



**STEUERINFORMATIONEN**

**INFORMATIONS FISCALES**

**INFORMAZIONI FISCALI**

**INFURMAZIUNS FISCALAS**

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK  
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

éditées par la Conférence suisse des impôts CSI  
Union des autorités fiscales suisses

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI  
Associazione autorità fiscali svizzere

edidas da la Conferenza fiscalas svizra CFS  
Associazioni da las autoritads fiscalas svizras

## **D Impôts divers**

**Impôt anticipé  
Mars 2019**

# **Impôt fédéral anticipé**

---

**(Etat de la législation au 1<sup>er</sup> janvier 2019)**

**Autor:**

Team Dokumentation  
und Steuerinformation  
Eidg. Steuerverwaltung

**Auteur:**

Team documentation  
et information fiscale  
Administration fédérale  
des contributions

**Autore:**

Team documentazione  
e informazione fiscale  
Amministrazione federale  
delle contribuzioni

**Autur:**

Team documentaziun  
e informaziun fiscalas  
Administraziun federala  
da taglia

Eigerstrasse 65  
CH-3003 Bern

Tel. +41(0)58 462 70 68  
email: [ist@estv.admin.ch](mailto:ist@estv.admin.ch)  
Internet: [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

© Documentation et Information fiscale / AFC  
Berne, 2019



## TABLE DES MATIÈRES

<b>1</b>	<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>1</b>
1.1	Produit de l'impôt anticipé .....	3
<b>2</b>	<b>GÉNÉRALITÉS.....</b>	<b>4</b>
2.1	Aperçu historique.....	4
2.1.1	Disposition constitutionnelle .....	4
2.1.2	Loi d'exécution .....	4
2.2	Part des cantons.....	6
2.3	Nature de l'impôt anticipé .....	6
2.4	Perception et remboursement en général .....	7
2.5	Système de perception et de remboursement de l'impôt anticipé en particulier .....	8
2.6	Perception et remboursement à des personnes domiciliées à l'étranger .....	9
<b>3</b>	<b>OBJET DE L'IMPÔT ANTICIPÉ .....</b>	<b>10</b>
3.1	Revenus de capitaux mobiliers.....	10
3.1.1	Cas ordinaire .....	10
3.1.2	Exceptions .....	11
3.1.3	Déclaration remplaçant le paiement de l'impôt .....	11
3.1.3.1	Les dividendes versés au sein d'un groupe .....	11
3.1.3.2	Investisseurs institutionnels.....	12
3.2	Gains faits sur les jeux d'argent, sur les jeux d'adresse et de loteries destinés à promouvoir les ventes .....	12
3.3	Les prestations d'assurances.....	12
3.3.1	Règle .....	13
3.3.2	Exceptions .....	13
3.3.3	Déclaration remplaçant le paiement de l'impôt .....	13
<b>4</b>	<b>DÉBITEUR DE L'IMPÔT .....</b>	<b>14</b>
4.1	Principe .....	14
4.2	Exécution de l'obligation fiscale .....	14
4.3	Transfert de l'impôt .....	15
<b>5</b>	<b>TAUX D'IMPÔT .....</b>	<b>16</b>
<b>6</b>	<b>CRÉANCE FISCALE.....</b>	<b>17</b>
6.1	Intérêts moratoires .....	18
6.2	Remise.....	18

6.3	Prescription de la créance fiscale.....	18
7	REMBOURSEMENT DE L'IMPÔT.....	19
7.1	Personnes ayant droit au remboursement .....	19
7.1.1	Cas ordinaire .....	20
7.1.2	Communautés de copropriétaires par étages.....	21
7.1.3	Autres ayants droit .....	21
7.1.4	Exonération de personnes domiciliées à l'étranger en vertu d'une CDI .....	22
7.2	L'objet du droit au remboursement.....	23
7.2.1	Droit au remboursement envers le canton.....	23
7.2.2	Droit au remboursement envers la Confédération .....	23
7.3	Exercice du droit .....	24
7.3.1	Remboursement ou imputation par le canton .....	24
7.3.1.1	Procédure ordinaire.....	24
7.3.1.2	Procédure extraordinaire .....	25
7.3.2	Remboursement par la Confédération.....	25
8	PROCÉDURE .....	27
8.1	Relevés et contrôles.....	27
8.2	Décisions des autorités fiscales .....	27
8.2.1	Administration fédérale des contributions .....	27
8.2.2	Autorités cantonales.....	27
8.3	Voies de droit .....	28
8.3.1	Décisions de l'Administration fédérale des contributions.....	28
8.3.2	Décisions des autorités cantonales .....	28
8.4	Frais .....	28
8.5	Exécution forcée et sûretés .....	29
9	DISPOSITIONS PÉNALES .....	30
9.1	Dispositions contenues dans la loi sur l'impôt anticipé .....	30
9.2	Dispositions contenues dans la loi sur le droit pénal administratif .....	31
10	FORMULAIRES DE DÉCLARATION REMPLAÇANT LE PAIEMENT DE L'IMPÔT ANTICIPÉ .....	32

**Abréviations**

ACF	=	Arrêté du Conseil fédéral
AFC	=	Administration fédérale des contributions
AI	=	Assurance-invalidité
AVS	=	Assurance-vieillesse et survivants
CC	=	Code civil suisse
CP	=	Code pénal suisse
CDI	=	Convention en vue d'éviter les doubles impositions
Cst	=	Constitution fédérale
DPA	=	Loi fédérale sur le droit pénal administratif
IA	=	Impôt anticipé
LIA	=	Loi fédérale sur l'impôt anticipé
LJAr	=	Loi fédérale sur les jeux d'argent
LPCC	=	Loi fédérale sur les placements collectifs
LTF	=	Loi fédérale sur le Tribunal fédéral
OIA	=	Ordonnance sur l'impôt anticipé
S.A.	=	Société anonyme
S.à r.l.	=	Société à responsabilité limitée

**Cantons**

AG	=	Argovie	NW	=	Nidwald
AI	=	Appenzell Rhodes-Intérieures	OW	=	Obwald
AR	=	Appenzell Rhodes-Extérieures	SG	=	St-Gall
BE	=	Berne	SH	=	Schaffhouse
BL	=	Bâle-Campagne	SO	=	Soleure
BS	=	Bâle-Ville	SZ	=	Schwyz
FR	=	Fribourg	TG	=	Thurgovie
GE	=	Genève	TI	=	Tessin
GL	=	Glaris	UR	=	Uri
GR	=	Grisons	VD	=	Vaud
JU	=	Jura	VS	=	Valais
LU	=	Lucerne	ZG	=	Zoug
NE	=	Neuchâtel	ZH	=	Zurich



## 1 INTRODUCTION

L'impôt anticipé (IA) est un impôt perçu à la source par la Confédération. Il est retenu à hauteur de 35 % sur les rendements de la fortune en capital mobilier (en particulier intérêts et dividendes), sur les jeux d'argent, sur les gains provenant de jeux d'adresse ou de loteries destinés à promouvoir les ventes (*cf. chiffres 3.1 et 3.2*) et sur certaines prestations d'assurances (*cf. chiffre 3.3*). L'objectif principal de cette taxe est de lutter contre l'évasion fiscale et permet ainsi d'assurer la fonction «anti-fraude» de l'IA.

Le débiteur de la prestation imposable qui doit payer l'IA ne supporte pas lui-même la charge fiscale correspondante puisqu'il doit la transférer au destinataire de la prestation imposable (*cf. chiffre 4*). Ainsi, la plupart des détenteurs de compte seront crédités ou bonifiés non pas de la totalité des intérêts en découlant, mais à hauteur de 65 % seulement. Cependant, les 35 % restant ne sont pas perdus. Si les bénéficiaires déclarent les intérêts comme revenu régulier et l'avoir sur leur compte comme fortune dans leur déclaration d'impôt cantonale, l'autorité fiscale cantonale leur restituera en effet ces 35 %, soit par imputation en les déduisant du montant de l'impôt dû au titre d'impôts cantonaux et communaux sur le revenu et la fortune, soit en les leur remboursant directement en espèces.

Mais tout le monde n'a pas droit au remboursement de l'IA. Le remboursement ne sera pas effectué aux personnes ne mentionnant pas, dans leur déclaration d'impôt, la fortune et les intérêts en résultant ou si la demande est expirée.

Le remboursement est également exclu pour les personnes domiciliées à l'étranger s'il n'existe pas de convention de double imposition (CDI) prévoyant un droit au remboursement.

L'administration fiscale ne peut créditer le destinataire d'une prestation imposable (par ex. un dividende ou des intérêts) du montant de l'IA que sur la base d'une demande personnelle de remboursement, puisque le débiteur de la prestation imposable (par ex. une société anonyme [SA] pour le dividende ou la banque pour les intérêts) remet les montants de la retenue à la source à l'AFC sans nommer le destinataire de la prestation imposable (c'est-à-dire de manière anonyme).

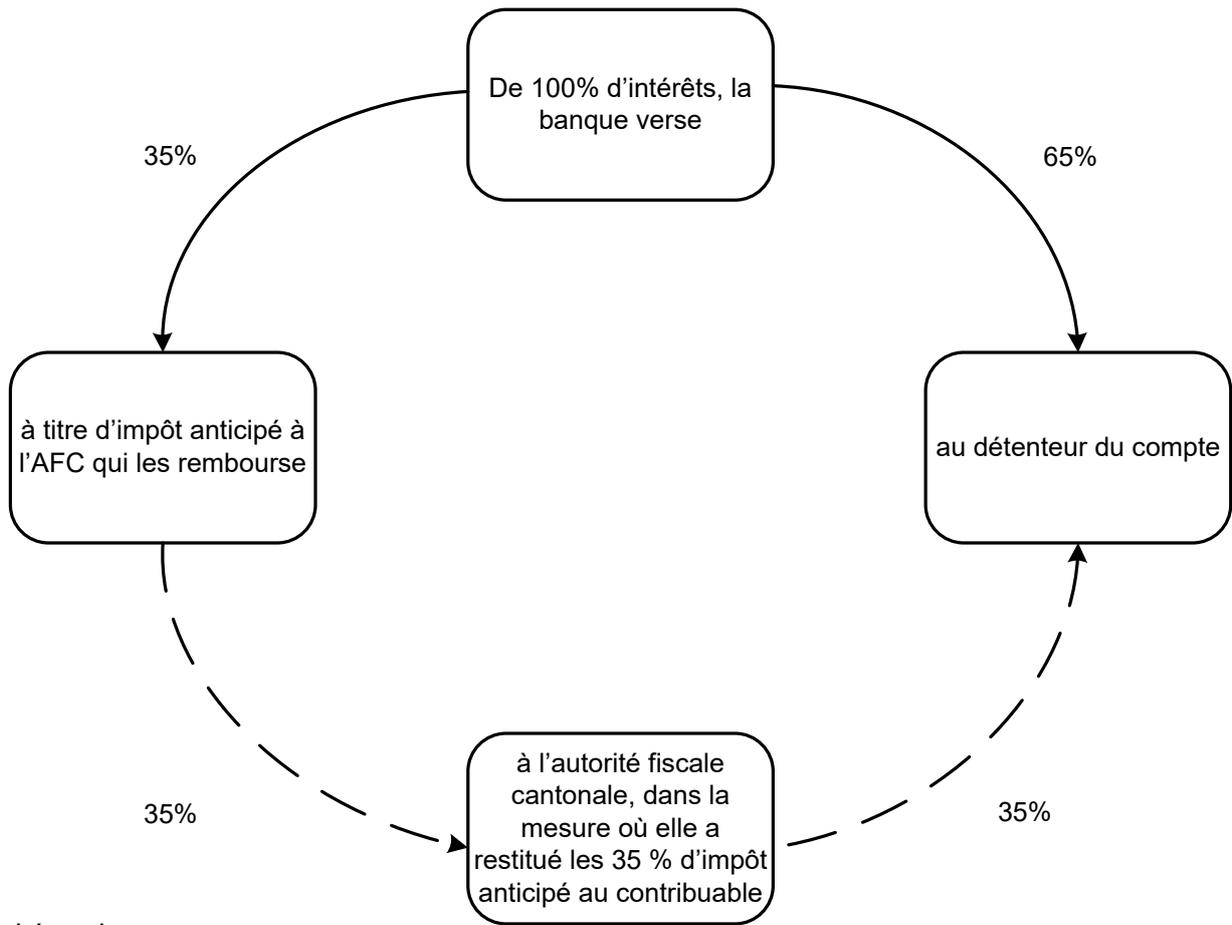
En résumé, on peut dire que seuls les contribuables domiciliés en Suisse<sup>1</sup> et qui déclarent régulièrement leurs revenus et leur fortune seront remboursés. Pour les contribuables résidant à l'étranger, le remboursement est fondé sur les dispositions de toute CDI applicable.

