

Instructions générales

pour remplir la déclaration d'impôt

- Sociétés de capitaux
- Sociétés coopératives

Établir et transmettre la déclaration d'impôt par internet
sur www.GuichetUnique.ch



Table des matières

CLIQUER SUR LES IMAGES POUR ACCÉDER DIRECTEMENT À CHACUNE DES ANNEXES DE LA DÉCLARATION

ANNEXE 1 Pages 12 à 17

ine.ch Annexe 1 Renseignements complémentaires relatifs aux comptes 20xx

Références : à rapporter dans toute correspondance

Raison sociale :

I. AMORTISSEMENT DES BIENS MOBILIERS (CORPORELS ET INCORPORELS)

Désignation du bien	Valeurs en francs				
	Au début de l'exercice	Acquisition ou investissement	Aliénation	Amortissement de l'exercice	A la fin de l'exercice
				%	
				%	
				%	
Total				%	

II. AMORTISSEMENT DES IMMEUBLES

Désignation de l'immeuble No du bien-fonds / Colonne	Valeurs en francs				
	Au début de l'exercice	Acquisition ou investissement	Aliénation	Amortissement de l'exercice	A la fin de l'exercice
				%	
				%	
				%	
Total				%	

III. STOCK DE MARCHANDISES

Inventaire au prix d'acquisition ou de revient (valeur marchande si inférieure)	Valeurs en francs	
	Au début de l'exercice	A la fin de l'exercice
Valeur comptable selon bilan	-	-
Réserve latente en francs		
Réserve latente en %	%	%

IV. PASSIFS TRANSITOIRES

Intitulé du compte	Montant en francs
Total	

ANNEXE 2 Pages 18 à 25

ine.ch Annexe 2 Renseignements concernant les administrateurs, détenteurs de parts et personnes proches 20xx

Références : à rapporter dans toute correspondance

Raison sociale :

1. RÈGLEMENT DE FRAIS

1.1 La société a-t-elle établi un règlement d'entreprise en matière de remboursement de frais et de mise à disposition des véhicules ? Oui Non

1.2 Le règlement a-t-il été approuvé par le service des contributions du canton de Neuchâtel ? Oui Non

2. BÉNÉFICIAIRES DE PRESTATIONS

	DÉTENTEURS DE PARTS ET/OU PERSONNES PROCHES		
2.1 No AVS			
2.2 Nom			
2.3 Prénom			
2.4 Domicile			
2.5 Fonction			
2.6 Taux d'activité en %			
2.7 Salaire net selon certificat de salaire (Fr.)			

3. FRAIS REMBOURSES PAR LA SOCIÉTÉ (Fr.)

3.1 Frais de représentation effectifs	
3.2 Frais de représentation forfaitaires	
3.3 Frais de déplacement effectifs	
3.4 Frais de déplacement forfaitaires	
3.5 Autres frais effectifs	
3.6 Autres frais forfaitaires	
3.7 Excédent de frais remboursés	

(Total des 3 colonnes à reporter au chiffre 4.1 de la déclaration d'impôt)

4. VÉHICULES UTILISÉS À DES FINS PRIVÉES (Fr.)

4.1 Véhicule mis à disposition	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>
4.2 Si oui, marque et modèle du véhicule			
4.3 Année d'acquisition			
4.4 Prix d'acquisition			
4.5 Part privée comptabilisée			
4.6 Part privée non comptabilisée			

(Total des 3 colonnes à reporter au chiffre 4.2 de la déclaration d'impôt)

5. PRESTATIONS EN NATURE NON COMPTABILISÉES

5.1 Mise à disposition de locaux par la société	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>
5.2 Loyer annuel (sans les charges) payé pour les locaux			
5.3 Chauffage et électricité des locaux utilisés à titre privé	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>
5.4 Part privée comptabilisée [pour rubrique 5.3]			
5.5 Autres	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>
5.6 Part privée comptabilisée [pour rubrique 5.5]			
5.7 Prestations non comptabilisées			

(Total des 3 colonnes à reporter au chiffre 4.3 de la déclaration d'impôt)

ANNEXE 3 Pages 30 à 33

ine.ch Annexe 3 Réduction pour participations 20xx

Références : à rapporter dans toute correspondance

Raison sociale :

I. PARTICIPATIONS DÉTERMINANTES À L'ÉCHÉANCE DE LEUR RENDEMENT OU À LA FIN DE LA PÉRIODE FISCALE

Nbre et nature des titres	Société de capitaux ou société coopérative		Participation à l'échéance de son rendement ou à la fin de la période fiscale		Valeur pour l'impôt de la participation à la fin de la période fiscale			
	Désignation et forme juridique de l'entreprise	Montant nominal du capital-actions ou du capital social	Montant nominal de la participation	Participation en %	Valeur vénale de la participation	En francs	En % des actifs	
A	B	C	D	E	F	G	H	
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10	Valeur déterminante pour l'impôt de l'ensemble des actifs à la fin de la période fiscale							100%
11	Total des frais de financement							100%

II. RENDEMENT NET DES PARTICIPATIONS

	Rendement brut	Amortissement en rapport avec le rendement	Rendement déterminant (colonnes I - J)	Frais d'administration (colonne K x 5%)	Frais de financement (case D11 x colonne M)	Rendement net (colonne K - colonnes L et M)	
						Bénéfice	Perte
	I	J	K	L	M	N	O
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10	Rendement net provenant des participations						

III. DÉTERMINATION DE LA RÉDUCTION EN POUR CENT DE L'IMPÔT SUR LE BÉNÉFICE

Rendement net des participations (case N10)	/	Bénéfice net de la société	X 100 =	Taux de réduction en pour cent
	/		X 100 =	%
La réduction en pour cent doit être reportée aux chiffres 12 et 20 de la déclaration				
				(Tronquer à 3 décimales)

ANNEXE 4 Pages 26 à 28

ine.ch Annexe 4 Capital propre dissimulé 20xx

Références : à rapporter dans toute correspondance

Raison sociale :

CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ

Actifs	Valeurs déterminantes		Dettes admises	
	Fr.	%	Fr.	%
Liquidités		100%		
Créances pour livraisons et prestations		85%		
Autres créances		85%		
Stocks de marchandises		85%		
Autres actifs circulants		85%		
Obligations suisses et étrangères en francs suisses		90%		
Obligations étrangères en monnaie étrangère		80%		
Actions cotées suisses et étrangères		60%		
Autres actions et parts de SARL		90%		
Participations		70%		
Prêts		85%		
Installations, machines, outillage, etc.		50%		
Immeubles d'exploitation		70%		
Villas, PPE, maisons de vacances et terrains à bâtir		80%		
Autres immeubles		80%		
Frais de constitution, d'augmentation de capital et d'organisation		0%		
Autres actifs immobiliers		70%		
Total				

(1) Fonds étrangers (y compris provisions admises fiscalement)

Créances des actionnaires ou personnes proches maximum admises (à reporter dans le tableau ci-dessous)

DÉTERMINATION DU CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ	Fr.
Montant cumulé des créances des actionnaires ou personnes proches	
(1) Créances des actionnaires ou personnes proches maximum admises (report du tableau ci-dessus)	
Capital propre dissimulé (à reporter au chiffre 29 de la déclaration)	

INTÉRÊTS SUR LE CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ

	Fr.
Montant cumulé des intérêts sur les créances des actionnaires ou personnes proches	
(1) Intérêts calculés (selon lettre-circulaire de l'AFIC) sur la part des créances admises	
Intérêts sur le capital propre dissimulé (à reporter au chiffre 5 de la déclaration)	

Table des matières

Mode d'emploi des instructions

Liste des abréviations, signes conventionnels et renvois utilisés dans les instructions	4
-----------------------------------------------------------------------------------------------	---

Index des mots-clés

Atteindre facilement une rubrique des instructions par un mot spécifique	5
--------------------------------------------------------------------------------	---

Moyens à disposition pour remplir la déclaration / Pièces justificatives à joindre

Établir la déclaration à l'aide du logiciel ou tout simplement manuellement.	
Quels sont les documents nécessaires à l'autorité fiscale	7

Informations générales

A quels genres de personnes morales s'adressent les présentes directives	8
--------------------------------------------------------------------------------	---

Impôt anticipé et impôts à la source étrangers

Remboursement de l'impôt anticipé et déclaration des rendements étrangers.....	9
--------------------------------------------------------------------------------	---

Explications relatives aux rubriques de la déclaration d'impôt

Toutes les informations utiles pour permettre de remplir la déclaration et les annexes.

A. Détermination du bénéfice net

I. Impôt cantonal et communal.....	10
II. Impôt fédéral direct.....	34
III. Répartition du bénéfice net.....	35

B. Détermination du capital et des réserves

IV. Impôt cantonal et communal.....	36
V. Impôt fédéral direct.....	38

C. Renseignements complémentaires

VI. Répartition intercommunale.....	39
VII. Détail du compte de résultat de l'entreprise.....	39
VIII. Amortissements d'actifs réévalués au cours d'exercices antérieurs.....	39
IX. Assainissement.....	39
X. Renseignements en cas de remboursement d'impôt.....	40
XI. Informations concernant les tranches pour l'année fiscale en cours.....	40
XII. Observations.....	40

Calcul de l'impôt

Impôt cantonal et communal sur le bénéfice et le capital.....	41
Impôt fédéral direct sur le bénéfice.....	43

Infractions et amnistie

Informations importantes concernant la fraude fiscale.....	44
------------------------------------------------------------	----

Mode d'emploi des instructions

Rubriques de la déclaration

Les explications relatives à chacune des rubriques sont organisées dans les instructions générales en fonction de la numérotation adoptée dans la déclaration d'impôt.

Exemple: Chiffre 23.3 Attribution aux réserves légales

Liste des abréviations utilisées dans les instructions générales

CO	:	Code des obligations
CC	:	Code civil suisse
GU	:	Guichet unique
LCdir	:	Loi sur les contributions directes du canton de Neuchâtel
LIFD	:	Loi sur l'impôt fédéral direct
ICD	:	Impôt cantonal et communal direct
IFD	:	Impôt fédéral direct
IA	:	Impôt anticipé
SA	:	Société anonyme
Sàrl	:	Société à responsabilité limitée

Une notice sur un thème particulier

La Notice A « Répartitions des personnes morales » est éditée séparément des instructions générales. Les renvois à ce document sont signalés distinctement dans le texte.

NOTICE A « Répartitions des personnes morales »

Liens utiles

La version électronique des instructions générales contient de nombreux liens hypertextes, renvoyant l'utilisateur vers d'autres applications et divers documents fiscaux qui se trouvent sur le site internet du Service des contributions et de l'Administration fédérale des contributions.

Index des mots-clés

A

Abandons de créances.....	10
Abréviations.....	4
Administrateurs.....	18
Amende d'ordre.....	44
Amnistie.....	44
Amortissements.....	12
Amortissements des immeubles.....	14
Amortissements des participations.....	31
Amortissements non admis fiscalement.....	12
Amortissements sur des actifs réévalués.....	12
Assainissement.....	10
Assainissement de la société.....	39
Attribution à des institutions de prévoyance.....	35
Attribution aux fonds de réserve.....	12
Attribution aux réserves légales.....	35
Attribution aux réserves libres.....	35
Attribution aux réserves statutaires.....	35
Autres frais effectifs.....	19
Autres frais forfaitaires.....	19

B

Bénéfice.....	10
Bénéfice d'assainissement.....	10
Bénéfice net imposable.....	29
Bénéfice reporté.....	35
Biens privés utilisés par la société.....	22
Bilan.....	7
Bons de jouissance.....	30

C

Calcul de l'impôt.....	41
Capital propre dissimulé.....	26
Capital social.....	36
Capital-actions.....	36
Charges ou produits non comptabilisés.....	10
Clôture des comptes.....	10
Coefficient de l'impôt.....	41
Commission de fiducie.....	25
Créances de l'actionnaire envers la société.....	24

D

Déclaration d'impôt.....	7
Délits (usage de faux).....	44
Dénonciation spontanée non punissable.....	44
Détail du compte de résultat de l'entreprise.....	39
Détenteurs de parts.....	18
Détermination de la réduction pour participations.....	32

Dettes de l'actionnaire envers la société.....	23
Dissolution de provisions.....	17
Dividendes.....	35
Dons.....	11

E

Écart de conversion.....	11
Estimation cadastrale.....	14
Excédent de frais remboursés.....	18

F

Frais de déplacements effectifs.....	19
Frais de déplacements forfaitaires.....	19
Frais de représentation forfaitaires.....	18
Frais généraux non justifiés.....	11

G

Guichet unique.....	7
---------------------	---

H

Honoraires et rémunérations.....	18
----------------------------------	----

I

Immeubles à usage «mixte».....	14
Impôt anticipé.....	9
Impôt fédéral direct sur le bénéfice.....	43
Impôts étrangers à la source.....	9
Imputation de l'impôt sur le bénéfice.....	42
Imputation des pertes.....	29
Indemnité forfaitaire.....	18
Informations complémentaires.....	40
Infractions.....	44
Intérêts comptabilisés excessifs.....	24
Intérêts comptabilisés insuffisants.....	23
Intérêts sur le capital propre dissimulé.....	27
Intérêts sur les parts sociales.....	35

L

Locaux loués à l'actionnaire.....	21
-----------------------------------	----

M

Monnaies étrangères.....	10
--------------------------	----

N

Notice A «Répartitions des personnes morales».....	4
----------------------------------------------------	---

Index des mots-clés

P

Part privée aux frais de véhicules.....	20
Part privée non comptabilisée.....	21
Participations.....	30
Passifs transitoires.....	17
Période fiscale.....	10
Perte.....	10
Perte de fusion.....	11
Pièces justificatives.....	7
Prélèvements de marchandises.....	22
Prestations appréciables en argent.....	18
Prestations aux actionnaires.....	18
Prestations en nature.....	21
Propres parts du capital.....	36
Provision conjoncturelle.....	15
Provision investissement, remplacement.....	15
Provision litige.....	15
Provision non adaptée.....	16
Provision pour entretien et réparation d'immeuble.....	15
Provision pour garantie.....	15
Provision recherche et développement.....	15
Provision emploi.....	15
Provision sur débiteurs.....	15
Provision sur participation déterminante.....	15
Provision sur stock de marchandises.....	17
Provisions.....	14
Provisions non admises fiscalement.....	16

R

Rappel d'impôt non punissable.....	44
Réduction de capital.....	10
Réduction pour participations.....	30
Réévaluation d'actifs.....	11
Règlement de frais.....	18
Rendement net des participations.....	31
Rendements de capitaux étrangers.....	9
Renseignements en cas de remboursement d'impôt.....	40
Répartition du bénéfice net.....	35
Répartition intercantonale.....	29
Répartition intercommunale.....	29
Répartition internationale.....	34
Report de pertes.....	29
Réserve de réévaluation.....	36

S

Société à responsabilité limitée (Sàrl).....	8
Société anonyme (SA).....	8
Société en commandite par actions.....	8
Société coopérative.....	8
Sociétés financières.....	26
Soustraction d'impôt.....	44

T

Tableau des principales provisions.....	15
Tantièmes.....	35
Taux de base de l'impôt sur le bénéfice.....	41
Taux de base de l'impôt sur le capital.....	41
Tranches d'impôt.....	40

V

Variation annuelle des réserves latentes.....	16
Véhicule admis commercialement.....	20
Versements bénévoles.....	35
Violation des obligations de procédure.....	44

Moyens à disposition pour remplir la déclaration

Pièces justificatives à joindre

MOYENS À DISPOSITION POUR REMPLIR LA DÉCLARATION

Établir et transmettre la déclaration par le Guichet Unique

Le contribuable peut remplir et transmettre sa déclaration, accompagnée des pièces justificatives numérisées, via le Guichet Unique des collectivités publiques neuchâtelaises.

