

Notice 3

Revenus de l'activité indépendante et fortune commerciale

Valable pour
la période fiscale

2010



Cette notice s'adresse aux contribuables exerçant une activité indépendante. Elle contient les informations nécessaires à l'établissement de la déclaration d'impôt et à la tenue d'une comptabilité en conformité avec les différentes obligations légales en matière fiscale.

Ces obligations concernent tous les exploitants d'entreprises en raisons individuelles, sociétés en nom collectif, sociétés en commandite et autres sociétés simples de personnes.

Font notamment partie des exploitants, les commerçants, les industriels, les artisans, les artistes, les exploitants du sol et des forêts, les personnes qui exercent une profession libérale, ainsi que les professionnels de l'immobilier.

Ces directives servent à la détermination du revenu de l'activité indépendante et sont valables pour les impôts directs cantonal et communal, ainsi que pour l'impôt fédéral direct.

La notice aborde les principaux thèmes relatifs à la tenue et à l'élaboration d'une comptabilité. Pour toute question complémentaire, il est possible de contacter directement le Service des contributions à l'adresse suivante :

Office de taxation des indépendants,
Rue du Dr.-Coullery 5, à La Chaux-de-Fonds. Téléphone: 032 889 64 19
E-mail: Office.TaxationIndependants@ne.ch Internet: www.ne.ch/impots

SOMMAIRE

Quels documents faut-il remettre à l'autorité fiscale ?	2	Extrait de la Notice A/2001 - amortissements sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales	15
Renseignements concernant l'entreprise (recto de l'ANNEXE 6)	2	Professionnels de l'immobilier	16
Détermination du revenu et du capital de l'activité indépendante (verso de l'ANNEXE 6)	4	Titres et capitaux faisant partie de la fortune commerciale	18
Aperçu des frais généraux déductibles dans les comptes de l'entreprise	6	Imposition partielle des rendements des participations qualifiées	18
Règles concernant la tenue d'une comptabilité commerciale	7	Indications concernant l'établissement d'un compte distinct	18
Extrait de la Notice N1/2007 - revenus en nature et parts privées des propriétaires d'entreprises	10	Dispositions particulières pour les exploitants d'entreprises agricoles	21
Extrait de la "circulaire sur le remboursement de frais et part privée sur véhicule d'entreprise"	12	Extrait de la Notice NL1/2007 - revenus en nature et parts privées dans l'agriculture	22
Provisions fiscales pour les indépendants et les sociétés de personnes	14	Valeurs pour l'estimation du bétail	23
		Extrait de la Notice A/2001 - amortissements sur les valeurs immobilisées dans l'agriculture	24

Quels documents faut-il remettre à l'autorité fiscale ?

Le contribuable exerçant une activité lucrative indépendante, qu'elle soit à titre principal ou accessoire, doit obligatoirement remplir entièrement et avec précision toutes les rubriques de l'ANNEXE 6. Il en est de même lorsque le contribuable participe à une société en nom collectif, en commandite et/ou toute autre société simple de personnes.

Si plusieurs activités distinctes sont exercées, une ANNEXE 6 pour chaque activité doit être complétée. Cette formule doit aussi être remplie lorsque l'activité indépendante est réalisée hors du canton de Neuchâtel.

Il est également indispensable de joindre à la déclaration d'impôt les documents suivants :

- Bilan de l'exercice clos durant la période fiscale
- Compte de pertes et profits
- Détail du compte "privé"
- Détail du compte "capital"
- Détail des comptes de "provisions"
- Détail du compte "passifs transitoires"

Le contribuable doit procéder à la clôture de ses comptes pour chaque période fiscale, lorsqu'il cesse son activité, ainsi qu'à la fin de l'assujettissement. En revanche la clôtu-

re des comptes n'est pas obligatoire lorsque l'activité ne débute que durant le dernier trimestre de la période fiscale.

Si l'année comptable ne correspond pas à l'année civile, la détermination du revenu provenant de l'activité indépendante se fonde sur le résultat de l'exercice clos dans le courant de l'année fiscale.

A défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, le contribuable doit remettre à l'autorité fiscale un état des actifs et passifs, un relevé des recettes et dépenses, ainsi que des prélèvements et apports privés.

Ces prescriptions sont régies par les dispositions des articles 191 al. 2 de la Loi sur les contributions directes du 21 mars 2000 (LCdir) et 125 al. 2 de la Loi sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD).

Pour les contribuables qui ne tiennent pas de comptabilité commerciale en vertu de l'article 36 de l'ordonnance sur le Registre du Commerce (moins de Fr. 100'000.- de recette brute annuelle), [UN DÉCOMPTE SIMPLIFIÉ DU REVENU ET DES CHARGES COMMERCIALES](#) est à disposition sur le site internet du Service des contributions, ou peut être commandé auprès de l'Office de taxation des indépendants (voir adresse en page 1).

RENSEIGNEMENTS CONCERNANT L'ENTREPRISE (RECTO DE L'ANNEXE 6)

Il est nécessaire de compléter chaque rubrique en relation avec l'activité exercée (voir exemple à la page suivante).

Lorsque l'entreprise exploite des succursales sises dans plusieurs communes, l'autorité fiscale procède d'office à une répartition du bénéfice et du capital imposables pour l'impôt direct communal. Il en est de même en ce qui concerne l'impôt direct cantonal lorsque des succursales sont exploitées dans différents cantons.

Lors d'une remise ou reprise d'un commerce, le contrat de vente ou d'achat éventuel doit être obligatoirement joint à la déclaration d'impôt.

Lorsque l'entreprise a été créée au cours de l'année fiscale, une liste des actifs transférés de la fortune privée et le bilan d'ouverture doivent également être remis à l'autorité fiscale.

DÉTAILS COMPLÉMENTAIRES

Si le contribuable joint à sa déclaration d'impôt les extraits des comptes pour chacune des rubriques des "détails complémentaires", il n'est pas nécessaire de compléter cette partie de l'ANNEXE 6.

Actifs immobilisés et amortissements

Le mouvement annuel des comptes de l'actif immobilisé doit être indiqué dans le tableau. Il s'agit des soldes au début de l'exercice, des apports privés activés, des achats, des ventes, des amortissements comptabilisés, ainsi que le solde des comptes en fin d'exercice.

Véhicules de l'entreprise utilisés à des fins privées

Le contribuable doit établir la liste des véhicules de l'entreprise utilisés partiellement à des fins privées. La marque, le modèle et le prix d'acquisition sont des données importantes, permettant à l'autorité fiscale de déterminer une part appropriée pour l'utilisation de ceux-ci à titre privé.

Forfaits comptabilisés

Lorsque des dépenses ont été imputées forfaitairement à charge des comptes de l'entreprise, celles-ci doivent être impérativement mentionnées dans le tableau correspondant.

Références : (A rappeler dans toute correspondance)

2 0 x x / 0 0 1 2 3 4 5 6 / 1

NOM ET PRÉNOM : Pétrin Jacques

Les contribuables exerçant une activité indépendante doivent obligatoirement remplir, dater et signer la présente formule (une par activité, recto-verso) et également joindre les justificatifs suivants à leur déclaration d'impôt.

- Bilan
- Comptes de résultats
- Détail du compte « Privé »
- Détail du compte « Capital »
- Détail du compte « Provisions »
- Détail du compte « Passifs transitoires »

Pour toute question relative à l'établissement d'une comptabilité commerciale, la brochure « Directives fiscales pour la comptabilité des indépendants » peut être obtenue auprès de la chancellerie du Service des contributions.

Renseignements concernant l'entreprise

Exploitant : Epouse/partenaire Contribuable
 Raison sociale : L'Epi d'or Domicile de l'entreprise : Engollon
 Canton ou pays : Neuchâtel
 Domicile(s) succursale(s) : Neuchâtel
 Genre d'activité : Boulangerie - Pâtisserie
 Nature juridique Raison individuelle (RI) (1.21, 1.22, 1.23, 1.24)
 Société en nom collectif (SNC) (1.32) Exercice comptable du : 1^{er} janvier 20xx
 Société en commandite (SC) (1.32) au : 31 décembre 20xx
 Société simple (1.32)

En cas de début ou d'arrêt de l'activité indépendante, veuillez fournir les indications ci-dessous :

Reprise Remise de commerce Date : _____
 Coordonnées du vendeur/acheteur : _____
 Prix d'achat/vente : _____

- Joindre le contrat de reprise/de remise
- Joindre le bilan d'ouverture pour toute nouvelle activité

Détails complémentaires
(pas nécessaire de remplir si le détail des comptes est joint)

Actifs immobilisés et amortissements

	Valeur au début de l'exercice	Apports privés	Achats durant l'exercice	Ventes durant l'exercice	Valeur avant amortissements	Amortissements	Valeur en fin d'exercice
Véhicules	10 000	+	+	-	10 000	- 3 000	7 000
Machines et installations	80 000	+	12 000	5 000	87 000	- 13 000	74 000
Mobilier	23 000	+	2 000	-	25 000	- 2 500	22 500
Autres		+	+	-		-	

Véhicules de l'entreprise utilisés à des fins privées

	Véhicule 1	Véhicule 2	Véhicule 3
Voiture, moto, ...	voiture		
Marque	CITROEN		
Modèle	KANGOO		
Prix d'acquisition	25 000		

Forfaits comptabilisés

	Forfait
Frais de représentation	1 200
Frais de voyages, déplacements	
Frais de perfectionnement	
Propres loyers comptabilisés	2 400
Frais de véhicules	
Autres	

Lieu et date : Engollon, le 10 février 20xx

Signature (s) : J. Pétrin

Détermination du revenu et du capital de l'activité indépendante (verso de l'ANNEXE 6)

1. DÉTERMINATION DU REVENU DE L'ACTIVITÉ INDÉPENDANTE

Chiffre N° 1 - Bénéfice/perte selon compte de pertes et profits

Le résultat du compte de pertes et profits de l'entreprise doit être reporté sous cette rubrique, qu'il s'agisse d'un bénéfice (+) ou d'une perte (-).

