Rapport du Conseil d'Etat au Grand Conseil
à l'appui
d'un projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCdir) et de la loi instituant un impôt sur les successions et sur les donations entre vifs (LSucc)

(Du 21 décembre 2011)

Monsieur le président, Mesdames, Messieurs,

RESUME

Le contenu du présent rapport reprend pour l'essentiel les éléments du rapport 11.034 dont votre Autorité a été saisie lors de sa session de décembre 2011. Pour rappel, à cette occasion, l'article 41b proposé dans le projet de loi a fait l'objet d'un amendement qui a été adopté par le Grand Conseil à la majorité simple. Mais le vote d'ensemble de la loi amendée exigeait une majorité qualifiée, l'amendement de l'article 41b ayant pour conséquence une diminution de recettes fiscales supérieure à 5 millions de francs. Cette majorité qualifiée n'a pas été réunie et le projet de loi a été refusé. Il importe pourtant d'adapter notre législation aux modifications imposées par le droit fédéral et qui sont entrées en vigueur en 2011, ceci afin de mener le processus de la taxation 2011 dans des conditions claires, à la fois pour le contribuable et pour l'administration fiscale. C'est la raison pour laquelle le Conseil d'Etat a décidé de vous saisir rapidement d'une version révisée du rapport 11.034, qui tient compte des débats et qui intègre les décisions prises par votre Autorité, lors de la session de décembre 2011.

1 INTRODUCTION

La plupart des modifications de la base légale cantonale qui vous sont présentées dans ce rapport découlent de changements ou d'ajouts à la LHID résultant de la deuxième réforme de la fiscalité des entreprises, qui matérialise la stratégie fiscale de la Confédération. Il s'agit donc de modifications obligatoires pour les cantons dont l'entrée en vigueur est fixée par la LHID, et qui requièrent une mise à niveau de la base légale cantonale. Pour une petite partie de ces modifications, les cantons sont tenus de définir certaines modalités permettant l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions.

Les modifications qui sont obligatoires sans possibilité d'aménagement pour les cantons ne doivent pas faire débat. Elles sont donc présentées de manière synthétique dans ce rapport. Par contre, les modifications qui nécessitent des aménagements font l'objet de

développements plus complets afin de motiver les propositions du Conseil d'Etat. Pour ce deuxième groupe, il s'agit tout d'abord de deux aménagements modifiant la LCdir. Les cantons sont tenus d'en fixer les modalités afin de rendre possible l'application du droit fédéral pour la taxation 2011 qui sera effectuée en 2012. Une troisième modification de la LCdir concerne le financement des partis politiques. Elle nécessite également la fixation de modalités par les cantons et le droit fédéral fixe l'échéance pour son entrée en vigueur au premier janvier 2013. En outre, le rapport propose également une adaptation de la LCdir visant à centraliser au niveau cantonal la compétence pour la fixation de l'amende en cas de soustraction fiscale.

Tout en ménageant les finances publiques et en s'inscrivant dans la stratégie générale du canton en matière d'impôt, ces propositions d'adaptation du droit cantonal sont cohérentes avec les nouvelles conditions cadres en matière de fiscalité définie lors de la large adoption de la réforme de la fiscalité des personnes morales par le peuple neuchâtelois le 19 juin 2011.

2 MODIFICATIONS OBLIGATOIRES SANS POSSIBILITÉ D'AMÉNAGEMENT CANTONAL

Cette section présente le premier groupe de modifications de la LCdir et de la Lsucc. Il s'agit, d'une part, de modifications obligatoires sans possibilité d'aménagement cantonal, imposées par le droit fédéral au travers de la LHID et qui découlent, pour une grande partie d'entre elles, de la deuxième réforme de la fiscalité des entreprises. D'autre part, une série de corrections mineures ou terminologiques sont également contenues dans cette section.

En raison de leur nature obligatoire ou terminologique, ces modifications sont présentées de manière synthétique à l'aide du Tableau 1.

Tableau 1 Adaptations LCdir et Lsucc - modifications obligatoires sans possibilité d'aménagement cantonal et modifications de détail.

Base fédérale de référence	Échéance[1] fixée par le droit fédéral	Contexte du changement au niveau fédéral	Proposition de modification de la base légale cantonale	Description de la modification de la base légale cantonale
Art. 4a, LHID	01.01.2008	Modification de la Loi sur l'Etat hôte (LEH), reprise dans la LHID	Exonération des personnes physiques (art. 18, al. 1, LCdir)	Conditions d'exonération des personnes physiques et morales selon la LEH.
Art. 8, al. 2bis à 2^{quater} , LHID	01.01.2011	Réforme II, reprise dans la LHID	Faits justifiant un différé (art. 21a LCdir)	Lors d'un transfert d'immeubles de la fortune commerciale à la fortune privée, imposition différée des réserves latentes jusqu'au moment de la vente de l'immeuble.
-	01.01.2008	Modification du Code des obligations	Imposition du produit de l'activité lucrative indépendante (art. 22, al. 1 LCdir)	Modification de terminologie entreprise individuelle au lieu de raison individuelle
Art. 7b, LHID	01.01.2011	Réforme II, reprise dans la LHID	Principe de l'apport en capital (art. 23, al. 3 LCdir)	Remboursement sans imposition des apports, agios et versements supplémentaires, pour autant qu'ils aient été comptabilisés comme des réserves.
Art. 8, al. 4, LHID	01.01.2011	Réforme II, reprise dans la LHID	Remploi en cas d'activité lucrative indépendante (art. 33, al. 1 LCdir)	Bénéfice de la vente de l'outil de production non imposable pour autant qu'il soit réinvestit dans un nouvel outil de production.
Art. 9, al. 3, LHID	01.01.2012	Modification de la Loi fédérale (LF) sur le traitement fiscal des immeubles, reprise dans la LHID	Déduction des frais d'entretien d'immeubles privés (art. 35, al. 2 LCdir)	Déduction fiscale des frais d'entretien d'immeubles acquis récemment.
Art. 2, al. 2 let. a LHID	01.01.2011	Réforme II, reprise dans la LHID	Limite à la déductibilité des intérêts passifs (art. 36 al. 1 let. a)	Déduction des intérêts passifs
Article 14, al. 3, LHID	01.01.2011	Réforme II, reprise dans la LHID	Règles d'évaluation de la fortune mobilière commerciale (art. 49, al. 1 LCdir)	Imposition des papiers-valeurs à la valeur comptable, et non plus à la valeur vénale.
Art. 23, al. 1, lettre j, et al. 2, LHID	01.01.2010	Modification de la Loi sur la réforme des chemins de fer 2, reprise dans la LHID.	Exonération des entreprises de transport titulaires d'une concession de la Confédération (art. 81, al. 1, let. h LCdir)	Modification de terminologie.
Art. 23, al. 1, lettre h, LHID	01.01.2008	Modification de la Loi sur l'Etat hôte, reprise dans la LHID	Exonération des Etats étrangers (art. 81, al. 1, let. i LCdir)	Modification de terminologie.
Art. 28, al. 1ter, LHID	01.01.2011	Réforme II, reprise dans la LHID	Amortissement sur le coût d'investissement des participations qui remplissent les conditions de la réduction (art. 88, al. 4 LCdir)	Reprise fiscale des corrections de valeurs ou amortissements sur participations plus justifiés.

