

NE_GERICHTE CDP.2012.231 vom 30. Juni 2011

NE Tribunal cantonal, 2011-06-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2012.231_d20110630

FR: NE_GERICHTE CDP.2012.231 du 30 juin 2011

IT: NE_GERICHTE CDP.2012.231 del 30 giugno 2011

Regeste

Imposition d'une bourse de relève du Fonds National

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

E. 2

Le litige porte sur une question de savoir si la "bourse de relève pour chercheuse débutante" allouée par le Fonds National Suisse à l'épouse en vue d'effectuer un séjour de formation doctorale à l'étranger est imposable au titre de revenu ou si elle doit être exonérée de l'impôt au sens des articles 24 let. d LIFD et 27 let. d LCdir . a) Selon le principe général, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en espèces ou en nature, quelle qu'en soit l'origine (art. 16 al. 1 LIFD ,

E. 7

al. 4 let. f LHID , 27 let. d LCdir). Dans la mesure où les dispositions fédérales et cantonales précitées ont le même contenu – hormis de légères différences rédactionnelles – et où les règles cantonales doivent, selon la jurisprudence constante du Tribunal administratif et de la Cour de droit public, être interprétées en fonction du droit fédéral, non seulement lorsqu'elles ont la même teneur que celui-ci (RJN 1986, p. 165) mais également en raison de l'entrée en vigueur de la LHID au 1^{er} janvier 1993, qui contient des dispositions topiques identiques à celles de la LIFD et de la LCdir, l'examen de la question litigieuse peut intervenir de manière conjointe à l'impôt fédéral direct et à l'impôt direct cantonal et communal (v. notamment arrêt de la CDP du 05.09.2011 [CDP.2010.362] cons. 3). b) Dans son arrêt du 21 février 2012 [CDP.2011.288] , cons.2a), relatif à l'imposition d'une bourse de chercheuse, allouée par l'Institut Suisse de Rome, la Cour de droit public avait notamment rappelé qu'on entend par subsides des prestations gratuites aux personnes se trouvant dans le besoin. L'exonération n'est ainsi applicable que si le bénéficiaire se trouve dans une situation de gêne (besoin, « *Bedürftigkeit* »), que l'entité de droit public ou privé qui verse les prestations y procède dans le but de venir en aide au bénéficiaire (motif de bienfaisance ou d'assistance, « *Unterstützung* ») et enfin que le versement a un caractère désintéressé et non onéreux, autrement dit en l'absence de contre-prestation exigée de la part du bénéficiaire (gratuité, « *Unentgeltlichkeit* ») (arrêt du TF du 09.03.2011 [2C_673/2010] cons. 4.3). Les bourses d'études accordées au contribuable de condition modeste sont traitées comme des prestations de soutien exonérées de l'impôt (Noël, Jaques , Commentaire romand de l'impôt fédéral direct, 2008, n° 27-28, p. 428; Locher , Kommentar zum DBG, 2001, n° 35 ad art. 24 LIFD). Ainsi, bénéficient de l'exonération de l'article 24 let. d LIFD les bourses d'études non sujettes à contre-prestation, qui ont le caractère de