Toutefois, seules les pertes des sept exercices précédant la période fiscale peuvent être déduites du revenu de cette période, à condition qu'elles n'aient pas été prises en considération lors du calcul du revenu imposable des années précédentes.

Eléments correctifs du résultat

Lorsque les prélèvements en nature, parts privées aux frais généraux diverses, valeur locative commerciale, etc. n'ont pas été comptabilisés au préalable dans les comptes de l'entreprise, les rubriques ci-dessous doivent être complétées afin de corriger le résultat commercial imposable.

Il s'agit des corrections suivantes :

Chiffre N° 2 - Prélèvements en nature du contribuable et de sa famille

Un extrait de la Notice N1/2007, sur la manière d'estimer les prélèvements en nature et les parts privées aux frais généraux des propriétaires, figure dans les présentes instructions. L'ensemble des prestations imposables y sont mentionnées.

Chiffre N° 3 - Parts privées aux frais de véhicules, voyages, représentation et télécommunications

Pour déterminer le montant de ces parts privées, il convient de se référer à l'extrait de la circulaire no 1 du Service des contributions sur "le remboursement de frais et part privée sur véhicule d'entreprise", qui figure également dans les présentes instructions.

Chiffres N° 3 et N° 4 - Parts privées aux charges d'immeubles et valeur locative de l'exploitant

La valeur locative du logement, occupé par l'exploitant dans son immeuble à prépondérance commerciale, doit être ajoutée au bénéfice d'exploitation. De même, une part privée aux charges de ce logement doit être comptabilisée pour les frais d'électricité, chauffage, eau et divers.

Chiffre N° 5 - Primes d'assurances pour indemnité journalière de l'exploitant

Seuls 50% des primes sont déductibles à charge de l'exploitation. Le solde doit être déduit sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt (voir également dans la présente Notice l'aperçu des frais généraux déductibles dans les comptes de l'entreprise).

Chiffre N° 6 - Cotisations ordinaires et rachats de prévoyance professionnelle 2^{ème} pilier de l'exploitant

Seuls 50% des cotisations à la prévoyance professionnelle sont déductibles à charge de l'exploitation. Le solde doit être déduit sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt.

Chiffre N° 7 - Cotisations à la prévoyance individuelle 3^{ème} pilier A et B

Ces primes d'assurances ne constituent pas des charges commercialement déductibles. Elles doivent être déduites en totalité sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt.

Chiffre N° 8 - Cotisations aux associations professionnelles

Les cotisations aux associations professionnelles peuvent être portées à charge des comptes de l'entreprise. Une part privée de 50%, mais au maximum Fr. 1.500.-, doit être déclarée sous cette rubrique.

Chiffres N° 10 à N° 13 - Eléments correctifs des immeubles privés figurant au bilan

Lorsque des immeubles privés sont portés au bilan d'une entreprise, leurs revenus, frais d'entretien et charges d'intérêts hypothécaires doivent être ressortis du bénéfice soumis à l'impôt ordinaire. Le rendement net de ces immeubles doit être déclaré sur l'ANNEXE 5 de la déclaration d'impôt.

Chiffre N° 14 - Résultat à reporter sur la déclaration d'impôt

Le bénéfice (+) ou la perte (-) doit être reporté(e) au chiffre 1.21, 1.22, 1.23, 1.24 ou 1.32 de la déclaration d'impôt. Ce résultat est également communiqué par l'autorité fiscale à la caisse de compensation pour le calcul des cotisations AVS.

2. DÉTERMINATION DE LA FORTUNE COMMERCIALE

Chiffre N° 1 - Capital/découvert selon bilan ou report

Le capital ou le découvert ressortant du bilan de l'entreprise doit être reporté sous cette rubrique.

Chiffres N° 2 à N° 6 - Eléments correctifs du bilan

Les actifs ou passifs privés figurant au bilan de l'entreprise doivent être ajoutés ou déduits du capital commercial imposable sous ces rubriques.

Chiffres N° 7 - Capital/découvert à reporter sur la déclaration d'impôt

Le capital (+) ou le découvert (-) doit être reporté au chiffre 1.21, 1.22, 1.23, 1.24 ou 1.32 de la déclaration d'impôt. Ce montant est également communiqué par l'autorité fiscale à la caisse de compensation pour le calcul des cotisations AVS.

Aperçu des frais généraux déductibles dans les comptes de l'entreprise

NATURES DES FRAIS	EXPLOITATION	PRIVÉS	REMARQUES
Employés			
Salaires	100%		-
Charges sociales	100%		-
Salaires et charges sociales des employés du ménage privé		100%	-
Exploitant et famille			
AVS/AI/AC/APG	100%		APG = militaire/maternité
Assurance-maladie		100%	A déduire sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt*
Assurance-accident obligatoire	100%		-
Assurance-accident complémentaire		100%	A déduire sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt*
Assurance pour indemnité journalière	50%	50%	Partie privée à déduire sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt*
Assurance-vie risque pur à caractère privé		100%	A déduire sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt*
Assurance-vie risque pur mise en gage pour l'exploitation	100%		Garantie pour crédit commercial par exemple
Prévoyance professionnelle 2 ^{ème} pilier – cotisations ordinaires	50%	50%	Partie privée à déduire sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt*
Prévoyance professionnelle 2 ^{ème} pilier – rachats		100%	A déduire sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt
Prévoyance individuelle liée 3 ^{ème} pilier A		100%	A déduire sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt*
Prévoyance individuelle 3 ^{ème} pilier B (assurance-vie ou de rentes)		100%	A déduire sur l'ANNEXE 2 de la déclaration d'impôt*
Assurance ménage		100%	-
Impôts directs et taxe militaire		100%	-
Charges du logement privé		100%	-
Téléphone, redevance TV, radio du logement privé		100%	-
Dépenses pour le ménage et les loisirs		100%	-
Amendes		100%	-
Commerce/entreprise			
Assurance RC commerciale	100%		-
Assurance bâtiment	100%		Pour le bâtiment affecté à la fortune commerciale
Assurance mobilier	100%		Pour le mobilier affecté à la fortune commerciale
Frais de voyages et représentation	100%		Comptabilisation d'une part privée en fin d'exercice
Frais de véhicules affectés à la fortune commerciale (leasing, réparations, essence, taxes et assurances, amortissement)	100%		Comptabilisation d'une part privée en fin d'exercice

* Dans les limites des forfaits admis (voir instructions générales pour remplir la déclaration d'impôt des personnes physiques).

Règles concernant la tenue d'une comptabilité commerciale

Dispositions légales

L'obligation de tenir une comptabilité est régie par les dispositions prévues aux articles 957 et suivants du Code des obligations (CO). Ainsi, quiconque ayant l'obligation de s'inscrire au Registre du Commerce doit posséder les livres exigés par les articles 958 et 959 CO.

Notion du revenu de l'activité indépendante

Le revenu provenant de l'exercice d'une activité indépendante est soumis à l'impôt ordinaire. Il comprend notamment :

- Les bénéfices d'exploitation selon comptes de pertes et profits
- Les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale
- Les prélèvements de l'exploitant à des fins privées ou pour sa consommation personnelle
- Les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés comptabilisés comme charges
- Les amortissements et provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial
- Les modifications dans l'état des créances (débiteurs) ainsi que dans les avoirs envers les clients
- Les modifications dans l'inventaire (compte de marchandise), dans les travaux en cours et dans les dettes (créanciers)

Sont considérés comme une réalisation :

- Le transfert d'éléments de la fortune commerciale dans la fortune privée
- Le transfert d'éléments de la fortune commerciale dans une entreprise ou un établissement stable sis à l'étranger

Principes concernant la tenue d'une comptabilité

La comptabilité doit être adaptée à la nature et à l'importance de l'entreprise et doit respecter les principes suivants :

- **Principe d'intégralité :** La comptabilité doit obligatoirement enregistrer intégralement et chronologiquement toutes les opérations d'exploitation. La comptabilité doit comprendre les journaux et grand-livre usuels et des livres auxiliaires pour chaque compte de trésorerie.
- **Principe de l'exactitude :** Toutes les données doivent être comptabilisées de manière complète, sans falsification et conformément au système de comptabilisation adopté. De même, les soldes des comptes de trésorerie doivent correspondre aux extraits postaux et bancaires.

- **Principe de la justification :** Pour chaque opération comptable un "document" ou pièce de base reflétant le fait économique doit exister et être rigoureusement classé et conservé.
- **Principe de clarté :** Les enregistrements doivent être lisibles et l'on doit pouvoir passer aisément de l'écriture comptable à la pièce justificative et vice versa. Cela implique en particulier :
 - que les écritures groupées doivent être retrouvées aisément.
 - que les compensations soient enregistrées de manière apparente.

Pièces justificatives

- Conformément aux articles 962 CO, 192 al. 3 LCdir et 126 al. 3 LIFD, les pièces justificatives et la correspondance commerciale doivent impérativement être conservées pour une durée minimum de 10 ans.
- Les pièces justificatives doivent être soigneusement classées, par ordre alphabétique et/ou chronologique.
- La date et le mode de paiement doivent figurer sur les factures de charges et sur les copies des factures adressées aux clients, à moins qu'il ne soit tenu des comptes créanciers et débiteurs individuels comportant ces indications.
- Les chèques annulés (pour rature par exemple) sont considérés comme pièces justificatives.
- Il en est de même des décomptes journaliers et des rouleaux des caisses enregistreuses.
- Un inventaire détaillé des marchandises doit être établi régulièrement.