1 En l'absence d'adaptation de la base légale cantonale au moment de l'entrée en vigueur d'une loi, la disposition fédérale prévaut automatiquement sur le droit cantonal.

Base fédérale de référence	Échéance[2] fixée par le droit fédéral	Contexte du changement au niveau fédéral	Proposition de modification de la base légale cantonale	Description de la modification de la base légale cantonale
Art. 8, al. 4, LHID Art. 24, al. 4, LHID	01.01.2011	Réforme II, reprise dans la LHID	Remploi pour les personnes morales (art. 90, al. 1 LCdir)	Non-imposition du bénéfice de la vente d'un bien immobilisé nécessaire à l'exploitation pour autant qu'il soit réinvesti dans un nouvel outil de production.
Art. 24, al. 4bis, LHID	01.01.2011	Réforme II, reprise dans la LHID	Remploi de participations (art. 90, al. 1bis LCdir)	Non imposition du bénéfice de la vente d'une participation pour autant, et à certaines conditions, qu'il soit réinvestit dans un nouvel outil de production.
Art. 53, al. 4, LHID	01.01.2010	Modification de la LF portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, reprise dans la LHID	Procédure de rappel d'impôt (art. 223, al. 1bis LCdir)	Procédure de rappel d'impôt normale.
Art. 53a, LHID	01.01.2010	Modification de la LF portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, reprise dans la LHID	Rappel d'impôt simplifié pour les héritiers (art. 223a LCdir)	Procédure de rappel d'impôt pour les héritiers.
Art 56, alinéas 1bis, 1ter et 3bis, LHID Art. 59, alinéas 2bis et 2ter, LHID	01.01.2010	Introduction de la LF sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, reprise dans la LHID	Dénonciation spontanée non punissable (art. 250, al. 3 et 4 (nouveau); 252, al. 3 (nouveau); 261, al. 3 (nouveau); 262, al. 3 (nouveau))	Amnistie en cas de dénonciation spontanée d'une personne physique.
Art. 57, alinéa 4, LHID	01.01.2010	Modification de la LF portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, reprise dans la LHID	Responsabilité des époux en cas de soustraction (254, al. 1 et 2 LCdir)	Mode d'attribution des responsabilités des époux en cas de soustraction.
Art. 57b, LHID	01.01.2010	Introduction de la LF sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, reprise dans la LHID	Dénonciation spontanée d'une personne morale (art. 255a LCdir)	Amnistie en cas de dénonciation spontanée d'une personne morale.
Art. 57bis, LHID	01.03.2008	Introduction de l'AF portant approbation et mise en œuvre des accords bilatéraux d'association à l'Espace Schengen et à l'espace Dublin, reprise dans la LHID.	Procédure en matière de soustraction d'impôt (art. 256, al. 1 et 2 LCdir)	Procédures de notification et de recours.

2 En l'absence d'adaptation de la base légale cantonale au moment de l'entrée en vigueur d'une loi, la disposition fédérale prévaut automatiquement sur le droit cantonal.

Base fédérale de référence	Échéance[2] fixée par le droit fédéral	Contexte du changement au niveau fédéral	Proposition de modification de la base légale cantonale	Description de la modification de la base légale cantonale
Art. 57a, LHID	01.01.2010	Modification de la LF portant modification de la procédure de rappel d'impôt et de la procédure pénale pour soustraction d'impôt en matière d'imposition directe, reprise dans la LHID	Procédure en cas de soustraction d'impôt (art. 258, al. 1, 1bis et 2 LCdir)	Procédure pénale
Art. 56, al. 4 et 5, LHID	01.01.2010	Introduction de la LF sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, reprise dans la LHID	Dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire (art. 47, al. 1 et 5 LSucc)	Amnistie pour les héritiers.
-	-	-	Impôt foncier communal sur les immeubles de placement des personnes morales (art. 1, al. 2, let. c LCdir)	Il s'agit de corriger un oubli lors de l'entrée en vigueur de la LCdir car cet impôt foncier est bien prévu à l'article 273 al. 1 let.a LCdir.
-	-	-	Déduction sociale pour personne seule faisant ménage commun avec des personnes nécessiteuses (art. 38, al.1 LCdir)	Il s'agit d'un oubli lors de la modification de la LCdir en 2008. Correction élargissant le droit à la déduction sociale pour les ménages ayant des personnes nécessiteuses à charge. Déjà appliqué en pratique.
-	-	-	Taux de l'impôt sur le revenu (art. 40, al. 3 LCdir)	Il s'agit d'un oubli lors de la modification de la LCdir en 2008. Correction permettant d'accorder le splitting aux personnes seules faisant ménage commun avec des personnes nécessiteuses. Déjà appliqué en pratique.
-		-	Taux de l'impôt sur la fortune (art. 53, al. 3 LCdir)	Il s'agit d'un oubli lors de la modification de la LCdir en 2008. Correction permettant d'accorder le splitting aux personnes seules faisant ménage commun avec des personnes nécessiteuses. Déjà appliqué en pratique.

3 MODIFICATIONS OBLIGATOIRES NECESSITANT LA FIXATION DE MODALITES CANTONALES

Cette section présente les modifications de la LCdir qui sont imposées par le droit fédéral au travers de la LHID et pour lesquelles les cantons sont tenus de fixer les modalités de mise en œuvre. Il s'agit de deux modifications ayant trait à la fiscalité des entreprises et d'une modification ayant trait au financement des partis politiques.

3.1 Réduction de l'imposition du bénéfice de liquidation des sociétés de personnes

L'un des volets de la deuxième réforme fédérale de l'imposition des entreprises vise à alléger la charge fiscale grevant les sociétés de personnes lors de certaines phases de transition. Elle prévoit l'imposition séparée du bénéfice de liquidation[3] par rapport aux autres revenus pour les cas où la cessation définitive de l'activité indépendante intervient après l'âge de 55 ans ou pour cause d'invalidité[4].

En la matière, l'art. 11, al. 5, LHID oblige les cantons à modifier leur législation pour la période de taxation 2011. A défaut, le droit fédéral sera appliqué. La fixation du taux d'imposition de la part du bénéfice de liquidation qui n'est pas assimilée à de la prévoyance relève de la compétence cantonale.

3.1.1 Proposition

Pour adapter le droit cantonal à cette disposition, le Conseil d'Etat propose d'introduire l'art. 41b LCdir. Afin de permettre l'application de cette disposition, il est nécessaire de fixer le mode d'imposition du solde constitué de la part du bénéfice de liquidation qui n'est pas assimilée à de la prévoyance.