soutien social aux familles modestes pour ceux de leurs membres engagés dans des études (Communication de l'Administration fédérale des contributions sur les nouveautés en matière d'impôt fédéral direct sous la LIFD, Arch. 61, 6, 17). En revanche, s'agissant des fonds versés notamment par le FNS ou de prix récompensant un travail, la doctrine et la jurisprudence s'accordent à reconnaître qu'ils ne bénéficient pas de l'exonération de l'article 24 let. d LIFD, étant donné que leurs bénéficiaires doivent en contrepartie réaliser l'étude ou la recherche pour laquelle ils ont sollicité des fonds ou, dans le cas des prix, ont produit un ouvrage dont la récompense décernée constitue une forme de rémunération a posteriori (Noël, Jaques, op. cit., n° 28, p. 428; arrêts du TF du 09.03.2011 [2C_673/2010] cons. 4.2 et du 28.04.2008 [2C_715/2007] cons. 2 traduit à la RDAF 2008 II 364). c) Dans sa jurisprudence relative à l'imposition des contributions versées à des étudiants menant des projets de recherche, le Tribunal fédéral a en substance considéré que celles versées par le Fonds National Suisse sont imposables parce que leurs bénéficiaires doivent en contrepartie réaliser l'étude ou la recherche scientifique pour laquelle ils ont sollicité des fonds (voir arrêts du TF du 28.04.2008 [2A_103/2007] et [2C_715/2007] traduits à la RDAF 2008 II p. 364 ss). Le critère d'appréciation n'est ni le terme désignant la contribution (par exemple subsides personnels, bourse de relèvement, bourse de recherche, etc.) ni le fait qu'il ne soit pas possible de la qualifier comme revenu d'activité lucrative indépendante ou de revenu d'activité lucrative dépendante, mais bien l'existence ou non d'une contre-prestation, sous la forme d'un lien étroit entre la contribution financière et la prestation qui doit être délivrée en l'espèce, soit le travail de recherche scientifique, peu importe que le résultat de la recherche demeure finalement auprès du Fonds National Suisse ou non. En d'autres termes, les contributions versées par celui-ci ou les prix récompensant un travail sont imposables, puisque leurs bénéficiaires doivent en contrepartie réaliser l'étude ou la recherche pour laquelle ils ont sollicité des fonds ou, dans le cas des prix, ont produit un ouvrage ou une œuvre dont la récompense décernée constitue une forme de rémunération a posteriori. Une telle contre-prestation implique que la bourse tombe sous le coup de la clause générale des revenus imposables (arrêt précité, cons. 2.3.4). 3. Le règlement des subsides du FNS, qui s'applique à cet égard à toutes les formes de subsides, ou catégories d'encouragement telles qu'énumérées à son article 2, comporte un chapitre 5 consacré aux "droits et devoirs des bénéficiaires de subsides" (art. 32 ss). On y apprend – comme cela a déjà été exposé dans l'arrêt de la Cour de cassation du 21 février 2012 ([CDP.2011.288], cons.3b) – qu'après l'acceptation d'une requête, les requérants deviennent les bénéficiaires du subside qu'ils doivent utiliser conformément aux conditions de la décision, du règlement des subsides et des autres prescriptions applicables aux subsides (art. 32 al. 1 et 2). Ils doivent en particulier réaliser les travaux de recherche (art. 32 al. 3) et peuvent être contraints de livrer des résumés de leur projet de recherche et de ses résultats afin que le FNS les mette dans des banques de données accessibles au public (art. 33). De même sont-ils tenus de rendre des rapports périodiques contenant notamment les comptes détaillés relatifs à l'utilisation des subsides, ainsi que du matériel de valeur durable, les résultats de recherche atteints et leur utilisation (art. 40 al. 1 et 2). Si les droits relatifs aux résultats issus de la recherche et obtenus dans le cadre des travaux subsidiés appartiennent aux bénéficiaires ou à leurs employeurs (art. 43), les bénéficiaires doivent rendre publics de manière appropriée les résultats de recherche obtenus, en mentionnant le soutien du FNS (art. 44). Si les bénéficiaires emploient un subside du FNS d'une manière abusive ou encore s'ils violent le règlement ou d'autres dispositions applicables au subside malgré un avertissement écrit, le FNS peut demander la restitution des subsides octroyés ou refuser leur versement (art. 45).