Le Guichet Unique est une plate-forme sécurisée sur internet qui permet d'accéder aux prestations en ligne des administrations publiques de notre canton. Il n'est ainsi plus nécessaire d'envoyer des documents «papier» au service des contributions.

Toutes les informations relatives à cet outil peuvent être consultées sur WWW.GUICHETUNIQUE.CH.

Comment procéder?

Pour remplir la déclaration, il n'est pas nécessaire de télécharger le logiciel. Il suffit de se connecter au site internet du Guichet Unique et de compléter la déclaration directement «en ligne».

Remplir la déclaration manuellement

La possibilité est toujours offerte de compléter la déclaration d'impôt manuellement (sur papier).

Seul le formulaire officiel remis par l'autorité fiscale doit être utilisé. Les données des déclarations d'impôt étant enregistrées sur support informatique, il est indispensable de respecter scrupuleusement les recommandations suivantes :

1. Indiquer les montants sans virgule, point ou trait.
2. Ne pas séparer les milliers et les centaines par un point, une apostrophe ou une virgule.
3. Arrondir au franc inférieur (abandon des centimes).
4. Laisser en blanc les rubriques non utilisées.

PIÈCES JUSTIFICATIVES À JOINDRE À LA DÉCLARATION

Pièces justificatives

Seuls les documents indispensables à l'administration fiscale doivent être joints à la déclaration d'impôt.

Il s'agit des pièces justificatives suivantes :

1. Bilan, compte de résultat et annexes de l'entreprise.
2. Détail des comptes courants ou des prêts **accordés à l'entreprise** par les détenteurs de parts ou des personnes proches.
3. Détail des comptes courants ou des prêts **accordés par l'entreprise** aux détenteurs de parts ou à des personnes proches.
4. Tableau des cours utilisés si la comptabilité est tenue en monnaie étrangère.

Informations générales

A QUELS GENRES DE PERSONNES MORALES S'ADRESSENT LES PRÉSENTES DIRECTIVES ?

Les personnes morales mentionnées ci-après doivent remplir la « déclaration d'impôt pour les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives ».

1. Sociétés de capitaux

Société anonyme (SA)

La société anonyme est celle qui se forme sous une raison sociale dont le capital-actions est déterminé à l'avance, divisé en actions, et dont les dettes ne sont garanties que par l'actif social. Le capital-actions ne peut être inférieur à **Fr. 100.000.-**.

Lors de la constitution de la société, les souscripteurs doivent avoir libéré **20%** au moins de la valeur nominale de chaque action.

Dans tous les cas, un montant de **Fr. 50.000.-** au moins doit être couvert par les apports effectués.

Société à responsabilité limitée (Sàrl)

La société à responsabilité limitée est une société de capitaux à caractère personnel que forment une ou plusieurs personnes ou sociétés commerciales.

Son capital social est fixé dans les statuts. Ses dettes ne sont garanties que par l'actif social.

Le capital social ne peut être inférieur à **Fr. 20.000.-**.

Société en commandite par actions

La société en commandite par actions est une société dont le capital est divisé en actions et dans laquelle les associés sont tenus sur tous leurs biens et solidairement des dettes sociales, au même titre qu'un associé en nom collectif.

Cette forme juridique n'existe quasiment plus.

2. Sociétés coopératives

La société coopérative est celle que forment des personnes ou sociétés commerciales d'un nombre variable et organisées corporativement.

Elle poursuit principalement le but de favoriser ou de garantir, par une action commune, des intérêts économiques déterminés de ses membres.

La constitution de sociétés coopératives à capital déterminé d'avance est prohibée.

Impôt anticipé

Impôts à la source étrangers

IMPÔT ANTICIPÉ

Remboursement de l'impôt anticipé

Le remboursement de l'impôt anticipé doit être demandé directement à l'Administration fédérale des contributions (AFC), Division remboursement, Eigerstrasse 65, 3003 Berne. L'AFC délivre également la formule 25 requise à cet effet.

Pour avoir droit au remboursement, il faut comptabiliser régulièrement les revenus grevés de l'impôt anticipé, conformément à la Notice S-02.104 pour une comptabilité en partie double et à la Notice S-02.105 pour une comptabilité simplifiée.

Par ailleurs, les rendements bruts de capitaux soumis à l'impôt anticipé doivent être comptabilisés comme rendement dans l'année de la déduction.

IMPÔTS À LA SOURCE ÉTRANGERS

Rendements de capitaux étrangers

Les rendements de capitaux étrangers peuvent être comptabilisés selon le montant net du bordereau de paiement ou l'avis de crédit. Dans ce cas, les impôts étrangers à la source récupérables sont comptabilisés comme produit l'année de leur remboursement.

Par contre, les associations, fondations et autres personnes morales doivent comptabiliser le montant brut des rendements pour lesquels elles demandent l'imputation forfaitaire d'impôt.

Celle-ci entre en considération pour les dividendes, intérêts et redevances de licences provenant de certains Etats.

Pour les dividendes et intérêts, prière de se référer à la Notice DA-M et la formule DA-2. En ce qui concerne les redevances de licences, il s'agit de la formule DA-3.

Ces documents peuvent être obtenus auprès du Service des contributions.

A. Détermination du bénéfice net

I. IMPÔT CANTONAL ET COMMUNAL

Chiffre 1 **Bénéfice ou perte selon compte de résultat joint à la déclaration**

Le bénéfice net (+) ou la perte (-), réalisé durant l'exercice, selon le droit commercial doit être reporté à cette rubrique de la déclaration. Ce champ doit être rempli dans tous les cas.

L'exercice commercial constitue la période fiscale. La date de clôture durant le premier semestre de l'année est rattachée à la période fiscale précédente. Un bouclage au-delà du 30 juin est rattaché à la période fiscale en cours.

Exemples

Exercice du 01.01.2020 au 31.12.2020 = période fiscale 2020

Exercice du 01.04.2019 au 31.03.2020 = période fiscale 2019

Chaque année civile, excepté l'année de fondation, les comptes doivent être clos et un bilan et un compte de résultat établis.

Lorsque l'exercice commercial comprend plus ou moins de 12 mois, il n'y a pas lieu de procéder à une conversion du résultat sur une année pour le calcul du bénéfice imposable.

Exemples

Bénéfice réalisé du 01.09.2019 au 31.12.2020 (480 jours) Fr. 10.000.-

Bénéfice imposable pour la période fiscale 2020 Fr. 10.000.-

Bénéfice réalisé du 01.11.2019 au 30.06.2020 (240 jours) Fr. 50.000.-

Bénéfice imposable pour la période fiscale 2019 Fr. 50.000.-

Monnaies étrangères

La comptabilité peut être tenue dans la monnaie nationale ou dans la monnaie la plus importante compte tenu des activités de l'entreprise. En revanche, la déclaration d'impôt des personnes morales doit être établie en francs suisses sur la base des cours suivants :

Compte de résultat	Cours moyen
Capital et réserves issues d'apports en capital	Cours historique
Autres réserves	Cours de clôture

Un tableau des cours utilisés doit être joint à la déclaration d'impôt.

Chiffre 1.1 **Charges ou produits non comptabilisés**

Les charges (-) et/ou les produits (+) non enregistrés au préalable dans les comptes de l'entreprise doivent être mentionnés dans cette rubrique de la déclaration.

Il en est de même en ce qui concerne les charges non reconnues fiscalement, ainsi que les produits qui ne constituent pas des revenus imposables, enregistrés dans la comptabilité.

Il s'agit généralement des éléments suivants (liste non exhaustive) :

Bénéfice d'assainissement improprement dit

Une société de capitaux ou une société coopérative a besoin d'être assainie lorsqu'elle présente un bilan déficitaire « proprement dit ». Cette situation se présente lorsque des pertes sont constatées et que la société ne dispose pas de réserves ouvertes et/ou de réserves latentes pour les compenser.

En principe, les bénéfices résultant d'un assainissement « improprement dit » sont fiscalement neutres. Ils sont généralement réalisés à la suite des opérations suivantes :

- Réduction de capital;
- Versements à fonds perdu par les actionnaires;
- Abandons de créances des actionnaires.
(Non assimilés aux abandons de créances de tiers)

Par conséquent, les bénéfices d'assainissement « improprement dit » comptabilisés au crédit du compte de résultat doivent être déduits du bénéfice imposable.

A. Détermination du bénéfice net

Réévaluation d'actifs

Conformément aux dispositions de l'article 670, alinéa 1 du Code des obligations (CO), lorsque la moitié du capital-actions et des réserves légales n'est plus couverte par suite d'une perte résultant du bilan, les immeubles ou les participations dont la valeur réelle dépasse le prix d'acquisition ou le coût de revient peuvent être réévalués au plus jusqu'à concurrence de cette valeur afin d'équilibrer le bilan déficitaire.

Le montant de la réévaluation doit figurer séparément au bilan, en tant que «réserve de réévaluation».

Les réévaluations d'immeubles ou de participations, qui n'ont pas été comptabilisées par le compte de résultat, doivent être ajoutées au résultat de l'entreprise.

Perte de fusion «improprement dite»

Dans le cadre de l'absorption d'une société filiale par suite de fusion, lorsque le résultat enregistre une perte comptable (différence entre l'excédent d'actifs à la valeur comptable de la société absorbée et la valeur comptable supérieure des droits de participation annulés), cette perte ne peut pas être déduite fiscalement si elle est compensée par les réserves latentes et le goodwill de la société reprise. Dans ce cas, la perte de fusion est qualifiée «d'improprement dite».

Selon le droit commercial, une perte de fusion «improprement dite» peut être activée comme goodwill. En revanche, selon le droit fiscal, les amortissements effectués sur ce goodwill ne sont pas admis. C'est la raison pour laquelle ces derniers sont rajoutés au résultat commercial de l'entreprise.

Écarts de conversion

Les écarts de change issus de la conversion d'une monnaie fonctionnelle étrangère en francs suisses ne sont pas pris en compte dans le calcul du résultat imposable de l'entreprise.

Par conséquent, les écarts de conversion qui ont été comptabilisés par le compte de résultat sont corrigés afin d'être fiscalement neutres.

Chiffre 2 Frais généraux non justifiés par l'usage commercial

Les frais généraux non justifiés par l'usage commercial, enregistrés à charge des comptes de la société, doivent être ajoutés au résultat imposable sous cette rubrique.

Il s'agit en particulier des frais suivants :

Amendes fiscales et autres contraventions

Les amendes fiscales sont considérées comme des frais généraux non justifiés par l'usage commercial. Les autres amendes ou contraventions sont également qualifiées de frais généraux non déductibles du résultat imposable.

Dons excessifs



Les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales faits à des personnes morales qui ont leur siège en Suisse et qui sont exonérées des impôts en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique, ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements, sont déductibles jusqu'à concurrence de **10 %** du bénéfice net imposable pour l'impôt cantonal et communal.



Les dons mentionnés ci-dessus sont déductibles jusqu'à concurrence de **20 %** du bénéfice net imposable pour l'impôt fédéral direct.

La part des dons excédent les maximums autorisés est ajoutée au résultat commercial de l'entreprise.

A. Détermination du bénéfice net

Amortissements sur des actifs réévalués

Les amortissements opérés sur des actifs qui ont été réévalués afin de compenser des pertes de manière injustifiée sont ajoutés au résultat imposable. Voir à ce sujet les explications au chiffre 42 des présentes instructions.

Attribution aux fonds de réserve

Les réserves apparentes qui ont été constituées à charge des comptes doivent être ajoutées au résultat de l'entreprise.

Chiffre 3 Modification du résultat influençant les réserves latentes

Les réserves latentes imposées sur les amortissements, les provisions et autres sont ajoutées au résultat commercial de la société.

Si les réserves latentes imposées sur les amortissements, les provisions et autres sont dissoutes en augmentation du résultat commercial, cette dissolution peut être déduite du calcul du bénéfice net imposable.

Chiffre 3.1 Amortissements

Les amortissements des actifs justifiés par l'usage commercial sont autorisés, à condition qu'ils soient comptabilisés ou apparaissent dans un plan spécial d'amortissement.

En règle générale, les amortissements sont calculés sur la base de la valeur effective des différents actifs, ou doivent être répartis en fonction de la durée probable de leur utilisation.

La «Notice A 1995» de l'Administration fédérale des contributions (AFC) indique les taux d'amortissement fiscalement admis. Cette notice est disponible sur le site internet de l'Administration fédérale des contributions : WWW.ESTV.ADMIN.CH.