Si le destinataire de la prestation imposable est une personne morale (par ex. une SA), la demande de remboursement de l'IA doit être faite directement à l'AFC et non pas à l'autorité cantonale.

Le mécanisme de la déclaration de l'IA est illustré graphiquement ci-après avec l'exemple d'un paiement d'intérêts.

---

<sup>1</sup> Au sujet du remboursement aux personnes qui sont contribuables à l'étranger, *cf. chiffre 7.1.4*



Légende :

- Versements
- - - - - Remboursements

## 1.1 Produit de l'impôt anticipé

En ce qui concerne l'importance de l'impôt fédéral anticipé par rapport au total des recettes fiscales de la Confédération (CHF 63'942 millions en 2016), la quote-part était d'environ 8,79 %.

Par rapport à l'ensemble des recettes fiscales des pouvoirs publics (Confédération, communes et cantons), qui se montaient à CHF 137'975 millions en 2016, la part de l'impôt fédéral anticipé était de 4,07 %.

### Produit en millions de francs

Rentrées remboursements	1995	2000	2005	2010	2015	2017
Rentrées	5'560	4'143	3'492	2'999	2'489	2'198
Obligations	10'733	25'871	13'509	19'146	22'857	23'655
Actions	67	929	408	348	858	1'079
Parts de S.à.r.l.	38	34	41	48	56	102
Parts de sociétés coopératives	4'750	2'785	1'453	1'336	496	324
Avoirs clients auprès des banques	774	1'337	1'673	2'004	2'372	2'698
Certificats de fonds de placement	74	107	189	167	87	144
Loteries et paris	6	8	11	6	4	5
Prestations d'assurances en capital	2	3	3	2	2	1
Rentes viagères et pensions				-15	-2	-
Du croire et pertes						
<b>Total des rentrées</b>	<b>22'005</b>	<b>35'217</b>	<b>20'778</b>	<b>26'041</b>	<b>29'219</b>	<b>30'206</b>
Remboursements						
Aux personnes morales en Suisse	11'212	20'118	10'051	12'211	12'598	10'516
Aux requérants étrangers selon CDI	2'748	5'362	3'686	3'439	4'014	3'990
Aux personnes physiques en Suisse	6'001	3'548	3'074	5'693	6'088	6'001
An inl. Zahlstellen	0	0	0	0	8	1
<b>Total des remboursements</b>	<b>19'961</b>	<b>29'028</b>	<b>16'811</b>	<b>21'342</b>	<b>22'709</b>	<b>20'508</b>
En % des rentrées	90,71 %	82,43 %	80,91 %	81,96 %	77,72 %	67,89 %
Excédent des rentrées	2'045	6'189	3'967	4'699	6'511	7'998
Amendes et intérêts moratoires	3	13	13	22	75	-
<b>Rendement brut</b>	<b>2'048</b>	<b>6'202</b>	<b>3'979</b>	<b>4'720</b>	<b>6'586</b>	<b>7'998</b>

Source : [Recettes fiscales de la Confédération 2017](#), Administration fédérale des contributions, division Politique fiscale

## 2 GÉNÉRALITÉS

### 2.1 Aperçu historique

L'IA est perçu depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1944 (Arrêté du Conseil fédéral [ACF] du 1<sup>er</sup> septembre 1943 instituant un IA).

A l'origine, cet impôt ne frappait que les **revenus de capitaux mobiliers** et les **gains faits dans les loteries**, au taux de 15 %. Celui-ci fut porté à 25 % déjà dès 1945, à 27 % en 1959, à 30 % en 1967 et enfin à 35 % à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1976.

Depuis 1945 l'IA est également perçu sur certaines **prestations d'assurances** (*cf. chiffre 3.3*). A l'origine, il s'agissait d'un impôt séparé, appelé impôt de garantie (ACF du 13 février 1945 tendant à garantir les droits du fisc en matière d'assurance). Les taux sont cependant demeurés inchangés depuis lors, à savoir 8 % sur les prestations en capital et 15 % sur les rentes viagères et pensions.

#### 2.1.1 Disposition constitutionnelle

Initialement, tant l'IA que l'impôt de garantie étaient perçus sur la base d'arrêtés pris par le Conseil fédéral en se fondant sur les pouvoirs extraordinaires qui lui avaient été conférés à l'époque par l'Arrêté fédéral du 20 août 1939 sur les mesures propres à assurer la sécurité du pays et le maintien de sa neutralité, donc sur le droit d'exception. Ce n'est qu'en 1958 qu'ils ont reçu une base constitutionnelle durable, lors du nouveau régime financier de la Confédération (Arrêté fédéral du 31 janvier 1958 instituant de nouvelles dispositions constitutionnelles sur le régime financier de la Confédération), entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1959.

L'[art. 132 al. 2](#) de la [Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 \(Cst\)](#) prévoit en effet que la Confédération « peut percevoir un impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers, sur les gains de loteries et sur les prestations d'assurances ».

#### 2.1.2 Loi d'exécution

Cet ancrage constitutionnel de l'IA a notamment permis de remplacer les deux ACF mentionnés ci-avant par une loi d'exécution opérant la fusion de l'impôt de garantie et de l'IA, la [Loi fédérale sur l'impôt anticipé du 13 octobre 1965 \(LIA\)](#), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1967.

La LIA comporte, pour l'essentiel, une nouvelle codification du droit en vigueur et n'apporte pas de modification matérielle fondamentale. Les deux principales innovations sont d'une part la suppression de l'ancien droit de timbre sur les coupons, qui frappait pratiquement les mêmes rendements de capitaux mobiliers que l'IA, et d'autre part une nouvelle réglementation de l'imposition des parts de fonds de placement qui ne donnait pas satisfaction, tant par les complications que par les lacunes qu'elle présentait.

Le taux d'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers et les gains faits dans les loteries a été en outre majoré et a passé de 27 à 30 %, notamment en raison de l'abolition du droit sur les coupons qui était alors de 3 %. Quant aux taux frappant les prestations de certaines assurances, ils sont restés inchangés par rapport à leur niveau dans l'ancien impôt de garantie, soit 15 et 8 %.

A partir de 1976, le taux frappant les revenus de capitaux mobiliers et les gains faits dans les loteries a été porté de 30 à 35 %, afin de procurer des recettes supplémentaires à la Confédération ainsi qu'en vue de combattre plus efficacement la fraude fiscale. Afin de pouvoir tenir compte d'une éventuelle modification de la situation, le Conseil fédéral a cependant conservé la compétence de ramener à la fin d'une année le taux de l'impôt à 30 %, si la situation monétaire ou le marché des capitaux l'exige.

Depuis lors, la LIA a encore subi à plusieurs reprises des modifications. Les dernières révisions partielles d'une certaine importance remontent au

- 10 octobre 1997 : nouvelles dispositions relatives au rachat par une société de ses propres actions et nouvelle réglementation concernant les intérêts moratoires, dans le cadre des mesures concernant la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, qui est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1998 (cf. chiffres 3.1.1 et 6.1) ;
- 23 juin 2000 : nouvelle procédure de remboursement de l'IA aux communautés de propriétaires par étages, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2001 (cf. chiffre 7.1.2) ;
- 22 novembre 2000 : modification de l'ordonnance d'exécution permettant à une filiale suisse qui verse des dividendes en espèces à sa société mère suisse de déclarer ce versement au lieu de retenir l'IA, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2001 (cf. chiffre 3.1.3) ;
- 15 décembre 2000 : nouvelle méthode de détermination du canton compétent pour la procédure de remboursement, dans le cadre de la Loi fédérale sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2001 (cf. chiffre 7.3.1) ;
- 22 décembre 2004 : extension de la procédure de déclaration au versement international de dividendes au sein d'un groupe à partir de 2005. Le Conseil fédéral a édicté une nouvelle ordonnance qui unifie la procédure appliquée avec tous nos pays partenaires. Il a également adapté les ordonnances concernant les CDI avec l'Allemagne et les Etats-Unis. Entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2005 (cf. chiffre 3.1.3) ;
- 23 juin 2006 : nouvelles dispositions suite à l'entrée en vigueur de [Loi fédérale sur les placements collectifs de capitaux du 23 juin 2006 \(LPCC\)](#). Entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2007 (cf. chiffre 3.1.1) ;
- 23 mars 2007 : nouvelles dispositions dans le cadre de la réforme de l'imposition des entreprises II. Entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2009 ainsi que le 1<sup>er</sup> janvier 2010. Dans le cadre de cette loi, le principe de l'apport de capital a été introduit. Le remboursement des apports, agios et versements supplémentaires qui ont été effectués par les détenteurs des droits de participation après le 31 décembre 1996 n'est pas soumis à l'impôt à certaines conditions (cf. [art. 5 al. 1<sup>bis</sup> LIA](#)).
- 15 juin 2012 : nouvelles dispositions dans le cadre de la simplification de l'imposition des gains faits dans les loteries. Entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2013 (cf. chiffre 3.2).
- 15 juin 2012 : les intérêts sur les *CoCos* et les *write-off bonds* (emprunts assortis d'un abandon de créances) en vertu de la [Loi fédérale sur les banques et les caisses d'épargne du 8 novembre](#)

[1934 \(LB\)](#) sont exonérés de retenue à la source pendant une période de quatre ans. Cette exonération à l'assujettissement de l'IA sera étendue au 31 décembre 2021 à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017 et complétée par des obligations convertibles ou réductibles.