Sur la base des conditions énoncées dans ce règlement, le lien entre le versement des montants dont l'imposition est litigieuse et les obligations définies dans le règlement précité apparaît tout à fait évident. Il est correct à ce titre de parler d'un rapport de contre-prestation, au sens de la jurisprudence précitée. A cet égard, il ressort de l'attestation fournie par les contribuables et établie par le FNS le 5 juillet 2012 que "Les bourses du FNS sont attribuées aux candidates et candidats les plus prometteurs pour leur permettre d'approfondir leur formation scientifique à l'étranger, étape cruciale pour une future carrière dans la recherche, et d'assurer ainsi la continuité académique et scientifique en Suisse. Pour les doctorants-e-s, la bourse sert à avancer leur thèse de doctorat, ceci au début de leur carrière scientifique et académique. [...] Au terme de leur séjour à l'étranger, les bénéficiaires d'une bourse du FNS fournissent un rapport final informant de l'état de la recherche et des publications parues ; les droits relatifs aux résultats, issus de la recherche et obtenus dans le cadre des travaux subsidiés par le FNS, appartiennent aux bénéficiaires de bourses. Le rapport demandé par le FNS aux bénéficiaires de bourses permet uniquement de contrôler l'utilisation correcte et convenue de la bourse préalablement allouée et n'est absolument pas à considérer comme une contre-prestation, sachant qu'aucun rapport de travail n'existe et que le FNS ne tire aucun profit des recherches qu'il soutient.". Il résulte clairement de cette description – quoi qu'en dise de manière plutôt surprenante le "chef d'unité bourses", signataire de l'attestation, lorsqu'il se prononce sur la qualification fiscale des fonds versés – que le bénéficiaire de la bourse doit, bel et bien en contrepartie des fonds qui lui sont versés, adopter un comportement prescrit, soit mener à bien une recherche ou poursuivre le projet pour lequel il reçoit le soutien financier, en l'occurrence rédiger une thèse de doctorat. Le fait que le Fonds National Suisse n'acquiert aucun droit de propriété intellectuelle sur cette thèse ne change rien à l'exigence à laquelle il conditionne l'octroi de la bourse, à savoir la rédaction de la thèse. L'établissement du rapport, qui permet "uniquement de contrôler l'utilisation correcte et convenue de la bourse préalablement allouée", ne constitue pas en lui-même la totalité de la contre-prestation puisqu'au-delà du rapport, c'est le travail de recherche lui-même qui est exigé comme condition de l'octroi de la bourse, dont le suivi et le résultat sont consignés dans le rapport. En définitive, la présente affaire est tout à fait comparable à celle de l'arrêt fédéral précité, dans lequel était en cause un projet de recherche qui devait déboucher sur une thèse d'habilitation dans le domaine du droit et dont le financement avait été considéré comme imposable. La distinction entre première thèse et thèse d'habilitation n'est pas pertinente puisque le critère à examiner est celui de la contre-prestation. La non-soumission de ces subsides au prélèvement de l'AVS (ATF 133 V 297), de même que leur destination à couvrir les frais d'entretien essentiels du bénéficiaire et de sa famille n'y changent rien puisque le critère pertinent est celui de la contre-prestation à l'octroi de la bourse. S'agissant du reste de l'affectation concrète des fonds à l'entretien de la doctorante et de sa famille, on ne saurait y voir un critère pertinent pour nier la qualification de revenu imposable puisque les revenus – quelle qu'en soit la source – servent précisément d'ordinaire à assurer les frais courants de celui qui les perçoit et n'échappent pas à l'imposition du seul fait qu'ils ne permettraient pas d'épargne. On déduit de ce qui précède que c'est à bon droit que le Service des contributions a considéré la bourse d'études litigieuse comme imposable. Les éventuelles assurances données par le Service des contributions quant au caractère non imposable d'une telle bourse, assurances qui ne sont pas en tant que telles contestées dans la décision sur réclamation, ne sauraient impliquer une protection des contribuables sous l'angle de la bonne foi. D'une part, la Cour de droit public a déjà eu l'occasion de juger que le

changement de pratique en cause – pratique clairement *contra legem* et heurtant directement l'arrêt du Tribunal fédéral du 28 avril 2008 – était justifié par des motifs sérieux et objectifs (arrêt de la CDP du 21.02.12 précité [CDP.2011.288] cons.4b). D'autre part, les contribuables n'ont en rien démontré qu'ils ont pris, sur la base des assurances que leur aurait données l'administration, des dispositions concrètes, irréversibles sans autres formalités (jugement du Tribunal fiscal du 28.01.2009 [Dir.2007.25] cons.5, 4^{ème} condition, cumulative avec les autres). Il n'est en effet pas allégué que le couple aurait renoncé à son séjour au Canada et au financement qui a permis de l'assurer s'il avait connu le caractère imposable des fonds reçus. Finalement, l'argument, non invoqué au stade du recours, tiré de la Convention de double-imposition conclue entre la Suisse et le Canada (RS 0.672.923.21), doit être écarté puisque le revenu litigieux tombe dans la catégorie visée par son article 20 (Etudiants) et non dans celle des revenus de "professions dépendantes" de son article 15, avec pour conséquence de ne pas exclure l'imposition en Suisse. 4. Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté, aux frais de ses auteurs.