Les amortissements effectués sur les différents actifs durant l'exercice commercial doivent être détaillés par nature (véhicules, machines, brevets, immeubles, etc.), en complétant les tableaux figurant aux rubriques I et II de l'**ANNEXE 1**.

Les propres annexes de l'entreprise ou le détail des comptes peuvent toutefois être remis à l'autorité fiscale en lieu et place de l'**ANNEXE 1**.

Amortissements non admis fiscalement

Les amortissements non admis fiscalement sur des biens mobiliers et des immeubles doivent être déterminés en complétant le tableau figurant à la rubrique VI de l'**ANNEXE 1**.

La variation annuelle ressortant du tableau est ensuite ajoutée au résultat de l'entreprise, au chiffre 3.1 de la déclaration, ainsi qu'au capital imposable, au chiffre 28.1, en tant que réserve latente imposée.

Exemple

Durant l'exercice N, la société Y SA achète un brevet à une société tierce pour le montant de Fr. 2.000.000.- et l'amortit à hauteur de 60 %, soit Fr. 1.200.000.-. Selon la notice AFC, le taux d'amortissement fiscalement admis sur un brevet s'élève au maximum à 40 %, soit Fr. 800.000.- dans le cas présent.

I. AMORTISSEMENT DES BIENS MOBILIERS (CORPORELS ET INCORPORELS)						
Désignation du bien	Valeurs en francs					A la fin de l'exercice
	Au début de l'exercice	Acquisition ou investissement	Aliénation	Amortissement de l'exercice		
Machines	120.000	0	20.000	30%	30.000	70.000
Brevets	0	2.000.000	0	60%	1.200.000	800.000
Total	120.000	2.000.000	20.000		1.500.000	870.000

Lors du contrôle de la déclaration d'impôt de la société, l'autorité fiscale ajoute au résultat commercial et aux fonds propres la part de l'amortissement non admis fiscalement, soit Fr. 400'000.-, après avoir complété le tableau de la rubrique VI de l'**ANNEXE 1** comme suit :

A. Détermination du bénéfice net

VI. RÉSERVE LATENTE IMPOSÉE RÉSULTANT D'AMORTISSEMENT NON ADMIS FISCALEMENT SUR DES BIENS MOBILIERS ET DES IMMEUBLES			
Désignation du bien mobilier	Valeurs en francs		
	Au début de l'exercice	A la fin de l'exercice	Variation
Brevets	0	400.000	400.000
Total	0	400.000	400.000

Totaux à reporter dans la déclaration: Chiffre 28.1 Chiffre 3.1

Lorsque les réserves latentes ne sont pas réintégrées dans la comptabilité commerciale par la société et si l'actif n'est pas vendu, la réserve latente déjà imposée est ajoutée au capital imposable des exercices futurs, au chiffre 28.1 de la déclaration.

Exemple

Durant l'exercice N+1, la société Y SA amortit le brevet acheté durant l'année N au taux de 40 %, soit Fr. 320.000.-. (Fr. 800.000.- x 40 %). L'amortissement effectué durant l'exercice N+1 est conforme aux dispositions légales. Toutefois, l'amortissement imposé durant l'année N doit être ajouté aux fonds propres de la société, au chiffre 28.1 de la déclaration.

VI. RÉSERVE LATENTE IMPOSÉE RÉSULTANT D'AMORTISSEMENT NON ADMIS FISCALEMENT SUR DES BIENS MOBILIERS ET DES IMMEUBLES			
Désignation du bien mobilier	Valeurs en francs		
	Au début de l'exercice	A la fin de l'exercice	Variation
Brevets	400.000	400.000	0
Total	400.000	400.000	0

Totaux à reporter dans la déclaration: Chiffre 28.1 Chiffre 3.1

En cas de vente d'un actif pour lequel une réserve latente a été imposée, l'entreprise doit déduire du résultat imposable ladite réserve latente. Celle-ci ne doit également plus être ajoutée au capital imposable (chiffre 28.1).

Exemple

Durant l'exercice N+2, la société Y SA vend le brevet acquis au cours de l'année N pour un montant de Fr. 2.500.000.-. L'amortissement de Fr. 400.000.- effectué durant l'année N ayant déjà été imposé, cette réserve latente doit être déduite du résultat N+2 de la société, au chiffre 3.1 de la déclaration. D'autre part, la réserve latente n'est plus ajoutée aux fonds propres de l'entreprise, vu que l'actif a été vendu.

VI. RÉSERVE LATENTE IMPOSÉE RÉSULTANT D'AMORTISSEMENT NON ADMIS FISCALEMENT SUR DES BIENS MOBILIERS ET DES IMMEUBLES			
Désignation du bien mobilier	Valeurs en francs		
	Au début de l'exercice	A la fin de l'exercice	Variation
Brevets	400.000	0	- 400.000
Total	400.000	0	- 400.000

Totaux à reporter dans la déclaration: Chiffre 28.1 Chiffre 3.1

A. Détermination du bénéfice net

Amortissements des immeubles

Les immeubles d'exploitation, destinés à l'activité industrielle ou commerciale, peuvent être amortis jusqu'à la valeur du terrain.

Les immeubles destinés à l'habitation peuvent être amortis jusqu'à la valeur de leur estimation cadastrale (= valeur fiscale).

Pour les immeubles à usage «mixte» (partiellement destinés à l'activité industrielle ou commerciale et en partie utilisés pour l'habitation), la limite d'amortissement est déterminée par l'autorité fiscale, en tenant compte de la proportion du rendement provenant de chaque partie.

Pour que des amortissements soient admis fiscalement, l'entreprise doit impérativement mentionner à la rubrique II de l'**ANNEXE 1** l'ensemble de ses immeubles, selon l'exemple ci-après.

I. AMORTISSEMENT DES BIENS MOBILIERS (CORPORELS ET INCORPORELS)							
Désignation de l'immeuble No du bien-fonds / Cadastre		Valeurs en francs					
		Au début de l'exercice	Acquisition ou investissement	Aliénation	Taux amort.	Amortissement de l'exercice	A la fin de l'exercice
950	Le Locle	500.000	0	500.000	0	0	0
375	Neuchâtel	0	1.200.000	0	1.5%	18.000	1.182.000
435	Genève	3.100.000	0	0	1.5%	46.500	3.053.500
34	France	700.000	0	0	1.5%	10.500	689.500
Total		4.300.000	1.200.000	500.000		75.000	4.925.000

Lorsque des amortissements ne sont pas admis fiscalement, les réserves latentes sont imposées selon les règles applicables aux biens mobiliers (voir exemples aux pages précédentes).

Chiffre 3.2 Provisions

Pour être admise fiscalement, toute provision doit être justifiée par l'usage commercial. Conformément au principe de périodicité, la provision doit en outre porter sur des faits dont l'origine se déroule durant la période de calcul.

Le détail et l'évolution de toutes les provisions au cours de la période fiscale doivent impérativement être mentionnés à la rubrique V de l'**ANNEXE 1**.

Voir à la page suivante le tableau des principales provisions reconnues par l'autorité fiscale.

A. Détermination du bénéfice net

Genre de provision	Description	Conditions à remplir
Provision sur stock	Abattement forfaitaire de 33 1/3%	Inventaire détaillé justifiable. Non admise sur le stock de 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 avant attribution au maximum.
Provision pour entretien et réparation d'immeuble	Frais découlant du cycle de vie courant d'un immeuble.	Aucune attribution n'est autorisée.
Provision investissement, remplacement	Investissements importants dans machines, camions, immeubles, etc.	Autorisée pour des cas exceptionnels. Contact préalable avec l'autorité fiscale impératif. La société doit être à jour avec le paiement de ses impôts.
Provision recherche et développement	Soutenir les investissements dans ce domaine via des tiers.	Mandat confié à des tiers. Attribution maximum : 10% du bénéfice net imposable. Montant maximum : 1 million ou 20% des fonds propres de la société.
Provision conjoncturelle	Uniquement pour l'industrie et la construction. Provision visant à se prémunir contre les risques de l'évolution conjoncturelle et du chômage. Admises uniquement pour les sociétés de plus de 5 collaborateurs, non compris les actionnaires et leurs proches.	Attribution de maximum 20% du bénéfice net avant attribution mais au minimum Fr. 10.000.—. Provision de maximum 25 % de la masse salariale brute annuelle, salaires des actionnaires et des proches déduits. Une contrepartie en termes d'actifs foncibles doit figurer à l'actif du bilan. Non admise en cas de sous-capitalisation de la société.
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 participation déterminante	Couvrir les pertes de valeur sur les participations de plus de 10 %.	Articles 62 al. 4 LIFD et 88 al. 4 LCoDir, les corrections de valeurs ainsi que les amortissements effectués sur le coût d'investissement des participations d'au moins 10% sont ajoutés au bénéfice imposable dans la mesure où ils ne sont plus justifiés. Une estimation de la valeur des participations doit être remise régulièrement.
Provision emploi	Lorsque le emploi n'intervient pas dans le même exercice, une provision correspondant au bénéfice sur le bien vendu peut être constituée	Admis seulement sur des actifs nécessaires à l'exploitation. Le emploi doit être effectué au plus tard dans un délai de 2 ans.
Réserves de cotisations patronales	Versement anticipé de cotisations LPP mises à charge de l'employeur selon le règlement de la fondation de prévoyance.	Le versement doit être effectué de manière irrévocable à la fondation de prévoyance. Attribution maximum : 5 fois les cotisations annuelles mises à la charge de l'employeur, selon les statuts de la fondation de prévoyance. Le versement doit être effectué au plus tard à la date du bouclage de l'exercice. Pas de limite de bénéfice minimum pour que le versement soit admis.

A. Détermination du bénéfice net

Provisions non admises fiscalement

Une provision doit être dissoute lorsqu'elle n'est plus justifiée commercialement, ou qu'elle a été injustement créée durant l'exercice en cours.

Le cas échéant, la provision fait l'objet d'une reprise fiscale au cours de la même période, en étant ajoutée au résultat et au capital imposables de l'entreprise, en tant que réserve latente imposée.

Les réserves latentes imposées sur les provisions non admises fiscalement sont déterminées en complétant le tableau figurant à la rubrique VII de l'**ANNEXE 1**.

La variation annuelle des réserves latentes imposées est ensuite ajoutée au résultat de l'entreprise, au chiffre 3.2 de la déclaration, ainsi qu'au capital imposable, au chiffre 28.2.

Exemple 1 (provision non admise)

Durant l'exercice N, la société coopérative A a effectué une dotation à la provision pour entretien d'immeuble d'un montant de Fr. 100.000.-.

Les frais d'entretien faisant partie du cycle de vie ordinaire d'un immeuble, une provision pour ces frais d'entretien n'est donc pas admise fiscalement.

Le montant de la provision comptabilisée durant l'année fiscale N est par conséquent ajouté au résultat de l'entreprise, ainsi qu'à son capital imposable.

VII. RÉSERVE LATENTE IMPOSÉE RÉSULTANT DE PROVISIONS NON ADMISES FISCALEMENT			
Désignation de la provision	Valeurs en francs		
	Au début de l'exercice	A la fin de l'exercice	Variation
Provision frais d'entretien d'immeuble	0	100.000	100.000
Total	0	100.000	100.000

Totaux à reporter dans la déclaration :

Chiffre 28.2

Chiffre 3.2

Exemple 2 (provision non adaptée)

Durant l'exercice N, la société Z Sàrl a réalisé un chiffre d'affaires de Fr. 2.000.000.-, en forte baisse par rapport aux exercices précédents. La société n'a toutefois pas adapté sa provision garantie qui s'élevait à Fr. 100.000.- en début d'exercice. Elle a donc complété la rubrique V de l'**ANNEXE 1** comme suit :

V. PROVISIONS				
Intitulé	Valeurs en francs			
	Début d'exercice	Attribution	Dissolution	Fin d'exercice
Provision garantie	100.000	0	0	100.000
Total	100.000	0	0	100.000

Le montant maximum admis pour une provision garantie s'élevant à 3% du chiffre d'affaires, la provision dans les comptes de la société Z Sàrl doit être portée désormais à Fr. 60.000.- (Fr. 2.000.000.- x 3 %).

La dissolution de la provision par Fr. 40.000.- doit ainsi faire l'objet d'une reprise fiscale durant l'exercice N. Ce montant est ajouté au résultat et au capital imposable de l'entreprise comme suit :

V. PROVISIONS			
Désignation de la provision	Valeurs en francs		
	Au début de l'exercice	A la fin de l'exercice	Variation
Provision garantie	0	40.000	40.000
Total	0	40.000	40.000

Totaux à reporter dans la déclaration :

Chiffre 28.2

Chiffre 3.2

A. Détermination du bénéfice net

Dissolution de provisions non admises fiscalement

Lorsqu'une provision, comportant une réserve latente imposée lors d'un exercice précédent, est dissoute, le montant de la réserve latente est déduit du résultat de la société et n'est plus ajouté au capital imposable.

Exemple

(Suite de l'exemple 2 ci-dessus). Au cours de l'exercice N+2, la société Z Sarl dissout la provision pour travaux de garantie de Fr. 100.000.-, pour laquelle l'autorité fiscale n'avait retenu qu'un montant de Fr. 60.000.-.

La part de la provision de Fr. 40.000.- ayant déjà été imposée, cette réserve latente doit être déduite du résultat N+2 de la société. Elle n'est également plus ajoutée aux fonds propres de l'entreprise, vu que la provision a été entièrement dissoute.

Le tableau de la rubrique VII de l'**ANNEXE 1** est ainsi complété comme suit :

VII. RÉSERVE LATENTE IMPOSÉE RÉSULTANT DE PROVISIONS NON ADMISES FISCALEMENT			
Désignation de la provision	Valeurs en francs		
	Au début de l'exercice	A la fin de l'exercice	Variation
Provision garantie	40.000	0	- 40.000
Total	40.000	0	- 40.000

Totaux à reporter dans la déclaration : **Chiffre 28.2** **Chiffre 3.2**

Provision sur le stock de marchandises

En règle générale, il est admis une provision sur le stock de marchandises de maximum 33¹/₃%. Les réserves latentes de plus de 33¹/₃ % doivent être justifiées. Dans tous les cas, le tableau figurant à la rubrique III de l'**ANNEXE 1** doit être complété selon l'exemple ci-après.