- 30 septembre 2016 : une modification de la LIA en application de l'initiative parlementaire Gasche « Impôt anticipé. Clarification de la procédure de déclaration » ([13.479](#)) est adoptée et entre en vigueur le 15 février 2017, avec effet rétroactif au 1<sup>er</sup> janvier 2011 (cf. *chiffre 3.1.3*).
- 28 septembre 2018 : une modification de la LIA prévoyant la déchéance du remboursement de l'impôt anticipé ([art. 23 LIA](#)) est adoptée et entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2019 (cf. *chiffre 7.1.1*).
- 29 septembre 2017 : une modification de la LIA visant à contrôler les gains sur les jeux d'argent ainsi que ceux provenant des jeux d'adresse ou de loteries destinés à promouvoir les ventes dans le cadre de la [Loi fédérale sur les jeux d'argent \(LJAr\)](#) entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2019 (cf. *chiffre 3.2*).

## 2.2 Part des cantons

A l'origine, et jusqu'en 1966, les cantons ne participaient pas aux recettes découlant de l'IA. A partir de 1967, les cantons se virent cependant accorder une commission de 6 % sur le produit net de l'IA pour compenser la perte de recettes résultant de l'annulation du droit de timbre sur les coupons.

A la suite de la prorogation du régime financier de la Confédération, que le peuple et les cantons ont acceptée en 1971, cette commission a été transformée en une participation cantonale et portée à 12 %.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, la part des cantons au produit net de l'IA est de 10 % ([art. 132 al. 2 Cst](#)).

## 2.3 Nature de l'impôt anticipé

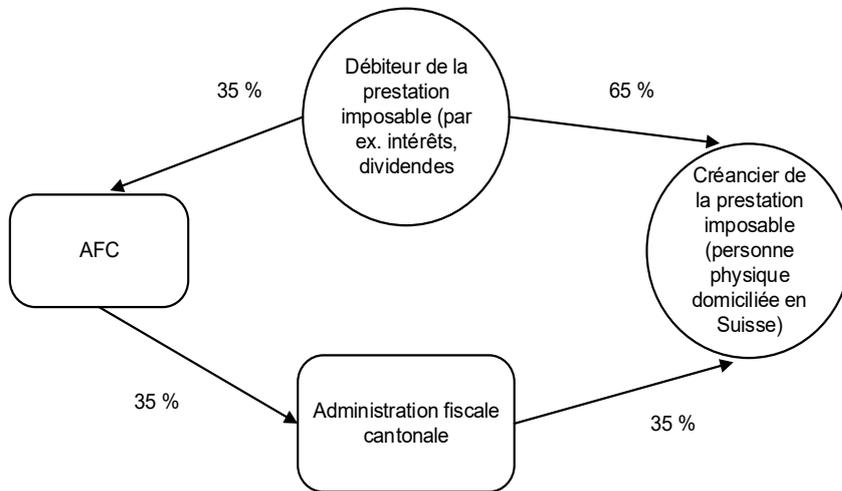
L'IA frappe certains rendements de capitaux et prestations, déterminés par la loi. Il est dû par les personnes (physiques ou morales) qui possèdent leur domicile ou leur siège en Suisse et qui effectuent les prestations imposables en question (on parle ici du débiteur de la prestation imposable). Le bénéficiaire (on parle ici du destinataire de la prestation) importe peu (principe de l'anonymat de la perception de l'IA). C'est donc l'objet et non le sujet **de l'impôt qui est ici déterminant**, contrairement à l'impôt général sur le revenu qui est calculé en fonction de la capacité financière du sujet de l'imposition.

Le débiteur de la prestation imposable qui doit payer l'impôt (par ex. une banque ou une SA) a ensuite l'obligation de le déduire du montant de la prestation qu'il doit verser au bénéficiaire. De cette façon, la charge fiscale découlant de l'IA est transférée au bénéficiaire de la prestation imposable. S'il remplit certaines conditions, celui-ci pourra de son côté en demander ultérieurement le remboursement aux autorités fiscales (cf. *chiffre 2.5*).

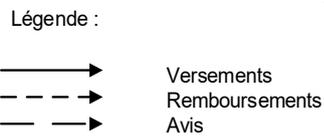
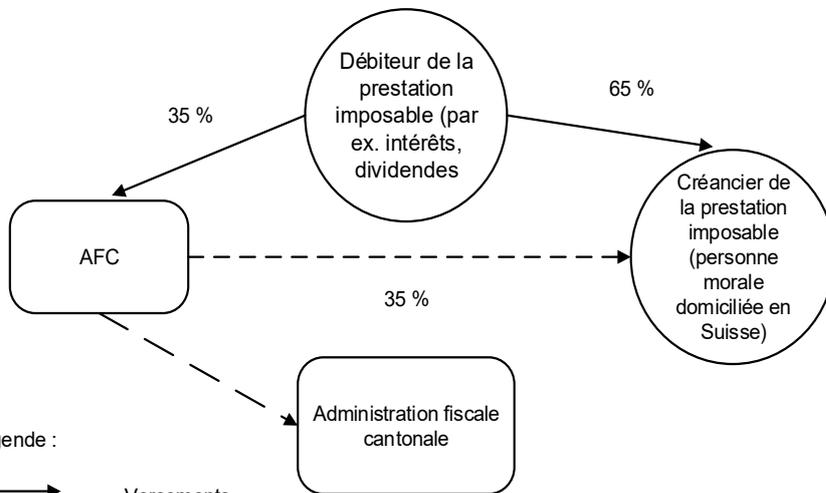
Par conséquent, l'IA ne représente une véritable charge fiscale que pour ceux qui n'ont pas pu en obtenir (entièrement) le remboursement et qui, de ce fait, en supportent effectivement la charge.

## 2.4 Perception et remboursement en général

### Personnes physiques



### Personnes morales



## 2.5 Système de perception et de remboursement de l'impôt anticipé en particulier

L'IA est **perçu à la source** sur certains rendements et prestations (*cf. chiffre 3*). Perçu à la source signifie que l'impôt n'est pas dû par le bénéficiaire du rendement imposable, mais par son débiteur. Ainsi, par exemple, l'IA prélevé sur les intérêts ne doit pas être versé au fisc par le détenteur du compte mais par la banque, ou encore, l'impôt retenu sur les dividendes n'est pas payé par les actionnaires eux-mêmes, mais par la S.A. qui distribue ces dividendes.

L'impôt doit être acquitté en espèces auprès de l'AFC sur la base d'une auto-déclaration que le contribuable (le débiteur de l'impôt) doit remettre (système dit de l'auto-taxation) dès l'échéance de la prestation imposable.

Le débiteur – en l'occurrence la banque ou la S.A. – verse l'IA à l'AFC, mais il déduit ensuite le montant en question des intérêts bruts ou des dividendes (bruts) qu'il est lui-même tenu de payer. Le destinataire de cette prestation la recevra diminuée du montant de l'IA qui a été acquitté (rendement net). En d'autres termes et en règle générale, le débiteur de l'impôt transfère la charge fiscale au créancier de la prestation imposable (le bénéficiaire) en déduisant l'impôt versé au fisc du montant dont il lui est redevable (*cf. les graphiques de la page précédente ainsi que le chiffre 4.3*).

Cependant, le bénéficiaire de la prestation imposable (réduite) pourra demander à l'administration fiscale le **remboursement de l'IA**, pour autant qu'il déclare la prestation mentionnée dans sa déclaration d'impôt. S'il s'agit d'une personne morale, cette comptabilisation est exigée (*cf. chiffre 7*).

En revanche, l'IA constitue une **charge définitive** que pour les débiteurs de la prestation imposable qui ne peuvent en obtenir le remboursement. Il s'agit notamment des groupes de personnes suivantes :

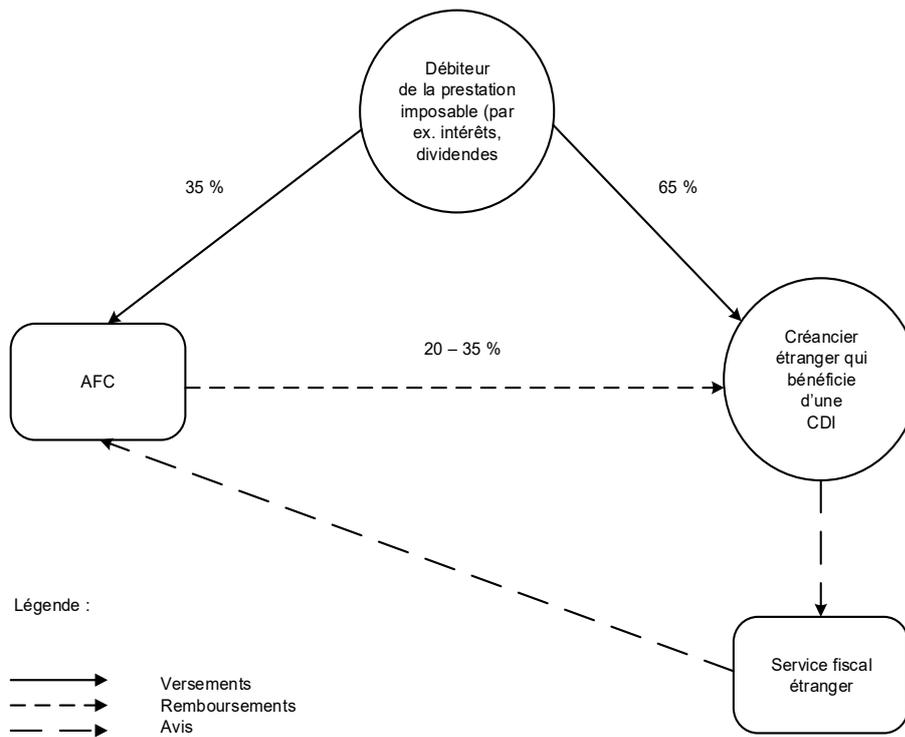
- contribuables domiciliés en Suisse qui n'ont **pas déclaré** leurs revenus grevés de l'impôt et les capitaux qui les ont produits (personnes physiques) ou qui n'ont **pas comptabilisé** comme rendement leurs revenus grevés de l'impôt (personnes morales)<sup>2</sup>. Ces contribuables perdent donc leur droit au remboursement. Les impôts directs dus sur les capitaux non déclarés doivent néanmoins être acquittés. Ce mécanisme permet de lutter contre l'évasion fiscale en faisant au moins supporter aux fraudeurs une certaine charge fiscale ;
- personnes qui sont **domiciliées** ou ont leur **siège à l'étranger** et qui n'ont en principe pas droit au remboursement. La charge qui grève ainsi les personnes domiciliées à l'étranger peut constituer en quelque sorte une contre-prestation pour les avantages offerts par la Suisse aux placements de capitaux, du fait de sa stabilité politique et économique. Toutefois, les **CDI** prévoient, en règle générale, que les contribuables résidant à l'étranger peuvent demander le remboursement total ou partiel – selon ce que prévoit la convention – sur les revenus de capitaux mobiliers (*cf. chiffre 7.1.4*).<sup>3</sup> Dans de pareils cas, l'IA représente, outre sa

<sup>2</sup> Pour la déclaration correcte des personnes physiques, voir *chiffre 7.1.1* sur l'amendement de l'[art. 23 IA](#), entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2019.

<sup>3</sup> L'IA perçu sur les gains des jeux d'argent ainsi que les loteries et les jeux d'adresse pour promouvoir les ventes n'est jamais remboursé aux personnes domiciliées à l'étranger. Quant à l'impôt sur les prestations d'assurances, il ne frappe pas les étrangers, car seules les assurances faisant partie du portefeuille suisse et dont le preneur d'assurance ou l'ayant droit est domicilié en Suisse sont soumises à l'impôt.

fonction de lutte contre la fraude fiscale tant sur le plan suisse qu'international, aussi un élément important dans les négociations de telles conventions avec l'étranger.