Bilan

Un bilan doit être établi à la clôture de chaque exercice selon les normes usuelles de la comptabilité commerciale. Les dispositions suivantes doivent notamment être strictement respectées :

- Aucune compensation entre postes d'actifs et passifs n'est admise.
- Les débiteurs, les actifs transitoires et les travaux en cours font l'objet de rubriques distinctes.
- Les actifs mobilisés (mobilier, matériel, véhicules, installations, machines, etc.) font l'objet de rubriques distinctes.
- Les créanciers, les passifs transitoires et les provisions font l'objet de rubriques distinctes.
- Le solde du compte capital doit également apparaître clairement.

Compte d'exploitation

Le compte d'exploitation permet de déterminer le bénéfice brut d'exploitation. Les ventes, les prélèvements en

Règles concernant la tenue d'une comptabilité commerciale

nature, les achats, les salaires productifs et les travaux de tiers (sous-traitants) y sont notamment comptabilisés.

Au besoin, un compte d'exploitation est ouvert par genre de ventes ou services (pour les garages, par exemple : vente de véhicules neufs, occasions, services, essence, etc.).

Compte de pertes et profits

Les frais généraux doivent être détaillés en fonction de la nature et de l'importance de l'entreprise. Les charges suivantes font l'objet dans tous les cas de comptes séparés :

- Cotisations AVS payées ou facturées du contribuable (sans les frais administratifs)
- Frais de véhicules (comptes séparés pour leasing, réparations, essence, taxes et assurances)
- Commissions octroyées
- Publicité
- Frais de voyages et de représentation du contribuable
- Frais de voyages et de représentation des employés
- Attribution/dissolution des provisions
- Les amortissements comptabilisés doivent être détaillés suivant les postes d'actifs amortis.

Compte capital

Selon l'usage commercial, lors du bouclage des comptes, le solde du compte "Pertes et profits" (bénéfice/per-te) ainsi que le solde du compte "Prélèvements privés" doivent être virés dans le compte "Capital".

Comptabilisation des recettes d'exploitation

En règle générale, les recettes de l'activité sont comptabilisées sur la base des factures dressées durant l'exercice. Cette méthode comporte deux variantes :

- **Variante 1 :** Une comptabilité des débiteurs enregistre les factures au fur et à mesure de leur établissement. Dans ce cas, les variations des débiteurs sont prises d'elles-mêmes en considération dans le décompte établi sur la base des créances envers la clientèle.
- **Variante 2 :** La comptabilité des débiteurs n'enregistre aucun mouvement en cours d'exercice ; seuls les encaissements sont alors comptabilisés. En fin d'exercice les variations de l'état des débiteurs et des travaux en cours sont comptabilisées pour obtenir les recettes totales de la période.

Quelle que soit la variante appliquée, les variations des inventaires des marchandises, des débiteurs et des travaux en cours influencent le revenu de l'activité indépendante. Cependant, les recettes réglées au moyen de cartes de crédits ou de débits automatiques doivent être comptabilisées à la date où elles sont créditées par l'institut financier sur

les comptes de trésorerie. Elles ne doivent en aucun cas être englobées dans les recettes journalières de caisse.

Comptabilisation des charges d'exploitation

En règle générale, les charges commerciales sont comptabilisées sur la base des factures reçues durant l'exercice. Cette méthode comporte également deux variantes :

- **Variante 1 :** Une comptabilité des créanciers enregistre les factures au fur et à mesure de leur réception. Dans ce cas, les variations des créanciers sont prises d'elles-mêmes en considération dans le décompte établi sur la base des dettes envers les fournisseurs.
- **Variante 2 :** La comptabilité des créanciers n'enregistre aucun mouvement en cours d'exercice ; seuls les paiements sont alors comptabilisés. En fin d'exercice les variations de l'état des créanciers sont comptabilisées pour obtenir les charges totales de la période.

Déduction des charges d'exploitation

Tous les frais nécessaires à l'acquisition du revenu de l'activité indépendante et justifiés par l'usage commercial ou professionnel sont déductibles. Un aperçu non exhaustif des différentes charges commerciales et privées figure dans la présente notice.

Comptabilisation de charges forfaitaires

En principe, seuls les frais commerciaux attestés par des pièces justificatives sont admis à charge de la comptabilité. Toutefois, dans certains cas et à certaines conditions, une déduction forfaitaire peut être admise en lieu et place des frais effectifs.

Le montant ainsi que l'étendue des frais couverts par le forfait doivent impérativement être approuvés préalablement par l'autorité fiscale.

Affectation de biens à la fortune privée ou commerciale

Les éléments de fortune peuvent appartenir soit au patrimoine commercial, soit à la fortune privée.

De fait, la fortune commerciale comprend l'intégralité des biens qui, par leur nature, sont nécessairement commerciaux (usine, atelier, immeubles d'exploitation, matières premières, machines, etc.).

Il en est de même pour les autres éléments de la fortune qui servent directement ou indirectement à l'exploitation commerciale.

Les biens utilisés en partie à des fins privées et en partie à des fins commerciales doivent être affectés d'après la méthode de la prépondérance. Cette méthode consiste à

attribuer l'intégralité du bien à la fortune privée ou commerciale, sans partage de la valeur.

En ce qui concerne les immeubles, la détermination de la prépondérance se calcule en fonction de la valeur de rendement fixée par l'autorité de taxation lors de la dernière évaluation de la valeur fiscale (estimation cadastrale) de l'immeuble.

Comptabilisation des amortissements

Les amortissements comptabilisés doivent être détaillés suivant les postes d'actifs amortis.

Un extrait de la Notice A/2001 sur les taux d'amortissements généralement appliqués figure dans les présentes directives.

COMPTABILISATION DES PROVISIONS

Provisions ordinaires

Selon les dispositions prévues aux articles 32 LCdir et 29 LIFD, des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de pertes et profits pour :

- Les engagements nés au cours de l'exercice dont le montant est encore indéterminé
- Les risques de pertes sur des actifs circulants, notamment sur les marchandises (au maximum 33,33%) et les débiteurs (débiteurs suisses : 5%, débiteurs étrangers : 10%)
- Les autres risques de pertes imminentes de l'exercice
- Les futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers, jusqu'à 10% au plus du bénéfice net imposable, mais au total jusqu'à un million de francs au maximum

Provisions extraordinaires

Dans certains cas et à certaines conditions, des provisions extraordinaires peuvent être constituées à charge du compte de pertes et profits.

Toutefois, celles-ci doivent impérativement être préalablement approuvées par l'autorité fiscale.

Les provisions qui ne se justifient pas ou plus sont ajoutées au bénéfice imposable.

Un tableau mentionnant les principales provisions admissibles fiscalement figure dans la présente notice.

Prestations en nature et parts privées aux frais généraux

Les prestations en nature sont constituées de tous les prélèvements de marchandises opérés par le contribuable et ses proches dans sa propre exploitation.

Les frais généraux comprennent notamment les frais de véhicules, de repas, de représentation, de téléphones, de location, de chauffage, d'électricité, à charge de l'exploitation.

Toutefois, lorsqu'une dépense vise à la fois un but professionnel et un but privé, seule la partie professionnelle est déductible.

Il s'agit par exemple d'un véhicule professionnel utilisé pendant les loisirs ou le week-end. Les dépenses entraînées par une telle utilisation privée ne sont pas déductibles, puisqu'elles ne trouvent aucune justification commerciale.

Les prestations en nature et les parts privées aux frais généraux doivent ainsi être comptabilisées dans les comptes de l'entreprise, par le crédit du compte de pertes et profits et le débit du compte privé de l'entreprise.

La détermination d'une part privée relève de l'appréciation faite par l'autorité de taxation, qui peut retenir parfois des solutions forfaitaires.

Un extrait de la Notice N1/2007, sur la manière d'estimer les prélèvements en nature et les parts privées aux frais généraux des propriétaires d'entreprises, figure dans la présente notice. Toutes les prestations imposables y sont mentionnées.

En ce qui concerne les frais de véhicules et de représentation, un extrait de la CIRCULAIRE N°1 du Service des contributions sur "le remboursement de frais et part privée sur véhicule d'entreprise" se trouve également dans la présente notice. Il convient de s'y référer pour déterminer le montant des parts privées.

Certificat de salaire aux employés

Conformément aux dispositions de l'article 195 LCdir, l'employeur est tenu de délivrer chaque année à l'autorité fiscale un certificat de salaire récapitulatif **toutes les prestations et tous les avantages appréciables en argent** qu'il fournit à l'employé dans le cadre de son contrat de travail. Un double du certificat doit être adressé à l'employé.

Seul le formulaire édité par l'Administration fédérale des contributions (AFC) doit être utilisé pour attester des prestations versées. Tout autre document n'est pas reconnu valable par l'autorité fiscale.

Le formulaire, ainsi que le guide d'établissement de celui-ci, peuvent être téléchargés sur le site internet de la Conférence suisse des impôts: www.steuerkonferenz.ch.

Les exemplaires "papier" doivent être commandés auprès de l'Office fédéral des constructions et de la logistique, à Berne.

Extrait de la Notice N1/2007 - revenus en nature et parts privées des propriétaires d'entreprises

Observations préliminaires

Les normes contenues dans cette notice sont applicables pour la première fois aux exercices clos après le 30 juin 2007; pour les exercices avec date de clôture jusqu'au 30 juin 2007, c'est encore la Notice N1/2001 qui est déterminante.

Les montants forfaitaires indiqués ci-après sont des taux moyens, dont on peut s'écarter en plus ou en moins dans des cas réellement spéciaux.

1. Prélèvements de marchandises

Les prélèvements de marchandises opérés par le contribuable dans sa propre exploitation doivent être comptés au montant qu'il aurait dû payer en dehors de son entreprise.