III. STOCK DE MARCHANDISES		
	Valeurs en francs	
	Au début de l'exercice	A la fin de l'exercice
Inventaire au prix d'acquisition ou de revient (valeur marchande si inférieure)	150.000	180.000
Valeur comptable selon bilan	100.000	120.000
Réserve latente en francs	50.000	60.000
Réserve latente en %	33 1/3 %	33 1/3 %

Passifs transitoires

Des provisions ne peuvent en aucun cas être comptabilisées dans les passifs transitoires. Elles sont à mentionner impérativement à la rubrique V de l'**ANNEXE 1**.

Chiffre 3.3 **Autres**

Toute autre réserve latente imposée qui ne se rapporte pas à un amortissement ou à une provision doit être mentionnée dans cette rubrique de la déclaration.

A. Détermination du bénéfice net

Chiffre 4 Prestations aux détenteurs de parts et personnes proches

L'ANNEXE 2 « Renseignements concernant les administrateurs, détenteurs de parts et personnes proches » doit être impérativement complétée et jointe à la déclaration d'impôt. Ces informations sont indispensables à l'autorité fiscale pour établir la taxation de la société.

Les prestations faites à un prix de faveur par la société aux actionnaires, associés ou à des personnes qui leur sont proches sont considérées comme des distributions dissimulées de bénéfice et ajoutées au résultat de la société.

L'évaluation des prestations et contre-prestations se fonde sur la comparaison entre tiers (prix du marché).

Règlement de frais

L'autorité fiscale invite les sociétés à établir un règlement pour frais et à le lui soumettre pour approbation.

Les rubriques 2 à 9 de l'**ANNEXE 2** doivent être entièrement complétées, même en cas d'agrément du règlement pour frais par l'autorité fiscale. Cette obligation incombe également aux sociétés qui n'ont qu'une succursale dans le canton de Neuchâtel.

Honoraires et rémunérations

Les administrateurs, les détenteurs de parts, ainsi que les proches des détenteurs de parts salariés de la société doivent être mentionnés dans l'**ANNEXE 2** comme suit :

2.	BÉNÉFICIAIRES DE PRESTATIONS	DÉTENTEURS DE PARTS ET/OU PERSONNES PROCHES		
2.1	No AVS	756.5784.3864.42.	756.5784.3976.42.	756.5785.4976.42.
2.2	Nom	Ingalls	Ingalls	Ingalls
2.3	Prénom	Caroline	Charles	Laura
2.4	Domicile	Le Locle	Le Locle	Le Locle
2.5	Fonction	Directrice	Comptable	Apprentie
2.6	Taux d'activité en %	100%	90%	100%
2.7	Salaire net selon certificat de salaire	Fr. 140.000.-	Fr. 65.000.-	Fr. 9.000.-

Chiffre 4.1 Excédent de frais remboursés

Principes généraux

Lorsque des frais commerciaux tels que les frais de représentation, repas, déplacements, télécommunications, etc. sont payés directement par les détenteurs de parts ou des personnes proches, leur remboursement par la société doit être effectué sur la base des frais effectifs (pièces justificatives à l'appui).

Afin de permettre à l'autorité fiscale de contrôler l'ensemble des frais remboursés aux détenteurs de parts ou aux personnes proches, la société doit obligatoirement compléter le tableau figurant à la rubrique III de l'**ANNEXE 2**.

Frais de représentation forfaitaires

En lieu et place des frais effectifs, un remboursement forfaitaire peut être effectué par la société aux détenteurs de parts ou aux personnes proches, pour leurs frais de voyages, repas, hébergement et divers. Dans ce cas, le montant du remboursement forfaitaire doit être déterminé d'entente avec l'autorité fiscale.

L'indemnité forfaitaire couvre toutes les menues dépenses n'excédant pas un montant convenu, mais au minimum **Fr. 100.-** par 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. Détermination du bénéfice net

Listes des frais 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, bouteille, etc.)

Collations et repas pris seul lors des déplacements professionnels

Appels téléphoniques 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

Déplacement en tram, bus et taxi

Taxes de stationnement

Frais de porteurs et de vestiaires

Frais de courrier et de téléphone

Chambre à domicile, y compris matériel, logiciel et raccordements informatiques, etc.

Frais de déplacement effectifs

Si un véhicule privé, de prépondérance privée ou non admis fiscalement, est utilisé pour des trajets professionnels, les frais relatifs à ces déplacements peuvent être défrayés. A cette fin, un carnet de bord doit être établi, en tenant compte des kilomètres effectués à titre professionnel. Les déplacements peuvent être indemnisés au maximum à hauteur de **Fr. 0.70** par kilomètre.

Frais de déplacement forfaitaires

En lieu et place des frais effectifs, une indemnité forfaitaire peut être versée par la société aux détenteurs de parts ou aux personnes proches afin de couvrir les frais des trajets professionnels effectués au moyen d'un véhicule privé.

Dans ce cas, le montant de l'indemnité forfaitaire doit être déterminé d'entente avec l'autorité fiscale. Par ailleurs, l'entreprise ne doit porter aucun frais effectif de véhicule à charge des comptes.

Autres frais effectifs

Il s'agit des autres dépenses portées à charge des comptes de l'entreprise, qui ne sont pas des frais de représentation ou de véhicules. Il s'agit en particulier des frais de télécommunications des détenteurs de parts ou des personnes proches (téléphone, internet). Une part pour l'utilisation privée du téléphone et d'internet doit être comptabilisée en diminution des frais de l'entreprise.

Autres frais forfaitaires

En lieu et place des frais effectifs, une indemnité forfaitaire peut être versée par la société afin de couvrir les autres frais des détenteurs de parts ou des personnes proches. Dans ce cas, le montant de l'indemnité forfaitaire doit être déterminé d'entente avec l'autorité fiscale.

Excédent de frais remboursés

Lorsque les frais effectivement remboursés aux détenteurs des parts ou aux personnes proches sont considérés comme non justifiés commercialement, l'excédent non admis est qualifié fiscalement de prestation appréciable en argent.

De même, lorsqu'une indemnité forfaitaire de défraiement n'a pas été approuvée par l'autorité fiscale et qu'elle est jugée trop excessive, l'excédent non admis fiscalement est également qualifié de prestation appréciable en argent.

A. Détermination du bénéfice net

Exemple

Au cours de l'exercice 20xx, la société X SA a versé une indemnité forfaitaire annuelle pour frais de représentation de Fr. 18.000.- à son actionnaire. Sur la base d'une comparaison par rapport au même genre d'activité, exercée dans une branche similaire et dans une même région, l'autorité fiscale ne reconnaît qu'un montant de Fr. 6.000.- à titre de forfait pour les frais de représentation.

Le montant excédentaire de Fr. 12.000.- est par conséquent qualifié de prestation appréciable en argent. Il doit être ajouté au résultat commercial de la société, mais également aux revenus de l'actionnaire en tant que dividende.

Le tableau figurant à la rubrique 3 de l'**ANNEXE 2** est corrigé comme suit :

3.	FRAIS REMBOURSÉS PAR LA SOCIÉTÉ (Fr.)	DÉTENTEURS DE PARTS ET/OU PERSONNES PROCHES		
3.1	Frais de représentation effectifs	3.534		
3.2	Frais de représentation forfaitaires	18.000		
3.3	Frais de déplacement effectifs			
3.4	Frais de déplacement forfaitaires			
3.5	Autres frais effectifs			
3.6	Autres frais forfaitaires			
3.7	Excédent de frais	12.000		

L'excédent de frais doit être reporté au chiffre 4.1 de la déclaration.

Chiffre 4.2 **Parts privées aux frais de véhicules non comptabilisés**

Principes généraux

Les véhicules appartenant à l'entreprise et dont les frais sont portés à charge des comptes doivent être justifiés du point de vue commercial. Les véhicules non nécessaires à l'entreprise ne sont pas reconnus fiscalement et leurs frais ne sont pas admis comme des charges justifiées par l'usage commercial.

Le type de véhicule doit correspondre à la nature et la taille de l'entreprise. Le genre d'activité professionnelle déployée, ainsi que la fonction hiérarchique du bénéficiaire, sont des critères importants pour qu'un véhicule puisse être admis fiscalement.

La valeur est également un élément déterminant. L'autorité fiscale compare le prix du véhicule mis à la disposition d'un détenteur de parts ou d'une personne proche, avec celui qui serait remis ou non à une tierce personne occupant la même fonction.

Toutefois, lorsque la valeur à neuf du véhicule (y compris les accessoires) dépasse le montant de **Fr. 80'000.-**, **il est indispensable de prendre contact avec l'autorité fiscale**, afin d'obtenir la reconnaissance de son caractère commercial.

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

Détermination de la part privée

En règle générale, un montant forfaitaire annuel correspondant à **9.6%** du prix d'acquisition (hors TVA), mais au minimum **Fr. 1'800.-** par année, doit être comptabilisé en tant que part pour l'utilisation privée du véhicule. La part privée peut également être déterminée sur la base d'un carnet de route, en fonction des trajets parcourus à titre professionnel et les déplacements pour les besoins privés.

A. Détermination du bénéfice net

La part privée aux frais de véhicule doit être comptabilisée dans les comptes de l'entreprise en recettes par le débit du compte courant ou du compte salaire. Si la part privée dépasse le montant du salaire maximum admis fiscalement, celle-ci doit être comptabilisée par le débit du compte courant de la personne concernée.

Afin de permettre à l'autorité fiscale de contrôler les parts privées aux frais de véhicule comptabilisées, la société doit obligatoirement compléter le tableau figurant à la rubrique 4 de l'**ANNEXE 2**.

Part privée non comptabilisée

Lorsque l'entreprise met un véhicule à la disposition d'un détenteur de parts ou à une personne proche et qu'aucune part privée n'est comptabilisée, l'autorité fiscale requalifie la part privée en tant que prestation appréciable en argent.

Exemple

La société Z met à la disposition de son actionnaire et directeur général une voiture neuve, dont le prix d'acquisition s'élève à Fr. 80.000.- (hors TVA).

Durant l'exercice écoulé, une part privée de Fr. 4.000.- a été comptabilisée pour l'utilisation privée de ce véhicule.

La part privée annuelle devant correspondre à 9.6 % du prix d'achat (hors TVA), soit Fr. 7.680, le montant porté dans les comptes de l'entreprise est insuffisant. Par conséquent, la différence de Fr. 3.680.- est qualifiée de prestation appréciable en argent. Elle doit être ajoutée au résultat commercial de la société, mais également aux revenus de l'actionnaire en tant que dividende. Le tableau figurant à la rubrique 4 de l'**ANNEXE 2** est corrigé par l'autorité fiscale comme suit :

4.	VÉHICULES UTILISÉS À DES FINS PRIVÉES	DÉTENTEURS DE PARTS ET/OU PERSONNES PROCHES		
4.1	Véhicule mis à disposition	Oui <input checked="" type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>
4.2	Si oui, marque et type	Citronault Pipo		
4.3	Année d'acquisition	20xx		
4.4	Prix d'acquisition	80.000		
4.5	Part privée comptabilisée	4.000		
4.6	Part privée non comptabilisée	3.680		

La part privée non comptabilisée doit être reportée au chiffre 4.2 de la déclaration.

Chiffre 4.3 Prestations en nature non comptabilisées

Les montants figurants aux chiffres 5.7 et 6.7 de l'**ANNEXE 2** doivent être reportés sous cette rubrique de la déclaration.

Mise à disposition de locaux par la société

Lorsqu'une société loue tout ou partie d'un immeuble dont elle est propriétaire au détenteur de parts ou à une personne proche, le loyer doit correspondre au prix du marché.

Si le loyer est inférieur au prix du marché, l'autorité fiscale qualifie la différence en tant que prestation appréciable en argent. Le montant non comptabilisé est ajouté au résultat de la société et imposé en tant que prestation appréciable en argent auprès du détenteur de parts ou de la personne proche. D'autre part, lorsque la société paie les charges de chauffage, d'électricité et d'eau d'un immeuble occupé par le détenteur de parts ou une personne proche, celles-ci doivent lui être refacturées.

Afin de permettre à l'autorité fiscale de contrôler le montant du loyer et des charges comptabilisés, la société doit obligatoirement compléter le tableau figurant à la rubrique 5 de l'**ANNEXE 2**.

Exemple

La société immobilière K SA détient plusieurs immeubles locatifs. Elle met gratuitement un logement à la disposition de son actionnaire. Les frais de chauffage de cet appartement sont également pris en charge par la société.

A. Détermination du bénéfice net

Lors de l'établissement de la déclaration de la société K SA, le mandataire se rend compte qu'aucun loyer n'a été comptabilisé. En comparaison avec les loyers facturés aux autres locataires de l'immeuble pour des logements semblables, le loyer et les frais de chauffages ont été déterminés comme suit :

Loyer annuel sans les charges Fr. 26.400.-

Charges annuelles de chauffage Fr. 3.600.-

Le montant de Fr. 30.000.- est par conséquent qualifié de prestation appréciable en argent. Il doit être ajouté au résultat de la société K, mais également aux revenus de l'actionnaire en tant que dividende.

Le tableau de la rubrique 5 de L'**ANNEXE 2** est complété comme suit :

5.	PRESTATIONS EN NATURE NON COMPTABILISÉES	DÉTENEURS DE PARTS ET/OU PERSONNES PROCHES		
5.1	Mise à disposition de locaux par la société	Oui <input checked="" type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>
5.2	Loyer annuel (sans les charges)	0		
5.3	Chauffage et électricité des locaux	Oui <input type="checkbox"/> Non <input checked="" type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>
5.4	Part privée comptabilisée	0		
5.5	Autres	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>	Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/>
5.6	Part privée comptabilisée			
5.7	Prestations non comptabilisées	30.000		

Les prestations non comptabilisées doivent être reportées au chiffre 4.3 de la déclaration.

Prélèvements de marchandises

Les prélèvements de marchandises dans la société opérés par le détenteur de parts ou une personne proche doivent être comptabilisés aux montants qu'il aurait dû payer à une société tierce, mais estimés au minimum selon les dispositions figurant dans la notice [N1/2007 «REVENUS EN NATURE DES INDÉPENDANTS»](#) de l'Administration fédérale des contributions.