## 2.6 Perception et remboursement à des personnes domiciliées à l'étranger



Les pourcentages indiqués se réfèrent à la CDI avec l'Allemagne. Pour les autres pays, cf. *chiffre 7.1.4*

### 3 OBJET DE L'IMPÔT ANTICIPÉ

L'IA a pour objet divers rendements de capitaux mobiliers placés auprès de débiteurs domiciliés en Suisse ([art. 9 al. 1 LIA](#)), les gains en espèces faits sur les gains des jeux d'argent, des jeux d'adresse ou de loteries destinés à promouvoir les ventes ainsi que certaines prestations d'assurances.

#### 3.1 Revenus de capitaux mobiliers

En vertu des [art. 4 et 4a LIA](#), sont notamment considérés comme étant des revenus de la fortune en capital mobilier les intérêts sur titres et avoirs en banque ou auprès de la Poste, les dividendes, certaines participations aux bénéfices, etc. (*cf. chiffres 3.1.1 et 3.1.2*).

##### 3.1.1 Cas ordinaire

L'impôt frappe les **intérêts, dividendes, participations aux bénéfices, rentes et tous autres rendements** provenant ([art. 4 al. 1 LIA](#)) :

- a) d'obligations émises par une personne domiciliée en Suisse, cédules hypothécaires et lettres de rentes émises en série, avoirs figurant au livre de la dette ;
- b) d'actions, parts sociales sur des S.à r.l. ou sociétés coopératives, bons de participation et bons de jouissance, émis par une personne domiciliée en Suisse ;
- c) de parts d'un placement collectif de capitaux au sens de la LPCC, émises par une personne domiciliée en Suisse ou par une personne domiciliée à l'étranger conjointement avec une personne domiciliée en Suisse ;
- d) d'avoirs de clients auprès de banques, de caisses d'épargne suisses.

La remise d'actions gratuites, le paiement d'excédents de liquidation ainsi que toute autre prestation appréciable en argent faite par la société aux possesseurs de droits de participation, ou à des tiers les touchant de près, sont considérés comme étant un rendement imposable d'actions, parts de S.à r.l. et de sociétés coopératives (pour de plus amples détails, voir les [art. 14ss](#) de l'[Ordonnance sur l'impôt anticipé du 19 décembre 1966 \(OIA\)](#)).

Le transfert à l'étranger du siège d'une S.A., d'une S.à r.l. ou d'une société coopérative est assimilé à une liquidation et est applicable par analogie aux placements collectifs de capitaux au sens de la LPCC.

Un élément relativement important qu'il convient de relever est celui du **rachat de ses propres droits de participations** par une société de capitaux ou une coopérative. Si l'acquisition a lieu en vertu d'une décision déjà prise ou envisagée réduisant son capital ou dans l'intention de le réduire, la différence entre le prix d'acquisition et la valeur nominale libérée de ces droits est soumise à l'IA. Il en va de même lorsque la valeur nominale de l'ensemble de ces actions racheté excède 10 % du capital-actions ([art. 4a al. 1 LIA](#)).

Lorsqu'une société de capitaux ou coopérative rachète ses propres droits de participation sans procéder à une réduction de son capital, cette opération sera considérée comme une liquidation partielle

et imposée comme telle si la société ne les revend pas dans un délai de six ans ([art. 4a al. 2 LIA](#)). Dans ce cas, l'IA sera prélevé à l'expiration de ce délai.

Si une société a racheté ses propres droits de participation en vertu d'engagements découlant d'un emprunt convertible ou à option ou d'un plan de participation du personnel, le délai de revente de six ans est suspendu jusqu'à l'extinction de ces engagements, mais au plus pendant six ans au maximum pour les plans de participation du personnel. Il peut donc ainsi se monter au maximum à 12 ans ([art. 4a al. 3 LIA](#)).

### 3.1.2 Exceptions

Les revenus suivants ne sont pas soumis à l'impôt ([art. 5 al. 1 LIA](#)) :

- ad b) les réserves et les bénéfices d'une S.A., d'une S.à r.l. ou d'une société coopérative qui, lors d'une restructuration au sens de l'[art. 61](#) de la [Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 \(LIFD\)](#), passent dans les réserves d'une société de capitaux ou d'une société coopérative suisse reprenante ou nouvelle. Il en va de même des réserves de crise bénéficiant d'allégements fiscaux d'une entreprise transférée à une autre S.A., S.à r.l. ou société coopérative suisse relevant de la même direction ;
- ad c) les bénéfices en capital réalisés dans un placement collectif de capitaux au sens de la LPCC, le rendement de ses immeubles détenus en propriété directe, ainsi que les montants provenant de versements en capital des investisseurs, si la distribution est faite au moyen d'un coupon distinct ;
- ad d) les intérêts des avoirs de clients, si le montant d'intérêt n'excède pas CHF 200 pour une année civile.

Afin de lutter contre des abus auxquels ce privilège pourrait donner lieu, l'AFC se réserve le droit d'additionner les intérêts de plusieurs carnets d'épargne, carnets de dépôt ou dépôts d'épargne qu'un seul et même créancier, ou une seule et même personne ayant droit d'en disposer, possède dans la même banque ou caisse d'épargne ([art. 5 al. 2 LIA](#)).

Sont également exonérés les intérêts des dépôts destinés à constituer et alimenter un avoir en cas de survie ou de décès auprès d'établissements, caisses et autres institutions servant à l'assurance vieillesse, invalidité ou survivants, ou à la prévoyance sociale.

### 3.1.3 Déclaration remplaçant le paiement de l'impôt

#### 3.1.3.1 Les dividendes versés au sein d'un groupe

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2001, la Suisse applique dans le cadre de l'IA la **procédure de déclaration** des dividendes versés entre les sociétés d'un même groupe suisse.

Lorsqu'une société suisse détient au moins 20 % du capital d'une autre société suisse, le prélèvement à la source peut être remplacé par une déclaration. Ce qui signifie que le dividende peut être payé sans déduction de l'IA ([art. 26a OIA](#)).

Cela permet d'éviter des opérations financières inutiles entre les filiales suisses et leur société mère également domiciliée en Suisse.

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2005, cette procédure de déclaration a été étendue au versement international de dividendes au sein d'un groupe. A cet effet, le Conseil fédéral a adopté, le 22 décembre 2004, l'[Ordonnance sur le dégrèvement des dividendes suisses payés dans les cas de participations importantes détenues par des sociétés étrangères](#), laquelle a unifié la procédure appliquée avec tous nos pays partenaires.

Ainsi, les filiales suisses peuvent profiter de la procédure de déclaration pour les dividendes qu'elles versent à leur société mère à l'étranger pour s'acquitter de l'IA. Jusqu'à cette date, seuls les groupes suisses bénéficiaient de cette possibilité.

### 3.1.3.2 Investisseurs institutionnels

Sur demande, l'AFC peut autoriser le placement collectif de capitaux à exécuter son obligation par la déclaration des prestations imposables pour autant que ses investisseurs soient exclusivement des institutions exonérées de la prévoyance professionnelle ainsi que des assureurs suisses sur la vie ([art. 38a al. 1 OIA](#)).

## 3.2 Gains faits sur les jeux d'argent, sur les jeux d'adresse et de loteries destinés à promouvoir les ventes

En vertu de l'[art. 6 LIA](#) en lien avec l'[art. 24 let. i – j LIFD](#), les gains faits sur les jeux d'argent, les jeux d'adresse et de loteries destinés à promouvoir les ventes sont :

- les gains bruts d'au moins CHF 1 million (déductibles des impôts ; voir [art. 3 let. e LJAr](#)) ;
- les gains des jeux de casinos en ligne d'un montant égal ou supérieur à CHF 1 million (montant exonéré d'impôt ; voir [art. 3 let. g LJAr](#)). Les gains réalisés dans les casinos nationaux dotés de jeux de casino ne sont pas soumis à la LIA ;
- les gains des loteries et de jeux d'adresse destinés à promouvoir les ventes si le gain individuel dépasse la limite de CHF 1'000 (limite de franchise ; voir [art. 1 al. 2 let. d LJAr](#)). Les gains en argent et en nature sont considérés comme gains ;
- les gains générés par les grands et petits jeux illégaux, les jeux de casinos illégaux et les activités lucratives indépendante sont entièrement soumis à une retenue à la source.

Ne sont pas soumis à la LIA, les gains de loterie et de jeux d'adresse auxquels on ne peut participer que gratuitement ([art. 6 al. 1 LIA a contrario](#)) ainsi que des loteries et des jeux d'adresse destinés à la promotion de la vente qui ne relèvent pas de l'[art. 1 al. 2 let. d et e LJAr](#). Ne sont pas concernés les jeux avec libre participation qui ne relèvent pas de la LIA.

## 3.3 Les prestations d'assurances

L'IA est notamment prélevé sur les prestations d'assurances sur la vie, les rentes viagères et les pensions.

### 3.3.1 Règle

L'IA a pour objet ([art. 7 LIA](#)) :

- les **prestations en capital faites en vertu d'assurances sur la vie**, ainsi que les **rentes viagères** et les **pensions**, si l'assurance appartient au portefeuille suisse de l'assureur et si, au moment où se produit l'événement assuré, le preneur d'assurance ou un ayant droit est domicilié en Suisse.

Tout versement d'avoirs en cas de survie ou de décès effectué par un établissement, caisse ou autre institution servant à l'assurance-vieillesse, invalidité ou survivant ou encore à la prévoyance sociale, qui est également considéré comme prestation en capital faite en vertu d'une assurance sur la vie, quelle que soit la cause de ce versement ;

- le **transfert d'une assurance** d'un portefeuille suisse dans un portefeuille étranger, ainsi que la **cession de prestations d'assurances** d'une personne domiciliée en Suisse à une personne domiciliée à l'étranger, lesquels sont assimilés au versement de la prestation d'assurance.

### 3.3.2 Exceptions

Sont en revanche **exonérées** de l'IA ([art. 8 LIA](#)) :

- les prestations en capital, si le total des prestations découlant de la même assurance n'excède pas CHF 5'000 ;
- les rentes et pensions, si leur montant, y compris les allocations supplémentaires, n'excède pas CHF 500 par an ;
- les prestations prévues par la [Loi fédérale sur l'assurance-vieillesse et survivants du 20 décembre 1946 \(LAVS\)](#) et la [Loi fédérale sur l'assurance-invalidité du 19 juin 1959 \(LAI\)](#). En d'autres termes, les **rentes AVS et AI** ainsi que les éventuelles **prestations complémentaires**).

### 3.3.3 Déclaration remplaçant le paiement de l'impôt

Contrairement aux autres rendements et prestations, **la retenue à la source** pour les prestations d'assurances **constitue une exception**. En effet, le prélèvement à la source est généralement remplacé par une simple déclaration faite par l'assureur à l'AFC ([art. 19 LIA](#)), déclaration qui a pour but d'assurer l'imposition de la prestation pour les impôts directs.

Celle-ci concerne en particulier :

- les prestations en capital du pilier 3b (formulaire 562) ;
- les prestations en capital en général (formulaire 563) ;
- les rentes viagères du pilier 3b (formulaire 564) ;
- les rentes viagères et pensions (formulaire 565).