Dans les branches suivantes, ils doivent être estimés en règle générale comme suit :

a) Boulangers et pâtisseries

En francs	Adultes	Enfants* à l'âge de ...		
		- de 6 ans	6 - 13 ans	13 - 18 ans
Par an	3 000.—	720.—	1 500.—	2 220.—
Par mois	250.—	60.—	125.—	185.—

Pour les exploitations avec **tea-room**, ces taux seront majorés de 20%; en outre, pour chaque fumeur, on comptera normalement Fr. 1 500.- à Fr. 2 200.- par an pour **tabacs, cigares et cigarettes**.

Si l'exploitation sert aussi des repas, on appliquera généralement les normes pour les restaurateurs et hôteliers.

Lorsqu'on vend aussi **d'autres denrées alimentaires** dans une mesure étendue, on appliquera les normes pour détaillants en denrées alimentaires.

b) Détaillants en denrées alimentaires

En francs	Adultes	Enfants* à l'âge de ...		
		- de 6 ans	6 - 13 ans	13 - 18 ans
Par an	5 280.—	1 320.—	2 640.—	3 960.—
Par mois	440.—	110.—	220.—	330.—

Supplément pour tabacs, cigares et cigarettes :

Fr. 1 500.- à Fr. 2 200.- par fumeur.

* Est déterminant l'âge des enfants au début de chaque exercice. S'il y a plus de 3 enfants, on déduira du total des taux pour enfants: 10% pour 4 enfants / 20% pour 5 enfants / 30% dès 6 enfants.

Déductions en cas d'assortiment moins étendu (par an):

En francs	Adultes	Enfants* à l'âge de ...		
		- de 6 ans	6 - 13 ans	13 - 18 ans
Légumes	300.—	75.—	150.—	225.—
Fruits	300.—	75.—	150.—	225.—
Viandes	500.—	125.—	250.—	375.—

c) Laitiers

En francs	Adultes	Enfants* à l'âge de ...		
		- de 6 ans	6 - 13 ans	13 - 18 ans
Par an	2 460.—	600.—	1 200.—	1 800.—
Par mois	205.—	50.—	100.—	150.—

Suppléments en cas d'assortiment plus étendu (par an):

En francs	Adultes	Enfants* à l'âge de ...		
		- de 6 ans	6 - 13 ans	13 - 18 ans
Légumes	300.—	75.—	150.—	225.—
Fruits	300.—	75.—	150.—	225.—
Viandes	200.—	50.—	100.—	150.—

En cas d'assortiment étendu en denrées alimentaires, ainsi qu'en produits pour lessive et nettoyage, on appliquera les normes pour détaillants en denrées alimentaires.

Pour les fromagers et laitiers **sans magasin de vente**, on prendra ordinairement la moitié des taux indiqués.

d) Bouchers

En francs	Adultes	Enfants* à l'âge de ...		
		- de 6 ans	6 - 13 ans	13 - 18 ans
Par an	2 760.—	660.—	1 380.—	2 040.—
Par mois	230.—	55.—	115.—	170.—

e) Restaurateurs et hôteliers

En francs	Adultes	Enfants* à l'âge de ...		
		- de 6 ans	6 - 13 ans	13 - 18 ans
Par an	6 480.—	1 620.—	3 240.—	4 860.—
Par mois	540.—	135.—	270.—	405.—

Les taux ne comprennent que la valeur des prélèvements en marchandises. Les autres prélèvements en nature et les parts privées aux frais généraux (voir en particulier chiffres 2, 3 et 4 ci-dessous) doivent être estimés séparément.

Tabac

Le prélèvement de **tabacs** n'est pas compris dans les taux; pour chaque fumeur, on ajoutera généralement Fr. 1 500.- à Fr. 2 200.- par an.

2. Valeur locative du logement

La valeur locative du logement du contribuable dans sa propre maison doit être déterminée en fonction des loyers usuels pratiqués dans la localité pour des logements semblables.

Lorsque certains locaux sont utilisés aussi bien à des fins commerciales que privées, par ex. dans l'hôtellerie, on tiendra compte aussi d'une part appropriée à ces locaux communs (pièces d'habitation, cuisine, bain, WC).

3. Part privée aux frais de chauffage, éclairage, nettoyage, communication, etc.

Pour les frais de chauffage, courant électrique, gaz, matériel de nettoyage, lessive, articles de ménage, raccordement à des moyens de communication modernes, radio et télévision, on comptera ordinairement les montants suivants comme part privée aux frais généraux, si tous les frais de ce genre concernant le ménage privé ont été portés au débit de l'exploitation :

En francs	Ménage avec 1 adulte	Pour chaque adulte en plus	Pour chaque enfant
Par an	3 540.—	900.—	600.—
Par mois	295.—	75.—	50.—

4. Part privée aux salaires du personnel de l'entreprise

Si des employés de l'entreprise travaillent partiellement pour les besoins privés du propriétaire et de sa famille (préparation des repas, entretien des locaux et du linge privés, etc.), on déterminera une part privée au salaire de ce personnel en fonction de l'importance des prestations fournies.

5. Part privée aux frais d'automobile

La part privée aux frais d'automobile doit être calculée selon les dispositions de la "circulaire sur le remboursement de frais et part privée sur véhicule d'entreprise", figurant à la page suivante des présentes instructions.

6. Déduction des salaires en nature des employés

Les prestations en nature (nourriture, logement) accordées au personnel de l'entreprise doivent être débitées dans les comptes de l'entreprise à leur **prix de revient**, et non pas aux taux à forfait valables pour les employés.

Si le prix de revient n'est pas connu et s'il n'est pas non plus déterminé sur la base d'un "compte de ménage", on peut déduire ordinairement pour la **nourriture**, par personne, les montants suivants :

	Francs par jour	Francs par mois	Francs par an
Dans les hôtels et restaurants	16.—	480.—	5 760.—
Autres établissements	17.—	510.—	6 120.—

Pour le **logement** (loyer, chauffage, éclairage, nettoyage, lessive, etc.), on ne peut ordinairement déduire aucun montant au titre de salaire versé, car les frais de ce genre sont généralement déjà pris en considération dans les autres frais généraux de l'entreprise (entretien des bâtiments, intérêts hypothécaires, frais divers, etc.).

Circulaire N° 1 du Service des contributions du canton de Neuchâtel, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2009

Frais de véhicules

Tous les véhicules appartenant à l'entreprise doivent être justifiés commercialement. Dans le cas contraire, les montants comptabilisés à charge des comptes de l'entreprise ne seront pas admis fiscalement comme des frais justifiés par l'usage commercial.

Les directives mentionnées ci-dessous concernent les véhicules dont la valeur à neuf (y compris les accessoires et options) **ne dépasse pas Fr. 80 000.-**.

Pour les véhicules dont la valeur à neuf est supérieure à ce montant, la reconnaissance de la nature commerciale doit être préalablement discutée avec l'autorité fiscale compétente.

Le montant susmentionné ne constitue pas une franchise; tout véhicule inscrit dans les livres doit respecter les principes de base ici énumérés.

Le genre de véhicule doit correspondre à la nature et à la taille de l'entreprise. La nature de l'activité professionnelle ainsi que la fonction hiérarchique du titulaire d'un véhicule sont des critères importants pour admettre fiscalement l'automobile dans les comptes de l'entreprise.

La valeur du véhicule est également un élément déterminant; l'autorité fiscale compare la voiture mise à disposition du chef de l'entreprise, de l'indépendant ou d'un de ses proches, avec celle qui serait remise ou non à une tierce personne occupant la même fonction.

Part privée

En principe, un montant forfaitaire de **9,6%** du prix d'achat (hors TVA) ou un montant déterminé sur la base d'un carnet de route sera repris comme part pour l'utilisation privée du véhicule.

Toutefois, la part privée ne dépassera pas **40%** des frais inhérents au véhicule.

En cas de contestation, ladite part privée sera déterminée conformément aux kilomètres privés parcourus, sur la base du coût effectif total du véhicule.

Remboursement forfaitaire des frais de déplacement

Si un véhicule à prépondérance privée ou non admis fiscalement est utilisé pour des trajets professionnels, un montant forfaitaire discuté avec le fisc pourra être admis dans les frais généraux.

Exemple 1 : salariés et personnes proches

L'épouse du chef de l'entreprise travaille à 40% comme secrétaire. Elle effectue plusieurs trajets par semaine pour livrer quelques échantillons à des fournisseurs.

Compte tenu de son taux d'occupation, le véhicule utilisé par Madame est à prépondérance privée. Par conséquent, l'autorité fiscale détermine un montant forfaitaire destiné à couvrir les trajets professionnels effectués par l'épouse de l'actionnaire et/ou de l'indépendant.

Le fisc détermine le nombre de kilomètres professionnels annuels parcourus qui sera multiplié par le prix kilométrique fixé selon les normes fiscales en vigueur (au 1^{er} janvier 2009 : 70 cts).

Par exemple $4\,000 \text{ km} \times 0,70 = \text{Fr. } 2\,800.-$ pour le cas ci-dessus.

Exemple 2 : professions libérales

Pour ces professions, l'autorité fiscale détermine avec le mandataire et/ou le contribuable le nombre de kilomètres professionnels parcourus.

Ce nombre de kilomètres est multiplié par le prix kilométrique fixé selon les normes fiscales en vigueur (au 1^{er} janvier 2009 : 70 cts).

Le forfait ainsi obtenu couvre uniquement les frais professionnels. Ce système a l'avantage de supprimer la reprise d'une part privée véhicule. L'éventuel coût supplémentaire du véhicule supporté par le bénéficiaire correspond à la convenance personnelle (modèle plus luxueux et goût personnel).

Il est à noter que le calcul du forfait comprend les kilomètres parcourus entre le lieu de domicile et le lieu de travail.