Dans son rapport 11.034, le Conseil d'Etat a jugé qu'il était important de garantir l'égalité de traitement avec les personnes salariées qui touchent une indemnité de départ. Cette position n'a pas changé. Pour illustrer la problématique, on peut comparer trois modes d'imposition différents de la part du bénéfice de liquidation qui n'est pas assimilée à de la prévoyance (cf. tableau 2). Cette part est imposée, dans la première variante, au taux ordinaire, dans la deuxième, au quart du taux ordinaire, dans la troisième variante, au cinquième du taux ordinaire.

Afin de bien appréhender leurs effets, ces variantes ont été appliquées aux cas de figure suivants:

– Un salarié avec des revenus de 80.000 francs (y compris une part de son salaire) et qui touche une indemnité de 120.000 francs, dont 60.000 francs sont considérés comme de la prévoyance.

– Un cadre avec des revenus de 80.000 francs et qui touche une indemnité de départ de 120.000 francs; il n'y a pas de lacune de prévoyance.

3 Le bénéfice de liquidation se limite au total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux. Une partie de ce bénéfice peut être assimilée à de la prévoyance. Dans ce cas, cette part est imposée au tarif des prestations en capital provenant de la prévoyance (PCAP), soit à un taux représentant le quart du barème ordinaire, mais au minimum 2.5%. Le montant restant doit être imposé séparément à un taux défini par les dispositions cantonales.

4 Le début de l'invalidité est déterminé selon l'article 4, al. 2 de la loi fédérale du 19 juin 1959 sur l'AI.

– Un indépendant qui a des revenus de 80.000 francs et qui réalise un bénéfice de liquidation de 120.000 francs, dont 60.000 francs sont considérés comme de la prévoyance.

Sur le tableau 2, on constate que les trois variantes offrent à l'indépendant une économie d'impôt allant de quelque 16.000 à 21.000 francs par rapport à la situation actuelle.

Tableau 2 Variantes du mode d'imposition de la part du bénéfice de liquidation qui n'est pas assimilée à de la prévoyance

		Salaire	Prévoyance	Bénéfice de liquidation	Totaux
Salarié	Montants imposables	140.000	60.000		200.000
	Impôt cantonal	24.699	1966		26.666
Cadre	Montants imposables	200.000			200.000
	Impôt cantonal	37.700			37.700
Variante actuelle (imp. avec autres revenus)	Montants imposables	200.000			200.000
	Impôt cantonal	37.700			37.700
Variante 1 (imp. au taux du bén. de liquid.)	Montants imposables	80.000	60.000	60.000	200.000
	Impôt cantonal	11.830	1966	7864	21.661
Variante 2 (Imp. au 1/4 du taux du bén. de liquid.)	Montants imposables	80.000	60.000	60.000	200.000
	Impôt cantonal	11.830	1966	1966	15.762
Variante 3 (Imp. au 1/5 du taux du bén. de liquid.)	Montants imposables	80.000	60.000	60.000	200.000
	Impôt cantonal	11.830	1'966	1573	15.369

A la lumière de cette comparaison, le Conseil d'Etat maintient sa proposition d'imposition au barème ordinaire de la part du bénéfice de liquidation qui n'est pas assimilée à de la prévoyance. En effet, il considère qu'elle est à même de garantir au mieux l'égalité de traitement avec les personnes salariées qui touchent une indemnité de départ[5]: En effet, comme l'illustrent nos exemples, cette dernière est additionnée au revenu, qui se trouve ainsi bien souvent imposé à un taux plus élevé.

Le Conseil d'Etat tient en outre à relever, comme il l'a fait devant votre Autorité en décembre dernier, que toute proposition prévoyant un taux d'imposition équivalent, voire inférieur, au taux appliqué aux prestations provenant de la prévoyance aura tendance à modifier le comportement de l'indépendant. En effet, avec un taux correspondant au quart du taux ordinaire, il n'y aurait plus de distinction entre l'imposition de la part du bénéfice de liquidation considérée comme de la prévoyance et l'imposition du solde. Dans l'hypothèse d'un taux équivalent au cinquième du taux ordinaire, la partie correspondant à la prévoyance serait même imposée de manière supérieure à la part du bénéfice de liquidation qui n'est pas assimilée à de la prévoyance.

Dans ce dernier cas, il deviendrait fiscalement avantageux pour l'indépendant de liquider son activité à partir de 55 ans, après avoir constitué d'importantes réserves latentes lors des deux dernières années d'activité. L'indépendant bénéficierait ainsi d'une imposition très nettement privilégiée par rapport à un salarié dont l'indemnité de départ, composée

5 Voir à ce sujet la circulaire n° 1 de l'administration fédérale des contributions sur les indemnités de départ et les versements de capitaux de l'employeur (www.estv.admin.ch/).

de bonus, de paiement de vacances ou d'heures supplémentaires, resterait imposée à un taux beaucoup plus élevé.

Du point de vue du Conseil d'Etat, de tels modes d'imposition ne sont donc pas admissibles: ils dénaturent la logique même de l'impôt; ils augmentent l'inégalité de traitement entre les salariés et les indépendants, avec à la clé des pertes fiscales trop importantes pour les collectivités publiques.

3.1.2 Survol des sociétés de personnes dans le canton de Neuchâtel

Le recensement fédéral 2008 fournit une bonne approximation du poids des sociétés de personnes dans le canton de Neuchâtel. Selon ces chiffres, le canton de Neuchâtel compte 4.218 entreprises enregistrées en raison individuelle[6] pour un total, tous types confondus, de 9.358 établissements[7]. La majorité des entreprises individuelles opèrent dans les secteurs de l'agriculture, sylviculture et pêche (18%), du commerce de détail (17%), des services économiques (12%), de la santé et de l'action sociale (7%)[8] et de la restauration et de l'hébergement (7%).

Les entreprises de personnes emploient en moyenne 2,8 employés. Malgré leur petite taille, elles regroupent 13% des emplois du canton. Cette proportion varie fortement en fonction des secteurs d'activité, comme le montre le tableau 3. Dans le secteur de l'agriculture, de la sylviculture et de la pêche, les sociétés de personnes sont même l'employeur principal, avec 73% des emplois de la branche regroupés dans des sociétés de ce type.

6 D'un point de vue juridique, la raison individuelle est préconisée lorsqu'une seule personne physique exerce une activité commerciale, c'est-à-dire qu'elle gère un commerce, une société.
Source: OFS - http://www.kmu.admin.ch/themen/00614/00656/00659/index.html?lang=fr.

7 L'OFS définit un établissement comme une unité locale clairement délimitée (magasin, bureau, fabrique, etc.) où s'exerce une activité économique pendant au moins 20 heures par semaine. L'établissement est l'unité de base du recensement des entreprises. Il existe en outre des normes minimales spécifiques concernant l'agriculture.