E. 24

LIFD). Ainsi, bénéficient de l'exonération de l'article 24 let. d LIFD les bourses d'études non sujettes à contre-prestation, qui ont le caractère de soutien social aux familles modestes pour ceux de leurs membres engagés dans des études (Communication de l'Administration fédérale des contributions sur les nouveautés en matière d'impôt fédéral direct sous la LIFD, Arch. 61, 6, 17). En revanche, s'agissant des fonds versés notamment par le FNS ou de prix récompensant un travail, la doctrine et la jurisprudence s'accordent à reconnaître qu'ils ne bénéficient pas de l'exonération de l'article 24 let. d LIFD, étant donné que leurs bénéficiaires doivent en contrepartie réaliser l'étude ou la recherche pour laquelle ils ont sollicité des fonds ou, dans le cas des prix, ont produit un ouvrage dont la récompense décernée constitue une forme de rémunération *a posteriori* (Noël, Jaques, op. cit., n° 28, p. 428; arrêts du TF du 09.03.2011 [2C_673/2010] cons. 4.2 et du 28.04.2008 [2C_715/2007] cons. 2 traduit à la RDAF 2008 II 364).

c) Dans sa jurisprudence relative à l'imposition des contributions versées à des étudiants menant des projets de recherche, le Tribunal fédéral a en substance considéré que celles versées par le Fonds National Suisse sont imposables parce que leurs bénéficiaires doivent en contrepartie réaliser l'étude ou la recherche scientifique pour laquelle ils ont sollicité des fonds (voir arrêts du TF du 28.04.2008 [2A_103/2007] et [2C_715/2007] traduits à la RDAF 2008 II p. 364 ss). Le critère d'appréciation n'est ni le terme désignant la contribution (par exemple subsides personnels, bourse de relèvement, bourse de recherche, etc.) ni le fait qu'il ne soit pas possible de la qualifier comme revenu d'activité lucrative indépendante ou de revenu d'activité lucrative dépendante, mais bien l'existence ou non d'une contre-prestation, sous la forme d'un lien étroit entre la contribution financière et la prestation qui doit être délivrée en l'espèce, soit le travail de recherche scientifique, peu importe que le résultat de la recherche demeure finalement auprès du Fonds National Suisse ou non. En d'autres termes, les contributions versées par celui-ci ou les prix récompensant un travail sont imposables, puisque leurs bénéficiaires doivent en contrepartie réaliser l'étude ou la recherche pour laquelle ils ont sollicité des fonds ou, dans le cas des prix, ont produit un ouvrage ou une œuvre dont la récompense décernée constitue une forme de rémunération *a posteriori*. Une telle contre-prestation implique que la bourse tombe sous le coup de la clause générale des revenus imposables (arrêt précité, cons. 2.3.4).

3. Le règlement des subsides du FNS, qui s'applique à cet égard à toutes les formes de subsides, ou catégories d'encouragement telles qu'énumérées à son article 2, comporte un chapitre 5 consacré aux "droits et devoirs des bénéficiaires de subsides" (art. 32 ss). On y apprend ■ comme cela a déjà été exposée dans l'arrêt de la Cour de céans du 21 février 2012 ([CDP.2011.288], cons.3b) - qu'après l'acceptation d'une requête, les requérants deviennent les bénéficiaires du subside qu'ils doivent utiliser conformément aux conditions de la décision, du règlement des subsides et des autres prescriptions applicables aux subsides (art. 32 al. 1 et 2). Ils doivent en particulier réaliser les travaux de recherche (art. 32 al. 3) et peuvent être contraints de livrer des résumés de leur projet de recherche et de ses résultats afin que le FNS les mette dans des banques de données accessibles au public (art. 33). De même sont-ils tenus de rendre des rapports périodiques contenant notamment les comptes détaillés relatifs à l'utilisation des subsides, ainsi que du matériel de valeur durable, les résultats de recherche atteints et leur utilisation (art. 40 al. 1 et 2). Si les droits relatifs aux résultats issus de la recherche et obtenus dans le cadre des travaux subsidiés appartiennent aux bénéficiaire ou à leurs employeurs (art. 43), les bénéficiaires doivent rendre publics de manière appropriée les résultats de recherche obtenus, en mentionnant le soutien du FNS (art. 44). Si les bénéficiaires emploient un subside du FNS d'une manière abusive ou encore s'ils violent le règlement ou d'autres dispositions applicables au subside malgré un avertissement écrit, le FNS peut demander la restitution des subsides octroyés ou refuser leur versement (art. 45). Sur la base des conditions énoncées dans ce règlement, le lien entre le versement des montants dont l'imposition est litigieuse et les obligations définies dans le règlement précité apparaît tout à fait évident. Il est correct à ce titre de parler d'un rapport de contre-prestation, au sens de la jurisprudence précitée.