COMPTABILISATION DE LA PART PRIVÉE

Chef de l'entreprise

La part privée aux frais de véhicule doit être comptabilisée dans les comptes de l'entreprise en déduction des frais généraux correspondants par le débit du compte privé. D'autre part, cette dernière doit apparaître de manière claire et distincte dans le compte de pertes et profits.

Salariés et personnes proches

La part privée au véhicule doit être comptabilisée dans les comptes de l'entreprise en déduction des frais généraux correspondants par le débit du compte salaire. Le montant de la part privée doit être compris dans le salaire brut figurant sur le certificat de salaire joint à la déclaration de la personne concernée.

En cas de non comptabilisation, la part privée sera considérée comme salaire en nature.

FRAIS DE REPRÉSENTATION

Chef de l'entreprise

Dans le cadre de son activité professionnelle, le chef d'entreprise comptabilise les frais effectifs pour ses frais de voyages, repas, hébergement et divers.

Cependant, une déduction forfaitaire pourra être admise selon les modalités suivantes :

L'indemnité forfaitaire couvre toutes les menues dépenses n'excédant pas un montant convenu par événement.

Chaque dépense est considérée individuellement comme un seul événement.

Les diverses dépenses échelonnées dans le temps ne peuvent donc pas être additionnées même si elles ont été occasionnées par une seule et même mission professionnelle.

A titre d'exemple, sont en particulier considérés comme des menues dépenses :

- Invitations de partenaires commerciaux à de modestes repas au restaurant ou à la maison
- Cadeaux offerts à l'occasion d'invitations d'amis de l'entreprise (fleurs, bouteilles, etc.)
- Collations et repas pris seul lors des déplacements professionnels
- Appels téléphoniques professionnels à partir de la ligne privée
- Pourboires
- Invitations et cadeaux faits à des collaborateurs
- Contributions sans quittance versées à des institutions, des associations, etc.
- Dépenses accessoires sans quittance, faites pour et avec des clients, etc.
- Menues dépenses faites lors d'entretiens et de séances
- Déplacements en tram, bus et taxi
- Taxes de stationnement
- Frais de porteurs et de vestiaires
- Frais de courrier et de téléphone
- Chambre à domicile, y c. matériel, logiciels et raccordements informatiques, etc.

Salariés et personnes proches

Les frais sont remboursés sur une base effective. Les modalités de remboursement seront prévues compte tenu de l'importance de l'entreprise.

Cependant, une déduction forfaitaire pourra être admise aux mêmes conditions que le chef d'entreprise.

Provisions fiscales pour les indépendants et les sociétés de personnes

GENRE DE PROVISIONS	DESCRIPTIONS	CONDITIONS À REMPLIR
Provision sur stock	Abattement forfaitaire de 33 1/3%.	Inventaire détaillé justifiable. Non admise sur le stock placements (métaux précieux) et sur les immeubles.
Provision sur débiteurs	Du croire de 5% sur les débiteurs suisses et 10% sur les débiteurs étrangers. Taux supérieurs admis si risques spécifiques.	Aucune.
Provision pour garantie	Uniquement pour l'industrie et la construction. Doit servir à couvrir les risques de défauts des produits vendus.	Maximum 3% du chiffre d'affaires annuel. Attribution: 50% du bénéfice au maximum. Contact préalable avec l'autorité fiscale impératif.
Provision pour entretien et réparation d'immeuble	Frais découlant du cycle de vie courant d'un immeuble.	Aucune attribution n'est autorisée.
Provision investissement et remplacement	Investissements importants dans machines, camions, immeubles, etc.	En règle générale non admise, mais autorisée pour des cas exceptionnels. Contact préalable avec l'autorité fiscale impératif. Le contribuable doit être à jour avec le paiement des impôts.
Provision recherche et développement	Soutenir les investissements dans ce domaine via des tiers.	Au sens de l'article 32 let. d) LCdir.
Provision conjoncturelle	Uniquement pour l'industrie et la construction. Provision visant à se prémunir contre les risques de l'évolution conjoncturelle et du chômage. Admis uniquement pour les entreprises de plus de 5 collaborateurs, non compris le patron et ses proches.	Minimum Fr. 10 000.-. Maximum 20% du bénéfice net ou 25% de la masse salariale brute. Une contrepartie sous forme d'actifs financiers doit figurer au bilan. Le contribuable doit être à jour avec le paiement des impôts. Contact préalable avec l'autorité fiscale impératif.
Provision litige, dommages-intérêts, procès, franchise RC	Couvrir les frais relatifs aux actions en justice.	Le procès doit être ouvert en fin d'exercice avec une issue incertaine. Si assurance RC → provision limitée au montant de la franchise.
Provision ou amortissement sur les participations	Couvrir les pertes de valeur sur les participations.	Admis de cas en cas jusqu'à la valeur du cours fiscal. Pour les participations de plus de 20%, voir dispositions de l'article 31 LCdir.

Conformément aux dispositions de l'article 32 LCdir, une provision doit être dissoute :

1. Lorsqu'elle est non justifiée par l'usage commercial et a été injustement créée dans l'exercice en cours.
Elle fait l'objet d'une reprise fiscale au cours de la même période.
2. Lorsqu'elle n'est plus justifiée commercialement. A défaut d'être dissoute par le contribuable, elle fait l'objet d'une reprise fiscale au cours de cette période.
3. Si la charge liée au risque provisionné survient.
Une dissolution appropriée de la provision doit être comptabilisée.
A défaut elle fait l'objet d'une reprise fiscale au cours de la période durant laquelle le risque est survenu.

Extrait de la Notice A/2001 - amortissements sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales

Bases légales: Articles 27, 2e al., let. a, 28 et 62 de la Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)¹

1. TAUX NORMAUX EN % DE LA VALEUR COMPTABLE²

Maisons d'habitation de sociétés immobilières et maisons d'habitation pour le personnel:
Sur le bâtiment uniquement³.....2%
Sur le bâtiment et le terrain ensemble⁴.....1,5%

Bâtiments commerciaux, bureaux, banques, grands magasins et cinémas:
Sur le bâtiment uniquement³.....4%
Sur le bâtiment et le terrain ensemble⁴.....3%

Hôtels et restaurants:
Sur le bâtiment uniquement³.....6%
Sur le bâtiment et le terrain ensemble⁴.....4%

Fabriques, entrepôts et immeubles artisanaux (en particulier ateliers et silos à caractère immobilier):
Sur le bâtiment uniquement³.....8%
Sur le bâtiment et le terrain ensemble⁴.....7%

Si un bâtiment est utilisé à différents usages commerciaux (p.ex. atelier et bureaux), on tiendra compte de manière appropriée des taux respectifs.

Entrepôts à hauts rayonnages et installations semblables.....15%
Constructions mobilières sur fonds d'autrui.....20%
Voies ferrées industrielles.....20%
Conduites d'eau industrielles.....20%
Réservoirs (y c. wagons-citernes), conteneurs.....20%
Mobilier commercial, installations d'ateliers et d'entrepôts ayant un caractère mobilier.....25%
Moyens de transport sans moteur de tout genre, en particulier remorques.....30%
Appareils et machines destinés à la production.....30%
Véhicules à moteur de tout genre.....40%
Machines utilisées principalement pour le travail par équipes ou employées dans des conditions spéciales, telles que machines lourdes servant à travailler la pierre, machines de chantier.....40%
Machines qui sont exposées à un haut degré à des actions chimiques nuisibles.....40%
Machines de bureau.....40%
Ordinateurs (hardware et software).....40%
Valeurs immatérielles servant à l'activité à but lucratif, comme par exemple brevets, raisons sociales, droits d'édition, concessions, licences et autres droits de jouissance, goodwill.....40%
Systèmes à commande automatique.....40%
Installations de sécurité, appareils électroniques de mesure et de contrôle.....40%
Outillage, ustensiles d'artisans, outillage pour machines, instruments, récipients, échafaudages, palettes (ou plateaux), etc.....45%
Vaisselle et linge d'hôtel et de restaurant.....45%

2. CAS SPÉCIAUX

Investissements pour des installations visant à économiser l'énergie

Les isolations thermiques, les installations pour la transformation du système de chauffage, les installations pour l'utilisation de l'énergie solaire, etc., peuvent être amorties durant les premier et deuxième exercices à raison de 50% de la valeur comptable et durant les années suivantes aux taux usuels appliqués à de telles installations (chiffre 1).

Installations pour la protection de l'environnement
Les installations pour la protection des eaux et de lutte contre le bruit ainsi que les installations de purification d'air peuvent être amorties durant les premier et deuxième exercices à raison de 50% de la valeur comptable et durant les années suivantes aux taux usuels appliqués à de telles installations (chiffre 1).

3. AMORTISSEMENTS FAITS APRÈS COUP

Des amortissements ne peuvent être admis après coup que dans les cas où l'entreprise contribuable, en raison de la mauvaise marche des affaires, n'était pas en mesure de procéder à des amortissements suffisants pendant les années antérieures. Celui qui demande la déduction de tels amortissements est tenu d'en établir le bien-fondé.

4. PROCÉDÉS SPÉCIAUX D'AMORTISSEMENT

Par procédés spéciaux d'amortissement, on comprend les méthodes d'amortissement qui s'écartent des procédés usuels et qui, en vertu du droit fiscal cantonal ou de la pratique fiscale du canton étaient, sous certaines conditions, déjà appliquées régulièrement et systématiquement; il peut s'agir d'amortissements uniques ou répétés sur le même objet (p.ex. amortissement immédiat). Des procédés spéciaux d'amortissement de cette nature peuvent être également appliqués en matière d'impôt fédéral direct, pour autant qu'ils conduisent à long terme au même résultat.