8 Recensement fédéral des entreprises, 2008, OFS

Tableau 3: Entreprises en raison individuelle du canton de Neuchâtel; source - Recensement fédéral des entreprises, 2008, OFS

Branches économiques	Nombre d'entreprises en raison individuelle	Nombre d'emploi en raison individuelle	Proportion des emplois en raison individuelle pour la branche
Agriculture, sylviculture, pêche	798	1'874	72.64%
Industrie textile, habillement, cuir	21	36	11.50%
Fabrication d'articles en bois	85	239	27.76%
Industrie du papier, imprimerie	27	66	14.70%
Industrie extractive et autres industries manufacturière	63	139	10.47%
Construction	399	986	20.45%
Commerce et réparation d'automobiles et de motocycles	179	510	30.58%
Commerce de détail	574	1'746	24.01%
Restauration, hébergement	287	1'408	40.24%
Activités financières, assurances, immob.	88	298	11.89%
Services économiques	518	1'120	15.33%
Santé et action sociale	295	1'425	12.94%
Arts, spectacles et activités récréatives	50	122	12.58%
Autres services	282	548	33.93%

3.1.3 Un impact limité

L'impact de la mesure proposée par le Conseil d'Etat reste limité. En effet, un grand nombre d'entreprises de personnes sont transformées en société de capitaux lorsqu'elles atteignent une certaine taille, notamment afin d'ouvrir leur capital à de nouveaux investisseurs et de séparer les biens personnels du propriétaire de ceux de l'entreprise. Lors de la transmission d'une société de capitaux, les modalités de taxation sont différentes et le bénéfice de la vente des participations est taxé comme un gain en capital. Font exception à cette règle, les bénéfices réalisés par des professionnels en titre ou les cas pour lesquels la mutation d'entreprise de personne en société de capitaux est effectuée moins de cinq ans avant la transmission.

Par ailleurs, la mesure proposée ne s'applique pas aux indépendants ayant moins de 55 ans. Or, dans les faits, bon nombre de sociétés sont transmises avant cet âge.

Comme le Conseil d'Etat l'a relevé lors des débats relatifs au rapport 11.034, une imposition au cinquième du taux ordinaire engendrerait une perte de recettes fiscales supérieure à 5 millions de francs, au moins, toutes choses étant égales par ailleurs. Car ces estimations ne tiennent pas compte des pertes fiscales supplémentaires engendrées par le comportement des contribuables qui sera indubitablement influencé par le passage à un mode extrêmement attractif pour l'imposition de la part du bénéfice de liquidation qui n'est pas assimilée à de la prévoyance.

3.1.4 Perspective intercantonale

Comme le montre le tableau 4, certains cantons, à l'instar de la Confédération en matière d'impôt fédéral direct, imposent le solde des réserves latentes à un taux correspondant à 1/5ème de ce montant. D'autres cantons déterminent le taux applicable au montant global en ne prenant en compte qu'une fraction du bénéfice. Le tableau 5 présente un exemple

concret du calcul de l'impôt pour un bénéfice de liquidation se montant à 110.000 francs. On y voit que la proposition du Conseil d'Etat a moins d'impact sur les recettes publiques que les modalités adoptées par les cantons comparables au nôtre par la structure de leurs tissus économiques.

Tableau 4 Imposition du bénéfice de liquidation: comparaison intercantonale

Objet	NE	VD	FR	VS	GE	JU	BE	SO	SH	IFD
Article	Art. 41b	Art. 48a	Art. 38b	Art. 33b	Art. 17a	Art. 36a	Art. 43a	Art. 47d	Art. 38	Art. 37b
Part du solde imposable séparément[9]	-	1/15[10]	1/5	Intégralité	1/5	Intégralité	Intégralité	1/4	Intégralité	1/5
Abattement sur l'impôt	-	-	-	50%	-	50%	-	-	50%	-
Minimum	2.50%	3.00%	6.00%	Tx min.fixé par les barèmes	-	2.00%	-	4.00%	-	2.00%

Tableau 5 Imposition du bénéfice de liquidation: exemple d'impôt en comparaison intercantonale

Objet	NE	VD	FR	VS	GE	JU	BE	SO	SH	IFD
Bénéfice de liquidation total	110'000.00	110'000.00	110'000.00	110'000.00	110'000.00	110'000.00	110'000.00	110'000.00	110'000.00	110'000.00
Part imposable en PCAP	40'000.00	40'000.00	40'000.00	40'000.00	40'000.00	40'000.00	40'000.00	40'000.00	40'000.00	40'000.00
Part imposable séparément	70'000.00	70'000.00	70'000.00	70'000.00	70'000.00	70'000.00	70'000.00	70'000.00	70'000.00	70'000.00
Montant déterminant pour le taux	70'000.00	**7'333.35** *(110'000.00/15)*	**14'000.00** *(70'000.00/5)*	**70'000.00**	**14'000.00** *(70'000.00/5)*	**35'000.00** *(Tx 70'000/2)*	**14'000.00** *(70'000.00/5)*	**17'500.00** *(70'000.00/4)*	**35'000.00** *(Tx 70'000.- /2)*	**14'000.00** *(70'000.00/5)*
Tx du montant déterminant[11]	10.79%	2.68%	3.32%	4.77%	0.00%	3.91%	3.11%	2.42%	4.33%	0.00%
Taux retenu	**10.79%**	**3.00%**	**6.00%**	**4.77%**	**0.00%**	**2.00%**	**3.11%**	**4.00%**	**4.33%**	**2.00%**
Impôt de base	7'549.99	2'100.00	4'200.00	3'338.75	-	1'400.00	2'175.25	2'800.00	3'031.70	1'400.00
Coefficient cantonal	130.00%	157.50%	100.00%	160.00%	0.00%	285.00%	306.00%	104.00%	112.00%	100.00%
Coefficient communal[12]	62.00%	77.00%	77.30%	147.41%	0.00%	195.00%	154.00%	119.00%	98.00%	
Impôt cantonal	9'815.00	3'307.50	4'200.00	2'671.00	-	3'990.00	6'656.25	2'912.00	3'395.50	1'400.00
Impôt communal	4'681.00	1'617.00	3'246.60	2'460.85	-	2'730.00	3'349.90	3'332.00	2'971.05	
Impôts totaux	**14'496.00**	**4'924.50**	**7'446.60**	**5'131.85**	**-**	**6'720.00**	**10'006.15**	**6'244.00**	**6'366.55**	**1'400.00**

9 Il s'agit du solde obtenu en déduisant le montant imposable en PCAP du montant du bénéfice de liquidation total.
10 Le canton de Vaud calcule l'impôt sur un quinzième du bénéfice total de liquidation, sans déduction du montant PCAP.
11 Le barème célibataire est appliqué pour les calculs.
12 Impôt communal = impôt du chef-lieu du canton.