La perception de l'impôt n'aura donc lieu que dans les cas où le bénéficiaire de la prestation d'assurance s'oppose par écrit à ce que l'assurance déclare à l'AFC.

Ces quatre formulaires peuvent être téléchargés sur le [site Internet](#) de l'AFC.

## 4 DÉBITEUR DE L'IMPÔT

En règle générale, celui qui est tenu de verser la prestation imposable (intérêts, dividendes, etc.) doit calculer lui-même l'IA dû et le payer à l'AFC.<sup>4</sup> Il déduira ensuite le montant en question de sa prestation, de sorte que ce n'est donc pas lui, mais son créancier qui supporte en définitive la charge fiscale. Ce **transfert** de la charge fiscale au bénéficiaire de la prestation soumise à l'impôt est **obligatoire** ([art. 14 LIA](#)).

### 4.1 Principe

Selon l'[art. 10 LIA](#), l'obligation fiscale incombe au débiteur de la prestation imposable (par ex. la S.A. pour les dividendes, la banque pour les intérêts d'épargne, la société d'assurance pour les prestations d'assurances, etc.).

Lorsqu'il s'agit de placements collectifs de capitaux au sens de la LPCC, la direction du fonds, la société d'investissement à capital variable ou fixe et la société en commandite de placements collectifs sont soumis à l'IA. Si une majorité des associés indéfiniment responsables d'une société en commandite de placements collectifs ont leur domicile à l'étranger ou si les associés indéfiniment responsables sont des personnes morales dans lesquelles participent une majorité de personnes dont le domicile ou le siège se trouvent à l'étranger, la banque dépositaire de la société en commandite de placements collectifs est solidairement responsable pour l'impôt sur les rendements versés.

### 4.2 Exécution de l'obligation fiscale

Le débiteur de la prestation imposable exécute son obligation soit par le paiement à l'AFC du montant d'impôt dû, soit par la déclaration à l'AFC de la prestation imposable ([art. 11 LIA](#) ; cf. *chiffre* 3.3.3).

Celui qui est assujéti à l'impôt doit d'abord s'annoncer de manière spontanée auprès de l'AFC comme contribuable. Il doit, à l'échéance de l'impôt, remettre à l'AFC le relevé prescrit accompagné des pièces justificatives et payer simultanément l'impôt ou faire la déclaration remplaçant le paiement ([art. 38 LIA](#)). Dès lors, le débiteur de l'impôt ne peut pas attendre une invitation de l'autorité fiscale. Il est responsable de sa propre taxation (système dit de l'auto-taxation, selon le principe de la déclaration spontanée).

---

<sup>4</sup> En accord avec la convention-type de l'OCDE, la Suisse donne sa préférence au système dit du débiteur, alors que d'autres pays appliquent le principe de l'agent payeur, où l'impôt à la source doit être acquitté par l'organisme qui verse (par ex. la banque) la prestation imposable (par ex. le dividende).

### 4.3 Transfert de l'impôt

L'IA ayant en définitive pour but de frapper non pas le débiteur de la prestation imposable mais bien son bénéficiaire, le transfert de la charge fiscale n'est pas laissé au gré des parties mais est inscrit dans la loi. L'[art. 14 LIA](#) stipule en effet que lorsqu'il verse, vire, crédite ou impute la prestation au créancier, le contribuable doit lui transférer la charge fiscale en déduisant – sans avoir égard à sa personne – le montant d'IA versé de la somme dont il est redevable. La loi précise en outre que toute convention contraire est nulle.

Le contribuable doit toutefois donner au bénéficiaire de la prestation imposable les indications lui permettant de faire valoir son droit au remboursement (*cf. chiffre 7*) et lui délivrer à sa demande les attestations nécessaires.

Si, pour une raison quelconque, le transfert n'a pas eu lieu et que le débiteur de la prestation imposable a versé le 100 % de celle-ci au bénéficiaire (par ex. en cas de remise d'actions gratuites), l'AFC estimera en général que l'intégralité de la somme représente en fait le montant net de la prestation imposable brute, c'est-à-dire après déduction de l'IA. Celui-ci sera donc calculé sur une somme majorée en proportion, et le débiteur de l'impôt devra en supporter lui-même la charge, comme le montre l'exemple suivant (on parle à ce propos de « brut pour net »).

**Exemple de calcul (avec un taux de 35 %) :**

*Une prestation nette de CHF 100 francs correspond au 65 % du montant de la prestation brute :*

$$\begin{aligned} \text{Montant brut} &= \frac{\text{Montant net} \times 100}{65} \\ X &= \frac{\text{CHF}100 \times 100}{65} = \text{CHF}153.85 \end{aligned}$$

*35 % d'impôt sur CHF 153.85 = CHF 53.85*

*Ainsi, l'IA à payer à l'AFC se monte donc à CHF 53.85 et non pas à CHF 35 seulement.*

## 5 TAUX D'IMPÔT

Selon [l'art. 13 LIA](#), les taux d'impôt s'élèvent à :

- **35 %** pour les revenus de capitaux mobiliers et les gains provenant de jeux d'argent ainsi que ceux provenant de loteries et de jeux d'adresse destinés à promouvoir les ventes qui ne sont pas, selon [l'art. 24 let. i-j LIFD](#) exonérés d'impôt ;
- **15 %** pour les rentes viagères et les pensions ;
- **8 %** pour les autres prestations d'assurances.

Les pourcentages ci-dessus sont exprimés en pourcent de la prestation imposable.

### **Remarque :**

*Avec un taux normal de 35 %, la Suisse possède – en regard des autres pays industrialisés – une charge relativement lourde découlant de l'imposition à la source des revenus de capitaux mobiliers.*

*Il convient toutefois de relever que les impôts à la source prélevés à l'étranger ont souvent un caractère définitif et libératoire, c.-à-d. que l'impôt ainsi perçu à la source n'est pas remboursé et que les rendements ainsi grevés ne sont plus imposés dans le cadre de l'impôt sur le revenu.*

*La Suisse, en revanche, tient à ce que les revenus d'intérêts soient imposés de la même manière que les autres revenus, particulièrement ceux provenant du produit du travail. Si le taux de l'impôt à la source ne s'orientait pas vers le taux maximum du tarif de l'impôt sur le revenu, il existerait le risque d'une imposition privilégiée des revenus du capital.*

## 6 CRÉANCE FISCALE

La créance fiscale de l'IA doit être versée à l'AFC en règle générale dans les 30 jours qui suivent sa naissance. S'ils ne sont pas payés dans les délais prescrits, les montants échus occasionnent des intérêts de retard légaux. Le délai de prescription relatif de la créance fiscale est de cinq ans.

Tant le moment de la naissance de la créance fiscale que celui de son échéance diffèrent selon l'objet de l'IA comme exposé dans le tableau ci-dessous ([art. 12](#) et [16 LIA](#)).

Objet de l'impôt	Naissance de la créance fiscale <sup>1</sup>	Echéance de la créance fiscale
<b>Impôt sur les revenus de capitaux mobiliers :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- intérêts des obligations de caisse et intérêts d'avoirs de clients auprès de banques, de caisses d'épargne suisses ou de La Poste (par ex. intérêts d'épargne)</li> <li>- dividendes, actions gratuites, intérêts d'obligations d'emprunts et autres revenus de capitaux mobiliers</li> <li>- cas spécial : rachat de ses propres droits de participation (sans réduction du capital)</li> <li>- cas spécial : fonds de thésaurisation</li> </ul>	au moment où échoient les intérêts <sup>2</sup>  au moment où échoit la prestation imposable <sup>2</sup>  après l'écoulement d'un délai de six ans depuis l'acquisition de ses propres droits de participation  au moment où le rendement imposable est crédité	30 jours après l'expiration de chaque trimestre commercial, pour les intérêts échus pendant ce trimestre  30 jours après la naissance de la créance fiscale  30 jours après la naissance de la créance fiscale  30 jours après la naissance de la créance fiscale
<b>Impôt sur les gains provenant des jeux d'argent ainsi que ceux sur les loteries et jeux d'adresse destinés à promouvoir les ventes</b>	au moment où échoit la prestation imposable <sup>2 3</sup>	30 jours après la naissance de la créance fiscale (gains en espèces) respectivement 90 jours après l'échéance du bénéfice (gains en nature)
<b>Impôt sur les prestations d'assurances</b>	au moment du versement de la prestation	30 jours après l'expiration de chaque mois, pour les prestations exécutées pendant ce mois

<sup>1</sup> Si, pour une raison dépendante de sa personne, le débiteur n'est pas en mesure d'exécuter la prestation imposable à l'échéance, la créance fiscale prend naissance seulement à la date à laquelle est reporté le versement de cette prestation ou de toute autre prestation la remplaçant, mais en tout cas au moment de l'exécution effective.

<sup>2</sup> Par échéance d'une prestation imposable, on entend le moment où le débiteur est obligé de la verser ou la date à partir de laquelle le bénéficiaire (créancier) peut en exiger le paiement.

<sup>3</sup> Pour les gains provenant des jeux d'argent, de loteries et de jeux d'adresse destinés à promouvoir les ventes, la date d'échéance de l'avantage imposable correspond à la date à laquelle les résultats sont déterminés ([art. 41 s. OIA](#)).

## 6.1 Intérêts moratoires

Les contribuables qui ne respectent pas les délais de paiement fixés par la loi doivent payer un intérêt moratoire, et cela **sans sommation préalable** de la part de l'AFC ([art. 16 al. 2 LIA](#)). Le taux de l'intérêt est fixé par le Département fédéral des finances. Il se monte actuellement à 5 % par an. Aucun intérêt de retard n'est dû si les conditions matérielles pour l'exécution de l'obligation fiscale sont remplies par la déclaration de la prestation imposable (plus-values, gains en nature provenant de jeux d'argent ainsi que de loteries et de jeux d'adresse destinés à promouvoir les ventes, et sur la base des accords internationaux).

## 6.2 Remise

L'[art. 18 LIA](#) ne prévoit la remise que dans le cadre de **l'assainissement d'une entreprise**. La créance fiscale qui a pris naissance à la suite de la revalorisation de droits de participation amortis aux fins d'assainissement, ou lors du rachat de bons de jouissance émis à l'occasion d'un assainissement, peut faire l'objet d'une remise, dans la mesure où le recouvrement de l'impôt aurait des conséquences manifestement rigoureuses pour le bénéficiaire de la prestation imposable.

## 6.3 Prescription de la créance fiscale

La créance fiscale se prescrit par **cinq ans** dès la fin de l'année civile au cours de laquelle elle a pris naissance ([art. 17 al. 1 LIA](#)). Cela signifie par exemple qu'à partir de 2019, l'AFC ne pourra plus faire valoir une créance qui a pris naissance dans le courant de l'année 2013.

La prescription **ne court pas, ou elle est suspendue**, tant que la créance fiscale est l'objet d'une garantie ou tant qu'aucune des personnes tenues au paiement n'est domiciliée (ou a son siège) en Suisse ([art. 17 al. 2 LIA](#)).

La prescription peut en outre être **interrompue** chaque fois qu'une personne tenue au paiement reconnaît la créance et chaque fois qu'un acte officiel tendant à recouvrer la créance est porté à la connaissance d'une personne tenue au paiement. A chaque interruption, un nouveau délai de prescription commence à courir ([art. 17 al. 3 LIA](#)).