5. AMORTISSEMENTS SUR DES ACTIFS RÉÉVALUÉS

Les amortissements opérés sur des actifs qui ont été réévalués afin de compenser des pertes ne sont admis que si les réévaluations étaient autorisées par le droit commercial et que les pertes pouvaient être déduites au moment de l'amortissement.

1 Pour les exploitations agricoles et sylvicoles, les entreprises électriques, les téléfériques et les entreprises de navigation, il existe des Notices spéciales, que l'on peut obtenir auprès de l'Administration fédérale des contributions, Services généraux DAT, 3003 Berne, Téléphone 031 322 74 11 Fax 031 324 05 96 / E-mail dvs@estv.admin.ch / Internet www.estv.admin.ch.

2 Pour les amortissements sur la valeur d'acquisition, les taux mentionnés seront réduits de moitié.

3 Le taux le plus élevé pour le bâtiment uniquement ne peut être appliqué que si la valeur comptable résiduelle ou le coût de construction des bâtiments figure séparément à l'actif du bilan. En règle générale, l'amortissement d'un bien-fonds n'est pas admis.

4 On appliquera ce taux lorsque bâtiment et bien-fonds ensemble figurent au bilan sous une seule et même rubrique. Dans ce cas, l'amortissement n'est admis que jusqu'à la valeur du terrain.

Toutes les dispositions relatives à l'activité indépendante mentionnées dans la présente notice s'appliquent par analogie aux professionnels de l'immobilier.

Selon la jurisprudence du Tribunal Fédéral, il y a activité à but lucratif, donc commerce d'immeubles, lorsque le contribuable procède à des achats et à des ventes d'immeubles de manière systématique et avec l'intention d'obtenir un gain. Dans cette situation, il ne peut invoquer l'argument de la simple administration de sa fortune privée, ni justifier qu'il a profité d'une occasion qui s'est fortuitement présentée à lui.

Il en est de même lorsqu'il acquiert ou cède des participations à des sociétés immobilières.

Certains critères permettent de déterminer si une opération doit être considérée comme professionnelle. Soit :

- **Le caractère systématique des opérations**
- **La relation avec la profession du contribuable** (en pratique, toute acquisition effectuée par un contribuable exerçant une activité liée à l'immobilier doit être considérée de nature professionnelle)
- **La participation à une société de personnes** (si un membre d'une société simple est considéré comme professionnel, les autres sont assimilés à des professionnels)
- **La nature quasi-professionnelle de l'activité** (il n'est pas nécessaire d'exercer cette activité à titre principal, elle peut aussi être pratiquée accessoirement)
- **Le mode de financement** (fonds étrangers importants)
- **La brièveté de l'opération**
- **L'intention d'obtenir un gain**
- **L'utilisation du produit de la vente** (bénéfice réinvesti dans l'immobilier)
- **La mise en valeur de l'immeuble** (promotion immobilière, création d'une PPE, viabilisation d'un terrain, etc.)

Toutefois, font exception les opérations concernant le domicile principal du contribuable (villa, logement PPE) et en principe les biens immobiliers de famille acquis par héritage.

Documents à joindre à la déclaration d'impôt

Le contribuable qui ne présente pas de bilan pour les immeubles qu'il détient dans sa fortune commerciale doit impérativement remplir l'ANNEXE 5.1. Il doit en compléter un exemplaire pour chaque immeuble commercial (voir exemple à la page suivante).

Le professionnel de l'immobilier doit notamment mentionner sur cette annexe :

- La valeur comptable de l'immeuble au 1^{er} janvier de la période fiscale
- Les dépenses d'amélioration activées au cours de l'année fiscale
- Les amortissements cumulés depuis l'acquisition ou la construction de l'immeuble
- La valeur comptable de l'immeuble au 31 décembre de l'année fiscale
- Les rendements et les frais relatifs à l'immeuble

Frais d'entretien des immeubles commerciaux

Le contribuable ne peut prétendre qu'à la déduction des frais effectifs. Aucune dépense forfaitaire n'est admise pour ce genre d'immeubles.

Les dépenses visant à maintenir la valeur de l'immeuble sont déductibles, à l'exclusion des frais d'investissement y apportant une plus-value. Lorsque les travaux comportent non seulement des dépenses d'entretien, mais également des investissements et/ou des dépenses en vue d'économiser l'énergie, il est nécessaire de répartir les différents frais dans les colonnes prévues au verso de l'ANNEXE 5.1.

Les dépenses d'investissements doivent être portées en augmentation de la valeur comptable de l'immeuble figurant au recto de l'ANNEXE 5.1.

Détermination du gain immobilier

En cas de vente d'un bien immobilier commercial, le bénéfice ou la perte représente la différence entre le prix de vente et la valeur comptable au jour du transfert.

Dans le cadre de promotions immobilières, le résultat de chaque opération doit être déterminé au fur et à mesure des ventes et non à l'issue de la dernière transaction.

Limite d'amortissement

Les immeubles de placements à prépondérance commerciale peuvent être amortis au maximum jusqu'au montant de leur estimation cadastrale.

Références : (A rappeler dans toute correspondance)

2 0 x x / 0 0 1 2 3 4 5 6 / 1

NOM ET PRÉNOM: *Fictif Jean-Pierre*

Immeuble au 31.12.20xx
faisant partie de la fortune commerciale du contribuable

Veillez remplir une annexe par immeuble

(exemplaires supplémentaires disponibles auprès de l'administration communale ou du service des contributions)

Désignation	
Lieu de situation	<input checked="" type="checkbox"/> Canton <input type="checkbox"/> Pays : <i>Neuchâtel</i>
Commune	: <i>Les Geneveys-sur-Coffrane</i>
Rue et numéro ou lieu-dit	: <i>Rue des Vieux-Chênes 99</i>
Genre d'immeuble	<input type="checkbox"/> Villa <input type="checkbox"/> PPE <input type="checkbox"/> Terrain <input type="checkbox"/> Locatif <input type="checkbox"/> Autres
Numéro d'article	9 9 9 9 9

Fortune		
Immeuble neuchâtelois	Estimation cadastrale du canton de Neuchâtel	8 4 0 0 0 0
	Valeur comptable au 1.1.20xx	1 0 5 0 0 0 0
	+ Dépenses d'amélioration (report du verso)	1 2 5 0 0
	./. Amortissement	2 1 0 0 0
	Valeur comptable au 31.12.20xx à reporter au chiffre 1.24 de la déclaration	1 0 4 1 5 0 0
Immeuble hors canton	Valeur fiscale de l'immeuble	
	Valeur comptable au 1.1.20xx	
	+ Dépenses d'amélioration (report du verso)	
	./. Amortissement	
	Valeur comptable au 31.12.20xx à reporter au chiffre 1.23 de la déclaration	

Tableau des amortissements	
Amortissements cumulés sur cet immeuble au 01.01.20xx	4 7 0 0 0
+ Amortissement 20xx	2 1 0 0 0
Amortissements cumulés sur cet immeuble au 31.12.20xx	6 8 0 0 0

Revenu	
Valeur locative privée	
Valeur locative commerciale	
Loyers et fermages selon décompte joint	6 6 5 4 8
Autres rendements	
Revenu brut total	6 6 5 4 8
Frais d'entretien effectifs (report du verso)	1 4 9 7 0
Amortissement	2 1 0 0 0
Revenu net ou excédent de dépenses de l'immeuble neuchâtelois à reporter sous chiffre 1.24 de la déclaration, revenu <input type="checkbox"/> de l'épouse <input checked="" type="checkbox"/> du contribuable	3 0 5 7 8
Revenu net ou excédent de dépenses de l'immeuble hors canton à reporter sous chiffre 1.23 de la déclaration, revenu <input type="checkbox"/> de l'épouse <input type="checkbox"/> du contribuable	

Principes

Les placements de capitaux faisant partie de la fortune commerciale, ainsi que leurs rendements, doivent être inscrits au bilan, respectivement dans le compte de résultat des contribuables indépendants.

Afin de bénéficier du remboursement éventuel de l'impôt anticipé sur les rendements de ces capitaux, ceux-ci doivent également être reportés dans l'ANNEXE 1 de la déclaration d'impôt. Afin d'éviter une double imposition, il est nécessaire de cocher la rubrique de la colonne N°2 de l'ANNEXE 1.

Lorsque l'exercice commercial ne coïncide pas avec l'année civile, seuls les rendements échus durant l'année civile bénéficient de l'imputation ou du remboursement de l'impôt anticipé.

IMPOSITION PARTIELLE DES RENDEMENTS DES PARTICIPATIONS QUALIFIÉES

Attention: la Loi sur les contributions directes du canton de Neuchâtel ne prévoit actuellement aucune disposition permettant la réduction d'imposition des rendements de participations qualifiées. L'imposition partielle ne s'applique donc pour l'instant qu'à l'impôt fédéral direct.

Principes

Suite à l'entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2009 de l'article 18b, alinéas 1 et 2 de la Loi sur l'impôt fédéral direct (LIFD), les rendements des droits de participation détenus dans la fortune commerciale, ainsi que les bénéfices provenant de l'aliénation de ceux-ci, sont imposables à hauteur de **50%**, après déduction des charges imputables.

Ces droits doivent au moins représenter **10%** du capital-actions d'une société de capitaux ou d'une société coopérative. L'imposition partielle n'est toutefois accordée **sur les bénéfices d'aliénation** que lorsque les droits de participation sont restés propriété du contribuable ou de l'entreprise de personnes pendant **un an au moins**.

Pour bénéficier de la réduction d'imposition, le contribuable doit impérativement compléter et remettre à l'autorité fiscale la formule COMPTE DISTINCT. Il doit en outre déclarer les rendements bruts des participations dans l'ANNEXE 1 (pour imputation de l'impôt anticipé), ou le cas échéant dans le formulaire DA-1.