A cet égard, il ressort de l'attestation fournie par les contribuables et établie par le FNS le 5 juillet 2012 que "Les bourses du FNS sont attribuées aux candidates et candidats les plus prometteurs pour leur permettre d'approfondir leur formation scientifique à l'étranger, étape cruciale pour une future carrière dans la recherche, et d'assurer ainsi la continuité académique et scientifique en Suisse. Pour les doctorants-e-s, la bourse sert à avancer leur thèse de doctorat, ceci au début de leur carrière scientifique et académique. [] Au terme de leur séjour à l'étranger, les bénéficiaires d'une bourse du FNS fournissent un rapport final informant de l'état de la recherche et des publications parues ; les droits relatifs aux résultats, issus de la recherche et obtenus dans le cadre des travaux subsidiés par le FNS, appartiennent aux bénéficiaires de bourses. Le rapport demandé par le FNS aux bénéficiaires de bourses permet uniquement de contrôler l'utilisation correcte et convenue de la bourse préalablement allouée et n'est absolument pas à considérer comme une contre-prestation, sachant qu'aucun rapport de travail n'existe et que le FNS ne tire aucun profit des recherches qu'il soutient." Il résulte clairement de cette description ■ quoi qu'en dise de manière plutôt surprenante le "chef d'unité bourses", signataire de l'attestation, lorsqu'il se prononce sur la qualification fiscale des fonds versés ■ que le bénéficiaire de la bourse doit, bel et bien en contrepartie des fonds qui lui sont versés, adopter un comportement prescrit, soit mener à bien une recherche ou poursuivre le projet pour lequel il reçoit le soutien financier, en l'occurrence rédiger une thèse de doctorat. Le fait que le Fonds National Suisse n'acquiert aucun droit de propriété intellectuelle sur cette thèse ne change rien à l'exigence à laquelle il conditionne l'octroi de la bourse, à savoir la rédaction de la thèse. L'établissement du rapport, qui permet "uniquement de contrôler l'utilisation correcte et convenue de la bourse préalablement allouée", ne constitue pas en lui-même la totalité de la contre-prestation puisqu'au-delà du rapport, c'est le travail de recherche

lui-même qui est exigé comme condition de l'octroi de la bourse, dont le suivi et le résultat sont consignés dans le rapport. En définitive, la présente affaire est tout à fait comparable à celle de l'arrêt fédéral précité, dans lequel était en cause un projet de recherche qui devait déboucher sur une thèse d'habilitation dans le domaine du droit et dont le financement avait été considéré comme imposable. La distinction entre première thèse et thèse d'habilitation n'est pas pertinente puisque le critère à examiner est celui de la contre-prestation.

La non-soumission de ces subsides au prélèvement de l'AVS (ATF133 V 297), de même que leur destination à couvrir les frais d'entretien essentiels du bénéficiaire et de sa famille n'y changent rien puisque le critère pertinent est celui de la contre-prestation à l'octroi de la bourse. S'agissant du reste de l'affectation concrète des fonds à l'entretien de la doctorante et de sa famille, on ne saurait y voir un critère pertinent pour nier la qualification de revenu imposable puisque les revenus ■ quelle qu'en soit la source ■ servent précisément d'ordinaire à assurer les frais courants de celui qui les perçoit et n'échappent pas à l'imposition du seul fait qu'ils ne permettraient pas d'épargne.