## 7 REMBOURSEMENT DE L'IMPÔT

L'IA est remboursé aux contribuables suisses qui remplissent leurs obligations fiscales.

Les **personnes physiques domiciliées en Suisse** se voient régulièrement restituer l'IA sous forme d'**imputation** sur les impôts cantonaux et communaux qu'elles doivent payer, le surplus éventuel étant remboursé en espèces.

En ce qui concerne les **personnes morales** et les **autres ayants droit** (*cf. chiffre 7.1.2 et 7.1.3*), le **remboursement** est en revanche effectué **en espèces** par l'AFC.

Quant à l'IA retenu sur les **prestations d'assurances**, le **remboursement** est également effectué **en espèces** par l'AFC.

Les montants d'IA sont remboursés **sans intérêt**.

### 7.1 Personnes ayant droit au remboursement

Le droit au remboursement de l'IA ne s'applique qu'aux personnes qui remplissent les conditions légales ([art. 21ss LIA](#) et [art. 51 ss OIA](#)). En règle générale, il est remboursé :

- aux **personnes physiques domiciliées en Suisse**, à condition toutefois qu'elles déclarent de manière correcte et spontanée, pour les impôts cantonaux et communaux, les revenus et rendements grevés de l'IA ainsi que les capitaux qui les ont produits ;
- aux **personnes morales qui ont leur siège en Suisse**, à condition qu'elles comptabilisent comme rendement les revenus grevés de l'IA et que les capitaux qui les ont produits apparaissent dans leurs comptes ;
- à certaines personnes physiques ou morales **domiciliées ou ayant leur siège à l'étranger** (*cf. chiffre 7.1.3*).

Les contribuables qui n'exercent pas leur droit au remboursement ou qui sont déchus de ce droit pour cause de non-respect des obligations susmentionnées, ne sont pas pour autant dispensés de payer les impôts directs (y compris les rappels d'impôts et amendes éventuelles) qui sont dus sur leur revenu et leur fortune non déclarés. **L'IA ne remplace donc pas les autres impôts**. Par ailleurs, un contribuable ne peut pas choisir à sa guise de renoncer à demander le remboursement de l'IA et, par conséquent, ne pas déclarer aux impôts directs ses revenus grevés de l'IA ainsi que les capitaux qui les ont produits.

Enfin, il convient de souligner que même si toutes les conditions requises sont remplies, le remboursement de l'IA est inadmissible dans tous les cas où il pourrait permettre d'é luder l'impôt. Ceci s'applique indépendamment du fait que les autres conditions de remboursement aient été remplies ou non.

### 7.1.1 Cas ordinaire

Ont droit au remboursement de l'impôt retenu par le débiteur les personnes physiques ou morales qui, à l'échéance de la prestation imposable, avaient le **droit de jouissance** sur les valeurs qui ont produit le rendement soumis à l'impôt ou, pour les gains (en espèces) provenant de jeux d'argent ainsi que de loteries et de jeux d'adresse destinés à promouvoir les ventes, les personnes qui étaient **propriétaires du billet de loterie au moment du tirage** (et non pas à l'échéance, c'est-à-dire à la mise en paiement du lot) ou les participants ayant droit à une participation aux bénéfices ([art. 21 al. 1 let. b LIA](#)). Les héritiers peuvent exiger le remboursement à la place du défunt.

Le **placement collectif** qui acquitte l'IA sur les rendements de parts d'un placement collectif au sens de la LPCC a droit, pour son compte, au remboursement de l'IA retenu à la charge de ce placement. ([art. 26 LIA](#)).

Le droit au remboursement de l'IA est également limité aux personnes physiques domiciliées ou en séjour en Suisse à l'échéance de la prestation imposable ainsi qu'aux personnes morales<sup>5</sup> et sociétés commerciales sans personnalité juridique ayant leur siège en Suisse au moment de l'échéance de la prestation imposable (*concernant les exceptions cf. chiffres 7.1.3 et 7.1.4*).

A cet égard, tant pour les personnes physiques que pour les personnes morales, la situation au moment de l'exercice du droit au remboursement est sans importance. En ce qui concerne les personnes physiques, celui qui est donc nouvellement arrivé de l'étranger n'a pas le droit de demander le remboursement des montants d'IA qui lui ont été déduits avant son établissement ou son séjour en Suisse. Au contraire, rien ne s'oppose à ce qu'une personne ayant mis fin à son domicile ou séjour en Suisse après l'échéance de l'impôt exerce de l'étranger le droit qu'elle a acquis lorsqu'elle était domiciliée en Suisse, c.-à-d. concernant les montants d'IA elle jouit des mêmes droits qu'une personne domiciliée en Suisse. Toutefois, dans de tels cas, il sera indiqué de demander le remboursement avant terme (*cf. chiffre 7.3.1.2*). Ce qui précède s'applique de manière analogue aux personnes morales.

Les personnes physiques qui n'indiquent pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'IA, ou la fortune d'où provient ce revenu, perdent le droit au remboursement de l'IA déduit de ce revenu, tout comme les personnes morales et autres ayants droit qui ne comptabilisent pas régulièrement comme rendement un revenu grevé de l'IA.

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019, le remboursement de l'IA aux personnes physiques selon l'[art. 23 LIA](#) est également admissible si le revenu n'a pas été déclaré suite à une négligence, à condition que la déclaration ultérieure soit spontanée ou que le revenu ait été ajouté par l'autorité fiscale. La déclaration ultérieure doit être faite avant l'entrée en force de la procédure de taxation, de révision ou de rappel d'impôt. En outre, le délai selon l'[art. 32 LIA](#) doit être respecté. Cette règle s'applique également aux prétentions depuis 2014, pour autant que le droit au remboursement n'ait pas encore fait l'objet d'une décision entrée en force ([art. 70d LIA](#)).

En ce qui concerne les prestations d'assurances, lorsque l'impôt a été retenu à la source en lieu et place de la déclaration à l'AFC, il suffit de fournir dans la demande de remboursement toutes les indications permettant de faire valoir les prétentions fiscales de la Confédération et des cantons relatives à l'assurance en question.

<sup>5</sup> Voir à ce sujet l'article « Imposition des personnes morales » dans le Recueil [Informations fiscales](#), registre D.

Le **droit au remboursement s'éteint** si la demande n'est pas présentée **dans les trois ans** après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation est échue ou a été exécutée ([art. 32 al. 1 LIA](#)).

### 7.1.2 Communautés de copropriétaires par étages

L'[art. 55 OIA](#), prévoit que les communautés de copropriétaires par étages peuvent dorénavant présenter en tant que telles leurs demandes en remboursement de l'impôt à l'AFC, et non pas individuellement par chacun des copropriétaires.

Seules les véritables communautés de copropriétaires par étages au sens des [art. 712a ss](#) du [Code civil suisse du 10 décembre 1907 \(CC\)](#) – et non pas les autres groupements de personnes avec propriété foncière commune – peuvent récupérer l'IA auprès de l'AFC. Le droit au remboursement de la communauté est limité à la part afférente aux copropriétaires domiciliés en Suisse. La communauté doit présenter sa demande sur le [formulaire 25](#) à l'AFC, au plus tôt après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle les revenus soumis à l'IA sont échus.

Le remboursement de l'IA à des copropriétaires par étages domiciliés à l'étranger est exclu, à moins que, à l'échéance des revenus, ces personnes n'aient été domiciliées dans un Etat avec qui la Suisse a conclu une CDI (*cf. chiffre 7.1.4*). Le cas échéant et dans la mesure de la CDI applicable, les copropriétaires par étages étrangers peuvent requérir individuellement le remboursement de l'IA (total ou partiel) déduit de leur part de revenu aux fonds communs.

La demande en remboursement doit être accompagnée en outre d'une liste indiquant le nom, l'adresse, le domicile et la part (en pour-cent ou en pour-mille) de chacun des copropriétaires par étages.

#### **Remarque :**

*Le fait que l'AFC autorise la communauté en tant que telle à demander le remboursement de l'IA ne dispense pas les copropriétaires domiciliés en Suisse de leur obligation de déclarer. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral (ATF 2P.126/1998 du 27 janvier 2000), les copropriétaires par étages doivent donc continuer d'indiquer dans leur déclaration d'impôt personnelle leur part de valeur et de revenus des fonds communautaires. Concernant l'IA déduit après le 31 décembre 2000, ils ne doivent cependant plus en requérir le remboursement individuellement, mais en commun exclusivement à l'AFC.*

### 7.1.3 Autres ayants droit

Certaines personnes physiques et morales qui, bien qu'**étant domiciliées ou ayant leur siège à l'étranger**, ont également droit au remboursement. Il s'agit ici de distinguer entre les personnes qui ont un droit illimité au remboursement et celles qui n'ont qu'un droit limité.

Ont notamment un **droit illimité au remboursement** :

- les personnes qui, étant au service de la Confédération, ont leur domicile ou séjournent à l'étranger et y sont exemptées des impôts directs en vertu d'un traité ou de l'usage international, par

exemple le personnel des représentations diplomatiques et consulaires suisses à l'étranger est exempté des impôts directs dans presque tous les Etats de résidence ;

- les organisations internationales et leurs fonctionnaires établis en Suisse, les membres de missions diplomatiques accrédités auprès de la Confédération ainsi que les consuls de carrière et les fonctionnaires consulaires de carrière.

Ont notamment un **droit limité au remboursement** :

- les porteurs domiciliés à l'étranger de parts d'un placement collectif de capitaux au sens de la LPCC pour l'IA déduit du rendement de ces parts, à condition qu'au moins 80 % de ce rendement proviennent de sources étrangères ;
- les personnes qui ne sont pas assujetties aux impôts de façon illimitée d'après la législation cantonale, mais qui, en vertu des prescriptions légales, doivent payer des impôts fédéraux, cantonaux ou communaux sur les revenus grevés de l'IA ou sur la fortune d'où ils proviennent pour l'IA déduit de ces revenus, mais seulement jusqu'à concurrence de ces impôts, si la prestation imposable est échue pendant la période de leur assujettissement ;
- les entreprises étrangères qui exploitent en Suisse un établissement stable et y sont tenues de payer des impôts cantonaux ou communaux sur leurs revenus en découlant ou sur la fortune d'exploitation de cet établissement pour l'IA déduit du rendement de cette fortune ;
- les collectivités et institutions établies à l'étranger qui n'ont pas d'activité lucrative pour l'impôt déduit du revenu de la fortune exclusivement affecté au culte, à l'instruction ou à d'autres œuvres d'utilité publique en faveur des Suisses résidant à l'étranger ;
- les Etats étrangers pour l'IA déduit des intérêts d'avoirs placés par eux dans des banques suisses à l'usage exclusif de leurs représentants diplomatiques et consulaires. Le remboursement est toutefois refusé si l'Etat étranger n'accorde pas la réciprocité.

#### 7.1.4 Exonération de personnes domiciliées à l'étranger en vertu d'une CDI

A part les exceptions énumérées au *chiffre* 7.1.3, l'IA est en principe perdu et constitue une **charge définitive** pour les personnes physiques et morales domiciliées ou ayant leur siège à l'étranger.

Cependant, la plupart des CDI prévoient le dégrèvement total ou partiel des impôts retenus à la source sur les revenus de capitaux.