INDICATIONS CONCERNANT L'ÉTABLISSEMENT D'UN COMPTE DISTINCT

Le COMPTE DISTINCT permet de déterminer le résultat net des participations qualifiées à prépondérance commerciale imposable partiellement. Il s'obtient en déduisant des rendements les charges imputables telles que

les frais de financement, les frais d'administration, les amortissements, etc.

Afin de simplifier l'établissement du décompte, l'autorité fiscale tient à la disposition des contribuables une feuille de calcul dénommée [COMPTE DISTINCT](#) sur le site internet du Service des contributions. Cette formule peut également être commandée auprès de l'Office de taxation des indépendants.

Ce document doit être complété comme suit :

Bilan

Le bilan de l'entreprise doit être reporté dans le tableau. Les actifs d'exploitation doivent être indiqués de manière séparée des participations qualifiées et non qualifiées.

Compte de résultat

Les données figurant dans le compte de résultat de l'entreprise doivent être reportées dans cette partie du décompte. Elles doivent être ventilées dans les différentes rubriques des "charges et produits" du tableau.

Les revenus et les charges relatifs aux participations qualifiées sont à reporter dans la colonne "compte distinct des participations".

Répartition des frais de financement et d'administration

Les charges et les intérêts directement liés aux dettes commerciales constituent les frais de financement. Ceux-ci doivent être déduits dans la proportion existant entre la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu (valeur comptable) des droits de participations qualifiées et le total des actifs du bilan.

Pour calculer la part des frais de financement des participations aliénées durant l'exercice, il convient de tenir compte de leur valeur au moment de l'aliénation.

Pour les frais de financement, un montant forfaitaire de 5% du "résultat du compte distinct avant répartition des frais de financement et d'administration" est pris en considération. Une déduction des frais effectifs peut être admise sur la base d'un décompte présenté par le contribuable.

Répartition du résultat

Le tableau "répartition du résultat" permet de déterminer le bénéfice net imposable, respectivement la perte déductible de l'activité indépendante, après imputation du résultat des participations qualifiées.

Lorsque le résultat net du compte distinct présente un **solde positif**, celui-ci doit être **soustrait** du résultat d'exploitation de l'entreprise à la rubrique N° 2 du tableau de répartition du résultat. Il est ensuite multiplié par le taux d'imposition de **50%** et reporté à la rubrique N° 3 du tableau. Exemples ci-contre et page suivante :

BILAN			
	Actifs	Passifs	
Actifs commerciaux	250 000.—	350 000.—	Dettes commerciales
Participations qualifiées	150 000.—	80 000.—	Capital (+) / Découvert (-)
Participations non qualifiées	30 000.—		
Total des actifs	430 000.—	430 000.—	Total des passifs

COMPTE DE RÉSULTAT			COMPTE DISTINCT DES PARTICIPATIONS
	Actifs	Passifs	
Recettes commerciales		850 000.—	
Autres revenus professionnels		45 000.—	
Rendement des participations :		15 000.—	15 000.—
– Dividendes			
– Bénéfices d'aliénation			
– Bénéfices de transfert			
– Réévaluations comptables			
– Dissolution de provisions			
Charges commerciales (hors frais de financement)	680 000.—		- 5 000.—
Frais de financement	13 000.—		
Autres charges commerciales	85 000.—		
Charges directes des participations :			
./. Amortissements	5 000.—		
./. Constitution de provisions	0.—		
./. Pertes d'aliénation / de transfert	0.—		
Résultat d'exploitation (bénéfice/perte)	127 000.—		
Totaux du compte de résultat	910 000.—	910 000.—	
Résultat du compte distinct avant répartition des frais de financement et d'administration			10 000.—
Répartition des frais de financement et d'administration			
./. Frais de financement (frais effectifs/actifs totaux du bilan x participations qualifiées)			- 4 534.—
./. Frais d'administration : 5% du total du compte distinct (si positif seulement)			- 500.—
Résultat net du compte distinct (bénéfice/perte)			4 966.—

N°	Répartition du résultat	
1.	Résultat d'exploitation	127 000.—
2.	Résultat du compte distinct : (-) si bénéfice / (+) si perte	- 4 966.—
	Résultat commercial (bénéfice/perte)	122 034.—
3.	+ Résultat du compte distinct si positif x réduction d'imposition 50%	2 483.—
4.	./. Résultat du compte distinct si négatif x 50%	0.—
5.	./. Excédent de frais de financement et d'administration à 100%	0.—
	Résultat net d'exploitation imposable (bénéfice/perte)	124 517.—

Titres et capitaux faisant partie de la fortune commerciale

Lorsque le résultat net du compte distinct présente un **solde négatif**, il convient de distinguer deux situations :

- **Variante N° 1 :**

La perte est due à la comptabilisation d'amortissements, de provisions ou à des pertes en capital, **avant** imputation des frais de financement et d'administration. Cette perte n'est déductible qu'à **50%** et doit être reportée à la rubrique N° 4 du tableau de répartition du résultat.

La perte nette du compte distinct, après imputation des frais de financement et d'administration, doit par contre être **ajoutée** au résultat d'exploitation, à la rubrique N° 2 du tableau.

Le montant total des frais de financement et d'administration est **déduit** du résultat d'exploitation à la rubrique N° 5 du tableau.

- **Variante N° 2 :**

La perte est due à la répartition des frais de financement et d'administration. Cette perte représente un excédent de frais déductible à **100%**. Elle doit être **ajoutée** au résultat d'exploitation, à la rubrique N° 2 du tableau de répartition du résultat et également reportée à la rubrique N° 5 du tableau.

Le résultat net d'exploitation imposable selon le tableau ne sera pris en compte que pour la détermination des bases imposables pour la taxation de l'impôt fédéral direct.

Variante N° 1 : Perte avant répartition des frais de financement et d'administration

Résultat du compte distinct avant répartition des frais de financement et d'administration	- 2 000.—
Répartition des frais de financement et d'administration	
./. Frais de financement (frais effectifs/actifs totaux du bilan x participations qualifiées)	- 4 534.—
./. Frais d'administration : 5% du total du compte distinct (si positif seulement)	0.—
Résultat net du compte distinct (bénéfice/perte)	- 6 534.—

N°	Répartition du résultat	
1.	Résultat d'exploitation	127 000.—
2.	Résultat du compte distinct : (-) si bénéfice / (+) si perte	6 534.—
	Résultat commercial (bénéfice/perte)	133 534.—
3.	+ Résultat du compte distinct si positif x réduction d'imposition 50%	0.—
4.	./. Résultat du compte distinct si négatif x 50%	-1 000.—
5.	./. Excédent de frais de financement et d'administration à 100%	-4 534.—
	Résultat net d'exploitation imposable (bénéfice/perte)	128 000.—

Variante N° 2 : Perte due à la répartition des frais de financement et d'administration

Résultat du compte distinct avant répartition des frais de financement et d'administration	10 000.—
Répartition des frais de financement et d'administration	
./. Frais de financement (frais effectifs/actifs totaux du bilan x participations qualifiées)	- 12 500.—
./. Frais d'administration : 5% du total du compte distinct (si positif seulement)	- 500.—
Résultat net du compte distinct (bénéfice/perte)	- 3 000.—

N°	Répartition du résultat	
1.	Résultat d'exploitation	127 000.—
2.	Résultat du compte distinct : (-) si bénéfice / (+) si perte	3 000.—
	Résultat commercial (bénéfice/perte)	130 000.—
3.	+ Résultat du compte distinct si positif x réduction d'imposition 50%	0.—
4.	./. Résultat du compte distinct si négatif x 50%	0.—
5.	./. Excédent de frais de financement et d'administration à 100%	-3 000.—
	Résultat net d'exploitation imposable (bénéfice/perte)	127 000.—

Dispositions particulières pour les exploitants d'entreprises agricoles

Généralités

L'obligation de tenir une comptabilité s'applique sans restriction aux exploitants d'entreprises du secteur primaire, que l'activité soit exercée à titre principal ou accessoire.

Toutes les explications nécessaires à l'établissement d'une comptabilité agricole sont détaillées au chapitre "règles concernant la tenue d'une comptabilité commerciale" de la présente notice.

Pour les agriculteurs qui ne tiennent pas de comptabilité selon l'usage commercial, un [FORMULAIRE D'AIDE AU BOUCLEMENT POUR L'AGRICULTURE ET LA SYLVICULTURE](#) est à disposition sur le site internet du Service des contributions, ou peut être commandé auprès de l'Office de taxation des indépendants.

De même, les viticulteurs exploitant à titre accessoire et sans encavage des vignes d'une surface totale inférieure à 4.000 m² peuvent remettre à l'autorité fiscale une [DÉCLARATION CONCERNANT LE REVENU VITICOLE](#). Ce document est également disponible auprès des administrations communales.

L'obligation de remplir entièrement et avec précision toutes les rubriques de l'ANNEXE 6 s'applique à tous les exploitants d'entreprises agricoles. Un exemple chiffré se trouve dans les premières pages de la présente notice.

Prélèvements en nature et parts privées aux frais généraux

Un extrait de la Notice NL1/2007 se trouve à la page suivante des présentes directives. L'ensemble des prestations imposables et déductibles pour les exploitations agricoles y est recensé.

Il s'agit entre autres des prélèvements en nature effectués sur l'exploitation par le contribuable et sa famille, les parts privées aux frais généraux du logement, ainsi que les parts privées aux frais des véhicules. Les sommes déductibles au titre de salaires en nature des employés agricoles y sont également détaillées.

Valeur locative du logement

La valeur locative du logement d'une exploitation agricole doit être déterminée conformément à la législation fédérale sur le bail à ferme.

