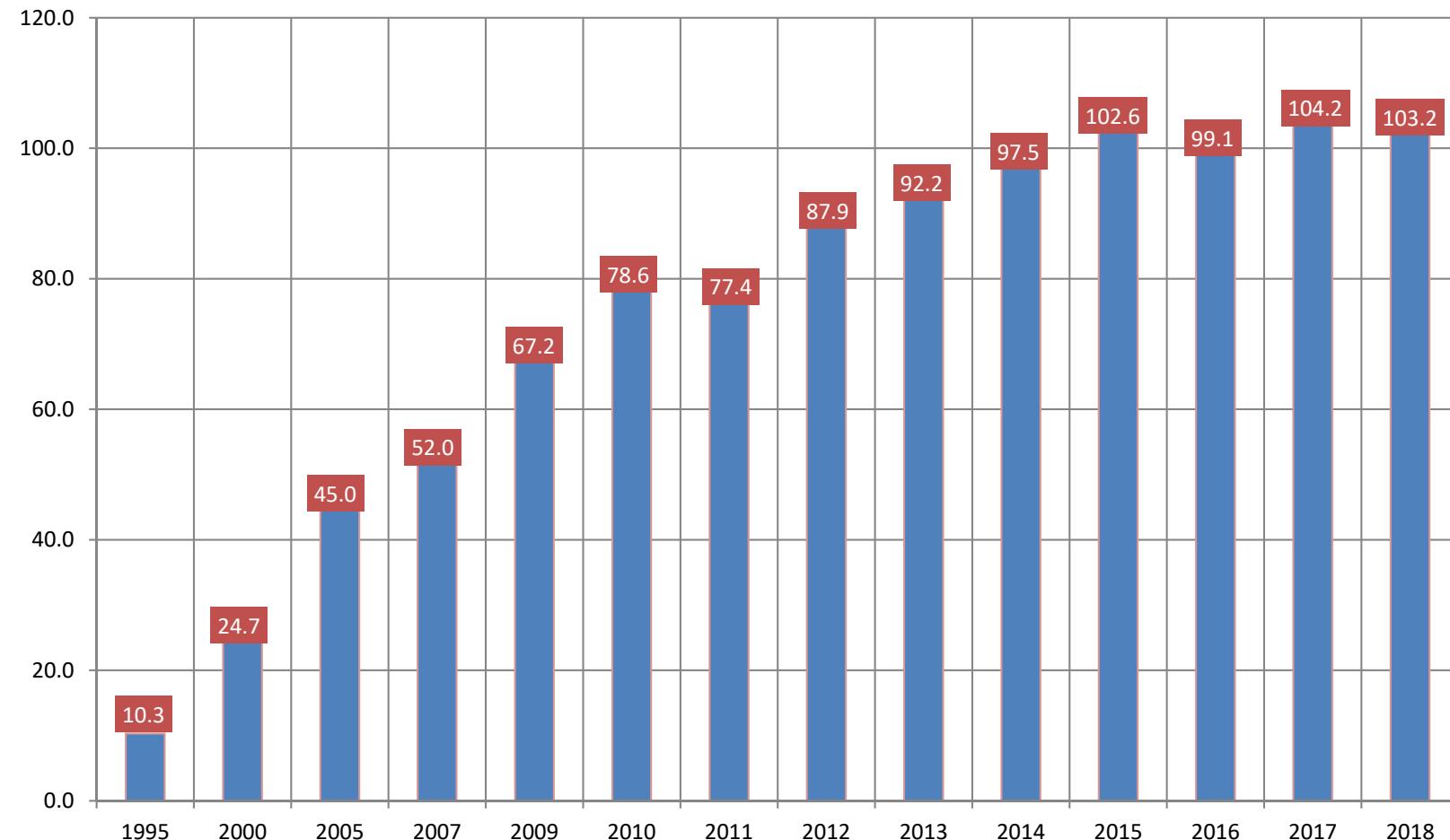
Evolution du nombre de contribuables imposés selon le système
forfaitaire



IMPOSITION D'APRES LA DEPENSE



Recettes impôt fédéral, cantonal et communal (mio)



IMPOSITION D'APRES LA DEPENSE



Comparaison intercantonale (Impôts minimum – ressortissants UE)

- 1. Jura (CHF 86'800 - couple marié / CHF 95'700 - personne seule)
- 2. Obwald (CHF 96'400 - couple marié / CHF 97'800 - personne seule)
- 3. Fribourg (CHF 96'400 - couple marié / CHF 97'800 - personne seule)
- **4. VALAIS (CHF 101'715.95 - couple marié / CHF 112'475.55 - personne seule)**
- ...
- 14. Genève (CHF 148'700 - couple marié / CHF 164'500 - personne seule)
- 15. Vaud (CHF 149'700 - couple marié / CHF 164'500 - personne seule)
- ...
- 17. Neuchâtel (CHF 160'000 - couple marié / CHF 162'600 - personne seule)

Merci de votre attention !

- Retrouvez la présentation sur le site du SCC :
 - <https://www.vs.ch/web/scc/fiduciaires>





Thèmes abordés

Bernard Morand

Adjoint du Chef de service et responsables des PM

Georges-Etienne Nemeth

Chef de la section des indépendants et forfaits

Ils sont à votre disposition
pour toutes vos questions



Où trouver le support et informations

<https://www.vs.ch/web/scc>

The screenshot shows the official website of the Canton du Valais. At the top, there's a navigation bar with links for 'Accueil' (Home), 'Organisation' (which is underlined in red), and 'Communication et médias'. Below the navigation, the breadcrumb trail reads 'Organisation > Administration > SCC'. The main content area features a section titled 'SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS' with a graphic showing opening hours: 'HORAIRES D'OUVERTURE' from Monday to Friday, 09h00 to 11h00 and 14h00 to 17h00, with a note about closing at 16h00 on holidays. To the right, there's a sidebar with a large blue arrow pointing towards the 'Fiduciaires' section. This section includes links for 'Personnes physiques', 'Personnes morales', 'Fiduciaires' (which is expanded to show 'Gestion des délais', 'Informations pour les fiduciaires', 'FidCom', and 'Planning - délais'), 'Communes', 'Liens', 'VSTax', 'Tell Tax', 'Guide de taxation', 'Directives', 'Calculette d'impôts', and 'Contact'. At the bottom of the sidebar, there's a section titled 'ACTUALITÉS'.



CANTON DU VALAIS
KANTON WALLIS



EXPERT
SUISSE

FIDUCIAIRE | SUISSE