Afin de permettre à l'autorité fiscale de contrôler le montant des prestations en nature comptabilisées, la société doit obligatoirement compléter le tableau figurant à la rubrique 5 de L'**ANNEXE 2**.

Biens privés utilisés par la société

Lorsqu'un contribuable loue tout ou partie d'un immeuble qu'il possède à la société dont il est détenteur de parts ou une personne proche, le loyer doit correspondre au prix du marché.

Il en est de même si l'objet loué est un bien mobilier (par exemple des machines, des véhicules, etc.).

Si le loyer est supérieur au prix du marché, l'autorité fiscale qualifie la différence entre la location payée et la location selon le prix du marché en tant que prestation appréciable en argent faite par la société au bénéficiaire. La prestation est ajoutée au résultat de la société et imposée en tant que dividende auprès de l'actionnaire.

A. Détermination du bénéfice net

Chiffre 4.4 **Intérêts insuffisants sur c/c débiteur, intérêts excessifs sur c/c créancier ou commission de fiducie non comptabilisée**

Les montants figurant aux rubriques 7.4, 8.4 et 9.2.3 de l'**ANNEXE 2** doivent être reportés sous le chiffre 4.4 de la déclaration d'impôt.

Dettes envers la société

Pour qu'une avance ou un prêt octroyé par une société à un détenteur de parts ou à une personne proche soit admis du point de vue fiscal, la société doit être en mesure de justifier si un prêt identique aurait été accordé à un tiers n'ayant aucun lien avec elle.

Le débiteur d'un tel prêt doit par ailleurs satisfaire aux exigences suivantes (critères cumulatifs) :

- Le détenteur de parts ou la personne proche doit être solvable
- Le montant et la durée du crédit doivent être raisonnables
- Des garanties doivent être fournies
- L'importance de l'avance ou du prêt doit être en rapport avec la fortune de l'emprunteur

Les avances ou prêts effectués par une société au détenteur de parts ou à une personne proche doivent obligatoirement être rémunérés. Le taux d'intérêt applicable à l'avance ou au prêt doit être conforme au taux fixé dans la lettre-circulaire éditée annuellement par l'Administration fédérale des contributions (AFC).

Si ces conditions ne sont pas remplies, ou que le remboursement de cette avance ou de ce prêt n'est pas envisagé sérieusement par le débiteur, l'autorité fiscale considère la créance de la société en tant que prêt « simulé ». Dans ce cas, le prêt est qualifié de prestation appréciable en argent.

Afin de permettre à l'autorité fiscale de contrôler le montant des prêts accordés aux détenteurs de parts et aux personnes proches comptabilisés, la société doit obligatoirement compléter le tableau figurant à la rubrique 7 de l'**ANNEXE 2**.

Intérêts comptabilisés insuffisants

Lorsqu'une société octroie une avance ou un prêt sans intérêt, ou contre un intérêt insuffisant, au détenteur de parts ou à une personne proche, elle lui accorde une prestation appréciable en argent. La prestation est constituée par la différence entre les intérêts facturés par la société et le montant qu'elle aurait dû calculer en appliquant le taux d'intérêt fixé annuellement par l'AFC.

Cette prestation appréciable en argent doit être ajoutée au résultat de la société.

Exemple 1 (aucun intérêt comptabilisé)

Durant l'exercice courant, la société Z SA accorde un prêt de Fr. 70.000.- à son actionnaire unique, financé par un prélèvement sur un compte de liquidités de l'entreprise. Pour la période concernée, aucun intérêt n'a été facturé au détenteur des parts.

Pour cette année fiscale, l'AFC a fixé un taux d'intérêt minimum de 1.5 %, lorsque le prêt accordé à l'actionnaire est financé par des fonds propres et si aucun intérêt n'est dû sur du capital étranger.

Par conséquent, l'intérêt non comptabilisé de Fr. 1.050.- (Fr. 70'000.- x 1.5 %) représente une prestation appréciable en argent. Ce montant doit être ajouté au résultat commercial de la société, mais également aux revenus de l'actionnaire en tant que dividende.

Le tableau de la rubrique 7 de l'**ANNEXE 2** est complété comme suit :

7.	DETTES ENVERS LA SOCIÉTÉ	DÉTENTEURS DE PARTS ET/OU PERSONNES PROCHES		
7.1	Montant de la dette en fin d'exercice	70.000		
7.2	Taux d'intérêts en %	1.5%		
7.3	Intérêts échus	1.050		
7.4	Intérêts comptabilisés insuffisants	1.050		

Les intérêts comptabilisés insuffisants doivent être reportés au chiffre 4.4 de la déclaration.

A. Détermination du bénéfice net

Exemple 2 (intérêt comptabilisé insuffisant)

Durant l'exercice courant, la société X SA accorde un prêt de Fr. 70.000.- à son actionnaire unique, financé par une augmentation de la dette hypothécaire sur les immeubles de placement de l'entreprise. Pour la période concernée, la société a facturé et comptabilisé un intérêt de 1.5% sur le prêt au détenteur des parts, soit Fr. 1.050.-.

Pour cette année fiscale, l'AFC a fixé un taux d'intérêt minimum de 1.5 %, lorsque le prêt accordé à l'actionnaire est financé par des fonds propres et si aucun intérêt n'est dû sur du capital étranger. Le taux d'intérêts sur la dette hypothécaire de la société X SA est de 2.1 %.

Bien que la société X SA ait facturé un intérêt au détenteur des parts, celui-ci est insuffisant. Le prêt ayant été financé par des fonds étrangers, il aurait dû être rémunéré au taux d'intérêt minimum selon l'AFC, augmenté de 0.5 %.

Dans le cas présent, le taux d'intérêt sur le prêt à l'actionnaire aurait donc dû s'élever à 2.6 % (2.1 % + 0.5 %), soit un montant de Fr. 1.820.-.

Par conséquent, l'intérêt comptabilisé insuffisant de Fr. 770.- (Fr. 1.820 - Fr. 1.050.-) représente une prestation appréciable en argent. Ce montant doit être ajouté au résultat commercial de la société, mais également aux revenus de l'actionnaire en tant que dividende.

Le tableau de la rubrique 7 de l'**ANNEXE 2** est complété comme suit :

7.	DETTES ENVERS LA SOCIÉTÉ (Fr.)	DÉTENTEURS DE PARTS ET/OU PERSONNES PROCHES		
7.1	Montant de la dette en fin d'exercice	70.000		
7.2	Taux d'intérêts en %	1.5%		
7.3	Intérêts échus	1.050		
7.4	Intérêts comptabilisés insuffisants	770		

Les intérêts comptabilisés insuffisants doivent être reportés au chiffre 4.4 de la déclaration.

Créances envers la société

Afin de permettre à l'autorité fiscale de contrôler le montant des prêts accordés à la société par le détenteur de parts ou une personne proche, la société doit obligatoirement compléter le tableau figurant à la rubrique No 8 de l'**ANNEXE 2**.

Le détail des créances en fin d'exercice doit notamment y être mentionné.

Intérêts comptabilisés excessifs

Le taux d'intérêt maximum applicable à l'avance ou au prêt ne peut excéder le taux fixé annuellement par l'Administration fédérale des contributions (AFC).

Lorsqu'une société paie un intérêt excessif, à un taux surfait, sur les prêts accordés par le détenteur de parts ou une personne proche, cet excédent est considéré du point de vue fiscal comme une prestation appréciable en argent. La prestation est constituée par la différence entre les intérêts facturés par le créancier et le montant qu'il aurait dû calculer en appliquant le taux d'intérêt fixé annuellement par l'AFC.

Cette prestation appréciable en argent doit être ajoutée au résultat de la société et aux revenus de l'actionnaire en tant que dividende.

Exemple

Durant l'exercice courant, la société ABC SA a acquis un nouveau parc de machines. Cet investissement a été financé en partie par les liquidités de la société et le solde par un prêt de Fr. 1.000.000.- accordé par l'actionnaire. Pour la période concernée, le taux d'intérêt sur le prêt de l'actionnaire a été fixé à 5.5 %. La société ABC SA a donc payé et comptabilisé un intérêt de Fr. 55.000.-.

L'AFC ayant fixé le taux maximum admis sur un prêt de l'actionnaire à 3.75 %, celui-ci n'aurait pas dû facturer un intérêt excédant Fr. 37.500.- à son entreprise.

La société ABC a donc payé à son actionnaire un intérêt excessif de Fr. 17.500.- (Fr. 55.000.- - Fr. 37.500.-). Ce montant constitue une prestation appréciable en argent. Il doit être ajouté au résultat commercial de la société, mais également aux revenus de l'actionnaire en tant que dividende.

A. Détermination du bénéfice net

Le tableau de la rubrique 8 de l'**ANNEXE 2** est complété comme suit :

8.	CRÉANCES ENVERS LA SOCIÉTÉ (Fr.)	DÉTENTEURS DE PARTS ET/OU PERSONNES PROCHES		
8.1	Montant de la créance en fin d'exercice	1.000.000		
8.2	Taux d'intérêt	5.5%		
8.3	Intérêts échus	55.000		
8.4	Intérêts comptabilisés excessifs	17.500		

Les intérêts comptabilisés excessifs doivent être reportés au chiffre 4.4 de la déclaration.

Prestations effectuées par la société

Les travaux effectués par la société pour le détenteur de parts ou une personne proche doivent être facturés au même prix que s'il s'agissait d'un tiers, soit au prix du marché.

Lorsqu'une société de capitaux procède à des engagements hors bilan – par exemple sous la forme de cession de cédules hypothécaires - en vue de permettre à un détenteur de parts d'obtenir un prêt bancaire personnel, la société doit lui facturer une commission de fiducie.

Pour déterminer le montant de la commission de fiducie, il est recommandé d'appliquer un taux de **1.5 %** sur la valeur nominale des cédules cédées.

Afin de permettre à l'autorité fiscale de contrôler le montant des prestations effectuées par la société pour le compte d'un détenteur de parts ou une personne proche, la société doit obligatoirement compléter le tableau figurant à la rubrique 9 de l'**ANNEXE 2**.

Chiffre 4.5 **Autres prestations**

Sous cette rubrique doivent être déclarées toutes les autres prestations qui n'ont pas été portées aux chiffres 4.1 à 4.4 de la déclaration.

A. Détermination du bénéfice net

Chiffre 5 Intérêts sur le capital propre dissimulé

Principes généraux

En droit fiscal, le capital propre dissimulé représente la part des fonds étrangers qui sont assimilables à des fonds propres. Seuls les fonds étrangers provenant directement ou indirectement des détenteurs de parts ou de personnes proches peuvent constituer du capital propre dissimulé.

Le capital propre dissimulé fait partie des fonds propres des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives. Il doit être ajouté au capital imposable.

La part des intérêts passifs imputable au capital propre dissimulé fait partie du bénéfice des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives. Elle doit être ajoutée au résultat imposable.

La société doit obligatoirement compléter l'**ANNEXE 4** de la déclaration lorsque des fonds étrangers proviennent de détenteurs de parts ou de personnes proches.

A voir également les dispositions figurant dans la [CIRCULAIRE NO 6 «CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ DE SOCIÉTÉS DE CAPITAUX ET DE SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES»](#) du 6 juin 1997 de l'Administration fédérale des contributions (AFC).

Détermination du capital propre dissimulé

Pour permettre la détermination du capital propre dissimulé, l'Administration fédérale des contributions a fixé le pourcentage des actifs d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui peuvent être financés par des fonds étrangers de tiers.

Les pourcentages mentionnés dans le tableau ci-après doivent être calculés sur les valeurs comptables des actifs à la fin de la période fiscale, sauf si des valeurs vénales plus élevées peuvent être démontrées.

Actifs de la société	Pourcents
Liquidités	100 %
Créances pour livraisons et prestations	85 %
Autres créances	85 %
Stocks de marchandises	85 %
Autres actifs circulants	85 %
Obligations suisses et étrangères en francs suisses	90 %
Obligations étrangères en monnaie étrangère	80 %
Actions cotées suisses et étrangères	60 %
Autres actions et parts de sàrl	50 %
Participations	70 %
Prêts	85 %
Installations, machines, outillage, etc.	50 %
Immeubles d'exploitation	70 %
Villas, propriétés par étage, maisons de vacances et terrains à bâtir	70 %
Autres immeubles	80 %
Frais de constitution, d'augmentation de capital et d'organisation	0 %
Autres actifs immatériels	70 %

Pour les sociétés financières, la limite maximale admissible des fonds étrangers est fixée en règle générale à 6/7^{ème} du total du bilan.

A. Détermination du bénéfice net

Intérêts sur le capital propre dissimulé

Les intérêts passifs imputables à la part de capital étranger assimilable au capital propre font partie du bénéfice imposable des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives.

Lorsque le prêt du détenteur de droits de participation ou d'une personne proche est rémunéré à un taux d'intérêt inférieur au taux usuel du marché, le montant d'intérêts déductible est calculé sur le capital étranger admissible, au taux maximum fixé annuellement par l'AFC pour les avances et les prêts octroyés par les détenteurs de participation ou les personnes proches. Seul un surplus éventuel est ajouté au bénéfice de la société.