3.2 Réduction de la double imposition des bénéfices

La deuxième réforme fédérale de l'imposition des entreprises réduit les conditions d'octroi de la réduction pour participation de 20% à 10% de détention du capital ou d'une valeur vénale de droits de participation passant de 2 millions à 1 million de francs. Ce principe vise à favoriser les sociétés qui participent à l'activité d'exploitation de l'entreprise dont elles possèdent des parts, et dont l'activité principale n'est pas la gestion de participations.

Cette modification est rendue obligatoire par l'art. 28, al. 1, 1ère phrase, LHID. Son entrée en vigueur doit intervenir pour la période de taxation 2011. Le droit fédéral offre également la possibilité aux cantons d'étendre la réduction aux bénéfices en capital réalisés lors de la vente de leur participation par les sociétés qui répondent aux critères décrits précédemment.

3.2.1 Proposition

Le Conseil d'Etat propose d'adapter l'art. 95 LCdir pour inclure la disposition fédérale obligatoire. Il propose en outre d'adapter l'art. 96 al. 4 afin de tirer parti de la possibilité offerte en étendant la réduction aux bénéfices en capital réalisés lors de la vente de participation, selon les critères de la LHID.

3.2.2 De nouvelles dispositions favorables au développement de l'activité des entreprises

Au niveau cantonal, le nombre de sociétés éligibles pour la réduction est inférieur à 100, ce qui limite l'impact de la nouvelle disposition sur les finances publiques. Malgré ce faible nombre, l'utilité d'une telle disposition est avérée puisque, dans la grande majorité des cas, le bénéfice obtenu grâce à la vente de participations est réaffecté au développement des activités d'exploitation de la société.

Dans un cas de figure, par exemple, le bénéfice réalisé a permis de rembourser les créanciers et d'investir dans le développement des activités métiers de la société. Dans un autre cas, le bénéfice a été investi dans l'acquisition d'un nouveau bâtiment et dans la diversification de l'activité. Ces investissements ont permis à cette dernière société d'augmenter sa part de marché et de renouveler ses perspectives de développement.

Ces constats concordent avec l'argumentaire du Département fédéral des finances dans le cadre de la deuxième réforme de l'imposition des entreprises. De telles dispositions permettent en effet de libérer du capital susceptible d'être réinvesti par les PME. De surcroît, elles sont très répandues aux niveaux national et international et facilitent l'accès aux fonds propres pour les jeunes entrepreneurs.

3.2.3 Une mesure cohérente avec la politique cantonale en matière d'impôt

Par ailleurs, le Conseil d'Etat juge que l'adoption de cette disposition est cohérente avec la récente réforme de la fiscalité des personnes morales et avec la stratégie générale adoptée en matière d'impôt. Sur ce dernier point, il est en effet logique, du point de vue de l'efficacité de la taxation, d'appliquer au niveau cantonal la même méthode que celle qui est pratiquée lors du calcul de l'impôt fédéral direct.

3.3 Déduction des cotisations et des versements aux partis politiques

L'art. 9, al. 2, lettre l de la LHID prévoit une nouvelle déduction générale, qui concerne les cotisations et les versements effectués par les personnes physiques en faveur d'un parti politique. Cette disposition fait suite à la décision fédérale de rendre obligatoire cette déduction en raison des buts d'intérêt public poursuivis par les partis. Afin de rendre cette disposition applicable, les cantons sont tenus de fixer le montant déductible maximum.

3.3.1 Proposition

Le Conseil d'Etat propose d'ajouter la lettre j à l'art. 36, al. 1 de la LCdir afin d'introduire cette nouvelle déduction obligatoire et de fixer son montant maximum à 5.000 francs au lieu des 10.000 francs proposés initialement dans le rapport 11.034, conformément aux décisions prises par votre Autorité lors de la session de décembre 2011.

3.3.2 Perspective intercantonale

Comme le montre le tableau 6, ce montant situe le canton de Neuchâtel dans la norme inférieure en comparaison intercantonale, au même niveau que les cantons de Berne et de Fribourg. En outre, ce montant permet de ménager l'impact de la déduction sur les finances publiques.

Tableau 6 Déductions des versements aux partis politiques, comparaison intercantonale au 1er janvier 2011.

	NE	VD	FR	VS	GE	JU	BE	IFD
Dons en général								
Article	Art. 36	Art. 37.1.i	Art. 34a	Art. 29.1.i	Art. 37	Art. 32d	Art. 38a	Art. 33a
Loi	LCdir	LI	LICD	Loi fiscale	LIPP	Loi d'impôt	Loi sur les impôts	LIFD
Montant maximum déductible	10% du revenu net	20% du revenu net	20% du revenu net	20% du revenu net	20% du revenu net	10% du revenu net	20% du revenu net	20% du revenu net
Dons aux partis politiques								
Article	Art. 36.1.j	Art. 37.1.j	Art. 34.1.i	Art. 29.1.m	Art. 37.2	-	Art. 38.1.m	Art. 33.1.i
Loi	LCdir	LI	LICD	Loi fiscale	LIPP	Loi cantonale non encore adaptée à la LHID	Loi sur les impôts	LIFD
Montant maximum déductible	5.000	10.000	5.000	20.000	10.000	-	5.200	10.000

4 FIXATION DES AMENDES POUR SOUSTRACTION FISCALE

4.1 Une étape cohérente dans la stratégie cantonale en matière d'impôt

Dans le domaine de l'impôt, l'un des objectifs du Conseil d'Etat est d'améliorer la relation avec le contribuable en réduisant le nombre d'interlocuteurs. Le regroupement de la perception au sein du Service des contributions en 2008 participe de cette volonté, de même que la reprise au sein du Service des contributions des compétences de perception des communes de Colombier et Neuchâtel, en 2009. Le Service des contributions est désormais en charge de la perception de la totalité des impôts directs au niveau cantonal et communal. La perception par les communes des amendes infligées en cas de soustraction reste actuellement une exception tolérée, en raison de la compétence des communes dans le domaine de la fixation de l'amende.

Par ailleurs, la situation actuelle rend possible la fixation d'amendes différentes aux niveaux cantonal et communal, même si, dans les faits, cette situation est très rare, comme nous l'avons exposé plus haut. Néanmoins, une telle situation est difficilement justifiable du point de vue du contribuable et de sa compréhension du système fiscal.

Un transfert de cette compétence au Service des contributions apparaît donc approprié, tant du point de vue de l'efficacité et de la qualité du travail de perception de l'amende que du point de vue de la compréhension des contribuables.

5 CONSÉQUENCES FINANCIÈRES

Étant donnée la nouveauté de la plupart de ces dispositions, il existe peu d'indications concernant leurs incidences financières. Une évaluation, synthétisée dans le tableau 7, a néanmoins été effectuée pour les modifications pour lesquelles les informations sont suffisantes. Il convient néanmoins de prendre ces chiffres avec une grande prudence.