On déduit de ce qui précède que c'est à bon droit que le Service des contributions a considéré la bourse d'études litigieuse comme imposable. Les éventuelles assurances données par le Service des contributions quant au caractère non imposable d'une telle bourse, assurances qui ne sont pas en tant que telles contestées dans la décision sur réclamation, ne sauraient impliquer une protection des contribuables sous l'angle de la bonne foi. D'une part, la Cour de droit public a déjà eu l'occasion de juger que le changement de pratique en cause ■ pratique clairement contra legem et heurtant directement l'arrêt du Tribunal fédéral du 28 avril 2008 ■ était justifié par des motifs sérieux et objectifs (arrêt de la CDP du 21.02.12 précité[CDP.2011.288]cons.4b). D'autre part, les contribuables n'ont en rien démontré qu'ils ont pris, sur la base des assurances que leur aurait données l'administration, des dispositions concrètes, irréversibles sans autres formalités (jugement du Tribunal fiscal du 28.01.2009 [Dir.2007.25] cons.5, 4ème condition, cumulative avec les autres). Il n'est en effet pas allégué que le couple aurait renoncé à son séjour au Canada et au financement qui a permis de l'assurer s'il avait connu le caractère imposable des fonds reçus. Finalement, l'argument, non invoqué au stade du recours, tiré de la Convention de double-imposition conclue entre la Suisse et le Canada (RS 0.672.923.21), doit être écarté puisque le revenu litigieux tombe dans la catégorie visée par son article 20 (Etudiants) et non dans celle des revenus de "professions dépendantes" de son article 15, avec pour conséquence de ne pas exclure l'imposition en Suisse.

4. Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté, aux frais de ses auteurs.

Par ces motifs, la Cour de droit public

1. Rejette le recours.

2. Met à la charge des recourants les frais de la présente procédure, arrêtés à 770 francs, qu'ils ont avancés.

3. N'alloue pas de dépens.

Neuchâtel, le 20 septembre 2012

1 L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques.

2 Sont aussi considérés comme revenu les prestations en nature de tout genre dont bénéficie le contribuable, notamment la pension et le logement, ainsi que les produits et marchandises qu'il prélève dans son exploitation et qui sont destinés à sa consommation personnelle; ces prestations sont estimées à leur valeur marchande.

3 Les gains en capital réalisés lors de l'aliénation d'éléments de la fortune privée ne sont pas imposables.

Sont exonérés de l'impôt:

a.

les dévolutions de fortune ensuite d'une succession, d'un legs, d'une donation ou de la liquidation du régime matrimonial;

b.

les versements provenant d'assurances de capitaux privées susceptibles de rachat, à l'exception des polices de libre-passage. L'art. 20, al. 1, let. a, est réservé;

c.

les prestations en capital versées par l'employeur ou une institution de prévoyance professionnelle lors d'un changement d'emploi, à condition que le bénéficiaire les réinvestisse dans le délai d'un an dans une institution de prévoyance professionnelle ou les utilise pour acquérir une police de libre-passage;

d.

les subsides provenant de fonds publics ou privés;

e.

les prestations versées en exécution d'une obligation fondée sur le droit de la famille, à l'exception des pensions alimentaires et des contributions d'entretien mentionnées à l'art. 23, let. f;

f.1

la solde du service militaire et l'indemnité de fonction pour service de protection civile, ainsi que l'argent de poche des personnes astreintes au service civil;

g.

les versements à titre de réparation du tort moral;

h.

les revenus perçus en vertu de la législation fédérale sur les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité;

i.2

les gains provenant des jeux de hasard exploités dans les maisons de jeu au sens de la loi du 18 décembre 1998 sur les maisons de jeu³.

1 Nouvelle teneur selon le ch. 7 de l'annexe à la LF du 6 oct. 1995 sur le service civil, en vigueur depuis le 1er oct. 1996 (RO19961445; FF1994III 1597).
2 Introduite par le ch. 2 de l'annexe à la loi du 18 déc. 1998 sur les maisons de jeu, en vigueur depuis le 1er avril 2000 (RO2000677; FF1997III 137).
3 RS935.52

1 L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques, en particulier le produit d'une activité lucrative dépendante ou indépendante, le rendement de la fortune y compris la valeur locative de l'habitation du contribuable dans son propre immeuble, les prestations d'institutions de prévoyance professionnelle ainsi que les rentes viagères. En cas de dividendes, de parts aux bénéfices, d'excédent de liquidation et d'avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre qui équivalent à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative (participations qualifiées), les Canadiens peuvent atténuer la double imposition économique des sociétés et des détenteurs de participations.¹