Exemple 1 (pas de capital propre dissimulé)

Au 31 décembre de l'année courante, le bilan de la société immobilière YZ SA se présente comme suit :

Actifs		Passifs	
Liquidités	50.000	1.243.000	Prêt hypothécaire (banque)
Débiteurs	5.600	700.000	Prêt de l'actionnaire
Stock mazout	15.000	100.000	Capital-actions
Actifs transitoires	2.400	900.000	Bénéfice reporté
Immeubles locatifs	3.000.000	130.000	Bénéfice de l'exercice
Total	3.073.000	3.073.000	Totaux

Lors de l'établissement de la déclaration pour l'année fiscale concernée, la société complète l'**ANNEXE 4** comme suit :

CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ			
Actifs	Valeurs déterminantes	Dettes admises	Dettes admises
	Fr.	%	Fr.
Liquidités	50.000	100 %	50.000
Créances pour livraisons et prestations	5.600	85 %	4.760
Stocks de marchandises	15.000	85 %	12.750
Autres actifs circulants	2.400	85 %	2.040
Autres immeubles	3.000.000	80 %	2.400.000
Total	3.073.000		2.469.550
./. Fonds étrangers (y compris provisions admises fiscalement)			- 1.243.000
Créances des actionnaires ou personnes proches maximum admises (à reporter dans le tableau ci-dessous)			1.226.550

DÉTERMINATION DU CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ	Fr.
Montant cumulé des créances des actionnaires ou personnes proches	700.000
./. Créances des actionnaires ou personnes proches maximum admises (report du tableau ci-dessus)	- 1.226.550
Capital propre dissimulé (à reporter au chiffre 29 de la déclaration)	0

Dans le calcul du capital propre dissimulé, seul le montant des créances des actionnaires ou des personnes proches supérieur au total des dettes admises, diminué des fonds étrangers, peut être qualifié de capital propre dissimulé.

Dans le présent exemple, la société YZ SA n'est donc pas sous-capitalisée.

A. Détermination du bénéfice net

Exemple 2 (capital propre dissimulé)

Au 31 décembre de l'année courante, la société immobilière X SA présente le bilan ci-dessous. Les intérêts comptabilisés sur le prêt de l'actionnaire ont été calculés à un taux de 3.25%, soit Fr. 65.000.-.

Actifs		Passifs	
Liquidités	50.000	900.000	Prêt hypothécaire (banque)
Débiteurs	5.600	2.000.000	Prêt de l'actionnaire
Stock mazout	15.000	100.000	Capital-actions
Actifs transitoires	2.400	50.000	Bénéfice reporté
Immeubles locatifs	3.000.000	23.000	Bénéfice de l'exercice
Total	3.073.000	3.073.000	Total

Lors de l'établissement de la déclaration pour l'année fiscale concernée, la société complète l'**ANNEXE 4** comme suit :

CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ			
Actifs	Valeurs déterminantes	Dettes admises	Dettes admises
	Fr.	%	Fr.
Liquidités	50.000	100 %	50.000
Créances pour livraisons et prestations	5.600	85 %	4.760
Stocks de marchandises	15.000	85 %	12.750
Autres actifs circulants	2.400	85 %	2.040
Autres immeubles	3.000.000	80 %	2.400.000
Total	3.073.000		2.469.550
./. Fonds étrangers (y compris provisions admises fiscalement)			- 900.000
Créances des actionnaires ou personnes proches maximum admises (à reporter dans le tableau ci-dessous)			1.569.550

DÉTERMINATION DU CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ	Fr.
Montant cumulé des créances des actionnaires ou personnes proches	2.000.000
./. Créances des actionnaires ou personnes proche maximum admises (report du tableau ci-dessous)	-1.569.550
Capital propre dissimulé (à reporter au chiffre 28 de la déclaration)	430.450

Le capital propre dissimulé de la société X SA s'élève à Fr. 430.450.-. Ce montant doit être reporté au chiffre 29 de la déclaration d'impôt de l'année fiscale concernée, en augmentation du capital imposable de la société.

INTÉRÊTS SUR LE CAPITAL PROPRE DISSIMULÉ	Fr.
Montant cumulé des intérêts sur les créances des actionnaires ou personnes proches	65.000
(-) Intérêts calculés (selon lettre-circulaire de l'AFC) sur la part des créances admises : Fr. 1.569.550.- x 3.25%	51.010
Intérêts sur le capital propre dissimulé (à reporter au chiffre 5 de la déclaration)	13.990

Les intérêts sur le capital propre dissimulé s'élèvent à Fr. 13.990.-. Ce montant doit être reporté au chiffre 5 de la déclaration d'impôt de l'année fiscale concernée, en augmentation du bénéfice imposable de la société.

A. Détermination du bénéfice net

Chiffre 6 **Autres**

Toutes les corrections du résultat imposable qui n'ont pas été mentionnées sous d'autres rubriques de la déclaration sont à inscrire au chiffre 6.

Chiffre 7 **Bénéfice net ou perte de l'exercice**

Addition des sommes déclarées aux chiffres 1 à 6.

Chiffre 8 **Solde des reports de pertes des exercices précédents**

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

Exemple

La société X SA réalise un bénéfice de Fr. 15.000.- durant l'exercice courant. Toutefois, les pertes cumulées des exercices précédents d'un montant de Fr. 25.000.- sont encore déductibles. Le bénéfice net imposable s'élève donc à Fr. 0.-, après avoir complété la déclaration d'impôt comme suit :

A. DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE NET

Fr.

7. Bénéfice net ou perte de l'exercice	=	15.000						
8. Solde des reports de pertes des exercices précédents								
Année N -7	Année N -6	Année N -5	Année N -4	Année N -3	Année N -2	Année N -1		
- 13.000	- 5.000	- 2.000	- 1.000	- 4.000	0	0	-	-25.000
9. Bénéfice net ou perte nette après imputation des pertes	=	0						

En conséquence et compte tenu du bénéfice net de l'année courante, le solde des pertes reportables s'élève à Fr. 10.000.-.

Chiffre 9 **Bénéfice net ou perte nette après imputation des pertes**

Addition des sommes déclarées aux chiffres 7 et 8.

Chiffre 10 **Part hors canton selon répartition intercantonale et/ou internationale**

Pour déterminer la part du bénéfice non imposable dans le canton de Neuchâtel, il convient de compléter l'**ANNEXE 5** et la joindre à la déclaration. Un décompte séparé peut également être établi pour les répartitions internationales.

Principes généraux

Selon les dispositions en matière de double imposition intercantonale, le total du bénéfice et le total du capital des personnes morales sont répartis entre le canton siège et les cantons des établissements stables et des immeubles de placement.

Ainsi, après la répartition, les cantons concernés n'imposeront globalement pas plus de cent pour cent des bénéfices totaux et du capital total.

Le bénéfice total et le capital total imposables sont déterminés par le canton du siège de l'entreprise. Une fois les montants déterminés, chaque canton a le droit d'imposer la quote-part qui lui revient, selon le taux correspondant au bénéfice total ou au capital total.

Voir à ce sujet la **NOTICE A** du Service des contributions, qui présente de manière détaillée les différentes situations en matière de répartition.

Chiffre 11 **Bénéfice net imposable dans le canton de Neuchâtel**

Bénéfice net ou perte nette après imputation des pertes au chiffre 9, moins la part non imposable dans le canton de Neuchâtel figurant au chiffre 10.

A. Détermination du bénéfice net

Chiffre 12 Réduction pour participations

Principes généraux

Afin d'atténuer la multiple imposition économique, le droit fiscal suisse a prévu une réduction de l'impôt pour les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives qui détiennent des participations déterminantes dans d'autres sociétés.

Conformément à ce principe, l'impôt sur le bénéfice est réduit proportionnellement en rapport entre le rendement net des participations et le bénéfice net total.

Pour déterminer le pourcentage de réduction de l'impôt sur le bénéfice, il convient de compléter l'**ANNEXE 3** et la joindre à la déclaration d'impôt.

A voir également les dispositions figurant dans la [CIRCULAIRE NO 27 « RÉDUCTION D'IMPÔT SUR LES RENDEMENTS DE PARTICIPATIONS À DES SOCIÉTÉS DE CAPITALS ET SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES »](#) du 17 décembre 2009 de l'Administration fédérale des contributions (AFC).

Participations

Les participations représentent les parts qu'une société possède dans le capital-actions ou dans le capital social d'autres sociétés.

Sont considérés comme des participations

les actions
les parts sociales des sociétés à responsabilité limitée
les parts sociales des sociétés coopératives
les bons de participation au sens de l'article 656a CO
les bons de jouissance
les parts au capital d'une SICAF

Ne sont pas considérés comme des participations

les obligations
les prêts et avances
les instruments financiers hybrides
les autres avoirs d'un actionnaire d'une société de capitaux ou d'un associé dans une coopérative
les parts à des placements collectifs de capitaux et les parts aux corporations qui y sont assimilées, par exemple, les parts au capital d'une SICAV.

Conditions pour bénéficier de la réduction pour participations

A. Sur les rendements

La réduction d'impôt est accordée sur les distributions de bénéfices lorsque :

- La participation représente au moins **10%** du capital-actions ou du capital social d'une autre société;
ou
- Elle se rapporte à au moins **10%** du bénéfice et des réserves ;
ou
- La valeur vénale de la participation atteint au moins **Fr. 1.000.000.-**.

A. Détermination du bénéfice net

B. Sur le bénéfice en capital

Les bénéfices en capital ne sont considérés comme des rendements de participations que lorsque :

- La participation aliénée était égale à **10%** au moins du capital-actions ou du capital social d'une autre société;
ou
- La participation donnait le droit à au moins **10%** du bénéfice et des réserves d'une autre société.

Dans tous les cas, la société de capitaux ou la coopérative doit avoir détenu la participation pendant **au moins 1 an**.

Par ailleurs, le bénéfice en capital n'entre dans le calcul de la réduction que dans la mesure où le produit de l'aliénation est supérieur au coût d'investissement.

Rendement brut des participations

Le rendement brut des participations correspond à la distribution de bénéfice, de même que le bénéfice en capital réalisé sur les participations.

D'autre part, les prélèvements, qui représentent des distributions de bénéfice pour l'entreprise qui les verse, sont assimilables à du rendement de participations.

Ne sont pas considérés comme des rendements de participations, en particulier :

1. Les recettes qui représentent des charges justifiées par l'usage commercial pour la société de capitaux ou la société coopérative qui les verse;
2. Les bénéfices de réévaluations provenant de participations.

Rendement net des participations

Le rendement net des participations correspond au rendement brut, diminué des frais de financement y relatifs et d'une contribution de 5% destinée à la couverture des frais d'administration.

Sont considérés comme des frais de financement les intérêts passifs, ainsi que les autres frais économiquement assimilables à des intérêts passifs.

Amortissements

Le rendement d'une participation n'entre dans le calcul de la réduction que lorsque cette participation ne fait l'objet d'aucun amortissement lié à la distribution du bénéfice et porté en diminution du bénéfice imposable.

Réduction

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 total (après déduction des éventuelles pertes reportées).

Voir l'exemple et les explications relatives à la manière de compléter l'**ANNEXE 3** aux pages suivantes.

A. Détermination du bénéfice net

Détermination de la réduction pour participations

Lorsque des participations sont détenues par l'entreprise, l'**ANNEXE 3** de la déclaration doit être complétée selon l'exemple ci-après pour bénéficier de la réduction pour participations.

I. PARTICIPATIONS DÉTERMINANTES À L'ÉCHÉANCE DE LEUR RENDEMENT OU À LA FIN DE LA PÉRIODE FISCALE								
	Nbre et genre des titres	Société de capitaux ou société coopérative		Participation à l'échéance de son rendement ou à la fin de la période fiscale			Valeur pour l'impôt de la participation à la fin de la période fiscale	
		Désignation et forme juridique de l'entreprise	Montant nominal du capital-actions ou du capital social	Montant nominal de la participation	en %	Valeur vénale de la participation	En francs	En % des actifs
	A	B	C	D	E	F	G	H
1	50 actions	X SA	100.000	50.000	50		200.000	13.13
2	20 actions	Y SA	1.000.000	20.000	2	1.500.000	400.000	26.26
3	1 part sociale	Z Sàrl	20.000	10.000	50		10.000	0.66
4	100 actions	K SA	500.000	500.000	100		700.000	45.95
10	Valeur déterminante pour l'impôt de l'ensemble des actifs à la fin de la période fiscale						1.523.456	100%
11	Total des frais de financement						46.934	100%

Les rendements provenant des participations doivent être reportés de manière détaillée à la rubrique II.

II. RENDEMENT NET DES PARTICIPATIONS							
	Rendement brut	Amortissement en rapport avec le rendement	Rendement déterminant (colonnes I - J)	Frais d'administration (colonne K x 5%)	Frais de financement (case G11 x colonne H)	Rendement net (colonne K - colonnes L et M)	
						Bénéfice	Perte
	I	J	K	L	M	N	O
1	0	0	0	0	6.162	0	- 6.162
2	0	0	0	0	12.325	0	- 12.325
3	50.000	0	50.000	2.500	310	47.190	0
4	450.000	200.000	250.000	12.500	21.566	215.934	0
10	Total des frais de financement					263.124	

Le taux de réduction de l'impôt sur le bénéfice est déterminé à la rubrique III, en calculant le pourcentage du rendement des participations par rapport au bénéfice net de la société.

III. DÉTERMINATION DE LA RÉDUCTION EN POUR CENT DE L'IMPÔT SUR LE BÉNÉFICE				
Rendement net des participations	/	Bénéfice net de la société	X 100 =	Taux de réduction en %
263.124	/	555.654	X 100 =	47.353
La réduction en pour cent doit être reportée aux chiffres 12 et 20 de la déclaration				(Tronquer à 3 décimales)

Le taux de réduction de l'impôt sur le bénéfice, exprimé en pour cent, doit être tronqué à 3 décimales et reporté aux chiffres 12 et 20 de la déclaration d'impôt.

A. Détermination du bénéfice net

Explications relatives aux différentes rubriques de l'**ANNEXE 3**. (selon exemple à la page précédente).