Tableau 7 Récapitulatif des incidences fiscales fiscales estimées (en francs)

	Canton	Communes
Apport en capital	-3.000.000	-1.615.000
Amnistie fiscale	+2.000.000	+1.077.000
Incidences financière des modifications obligatoires sans possibilité d'aménagement cantonal	*-1.000.000*	*-538.000*
Versements et cotisations aux partis politiques	-214.000	-115.000
Nouvelle imposition des bénéfices de liquidation	- 1.000.000	-538.000
Incidence financière des modifications obligatoires nécessitant la fixation de modalités cantonales	*-1.214.000*	*-653.000*
Incidence financière globale	***-2.214.000***	***-1.191.000***

5.1 Conséquences financières pour le canton

La perte fiscale relative aux apports en capital est difficile à apprécier car elle dépend fortement des dividendes versés aux actionnaires et donc de la conjoncture. Le Service des contributions estime néanmoins que cette perte peut être évaluée à 3 millions de francs, en vertu du principe de prudence.

Les mesures d'amnistie fiscale devraient quant à elles compenser en partie les pertes liées aux nouvelles dispositions sur l'apport en capital et rapporter environ 2 millions de francs au canton par année. Cette estimation se base sur l'expérience tirée des mesures d'amnistie actuelles, qui sont principalement employées lors de situations de successions.

Les données à disposition ne permettent pas d'évaluer avec précision l'impact financier des autres modifications obligatoires sans possibilité d'aménagement pour les cantons. Néanmoins, l'appréciation générale du Service des contributions est que ces nouvelles mesures généreront aussi bien des augmentations que des diminutions de recettes qui devraient globalement résulter en une variation nulle.

Les informations récoltées auprès des secrétariats des partis politiques du canton indiquent que les montants reçus au titre de dons ou de cotisations se situent entre 800.000 francs et 900.000 francs pour l'ensemble des partis du canton. Ce montant augmentera certainement pour s'élever à 1,1 million de francs au vu de l'aménagement de la LCdir proposé. Partant de ce postulat, le Service des contributions prévoit une baisse de recettes fiscales de l'ordre de 214.000 francs.

Pour l'année 2000, le montant des bénéfices de liquidations s'est élevé à CHF 12,6 millions de francs pour 179 cas. Pour chaque cas, les sommes s'élèvent en moyenne à 70.000 francs, ce qui représente environ 11.000 francs d'impôt perçus par le canton par cas. En considérant que la moitié des cas remplirait les conditions de la nouvelle imposition du bénéfice de liquidation, la perte de recette se situerait entre 500.000 francs et 1.000.000 francs

La réduction de l'imposition du bénéfice réalisé lors de la vente d'une participation est considérée comme neutre sur le plan des recettes fiscales. En effet, le bénéfice réalisé est immédiatement réinvesti dans l'entreprise pour le développement de ses activités. On considère que la perte fiscale est compensée par les nouvelles recettes perçues grâce au développement de l'activité l'entreprise que les montants issus de la vente des participations ont rendu possible.

Au total, la perte fiscale envisagée s'élève à un million de francs pour ce qui est des modifications obligatoires et à 1,214 millions de francs pour celles qui recquièrent des modalités cantonales. L'incidence financière globale pour le canton est de 2,214 millions de francs.

5.2 Conséquences financières pour les communes

Le montant des pertes globales de l'impôt communal devrait s'élever à 1,615 millions pour les recettes liées à l'apport en capital, à 115.000 francs pour ce qui concerne l'aménagement relatif aux dons et cotisations aux partis et à 538.000 francs pour le

nouveau mode d'imposition des bénéfices de liquidation[13]. Par ailleurs, on prévoit un supplément de recettes de 1,077 millions pour les communes suite aux mesures d'amnistie fiscale.

Au total, la perte pour les communes s'élèverait donc à 538.000 francs pour ce qui est des modifications obligatoires et à 653.000 francs pour celles qui recquièrent des modalités cantonales. L'incidence financière globale pour les communes est de CHF 1,191 millions de francs.

6 VOTE DU GRAND CONSEIL

Pour le canton, les diminutions de recette fiscales qui découlent des projets de loi sont estimées à 2,214 millions de francs. Ce montant est inférieur au seuil de 5 millions de francs déterminant en matière de frein aux modifications des recettes fiscales. L'adoption du projet de loi est donc soumise à la majorité simple des votants, selon l'art. 110, al. 3 OGC.

7 CONCLUSION

Les modifications qui vous sont soumises dans le présent rapport touchent la loi sur les contributions directes et la loi instituant un impôt sur les successions et sur les donations entre vifs. Pour la plus grande partie, il s'agit de modifications qui découlent directement du droit fédéral, sans aménagement possible par le canton. De plus, trois d'entre elles comportent également un caractère obligatoire mais nécessitent une fixation, au niveau cantonal, des modalités de mise en œuvre. La dernière modification est spécifique au canton de Neuchâtel, et s'inscrit dans la stratégie générale en matière d'impôt. Les modifications proposées par le Conseil d'Etat permettent d'aligner les lois cantonales sur les prérequis fixés au niveau fédéral. Elles représentent un coût modéré pour les finances publiques et sont cohérentes avec la stratégie générale en matière d'impôt. Le Conseil d'Etat vous invite donc à les accepter dans leur ensemble.

Veuillez agréer, Monsieur le président, Mesdames et Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

Neuchâtel, le 21 décembre 2011

Au nom du Conseil d'Etat:

La présidente, G. ORY

La chancelière, S. DESPLAND

[13] Ces chiffres sont obtenus en multipliant par le coefficient communal moyen (70%) le résultat de la division des montants cantonaux par le coefficient cantonal (130%).

Loi
portant modification de la loi sur les contributions directes (LCdir) et de la loi instituant un impôt sur les successions et sur les donations entre vifs (LSucc)

Le Grand Conseil de la République et Canton de Neuchâtel,

sur la proposition du Conseil d'Etat, du 21 décembre 2011,

décrète:

Article premier La loi sur les contributions directes (LCdir), du 21 mars 2000, est modifiée comme suit:

Art. 1, al. 2, let. c

[2]Les communes peuvent percevoir, conformément à la présente loi:

c) un impôt foncier sur les immeubles de placement des personnes morales et sur les immeubles des institutions de prévoyance;

Art. 18, al. 1

[1]Les personnes bénéficiaires d'exemptions fiscales visées à l'article 2, alinéa 2, de la loi fédérale sur les privilèges, les immunités et les facilités, ainsi que les aides financières accordés en tant qu'Etat hôte (loi sur l'Etat hôte, LEH), du 22 juin 2007[14)], sont exemptées des impôts dans la mesure où le prévoit le droit fédéral.