Par conséquent, les personnes qui sont domiciliés ou ont leur siège dans des pays avec lesquels la Suisse a conclu de telles CDI, ont également droit au remboursement total ou partiel de l'IA retenu sur leurs revenus de capitaux mobiliers.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> L'IA perçu sur les gains provenant de jeux d'argent ainsi que sur les loteries et les jeux d'adresse destinés à promouvoir les ventes n'est jamais remboursé aux personnes domiciliées à l'étranger. Quant à l'impôt sur les prestations d'assurances, il ne frappe pas les étrangers, car seules les assurances faisant partie du portefeuille suisse et dont le preneur d'assurance ou l'ayant droit est domicilié en Suisse sont soumises à l'impôt.

Une liste des pays avec lesquels la Suisse a conclu une CDI concernant le dégrèvement des impôts suisses sur les dividendes et intérêts pour les personnes qui ne résident pas en Suisse, peut être consultée sur le [site internet](#) de l'AFC.

## 7.2 L'objet du droit au remboursement

L'objet du droit au remboursement est le montant de l'IA **déduit** par le débiteur à l'ayant droit. Le remboursement s'effectue soit en espèces soit par imputation sur les impôts cantonaux et/ou communaux à payer par le contribuable qui supporte l'impôt ([art. 31 al. 1 LIA](#)).

Le droit au remboursement est à exercer

- envers la **Confédération**
  - par les personnes morales et les sociétés sans personnalité juridique, ainsi que
  - par les personnes physiques uniquement en ce qui concerne l'impôt déduit des prestations d'assurances ;
- vis-à-vis du **canton de domicile** par les personnes physiques (pour l'impôt retenu sur leurs revenus de capitaux mobiliers et sur les gains [en espèces] provenant de jeux d'argent ainsi que de loteries et de jeux d'adresse destinés à promouvoir les ventes).

### 7.2.1 Droit au remboursement envers le canton

En règle générale, pour les **personnes physiques**, le remboursement de l'impôt par les cantons s'effectue sous forme **d'imputation sur les impôts cantonaux et/ou communaux** que doit payer le requérant dans l'année fiscale qui suit celle au cours de laquelle l'impôt a été déduit ([art. 30 al. 1 LIA](#)). Exceptionnellement, l'imputation ou le remboursement peut avoir lieu avant terme sur les impôts à payer pendant l'année de déduction (*cf. le chiffre 7.3.1.2*).

Si le montant imputable excède les impôts cantonaux et communaux à payer pendant la période entrant en considération, le surplus est alors remboursé **en espèces**.

Certains cantons ne connaissent pas l'imputation de l'IA, mais ils le remboursent toujours en espèces. Cette solution est appliquée par les cantons GR<sup>7</sup>, AG, TG et JU<sup>8</sup>.

### 7.2.2 Droit au remboursement envers la Confédération

Les **personnes morales**, les sociétés commerciales sans personnalité juridique et tous les autres ayants droit doivent présenter leur demande de remboursement à l'AFC ([art. 30 al. 2 LIA](#)).

Le droit exercé envers la Confédération consiste toujours dans le **remboursement en espèces** de l'impôt.

---

<sup>7</sup> Lorsque des circonstances particulières le justifient, une imputation est possible.

<sup>8</sup> L'IA est dissocié de la facturation des acomptes d'impôts. Il est remboursé séparément sur un compte bancaire pour autant que son montant excède CHF 500. Les montants inférieurs à CHF 500 sont portés en compte et considérés comme un paiement d'impôt sur l'année qui suit l'année fiscale.

## 7.3 Exercice du droit

Le remboursement de l'IA n'a pas lieu d'office. La demande en remboursement doit être présentée par écrit à l'autorité compétente, en principe au plus tôt après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation imposable est échue ([art. 29 LIA](#)).

### 7.3.1 Remboursement ou imputation par le canton

L'imputation ou le remboursement aux **personnes physiques** incombe aux organes désignés dans les ordonnances cantonales d'exécution (normalement les administrations cantonales ; [art. 31 LIA](#)). Les cantons doivent cependant soumettre à l'approbation de l'AFC leurs dispositions de procédure (y compris les formulaires) concernant la LIA.

L'ayant droit n'est pas autorisé à imputer lui-même, sur les impôts cantonaux et/ou communaux qu'il doit payer, l'impôt anticipé qui a été perçu à sa charge. Il doit faire valoir son droit à l'imputation ou au remboursement selon la procédure prescrite. Celle-ci est conçue de manière qu'elle puisse se dérouler en même temps que la taxation des impôts cantonaux.

A côté de la procédure ordinaire, les cantons peuvent également prévoir l'imputation ou le remboursement avant terme ([art. 29 al. 3 LIA](#)).

#### 7.3.1.1 Procédure ordinaire

La demande d'imputation ou de remboursement doit être présentée conjointement à la déclaration d'impôt cantonale dans le canton où le requérant a son domicile à l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation imposable est échue ([art. 30 al. 1 LIA](#)). L'office compétent est celui à qui doit être remis la déclaration d'impôt.

En ce qui concerne la forme et le contenu de la demande, l'intéressé doit faire valoir son droit à l'imputation ou au remboursement en se servant d'un formulaire spécial « Etat des titres et demande de remboursement de l'impôt anticipé », délivré par les cantons. Il devra y porter la totalité des montants d'impôt anticipé dont il a été grevé à leur échéance pendant une année civile.

Cet état des titres doit être soumis simultanément avec la déclaration d'impôt.

Le formulaire en question est établi de telle façon à servir en même temps d'état de titres, sur lequel se base la taxation pour l'impôt sur le revenu et la fortune.

Cette demande d'imputation ou de remboursement doit notamment contenir le montant de la créance ou la valeur nominale, la valeur imposable – avant la déduction de l'IA, des frais, etc. Les valeurs sont à indiquer séparément dans la demande. Mais le montant à imputer ou à rembourser sera calculé sur le total du rendement brut frappé de l'impôt.

Une fois la demande admise, l'imputation interviendra sur les impôts cantonaux et communaux à acquitter pendant l'année, l'excédent éventuel étant restitué en espèces.

Les cantons GR<sup>9</sup>, AG, TG et JU<sup>10</sup> prévoient dans tous les cas le remboursement total de l'impôt en espèces. Il n'y a donc là pas d'imputation.

### 7.3.1.2 Procédure extraordinaire

En règle générale, une demande écrite peut être présentée au plus tôt après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation imposable est échue.

La demande peut toutefois être présentée auparavant lorsqu'il existe de justes motifs (fin de l'assujettissement par suite de départ à l'étranger, décès, dissolution d'une personne morale, faillite, etc.) ou que des conséquences particulièrement dures le justifient ([art. 29 al. 3 LIA](#)).

Les cantons peuvent prévoir un remboursement provisoire sans demande préalable, aux conditions que fixera le Conseil fédéral.

## 7.3.2 Remboursement par la Confédération

Le remboursement par la Confédération n'a pas lieu d'office. Il doit au contraire être demandé chaque fois en observant les formes prescrites ([art. 64 et 65 OIA](#)).

Les **personnes morales**<sup>11</sup> et les autres ayants droit mentionnés *aux chiffres 7.1.2 à 7.1.4*, adresseront leur demande en remboursement à l'AFC au moyen d'un formulaire officiel.<sup>12</sup>

La demande de remboursement peut être présentée en principe au plus tôt après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle l'IA, objet de la demande, est échue.

Les divers rendements de capitaux, sur lesquels le requérant a subi la déduction de l'IA, doivent figurer pour leurs montants bruts (c.-à-d. avant la déduction d'impôts, de frais etc.) et être indiqués séparément.

Si l'ayant droit établit de façon plausible que son droit au remboursement calculé pour l'année entière porte sur CHF 4'000 au moins, l'AFC lui accorde, à sa demande, des remboursements par acomptes. Celui qui a obtenu des remboursements par acomptes est tenu, dans les trois mois suivant l'expiration de l'année en cause, de présenter une demande pour la totalité de l'IA, en indiquant les remboursements par acomptes reçus.

Les dispositions légales ([art. 29 al. 3 LIA](#)) prévoyant que la demande peut être présentée avant terme lorsqu'il existe de justes motifs ou que des conditions particulièrement rigoureuses le justifient, s'appliquent également aux remboursements par la Confédération.

Quant au remboursement de l'impôt retenu sur les **prestations d'assurances**, il suffit que la demande en remboursement soit présentée dans les trois ans après l'expiration de l'année civile au cours de

<sup>9</sup> Lorsque des circonstances particulières le justifient, une imputation est possible.

<sup>10</sup> L'IA est dissocié de la facturation des acomptes d'impôts. Il est remboursé séparément sur un compte bancaire pour autant que son montant excède CHF 500. Les montants inférieurs à CHF 500 sont portés en compte et considérés comme un paiement d'impôt sur l'année qui suit l'année fiscale.

<sup>11</sup> [Formulaire 25](#).

<sup>12</sup> Adresse postale : Administration fédérale des contributions, Eigerstrasse 65, 3003 Berne

laquelle la prestation d'assurance a été exécutée, et que le requérant produise l'attestation de l'assureur concernant la déduction et fournisse toutes les indications permettant de faire valoir les prétentions fiscales de la Confédération et des cantons relatives à l'assurance en question ([art. 33 LIA](#)).

## 8 PROCÉDURE

La LIA contient également un certain nombre de dispositions de procédure qui traitent des obligations et des droits des personnes assujetties à l'IA ainsi que de la compétence des autorités fiscales, fédérales et cantonales, en matière de décisions.

Ces décisions peuvent d'ailleurs être attaquées par les voies de recours ordinaires, à savoir la réclamation (gratuite), le recours à l'instance cantonale de recours (contre les décisions rendues par des offices cantonaux) ou au Tribunal administratif fédéral (contre les décisions rendues par l'AFC) et enfin le recours en matière de droit public au Tribunal fédéral.

Enfin, si l'impôt n'est pas payé, les autorités fiscales pourront engager une poursuite contre le débiteur.

### 8.1 Relevés et contrôles

Celui qui, conformément à la LIA, est assujetti à l'IA est tenu de s'inscrire auprès de l'AFC sans attendre d'y être invité, et cela dès qu'il remplit les conditions d'assujettissement ([art. 38 LIA](#)).

Le contribuable est en outre tenu de donner les renseignements nécessaires ([art. 39 LIA](#)).

Par ailleurs, à l'échéance du droit (*cf. chiffre 6*), il doit remettre spontanément à l'AFC le relevé prescrit accompagné des pièces justificatives et payer en même temps l'impôt (**auto-taxation**) ou faire la déclaration remplaçant le paiement pour les prestations d'assurances (*cf. chiffre 3.3.3*).

L'AFC contrôle l'accomplissement de l'obligation de s'inscrire comme contribuable. Elle contrôle également les relevés et paiements d'impôt, ainsi que la remise des déclarations ([art. 40 LIA](#)).

### 8.2 Décisions des autorités fiscales

#### 8.2.1 Administration fédérale des contributions

L'AFC rend toutes les décisions qui sont nécessaires pour la perception de l'IA ([art. 41 LIA](#)). Elle rend une décision, en particulier lorsque :

- la créance fiscale, la responsabilité solidaire ou l'obligation de transfert est contestée ;
- dans un cas déterminé, il lui est demandé, à titre provisoire, de fixer officiellement l'assujettissement, les bases de calcul de l'impôt, la responsabilité solidaire ou l'obligation de transfert ;
- le contribuable ou la personne solidairement responsable ([art. 15 al. 1 et 2 LIA](#)) ne paie pas l'impôt dû selon le relevé.