1bis En cas de vente de droits de participation, au sens de l'art. 4 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé², à la société de capitaux ou à la société coopérative qui les a émis, le revenu de la fortune est considéré comme étant réalisé dans l'année pendant laquelle la créance d'impôt prend naissance (art. 12, al. 1 et 1bis, de la LF du 13 oct. 1965 sur l'impôt anticipé).³

1ter Les rendements versés, en cas de vie ou de rachat, d'assurances de capitaux susceptibles de rachat et acquittées au moyen d'une prime unique sont imposables, sauf si ces assurances servent à la prévoyance. La prestation d'assurance est réputée servir à la prévoyance lorsqu'elle est versée à un assuré de 60 ans révolus, en vertu d'un contrat qui a duré au moins cinq ans et qui a été conclu avant le 66^e anniversaire de ce dernier. Dans ce cas, la prestation est exonérée.⁴

2 Les rentes viagères et les revenus provenant de contrats d'entretien viager sont imposables à raison de 40 %.⁵

3 Chacun des investisseurs ajoute à ses propres éléments imposables sa part du revenu de placements collectifs au sens de la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs (LPCC)⁶; le revenu des parts de placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe est uniquement imposable lorsque l'ensemble des revenus du placement excède le rendement de ces immeubles.⁷

4 Sont seuls exonérés de l'impôt:

a.

le produit de l'aliénation des droits de souscription, lorsque les droits patrimoniaux font partie de la fortune privée du contribuable;

b.

les gains en capital réalisés sur des éléments de la fortune privée du contribuable. L'art. 12, al. 2, let. a et d, est réservé;

c.

les dévolutions de fortune ensuite d'une succession, d'un legs, d'une donation ou de la liquidation du régime matrimonial;

d.⁸

les versements provenant d'assurances de capitaux privées susceptibles de rachat, à l'exception des polices de libre-passage. L'al. 1ter est réservé;

e.

les prestations en capital versées par l'employeur ou par une institution de prévoyance professionnelle lors d'un changement d'emploi, lorsque le bénéficiaire les réinvesti dans le délai d'un an dans une institution de prévoyance professionnelle ou les utilise pour acquérir une police de libre-passage;

f.

les subsides provenant de fonds publics ou privés;

g.

les prestations versées en exécution d'une obligation fondée sur le droit de la famille, à l'exception de la pension alimentaire que le conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait obtient pour lui-même et des contributions d'entretien que l'un des parents reçoit pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale;

h.9

la solde du service militaire et l'indemnité de fonction pour service de protection civile, ainsi que l'argent de poche des personnes astreintes au service civil;

i.

les versements à titre de réparation du tort moral;

k.

les revenus perçus en vertu de la législation fédérale sur les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité;

l.10

les gains provenant des jeux de hasard exploités dans les maisons de jeu au sens de la loi du 18 décembre 1998 sur les maisons de jeu¹¹.

1Phrase introduite par le ch. II 3 de la loi du 23 mars 2007 sur la réforme de l'imposition des entreprises II, en vigueur depuis le 1erjanv. 2009

(RO20082893;FF20054469).2RS642.213Introduit par le ch. I 2 de la LF du 10 oct. 1997 sur la réforme 1997 de l'imposition des sociétés, en vigueur depuis le 1erjanv. 1998

(RO1998669; FF1997II 1058).4Introduit par le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1erjanv. 2001

(RO19992374;FF19993).5Nouvelle teneur selon le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1erjanv. 2001

(RO19992374;FF19993).6RS951.317Nouvelle teneur selon le ch. II 7 de l'annexe à la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs, en vigueur depuis le 1erjanv. 2007

(RO20065379;FF20055993).8Nouvelle teneur selon le ch. I 6 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1erjanv. 2001

(RO19992374;FF19993).9Nouvelle teneur selon le ch. 8 de l'annexe à la LF du 6 oct. 1995 sur le service civil, en vigueur depuis le 1eroct. 1996 (RO19961445; FF1994III

1597).10Introduite par le ch. 3 de l'annexe à la loi du 18 déc. 1998 sur les maisons de jeu, en vigueur depuis le 1eravril 2000 (RO2000677; FF1997III 137).11RS935.52

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.