Art. 21a (nouveau)

b) faits justifiant un différé

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

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

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

14) RS 192.12

Art. 22, note marginale; al. 1

c) transformations, concentrations, scissions

[1]Les réserves latentes d'une entreprise de personnes (entreprise individuelle, société de personnes) ne sont pas imposées … *(suite inchangée).*

Art. 23, al. 3 (nouveau)

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

Art. 33, al. 1

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

Art. 35, al. 2

[2]Le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers; pour les immeubles loués, les autres frais courants qui ne sont pas pris en charge par le locataire sont également déductibles.

Art. 36, al. 1, let. a; let. j (nouvelle)

[1]Sont déduits du revenu:

a) les intérêts passifs privés à concurrence du rendement imposable de la fortune au sens des articles 23, 23a et 24, augmenté d'un montant de 50.000 francs; ... *(suite inchangée);*

j) les cotisations et les versements à concurrence d'un montant de 5.000 francs en faveur d'un parti politique, à l'une des conditions suivantes:

1. être inscrit au registre des partis conformément à l'article 76a de la loi fédérale sur les droits politiques (LDP), du 17 décembre 1976[15)];

2. être représenté dans un parlement cantonal;

3. avoir obtenu au moins 3% des voix lors des dernières élections au parlement d'un canton.

[15)] RS 161.1

Art. 38, al. 1

[1]Les époux vivant en ménage commun, ainsi que les contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses, dont ils assument pour l'essentiel l'entretien, peuvent déduire de leur revenu net un montant de 3.600 francs. Cette déduction est diminuée de 200 francs pour chaque tranche de 1.000 francs de revenu net dépassant 48.000 francs.

Art. 40, al. 3

[3]Pour les époux vivant en ménage commun, ainsi que pour les contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses, dont ils assument pour l'essentiel l'entretien, le revenu est frappé du taux correspondant au 55% de son montant.

c) bénéfices de liquidation

Art. 41b (nouveau)

[1]Le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante ou s'il est incapable de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité. Les rachats au sens de l'article 36, alinéa 1, lettre e, sont déductibles. Si un tel rachat n'est pas effectué, l'impôt est perçu, de la même manière que pour les prestations en capital provenant de la prévoyance selon l'article 42, sur la part des réserves latentes réalisées correspondant au montant dont le contribuable prouve l'admissibilité comme rachat au sens l'article 36, alinéa 1, lettre e. Le solde des réserves latentes réalisées est imposé selon le barème de l'article 40, alinéa 1; l'article 40, alinéa 3, est applicable par analogie; les déductions générales et les déductions sociales ne sont pas accordées.

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

Art. 42, note marginale

d) prestations en capital provenant de la prévoyance

Art. 49, al. 1

[1]Les biens immatériels et la fortune mobilière qui font partie de la fortune commerciale du contribuable sont estimés à la valeur comptable déterminante pour l'impôt sur le revenu.

Art. 53, al. 3

[3]La fortune des époux qui vivent en ménage commun, ainsi que des contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui vivent en ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses, dont ils assument pour l'essentiel l'entretien, est frappée du taux correspondant au 55% de son montant.

Art. 81, al. 1, let. h et i

[1]Seuls sont exonérés de l'impôt:

h) les entreprises de transport et d'infrastructure titulaires d'une concession de la Confédération qui reçoivent des indemnités pour cette activité ou qui doivent, du fait de leur concession, maintenir toute l'année un service d'importance nationale; les gains qui sont issus d'une activité soumise à concession et sont disponibles librement sont également exonérés de l'impôt; les exploitations annexes et les biens fonciers qui n'ont pas de relation nécessaire avec l'activité soumise à concession sont cependant exclus de cette exonération;

i) les Etats étrangers, sur leurs immeubles suisses affectés exclusivement à l'usage direct de leurs représentations diplomatiques et consulaires, ainsi que les bénéficiaires institutionnels d'exemptions fiscales visés à à l'article 2, alinéa 1, de la loi fédérale sur les privilèges, les immunités et les facilités, ainsi que les aides financières accordés en tant qu'Etat hôte (loi sur l'Etat hôte, LEH), du 22 juin 2007, pour les immeubles dont ils sont propriétaires et qui sont occupés par leurs services;

Art. 88, al. 4

[4]Les corrections de valeur et les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations qui remplissent les conditions prévues à l'article 96, alinéa 4, lettre b, sont ajoutés au bénéfice imposable dans la mesure où ils ne sont plus justifiés.

Art. 90, al. 1; al. 1bis (nouveau)

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

[1bis]En cas de remplacement de participations, les réserves latentes peuvent être reportées sur une nouvelle participation si la participation aliénée était égale à 10% au moins du capital-actions ou du capital social ou à 10% au moins du bénéfice et des réserves de l'autre société et si la société de capitaux ou la société coopérative a détenu cette participation pendant un an au moins.

Art. 95, texte actuel

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

a) la société possède 10% au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société;

b) elle participe pour 10% au moins au bénéfice et aux réserves d'une autre société;

c) elle détient des droits de participation d'une valeur vénale de un million de francs au moins.

Art. 96, al. 4, let. b

[4]Les bénéfices en capital n'entrent dans le calcul de la réduction que:

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

Art. 197, al. 2

[2]*Abrogé*

Art. 221, note marginale

Rappel d'impôt ordinaire

Art. 223, al. 1[bis] (nouveau)

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

Art. 223a (nouveau)

Rappel d'impôt simplifié pour les héritiers

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

a) qu'aucune autorité fiscale n'ait connaissance de la soustraction d'impôt;

b) qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer les éléments de la fortune et du revenu soustraits;

c) qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.

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

[3]Le rappel d'impôt simplifié est exclu en cas de liquidation officielle de la succession ou de liquidation de la succession selon les règles de la faillite.

[4]L'exécuteur testamentaire ou l'administrateur de la succession peuvent également demander le rappel d'impôt simplifié.

Art. 250, al. 3; al. 4 (nouveau)

[3]Lorsque le contribuable dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable), à condition:

a) qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance;

b) qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer les éléments de la fortune et du revenu soustraits;

c) qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.

[4]Pour toute dénonciation spontanée ultérieure, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait si les conditions prévues à l'alinéa 3 sont remplies.

Art. 252, al. 3 (nouveau)

[3]Lorsqu'une personne au sens de l'alinéa 1 se dénonce spontanément et pour la première fois et que les conditions prévues à l'article 250, alinéa 3, lettres a et b, sont remplies, il est renoncé à la poursuite pénale et la responsabilité solidaire est supprimée.

Art. 254, al. 1 et 2

[1]Le contribuable marié qui vit en ménage commun avec son conjoint ne répond que de la soustraction des éléments imposables qui lui sont propres. L'article 252 est réservé. Le seul fait de contresigner la déclaration d'impôts commune n'est pas constitutif d'une infraction au sens de l'article 252.