I. PARTICIPATIONS DÉTERMINANTES À L'ÉCHÉANCE DE LEUR RENDEMENT OU À LA FIN DE LA PÉRIODE FISCALE	
Colonne A	Nombre et genre des titres Le genre de titres doit être spécifié: Actions, bons de participations, bons de jouissance, parts sociales de Sàrl, parts sociales de sociétés coopératives.
Colonne B	Désignation et forme juridique de l'entreprise Les personnes morales étrangères sont assimilées aux personnes morales suisses dont elles se rapprochent le plus par leur forme juridique ou par leur structure.
Colonne C	Montant nominal du capital-actions ou du capital social Le montant nominal du capital-actions ou du capital social est le capital versé à l'échéance du rendement de participation ou la fin de la période fiscale (exercice commercial).
Colonne D	Montant nominal de la participation Les bons de jouissance n'ont pas de valeur nominale.
Colonne E	Participation en % (Colonne D x 100) / Colonne C
Colonne F	Valeur vénale de la participation La valeur vénale ne doit être indiquée que pour les participations de moins de 10 %. La valeur vénale équivaut à la valeur boursière ou à la valeur fiscale déterminée sur la base des «Instructions concernant l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune».
Colonne G	Valeur pour l'impôt de la participation à la fin de la période fiscale La valeur pour l'impôt sur le bénéfice équivaut à la valeur comptable, augmentée des éventuelles réserves latentes imposées en tant que bénéfice.
Case G10	Valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice de l'ensemble des actifs à la fin de la période fiscale La valeur pour l'impôt sur le bénéfice de l'ensemble des actifs correspond à la somme des valeurs comptables fiscalement déterminante, après déduction des provisions pour risques de pertes liés à des actifs circulants, soit en particulier les provisions sur stock marchandise et sur les débiteurs (ducroire). La perte reportée éventuellement mentionnée à l'actif du bilan n'est pas prise en considération. Elle doit être déduite des fonds propres.
Case G11	Total des frais de financement Les frais de financement comprennent les intérêts passifs (y compris les intérêts des dettes non documentés, mais à l'exclusion des intérêts sur le capital propre dissimulé), ainsi que toutes les dépenses encourues à la suite d'engagements de l'entreprise. Les charges de loyer ainsi que les intérêts directement imputables au chiffre d'affaires (par exemple, les offres d'escomptes des fournisseurs non utilisées) ne peuvent pas être assimilés à des frais de financement.
Colonne H	Valeur pour l'impôt sur le bénéfice en % des actifs (Colonne G x 100) / Case G10
II. RENDEMENT NET DES PARTICIPATIONS	
Colonne I	Rendement brut Ne sont assimilables à du rendement de participations que les prélèvements qui, pour l'entreprise qui les alloue, représentent des distributions de bénéfice. Les rendements de participation seront indiqués aux mêmes montants que ceux qui sont compris dans le bénéfice net déclaré.
Colonne J	Amortissement en rapport avec la distribution Pour déterminer le rendement net de participations, les amortissements en rapport avec le rendement doivent être déduits du rendement de la participation.
Colonne L	Frais d'administration Pour déterminer le rendement net de participations, on déduira du rendement brut une contribution forfaitaire de cinq pour cent pour couvrir les frais d'administration. La justification des frais d'administration effectifs reste réservée.
Colonne M	Frais de financement La part de frais de financement afférente à la participation se calcule en principe selon la proportion entre la valeur déterminante pour le bénéfice de la participation et la valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice de l'ensemble des actifs selon l'état à la fin de la période fiscale (Case G11 x Colonne H).
Colonne N	Bénéfice Le rendement net de participations se détermine sans tenir compte des pertes provenant de participations (excédents de frais de financement).
Case N10	Rendement net de participations Somme de la colonne N, soit les lignes N1 à N9.
Colonne O	Perte Les pertes provenant de participations (excédents de frais de financement) seront reportées dans la colonne O.
III. RÉDUCTION EN POUR CENT DE L'IMPÔT SUR LE BÉNÉFICE	
Rendement net des participations	La case N10 est à reporter sous ce champ.
Bénéfice total	Le bénéfice net total correspond au bénéfice net imposable selon les Chiffres 9 et 17 de la déclaration d'impôt.
Réduction	La réduction de l'impôt sur le bénéfice exprimée en pour cent à trois décimales (tronquées) est à reporter sous les chiffres 12 et 20 de la déclaration d'impôt. Si la réduction est supérieure à 100 %, elle est ramenée à 100 %.

A. Détermination du bénéfice net

II. IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT

Remarque générale

Les chiffres 13 à 20 doivent être remplis uniquement en cas d'écart entre l'impôt cantonal et l'impôt fédéral direct.

Chiffre 13 **Total selon chiffre 7 de la déclaration pour l'impôt cantonal et communal**

Le montant du bénéfice ou de la perte inscrit au chiffre 7 de la déclaration doit être reporté sous cette rubrique.

Chiffre 14 **Modification du résultat influençant les réserves latentes**

Il s'agit des corrections effectuées sur les amortissements et les provisions différentes de celles figurant à l'**ANNEXE 1** de la déclaration.

Les réserves latentes imposées sur les amortissements, les provisions et autres sont ajoutées au résultat commercial de la société.

Chiffre 14.1 **Amortissements**

Les amortissements non admis fiscalement différents de ceux figurant à l'**ANNEXE 1** sont à reporter à cette rubrique.

Voir également les dispositions et les exemples au chiffre 3.1 des présentes instructions.

Chiffre 14.2 **Provisions**

Les provisions non admises fiscalement différentes de celles figurant à l'**ANNEXE 1** sont à reporter à cette rubrique.

Voir également les dispositions et les exemples au chiffre 3.2 des présentes instructions.

Chiffre 14.3 **Autres**

Toute autre différence doit être mentionnée sous cette rubrique.

Chiffre 15 **Bénéfice net ou perte de l'exercice**

Addition des sommes déclarées aux chiffres 13 à 14.3.

Chiffre 16 **Solde des reports de pertes des exercices précédents**

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

Chiffre 17 **Bénéfice net ou perte nette après imputation des pertes**

Addition des sommes déclarées aux chiffres 15 et 16.

Chiffre 18 **Part à l'étranger selon répartition internationale**

Pour déterminer la part du bénéfice non imposable en Suisse, un décompte séparé doit être établi pour les répartitions internationales.

Voir également la **NOTICE A** du Service des contributions, relative aux répartitions.

Chiffre 19 **Bénéfice net imposable en Suisse**

Bénéfice net ou perte nette après imputation des pertes au chiffre 17, moins la part non imposable en Suisse figurant au chiffre 18.

Chiffre 20 **Réduction pour participations**

Lorsqu'une société de capitaux ou une société coopérative possède des participations déterminantes, l'impôt sur le bénéfice est réduit proportionnellement en rapport entre le rendement net de ces participations et le bénéfice net total. Voir les explications détaillées au chiffre 12 des présentes instructions.

A. Détermination du bénéfice net

III. RÉPARTITION DU BÉNÉFICE NET

- Chiffre 21 **Bénéfice reporté de l'exercice précédent**
Le résultat reporté des exercices précédents doit être mentionné sous cette rubrique.
- Chiffre 22 **Bénéfice net ou perte selon compte de résultat**
Le résultat commercial de l'exercice, selon le chiffre 1 de la déclaration d'impôt, doit être reporté sous ce point.
- Chiffre 23 **Total du bénéfice à répartir**
Addition des sommes déclarées aux chiffres 21 et 22.
- Chiffre 23.1 **Dividendes, parts au bénéfice ou intérêts sur les parts sociales**
Il s'agit des distributions apparentes de dividendes aux détenteurs de parts au cours de l'exercice concerné.

Le dividende ne peut être fixé qu'après que les affectations aux réserves légales et statutaires aient été opérées conformément à la loi et aux statuts (art. 674 al. 1 CO).
- Chiffre 23.2 **Tantièmes**
Les membres du conseil d'administration peuvent recevoir des tantièmes.

Les tantièmes attribués ne peuvent être prélevés que sur le bénéfice résultant du bilan.
- Chiffre 23.3 **Attribution aux réserves légales**
Les attributions aux réserves légales sont prélevées sur le bénéfice résultant du bilan.
- Chiffre 23.4 **Attribution aux réserves statutaires**
Les attributions aux réserves statutaires sont prélevées sur le bénéfice résultant du bilan.
- Chiffre 23.5 **Attribution aux réserves libres**
Les attributions aux réserves libres sont prélevées sur le bénéfice résultant du bilan. La nature de la réserve déclarée sous cette rubrique doit être justifiée.
- Chiffre 23.6 **Attribution à des institutions de prévoyance professionnelle en faveur du personnel**
Les contributions versées à des institutions de prévoyance professionnelles en faveur du personnel de l'entreprise sont déductibles, à la condition qu'elles n'aient pas déjà été prises en considération comme charges dans le calcul du résultat d'exploitation sous le chiffre 1 de la déclaration .
- Chiffre 23.7 **Versements bénévoles à des personnes morales exonérées des impôts**
Les versements bénévoles sont déductibles dans la mesure où ils n'ont pas déjà été pris en considération comme charges dans le calcul du résultat d'exploitation sous chiffre 1 de la déclaration.

Voir à ce sujet les conditions pour la déductibilité des versements bénévoles au chiffre 2 des présentes instructions.
- Chiffre 23.8 **Autres attributions ou répartition du bénéfice**
Toute utilisation du bénéfice reporté qui n'est pas mentionnée aux chiffres 23.1 à 23.7 de la déclaration.
- Chiffre 23.9 **Total de l'utilisation du bénéfice**
Addition des sommes déclarées aux chiffres 23.1 à 23.8.
- Chiffre 24 **Report sur nouveau compte**
Report du bénéfice ou de la perte de l'exercice commercial : chiffre 23 moins chiffre 23.9.

B. Détermination du capital et des réserves

IV. IMPÔT CANTONAL ET COMMUNAL

- Chiffre 25 **Capital-actions, capital-participations, capital social**
Les sociétés de capitaux doivent déclarer le capital-actions ou le capital social libéré, tel qu'il est inscrit dans le registre du commerce à la fin de l'exercice.
- Les sociétés coopératives doivent déclarer le capital social versé. Si aucune part sociale n'a été émise, la rubrique n'a pas à être complétée.
- Chiffre 26 **Propres droits de participation**
La société ne peut acquérir ses propres droits de participation que si elle dispose librement d'une part de ses fonds propres, équivalant au montant de la dépense nécessaire. Par ailleurs, la valeur nominale de l'ensemble de ses actions ne doit pas dépasser **10%** du capital-actions.
- Lorsque des actions nominatives sont acquises en relation avec une restriction de la transmissibilité, cette limite s'élève à **20%** au maximum. Lorsque la société détient plus de **10%** de son capital-actions, elle doit ramener cette part à **10%**, en aliénant ses propres actions ou en les annulant par une réduction dans les deux ans.
- Au niveau de la comptabilité de la personne morale, la rubrique « Propres droits de participation » doit être portée au bilan en diminution des fonds propres.
- Chiffre 27 **Réserves ouvertes**
Les réserves ouvertes ou apparentes figurant au bilan font partie intégrante des fonds propres imposables.
- Chiffre 27.1 **Réserve générale**
Tant que la réserve générale ne dépasse pas la moitié du capital-actions, elle ne peut être utilisée que pour la couverture des pertes, ou pour prendre des mesures permettant à l'entreprise de se maintenir en temps d'exploitation déficitaire, d'éviter le chômage ou d'en atténuer les conséquences (art. 671 CO al. 3).
- Cette disposition ne s'applique pas aux sociétés dont le but principal consiste à détenir des participations d'autres entreprises (holding).
- Chiffre 27.2 **Réserve issue d'apports en capital**
Sont considérés comme apports de capitaux, les apports, agios et versements supplémentaires effectués directement par les détenteurs de droits de participation (apports apparents en capital) au bilan commercial de la société.
- La preuve de l'accord de l'Administration fédérale des contributions, concernant le montant attribué à la réserve issue d'apports en capital, doit être jointe à la déclaration d'impôt.
- Chiffre 27.3 **Réserve de réévaluation**
La réserve de réévaluation ne peut être dissoute que par une transformation en capital-actions, un amortissement ou une aliénation des actifs réévalués.
- Chiffre 27.4 **Réserve statutaire**
Les statuts peuvent prescrire que la réserve soit augmentée de montants supérieurs à 5 % du bénéfice de l'exercice et excéder 20 % du capital-actions libéré.
- Il peut également être prévu la constitution d'autres réserves, leur affectation et usage.

B. Détermination du capital et des réserves

- Chiffre 27.5 **Réserve libre**
L'assemblée générale peut décider de la constitution de réserves qui ne sont prévues ni par la loi, ni par les statuts ou qui en excèdent les exigences, dans la mesure où cela est :
1. nécessaire à des fins de remplacement;
 2. justifié pour assurer d'une manière durable la prospérité de l'entreprise, ou la répartition d'un dividende aussi constant que possible, compte tenu des intérêts de tous les actionnaires.
- Elle peut aussi, en l'absence de toute disposition statutaire, constituer des réserves sur le bénéfice résultant du bilan, pour créer et soutenir des institutions de prévoyance au profit de travailleurs de l'entreprise ou des institutions analogues.
- Chiffre 27.6 **Report de bénéfice ou de perte**
Le bénéfice ou la perte reporté(e) du chiffre 24 est à mentionner sous cette rubrique.
- Chiffre 28 **Réserves latentes imposées comme bénéfice**
Les réserves latentes imposées en tant que bénéfice doivent être ajoutées aux fonds propres.
- Chiffre 28.1 **Réserves latentes résultant d'amortissements non admis fiscalement**
Les réserves latentes imposées en tant que bénéfice résultant d'amortissements non admis fiscalement sont à reporter de l'**ANNEXE 1**.
- Chiffre 28.2 **Réserves latentes résultant de provisions non admises fiscalement**
Les réserves latentes imposées en tant que bénéfice résultant de provisions non admises fiscalement sont à reporter de l'**ANNEXE 1**.
- Chiffre 28.3 **Autres réserves latentes non admises fiscalement**
Toute autre réserve latente imposée en tant que bénéfice non mentionnée aux chiffres 28.1 et 28.2.
- Chiffre 29 **Capital propre dissimulé**
La part des fonds étrangers économiquement assimilable au capital propre doit être reportée de l'**ANNEXE 4**.
- Chiffre 30 **Capital total imposable**
Addition des sommes déclarées aux chiffres 25 à 29.
- Chiffre 31 **Part hors canton selon répartition intercantonale et/ou internationale**
Pour déterminer la part du capital non imposable dans le canton de Neuchâtel, il convient de compléter l'**ANNEXE 5** et la joindre à la déclaration. Un décompte séparé doit être établi pour les répartitions internationales.
- Voir à ce sujet la **NOTICE A** du Service des contributions, qui présente de manière détaillée les différentes situations en matière de répartition.
- Chiffre 32 **Capital imposable dans le canton de Neuchâtel**
Capital déterminant total selon chiffre 30, moins la part non imposable dans le canton de Neuchâtel figurant au chiffre 31.