#### 8.2.2 Autorités cantonales

Lorsque la procédure de remboursement leur échoit, les offices cantonaux de l'IA rendent toutes les décisions concernant le droit au remboursement ([art. 52 al. 1 LIA](#)).

## 8.3 Voies de droit

### 8.3.1 Décisions de l'Administration fédérale des contributions

Les décisions de l'AFC peuvent faire l'objet d'une **réclamation** dans les 30 jours suivant leur notification ([art. 42 al. 1 LIA](#)). La réclamation doit être adressée **par écrit à l'AFC** et doit contenir des conclusions précises et indiquer les faits qui la motivent ([art. 42 al. 2 LIA](#)).

Si la réclamation a été valablement formée, l'AFC revoit sa décision sans être liée par les conclusions présentées. La décision sur réclamation doit être motivée et indiquer la voie et le délai de recours ([art. 42 al. 5 LIA](#)).

Les décisions sur réclamation de l'AFC peuvent être attaquées dans les 30 jours suivant leur notification auprès du **Tribunal administratif fédéral**.

Les demandes de surétés de l'AFC peuvent faire l'objet d'un recours devant le Tribunal administratif fédéral. Le recours contre de telles décisions n'a pas d'effet suspensif ([art. 47 al. 3 et 4 LIA](#)).

Quant aux décisions du Tribunal administratif fédéral, elles peuvent à leur tour être attaquées, dans les 30 jours suivant leur notification, par la voie du **recours en matière de droit public** devant le **Tribunal fédéral** ([art. 82 ss](#) de la [Loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 \[LTF\]](#)).

### 8.3.2 Décisions des autorités cantonales

Les décisions de l'office cantonal de l'IA peuvent, dans les 30 jours suivant leur notification, faire l'objet d'une **réclamation écrite** à cet office ([art. 53 al. 1 LIA](#)). Les dispositions concernant la réclamation adressée à l'AFC, à savoir sa forme, son contenu, son examen ainsi que la décision, sont applicables par analogie ([art. 53 al. 2 LIA](#) ; cf. *chiffre 8.3.1*).

Les décisions rendues sur réclamation par l'office cantonal de l'IA peuvent, dans les 30 jours suivant leur notification, être attaquées par voie de **recours écrit** à l'instance cantonale de recours compétente (suivant les cantons, il peut s'agir de la « Commission cantonale de recours » ou du « Tribunal cantonal administratif »). Le recours doit contenir des conclusions précises et indiquer les faits qui le motivent ([art. 54 al. 1 LIA](#)). L'instance cantonale de recours rend la décision sur recours en se fondant sur le résultat de son enquête, sans être liée par les conclusions déposées par les parties ([art. 54 al. 2 et 5 LIA](#)).

En vertu de l'[art. 56 LIA](#), les décisions de la dernière instance cantonale de recours peuvent être attaquées, dans les 30 jours suivant leur notification, par la voie du **recours** au Tribunal fédéral ([art. 82 ss LTF](#)).

## 8.4 Frais

La procédure de perception et de réclamation est en règle générale gratuite. Il est néanmoins possible de mettre les frais des enquêtes à la charge de celui qui les a occasionnés par sa faute sans égard à l'issue de la procédure ([art. 44 LIA](#)).

## 8.5 Exécution forcée et sûretés

Si, après sommation, le débiteur ne paie toujours pas les impôts, intérêts et frais, la poursuite est ouverte ([art. 45 al. 1 LIA](#)).

L'AFC peut en outre demander des sûretés pour les impôts, intérêts et frais, même s'ils ne sont pas encore fixés par une décision passée en force ou ne sont pas encore échus lorsque ([art. 47 LIA](#)) :

- le recouvrement de la créance paraît menacé ;
- le débiteur de l'impôt n'a pas de domicile en Suisse, ou qu'il prend des dispositions pour abandonner son domicile en Suisse ou se faire radier du registre du commerce ;
- le débiteur du droit est en demeure ou qu'il a été en demeure à plusieurs reprises pour le paiement.

## 9 DISPOSITIONS PÉNALES

La LIA ne contient que des dispositions concernant des infractions que l'on peut considérer comme « mineures ». A moins qu'il ne s'agisse de faits particuliers expressément prévus par les lois fiscales en cause, les délits fiscaux les plus graves sur le plan fédéral sont poursuivis par la [Loi fédérale sur le droit pénal administratif du 22 mars 1974 \(DPA\)](#). Cette loi, qui contient en outre des principes généraux du droit pénal administratif et en règle toute la procédure, est également applicable à la LIA.

### 9.1 Dispositions contenues dans la loi sur l'impôt anticipé

Se rend coupable, selon les dispositions pénales de la LIA, quiconque commet les infractions ci-dessous. Les sanctions se limitent pour chacun des cas à une amende.

- **L'inobservation de prescriptions d'ordre** ([art. 64 LIA](#)).

L'inobservation d'une condition de laquelle dépend une autorisation particulière ; le fait de contrevenir à une prescription de la LIA ou d'une ordonnance, aux instructions générales arrêtées sur la base de telles prescriptions, etc., peut donner lieu à une **amende pouvant aller jusqu'à CHF 5'000**. Pour les mêmes infractions, l'autorité cantonale a la faculté, quant à elle, d'infliger une amende pouvant aller jusqu'à CHF 500 ([art. 67 al. 3 LIA](#)).

- **La violation de l'obligation de transfert** ([art. 63 LIA](#)).

Celui qui, intentionnellement ou par négligence, aura omis ou promis d'omettre le transfert de l'IA encoure une **amende pouvant aller jusqu'à CHF 10'000**.

- **La mise en péril de l'impôt** ([art. 62 LIA](#)).

Le fait de :

- ne pas s'annoncer comme contribuable, ne pas remettre de déclaration, états et relevés, ne pas produire ses livres et pièces justificatives ;
- remettre des attestations inexactes ;
- celer des faits importants ;
- faire valoir un droit inexistant au remboursement ou qui a déjà été satisfait ;
- ne pas tenir régulièrement ni conserver sa comptabilité ;
- rendre plus difficile ou impossible ou empêcher l'examen des livres ou d'autres contrôles officiels ;

est puni d'une **amende pouvant aller jusqu'à CHF 20'000**, à moins que l'une des dispositions pénales de la DPA ne soit applicable (*cf. chiffre 9.2*).

- **La soustraction d'impôt, appelée également fraude fiscale simple** ([art. 61 LIA](#)).

Le cas où le débiteur de l'impôt ne paie pas le montant d'impôt dû à la Confédération, ne satisfait pas à l'obligation de déclarer une prestation imposable ou fait une fausse déclaration, ainsi que le cas où une personne obtient un remboursement injustifié de l'IA ou quelque autre avantage illicite, sans pour autant utiliser des moyens astucieux en vue de tromper le fisc (escroquerie), et que l'infraction ait été commise intentionnellement ou par négligence, est réprimé d'une **amende pouvant aller jusqu'à CHF 30'000**. Ou, s'il en résulte un montant supérieur, jusqu'au triple de l'impôt soustrait ou de l'avantage ainsi obtenu, à moins que l'[art. 14 DPA](#) concernant l'escroquerie fiscale ne soit applicable (*cf. chiffre 9.2*).

## 9.2 Dispositions contenues dans la loi sur le droit pénal administratif

La LDPA prévoit notamment des sanctions pouvant même aller jusqu'à une peine privative de liberté pour les délits fiscaux les plus graves ([art. 14 à 17 DPA](#))<sup>13</sup>. Il s'agit en particulier de :

- **l'escroquerie fiscale**, appelée aussi **fraude fiscale qualifiée** ([art. 14 DPA](#)).  
La soustraction d'un montant important d'impôt grâce à des manœuvres astucieuses telles que des affirmations fallacieuses ou la dissimulation de faits peut donner lieu à une **peine privative de liberté de trois ans au plus ou une peine pécuniaire** ;
- **le « faux » dans les titres** ([art. 15 DPA](#)).  
La création d'un titre faux, la falsification d'un titre, l'abus de la signature d'autrui pour fabriquer un titre supposé, encoure une **peine privative de liberté de trois ans au plus ou une peine pécuniaire** ;
- **l'usage de « faux » dans le but de tromper autrui** ([art. 15 DPA](#)).  
L'usage de faux dans le but de tromper autrui encoure une **peine privative de liberté de trois ans au plus ou une peine pécuniaire**.
- **l'obtention frauduleuse d'une constatation fautive** ([art. 15 DPA](#)).  
L'obtention frauduleuse d'une constatation fautive encoure une **peine privative de liberté de trois ans au plus ou une peine pécuniaire**.
- **la suppression de titres**<sup>14</sup> ([art. 16 DPA](#)).  
Celui qui, dans le dessein de se procurer ou de procurer à un tiers un avantage illicite, aura endommagé, détruit ou fait disparaître des titres qu'il avait l'obligation de conserver sera puni par une **peine privative de liberté de trois ans au plus ou par une peine pécuniaire** ;
- **l'entrave à l'action pénale** ([art. 17 DPA](#)).  
D'une part le fait de soustraire, dans le cadre d'une procédure pénale administrative, une personne à la poursuite pénale ou à l'exécution d'une peine, ainsi que le fait de contribuer à assurer à l'auteur ou à un participant les avantages d'une infraction à la législation administrative fédérale peut donner lieu à une **peine privative de liberté de trois ans au plus ou une peine pécuniaire**.  
D'autre part notamment le fait d'avoir illicitement contribué à empêcher l'exécution d'une mesure de droit pénal administratif est alors sanctionnée d'une **peine privative de liberté d'un an au plus ou d'une peine pécuniaire**.

La DPA contient également des dispositions concernant entre autres la participation (instigation et complicité), les infractions commises dans une entreprise par un mandataire (infractions commises dans la gestion d'une personne morale, d'une société en nom collectif ou en commandite, d'une entreprise individuelle, etc.), le concours d'infractions ou de lois pénales, et la dénonciation spontanée.

<sup>13</sup> Voir aussi l'[art. 333 al. 2 lit. b](#) du [Code pénal suisse du 21 décembre 1937 \(CP\)](#)

<sup>14</sup> Au sens de l'[art. 110 al. 4 CP](#), il faut entendre par « titre » tout écrit qui est destiné à prouver un fait ayant une portée juridique ainsi que tout signe destiné à prouver un tel fait.

## 10 FORMULAIRES DE DÉCLARATION REMPLAÇANT LE PAIEMENT DE L'IMPÔT ANTICIPÉ

En application des [art. 19](#), [art. 20](#) et [art. 20a LIA](#) le contribuable peut être autorisé à exécuter son obligation fiscale par une déclaration de la prestation imposable (*cf. chiffre 3.3.3*). Des formulaires spécifiques sont à utiliser en faisant cette déclaration auprès de l'AFC.

La plupart de ces formulaires peuvent être téléchargés et commandés sur le [site Internet](#) de l'AFC.

Il est également possible de remplir certains formulaires électroniquement.

\* \* \* \* \*