[2]*Abrogé*

Art. 255, note marginale

Personnes morales
a) en général

Art. 255a (nouveau)

b) dénonciation spontanée

[1]Lorsqu'une personne morale assujettie à l'impôt dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt commise dans son exploitation commerciale, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable), à condition:

a) qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance;

b) que la personne concernée collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer le montant du rappel d'impôt;

c) qu'elle s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.

[2]La dénonciation spontanée non punissable peut également être déposée:

a) après une modification de la raison sociale ou un déplacement du siège àl'intérieur du territoire suisse;

b) après une transformation au sens des articles 53 à 68 de la loi fédérale sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine

(loi sur la fusion, LFus), du 3 octobre 2003[16)], par la nouvelle personne morale, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant la transformation;

c) après une absorption (art. 3, al. 1, let. a, LFus) ou une scission (art. 29, let. b, LFus), par la personne morale qui subsiste, en ce qui concerne les soustractions d'impôt commises avant l'absorption ou la scission.

[3]La dénonciation spontanée non punissable doit être déposée par les organes ou les représentants de la personne morale. La responsabilité solidaire de ces organes ou de ces représentants est supprimée et il est renoncé à la poursuite pénale.

[4]Lorsque d'anciens membres des organes ou d'anciens représentants de la personne morale dénoncent pour la première fois une soustraction d'impôt dont aucune autorité fiscale n'a connaissance, il est renoncé à la poursuite pénale de la personne morale, ainsi que de tous les membres et représentants anciens ou actuels. Leur responsabilité solidaire est supprimée.

[5]Pour toute dénonciation spontanée ultérieure, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait lorsque les conditions prévues à l'alinéa 1 sont remplies.

[6]Lorsqu'une personne morale cesse d'être assujettie à l'impôt en Suisse, elle ne peut plus déposer de dénonciation spontanée.

Art. 256, al. 1 et 2

[1]L'instruction terminée, l'autorité rend une décision, qui est notifiée par écrit à l'intéressé.

[2]Les décisions de l'autorité fiscale dans les cas de soustraction fiscale peuvent faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal cantonal. En dernière instance, elles peuvent faire l'objet d'un recours devant le Tribunal fédéral. La voie pénale est exclue.

Art. 258, al.1; 1bis (nouveau); al. 2

[1]L'ouverture d'une procédure pénale pour soustraction d'impôt est communiquée par écrit à la personne concernée. Celle-ci est invitée à s'exprimer sur les griefs retenus à son encontre et informée de son droit de refuser de déposer et de collaborer.

[1bis]Les moyens de preuve rassemblés dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt ne peuvent être utilisés dans la procédure pénale pour soustraction d'impôt que s'ils n'ont été rassemblés ni sous la menace d'une taxation d'office (art. 200) avec inversion du fardeau de la preuve au sens de l'article 201, alinéa 2, ni sous la menace d'une amende en cas de violation d'une obligation de procédure.

[2]Lorsque la procédure n'est pas terminée au décès du contribuable, les héritiers succèdent au défunt dans ses obligations de procédure.

Art. 261, al. 3 (nouveau)

16) RS 221.301

[3]En cas de dénonciation spontanée d'une soustraction d'impôt au sens des articles 250, alinéa 3, ou 255a, alinéa 1, il est renoncé à la poursuite pénale pour toutes les infractions commises dans le but de soustraire des impôts. Cette disposition s'applique également aux cas visés aux articles 252, alinéa 3, et 255a, alinéas 3 et 4.

Art. 262, al. 3 (nouveau)

[3]En cas de dénonciation spontanée au sens des articles 250, alinéa 3, ou 255a, alinéa 1, il est renoncé à la poursuite pénale pour détournement de l'impôt à la source et pour les autres infractions commises dans le but de détourner des impôts à la source. Cette dispositon s'applique également aux cas visés aux articles 252, alinéa 3, et 255a, alinéas 3 et 4.

Art. 280, al. 1 et 2

[1]L'autorité fiscale cantonale est compétente pour prononcer des amendes en matière de soustraction d'impôts communaux.

[2]*Abrogé*

Art. 2 La loi instituant un impôt sur les successions et sur les donations entre vifs (LSucc), du 1er octobre 2002, est modifiée comme suit :

Art. 47, al. 1; al. 5 (nouveau)

[1]Celui qui dissimule ou distrait des biens successoraux dont il est tenu d'annoncer l'existence dans la procédure d'inventaire, dans le dessein de les soustraire à l'inventaire, celui qui incite à un tel acte, y prête assistance ou le favorise, sera puni d'une amende.

[5]Lorsqu'une personne visée à l'alinéa 1 se dénonce spontanément et pour la première fois, il est renoncé à la poursuite pénale pour dissimulation ou distraction de biens successoraux dans la procédure d'inventaire et pour les autres infractions commises dans le cadre de la procédure d'inventaire (dénonciation spontanée non punissable), à condition:

a) qu'aucune autorité fiscale n'ait connaissance de l'infraction;

b) que la personne concernée collabore sans réserve avec l'administration pour corriger l'inventaire.

Art. 3 La présente loi est soumise au référendum facultatif.

Art. 4 [1]Sous réserve des exceptions prévues aux alinéas 2 et 3 du présent article, la présente loi entre en vigueur le 1er janvier 2011.

[2]L'article 280, alinéas 1 et 2, de la loi sur les contributions directes, du 21 mars 2000, entre en vigueur le 1er janvier 2012.

[3]L'article 36, alinéa 1, lettre j, de la loi sur les contributions directes, du 21 mars 2000, entre en vigueur le 1er janvier 2013.

[4]Le Conseil d'Etat pourvoit, s'il y a lieu, à la promulgation et à l'exécution de la présente loi.

Neuchâtel, le

Au nom du Grand Conseil:

Le président, *Les secrétaires,*

TABLE DES MATIERES

Pages

RESUME 1

1. INTRODUCTION 1

2. MODIFICATIONS OBLIGATOIRES SANS POSSIBILITÉ D'AMÉNAGEMENT CANTONAL 2

3. MODIFICATION OBLIGATOIRE NECESSITANT LA FIXATION DE MODALITES CANTONALES 6

3.1 Réduction de l'imposition du bénéfice de liquidation des sociétés de personnes 6

3.2 Réduction de la double imposition des bénéfices 12

3.3. Déduction des cotisations et des versements aux partis politiques 13

4. FIXATION DES AMENDES POUR SOUSTRACTION FISCALE 14

4.1 Une étape cohérente dans la stratégie cantonale en matière d'impôt 14

5. CONSEQUENCES FINANCIERES 14

5.1 Conséquences financières pour le canton 15

5.2 Conséquences financières pour les communes 15

6. VOTE DU GRAND CONSEIL 16

7. CONCLUSION 16

Loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCdir) et de la loi instituant un impôt sur les successions et sur les donations entre vifs LSucc) 17