B. Détermination du capital et des réserves

V. IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT

Remarque générale

Les chiffres 33 à 38 doivent être remplis uniquement en cas d'écart entre l'impôt cantonal et l'impôt fédéral direct.

Chiffre 33 **Total selon chiffre 30 de la déclaration pour l'impôt cantonal et communal**

Le montant du capital total imposable inscrit au chiffre 30 de la déclaration doit être reporté sous cette rubrique.

Chiffre 34 **Différence sur réserves latentes imposées comme bénéfice**

Lorsque les réserves latentes imposées en tant que bénéfice pour l'impôt fédéral direct ne correspondent pas aux montants déclarés aux chiffres 28.1, 28.2 ou 28.3, la différence doit être reportée aux chiffres 34.1, 34.2 ou 34.3.

Chiffre 34.1 **Réserves latentes résultant d'amortissements non admis fiscalement**

Lorsque les réserves latentes imposées en tant que bénéfice résultant d'amortissements non admis fiscalement pour l'impôt fédéral direct ne correspondent pas au montant déclaré au chiffre 28.1, la différence doit être reportée sous cette rubrique.

Chiffre 34.2 **Réserves latentes résultant de provisions non admises fiscalement**

Lorsque les réserves latentes imposées en tant que bénéfice résultant de provisions non admises fiscalement pour l'impôt fédéral direct ne correspondent pas au montant déclaré au chiffre 28.2, la différence doit être reportée sous cette rubrique.

Chiffre 34.3 **Autres réserves latentes non admises fiscalement**

Toute autre réserve latente imposée en tant que bénéfice et non mentionnée aux chiffres 34.1 et 34.2.

Chiffre 35 **Autres**

Tout autre élément de correction du capital imposable et non mentionné dans les rubriques précédentes.

Chiffre 36 **Capital déterminant total**

Addition des sommes déclarées aux chiffres 33 à 35.

Chiffre 37 **Part à l'étranger selon répartition internationale**

Pour déterminer la part du capital non imposable en Suisse, il convient d'établir un décompte séparé et le joindre à la déclaration.

Voir à ce sujet la **NOTICE A** du Service des contributions, qui présente de manière détaillée les différentes situations en matière de répartition.

Chiffre 38 **Capital déterminant en Suisse**

Capital déterminant total selon chiffre 36, moins la part non imposable en Suisse figurant au chiffre 37.

C. Renseignements complémentaires

VI. RÉPARTITION INTERCOMMUNALE

Chiffre 39 **Principes généraux**

Lorsque la société exploite des succursales ou possède des immeubles dans plusieurs communes du canton de Neuchâtel, l'impôt sur le bénéfice et le capital est réparti entre les différents fors fiscaux.

L'**ANNEXE 6** doit être complétée et jointe à la déclaration d'impôt.

Voir à ce sujet la **NOTICE A** du Service des contributions, qui présente de manière détaillée les différentes situations en matière de répartition.

VII. DÉTAIL DU COMPTE DE RÉSULTAT DE L'ENTREPRISE

Chiffre 40 **Chiffre d'affaires**

La société doit indiquer le produit net des ventes de biens et de prestations de service au cours de l'exercice clôt durant la période fiscale.

Chiffre 41 **Masse salariale**

Le total des charges de personnel de l'entreprise durant la période fiscale doit être mentionné sous cette rubrique.

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

Chiffre 42 **Principes généraux**

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

Les amortissements opérés sur des actifs réévalués sont attribués d'abord au montant de la réévaluation (last in, first out). Étant donné que la correction du bénéfice se rapporte à une compensation de pertes non justifiée, elle ne s'ajoute pas à la réserve latente imposée et doit donc être mentionnée sous le chiffre 2 de la déclaration.

Le tableau figurant à la rubrique 42 de la déclaration doit être complété, en indiquant les renseignements relatifs aux actifs concernés par une réévaluation au cours d'exercices antérieurs.

IX. ASSAINISSEMENT

Chiffre 43 **Assainissement de la société**

En matière d'impôt direct, ne sont considérés comme assainissements que les versements supplémentaires (prestations), effectués pour éliminer ou réduire un bilan déficitaire proprement dit.

Dans le cadre d'un assainissement, les prestations peuvent être fournies par des tiers (assainissement « proprement dit ») ou par les détenteurs de parts (assainissement « proprement dit » ou assainissement « improprement dit »).

Les informations demandées sous ce point permettent à l'autorité fiscale de déterminer si les prestations effectuées peuvent être qualifiées d'assainissement « proprement dit » ou d'assainissement « improprement dit ».

C. Renseignements complémentaires

X. RENSEIGNEMENTS EN CAS DE REMBOURSEMENT D'IMPÔT

Chiffre 44 **Restitution d'impôt**

Il est indispensable d'indiquer sous cette rubrique la relation bancaire ou postale de la société. En cas de remboursement d'impôts en faveur du contribuable, l'autorité fiscale utilise ces coordonnées pour effectuer le versement.

XI. INFORMATIONS CONCERNANT LES TRANCHES POUR L'ANNÉE EN COURS

Chiffre 45 **Modifications des tranches d'impôt**

Lorsque la taxation de la personne morale pour la période fiscale écoulée aura été établie, les tranches d'impôt pour l'année en cours, qui n'ont pas encore été envoyées, seront adaptées sur les bases d'imposition de l'année écoulée (capital et bénéfice imposables).

Si le résultat imposable de la personne morale varie de manière importante durant la période fiscale en cours par rapport à la période précédente, il est possible de demander une modification des tranches par l'intermédiaire du formulaire en ligne «Demande d'adaptation des tranches à l'usage des contribuables» disponible sur le site du Service des contributions: www.ne.ch/impots.

XII. OBSERVATIONS

Chiffre 46 **Informations complémentaires**

Cette rubrique peut être utilisée pour communiquer des informations complémentaires à l'autorité fiscale, en relation avec la déclaration d'impôt ou la situation économique de la société.

Calcul de l'impôt

IMPÔT CANTONAL ET COMMUNAL

Taux de base de l'impôt sur le bénéfice

L'impôt de base sur le bénéfice des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives est calculé au taux fixe de **3.6 %** du bénéfice imposable.

Taux de base de l'impôt sur le capital

L'impôt de base sur le capital des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives est calculé au taux fixe de **2.5 ‰** du capital propre imposable.

Taux réduit de l'impôt sur le capital

L'impôt de base est de **0,005 ‰** pour le capital propre afférent aux droits de participations, aux prêts consentis à des sociétés de groupe ainsi qu'aux brevets et droits comparables.

Coefficient de l'impôt

L'impôt sur le bénéfice et le capital des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives est déterminé en appliquant un coefficient au taux de l'impôt de base, comme suit :

Coefficient pour l'impôt cantonal	125%
Coefficient pour l'impôt communal	75%

Impôt sur le capital – exercice de plus ou moins 360 jours

Lorsque l'exercice commercial comprend plus ou moins de 12 mois (360 jours), il y a lieu de procéder à une conversion du montant de l'impôt sur le capital par rapport au nombre de jours.

(Voir exemple à la page suivante)

Calcul de l'impôt

Exercice commercial de 480 jours

	Calcul de l'impôt	Montant de l'impôt
Impôt de base sur le capital	124.000 x 5‰	620.00
Impôt pour la période concernée	620.00 / 360 x 480	826.65

Exercice commercial de 180 jours

	Calcul de l'impôt	Montant de l'impôt
Impôt de base sur le capital	124.000 x 5‰	620.00
Impôt pour la période concernée	620.00 / 360 x 180	310.00

Imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital

L'impôt sur le capital n'est dû que pour la part qui excède le montant de l'impôt à payer sur le bénéfice.

L'impôt sur le bénéfice est toujours dû, seul l'impôt sur le capital est donc totalement ou partiellement réduit.

L'imputation de l'impôt sur le bénéfice sur le capital ne concerne que les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives.

Exemple No 1 : Imputation totale de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital

	Impôt cantonal	Impôt communal	Total
Bénéfice imposable	60.000.00	60.000.00	
Taux de l'impôt sur le bénéfice	3.6%	3.6%	
Impôt de base	2.160.00	2.160.00	
Coefficient de l'impôt	125%	75%	
Impôt net sur le bénéfice	2.700.00	1.620.00	4.320.00
Capital imposable	250.000.00	250.000.00	
Taux de l'impôt sur le capital	2.5‰	2.5‰	
Impôt de base	625.00	625.00	
Coefficient de l'impôt	125%	75%	
Impôt sur le capital avant imputation	781.25	468.75	1.250.00
(-) Imputation	- 781.25	- 468.75	- 1.250.00
Impôt sur le capital après imputation	0.00	0.00	0.00
Impôt cantonal et communal total			4.320.00

Calcul de l'impôt

Exemple No 2: Imputation partielle de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital

	Impôt cantonal	Impôt communal	Total
Bénéfice imposable	6.000	6.000	
Taux de l'impôt sur le bénéfice	3.6%	3.6%	
Impôt de base	216.00	216.00	
Coefficient de l'impôt	125%	75%	
Impôt net sur le bénéfice	270.00	162.00	432.00
Capital imposable	250.000.00	250.000.00	
Taux de l'impôt sur le capital	2.5‰	2.5‰	
Impôt de base	625.00	625.00	
Coefficient de l'impôt	125%	75%	
Impôt sur le capital avant imputation	781.25	468.75	1.250.00
(-) Imputation	- 270.00	- 162.00	- 432.00
Impôt sur le capital après imputation	511.25	306.75	818.00
Impôt cantonal et communal total			1.250.00

Exemple No 3: Aucune imputation de l'impôt sur le bénéfice à l'impôt sur le capital

	Impôt cantonal	Impôt communal	Total
Bénéfice imposable	0.00	0.00	
Taux de l'impôt sur le bénéfice	3.6%	3.6%	
Impôt de base	0.00	0.00	
Coefficient de l'impôt	125%	75%	
Impôt net sur le bénéfice	0.00	0.00	0.00
Capital imposable	250.000.00	250.000.00	
Taux de l'impôt sur le capital	2.5‰	2.5‰	
Impôt de base	625.00	625.00	
Coefficient de l'impôt	125%	75%	
Impôt sur le capital avant imputation	781.25	468.75	1.250.00
(-) Imputation	- 0.00	- 0.00	- 0.00
Impôt sur le capital après imputation	781.25	468.75	1.250.00
Impôt cantonal et communal total			1.250.00

IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT

Impôt fédéral direct sur le bénéfice

L'impôt sur le bénéfice des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives est calculé au taux de **8.5%** du bénéfice imposable.

Impôt fédéral direct sur le capital

L'impôt fédéral direct ne prélève pas d'impôt sur le capital.

Infractions et amnistie

INFRACTIONS

Violation des obligations de procédure

L'autorité de taxation adresse un rappel et facture un émolument au contribuable qui ne remet pas sa déclaration dans le délai imparti ou prolongé. Il en est de même lorsque le contribuable a confié le remplissage de la déclaration et son dépôt à un mandataire professionnel.

Si malgré cette sommation, la déclaration n'est pas retournée dans le nouveau délai imparti, l'autorité fiscale procède à une taxation sur la base d'une appréciation consciencieuse (taxation d'office) et lui inflige une amende d'ordre pouvant s'élever à **Fr. 10.000.-** au maximum dans les cas graves ou de récidive.

S'il apparaît par la suite que la taxation d'office n'a pas atteint complètement les éléments imposables, les dispositions concernant la soustraction d'impôt sont applicables.

Soustraction d'impôt

Un contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète, est tenu de s'acquitter de l'impôt soustrait, y compris l'intérêt de retard. Il est en outre puni d'une amende pouvant aller jusqu'à trois fois le montant de l'impôt soustrait.

En cas de tentative de soustraction, l'impôt se monte aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été commise intentionnellement et consommée.

Celui qui intentionnellement, incite à une soustraction d'impôt, y prête son assistance, la commet en qualité de représentant du contribuable ou y participe, est puni d'une amende jusqu'à **Fr. 50 000.-**, indépendamment de la peine encourue par le contribuable. Il répond de surcroît solidairement du paiement de l'impôt soustrait.

Délits (usage de faux)

Celui qui, dans le but de commettre une soustraction consommée ou une tentative de soustraction, fait usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu, tels que des livres comptables, des bilans, des comptes de résultat ou des certificats de salaire et autres attestations de tiers dans le dessein de tromper l'autorité fiscale, sera en outre puni d'une peine privative de liberté de trois ans au plus, ou d'une amende jusqu'à **Fr. 30 000.-**.

AMNISTIE

Rappel d'impôt non punissable

L'amnistie fiscale est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. Cette mesure a pour but l'encouragement de la dénonciation spontanée non punissable. En effet, cette nouvelle législation permet à chaque contribuable d'annoncer spontanément à l'autorité fiscale des éléments de bénéfice et/ou de capital non déclarés précédemment. En contrepartie, l'autorité fiscale renonce à toute procédure pénale (amende).

L'amnistie s'applique uniquement à l'impôt fédéral direct et aux impôts sur le bénéfice et le capital des cantons et des communes.

Tous les autres impôts et cotisations qui n'ont pas été acquittés (TVA, impôt anticipé, impôt foncier, lods, etc.) restent dus avec les intérêts moratoires (sans amende).

Dénonciation spontanée non punissable

En cas de dénonciation spontanée, le rappel d'impôt et les intérêts moratoires sont prélevés au maximum **sur les dix dernières périodes fiscales**.

La première fois, le contribuable ne fait l'objet d'aucune poursuite pénale (pas d'amende), à condition que les autorités fiscales n'aient pas déjà eu connaissance de la soustraction d'impôt et que la dénonciation soit véritablement spontanée et complète.

Afin de bénéficier de l'impunité, le contribuable doit toutefois collaborer sans réserve avec l'administration pour déterminer le montant du rappel d'impôt et s'efforcer d'acquitter son dû.

Le rappel d'impôt et les intérêts moratoires restent donc dus, seules les poursuites pénales sont abandonnées.