En ce qui concerne les immeubles agricoles neuchâtelois, la valeur locative est déterminée par l'Office des impôts immobiliers et de succession (OIIS). Cette valeur est toujours communiquée au propriétaire des immeubles lors de l'estimation cadastrale du domaine agricole.

Elle doit être dans tous les cas ajoutée au résultat d'exploitation. Les agriculteurs exploitant un domaine en affermage sont également astreints à déclarer la valeur locative du logement qu'ils occupent.

Correction du revenu agricole

Les allocations familiales reçues par les agriculteurs ne sont pas soumises aux cotisations à l'AVS. Dans le cas où elles sont comprises dans les recettes d'exploitations, elles doivent être déduites du revenu agricole et reportées directement dans la déclaration d'impôt.

Valeur du bétail pour l'impôt sur la fortune

Les valeurs indicatives pour le bétail sont déterminées chaque année par la Conférence suisse des impôts. Le contribuable doit déclarer le nombre de bêtes en sa possession à la fin de la période fiscale. Les normes en vigueur par genre et catégorie d'âge du bétail sont détaillées dans la présente notice (voir page suivante).

Capital commercial d'une entreprise agricole

Le capital commercial imposable d'une exploitation représente la différence entre le total de l'actif et du passif à la date du bouclage comptable, diminuée de la valeur comptable du domaine (terres et bâtiments). A cette valeur, il convient d'ajouter la valeur de l'estimation cadastrale du domaine agricole. Ce calcul peut être effectué de manière détaillée sous la rubrique "détermination de la fortune commerciale" de l'ANNEXE 6.

Bénéfice de liquidation lors d'une remise ou d'une cessation d'exploitation

Conformément aux dispositions de l'article 21, alinéa 5 de la Loi sur les contributions directes du 21 mars 2000 (LCdir), les bénéfices provenant de l'aliénation d'immeubles agricoles et sylvicoles sont soumis à l'impôt sur le revenu pour la part du gain représentée par la différence entre la valeur totale des biens avant amortissements et leur valeur comptable lors de l'aliénation; le bénéfice constitué par la différence entre la valeur d'aliénation et la valeur totale des investissements est, quant à lui, assujéti à l'impôt sur les gains immobiliers.

Le transfert d'éléments de la fortune commerciale dans la fortune privée est assimilé à une aliénation.

Extrait de la Notice NL1/2007 - revenus en nature et parts privées dans l'agriculture

Ces normes sont valables pour la première fois pour les exercices clos après le 1^{er} janvier 2007.

1. Prélèvements en nature

Ces montants représentent la valeur des denrées alimentaires de l'exploitant, de sa famille et des employés provenant de l'exploitation.

Pour les employés de l'exploitation, leurs parts seront déduites en tant que salaire en nature (voir chiffre 6).

En francs par an	Adultes	Enfants à l'âge de ...		
		- de 6 ans	6 - 13 ans	13 - 18 ans
En règle générale	960.—	240.—	480.—	720.—
Sans lait	600.—	145.—	300.—	455.—
Avec lait, sans viande	600.—	145.—	300.—	455.—
Sans animaux	240.—	60.—	120.—	180.—

Est déterminant l'âge des enfants au début de chaque exercice. S'il y a plus de 3 enfants, on déduira du total des taux pour enfants : 10% pour 4 enfants, 20% pour 5 enfants, 30% pour 6 enfants et plus.

2. Part privée aux frais du logement

Pour les frais de chauffage, courant électrique, gaz, matériel de nettoyage, lessive, articles de ménage, raccordement à des moyens de communication modernes, radio et télévision, on comptera ordinairement les montants suivants, par an, comme part privée aux frais généraux, si tous les frais de ce genre concernant le ménage privé ont été inscrits au débit de l'exploitation :

En francs par an	Personne seule	Supplément par	
		adulte	enfant
Conditions favorables	3 540.—	900.—	600.—
En règle générale	2 640.—	660.—	420.—
Conditions modestes	2 100.—	540.—	360.—

3. Part privée aux salaires du personnel de l'exploitation

Si des employés de l'exploitation travaillent en partie pour les besoins privés de l'exploitant et de sa famille (préparation des repas, entretien des locaux et du linge privés, etc.), on comptera comme part privée la partie du salaire correspondant aux circonstances.

4. Part privée aux frais d'automobile

Cette part privée peut être déterminée soit sur la base des montants des frais effectifs basés sur la justification du nombre de kilomètres parcourus à titre privé, soit par un forfait de 0,8% par mois du prix d'achat (TVA exclue) ou encore entre le tiers et la moitié du total des frais dûment justifiés.

La part privée doit cependant s'élever au minimum à Fr. 150.— par mois et par véhicule.

5. Salaires en nature pour employés agricoles

	Déjeuner	Dîner	Souper enfant	Pension complète	Logement	Pension et logement
Fr./jour	3.50	10.—	8.—	21.50	11.50	33.—
Fr./mois	105.—	300.—	240.—	645.—	345.—	990.—
Fr./an	1 260.—	3 600.—	2 880.—	7 740.—	4 140.—	11 880.—

6. Déduction du salaire en nature chez l'employeur

	Fr./jour	Fr./mois	Fr./an
En règle générale	17.—	510.—	6 120.—
Si la valeur locative des locaux occupés par le personnel est ajoutée au revenu de l'exploitant	19.—	570.—	6 840.—

Le montant déboursé en faveur du bénéficiaire pour la remise de vêtements, du linge de corps et des chaussures est déductible lorsqu'il est pris en considération dans son certificat de salaire.

Valeurs pour l'estimation du bétail

Le nombre de bêtes détenues au 31 décembre de l'année fiscale est déterminant pour fixer la valeur de l'inventaire. Les valeurs unitaires pour l'année 2010 n'étant pas fixées au moment de l'impression de cette notice, les valeurs déterminantes pour la période fiscale précédente sont encore admises.

Genre	Prix à l'unité
Bovins de + de 3 ans	2 100.—
Bovins de 2 à 3 ans	1 900.—
Bovins de 1 à 2 ans	1 250.—
Veaux de 0 à 1 an	650.—
Bovins d'engrais > 1 an	1 700.—
Bovins d'engrais < 1 an	850.—
Truies	350.—
Porcs de boucherie	200.—
Moutons, chèvres	150.—
Volaille	15.—
Chevaux	2 300.—

La valeur du bétail des espèces non recensées ci-dessus peut être obtenue auprès du Service des contributions (coordonnées en première page de la notice).

Bases légales: Article 28 de la Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD).

1. Généralités

Le prix de revient sert de base au calcul de l'amortissement. Par prix de revient, on entend le prix d'achat diminué d'éventuels rabais, de bonifications pour reprises, etc.

Lorsqu'une comptabilité est établie pour la première fois, les immobilisations doivent être portées au bilan d'entrée à leur prix de revient en tenant compte de la dépréciation ou de la plus-value intervenue depuis l'acquisition.

Seuls sont possibles des amortissements sur les éléments de la fortune commerciale qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative. (Art. 18, 2^{ème} al., LIFD).

En cas de reprise ou d'achat d'un immeuble entier ou partiel à la valeur vénale, le terrain doit être évalué séparément.

2. Les taux d'amortissements de portée générale sont applicables comme suit:

Taux d'amortissement en % de la...	... valeur d'acquisition	... valeur comptable
Sol Aucun amortissement n'est admis sur les terres exploitées	–	–
Taux global En cas d'absence de ventilation de la valeur du domaine (constructions, plantes, améliorations, sol) dans l'inventaire, l'amortissement est limité à la valeur du sol	1.5%	3%
Améliorations Drainages, frais de remaniements parcellaires	5%	10%
Aménagements (de chemins, routes, etc.), murs de vignobles	3%	6%
Plantes Les frais engagés jusqu'au moment du plein rendement constituent la valeur de départ pour le calcul de l'amortissement		
Vignes	6%	12%
Cultures fruitières	10%	20%
Constructions Maisons d'habitations	1%	2%
Taux global pour bâtiments, fermes (habitation et grange sous le même toit)	2%	4%
Ruraux	3%	6%
Constructions légères, porcheries, halles avicoles, etc.	5%	10%
Silos, installations d'arrosage	5%	10%
Installations mécaniques Installations techniques qui font partie des bâtiments, dans la mesure où elles ne sont pas comprises dans la valeur des bâtiments	12%	25%
Véhicules, machines	20%	40%
Fortement sollicités	25%	50%
Bétail En règle générale l'amortissement immédiat sur la valeur unitaire est pratiqué selon les directives de l'OFAG. A plus ou moins longue échéance, cette méthode conduit au même résultat que celle de l'amortissement fondé sur la durée d'utilisation.		

3. Investissements pour des installations visant à économiser l'énergie, à respecter la protection de l'environnement

Les isolations thermiques, les installations pour la transformation du système de chauffage, ou pour l'utilisation de l'énergie solaire, du biogaz, etc., peuvent être amorties durant les premier et deuxième exercices à raison respectivement de 25% et 50%, et durant les années suivantes aux taux usuels appliqués à de telles installations (chiffre 2).

4. Amortissements faits après coup

Des amortissements ne peuvent être admis après coup que dans des cas où l'exploitation du contribuable, en raison de la mauvaise marche des affaires, n'était pas en mesure

de procéder à des amortissements suffisants pendant les années antérieures. Leur bien-fondé doit être établi.

5. Procédés spéciaux d'amortissement

Par procédés spéciaux d'amortissement, on entend les méthodes qui s'écartent des procédés usuels et qui sont, sous certaines conditions, autorisées et appliquées régulièrement et systématiquement d'après la loi cantonale (amortissement immédiat, amortissement unique).

6. Ajustement de valeur des terres

Une telle correction n'est possible que sur les biens-fonds utilisés pour la production agricole et pour autant que les dépenses d'investissement soient supérieures au prix licite selon le droit foncier rural.