

# FEUILLE FÉDÉRALE

115<sup>e</sup> année

Berne, le 31 octobre 1963

Volume II

Paraît, en règle générale, chaque semaine. Prix: **33 francs** par an;  
**18 francs** pour six mois, plus la taxe postale d'abonnement ou de remboursement  
Avis: **50 centimes** la ligne ou son espace; doivent être adressés franco  
à l'imprimerie des Hoirs C.-J. Wyss, société anonyme, à Berne

**8841****MESSAGE**

du

**Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale  
à l'appui d'un projet de loi sur l'impôt anticipé**

(Du 18 octobre 1963)

Monsieur le Président et Messieurs,

Nous avons l'honneur de vous soumettre ci-après un projet de loi sur l'impôt anticipé.

L'arrêté fédéral du 31 janvier 1958 instituant de nouvelles dispositions constitutionnelles sur le régime financier de la Confédération (RO 1958, 371), accepté par le peuple et par les cantons le 11 mai 1958, a complété l'article 41 *bis* de la constitution, qui, jusqu'alors, n'autorisait la Confédération à percevoir que des droits de timbre. D'après le nouvel alinéa 1<sup>er</sup>, lettre *b*, la Confédération peut percevoir «un impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers, les gains faits dans les loteries et les prestations d'assurances». La loi fédérale sur l'impôt anticipé qui fait l'objet du présent message a pour but de régler l'exécution de cette disposition constitutionnelle (art. 41 *bis*, 3<sup>e</sup> al., de la constitution). Elle doit remplacer les dispositions actuelles sur l'impôt anticipé et sur l'impôt tendant à garantir les droits du fisc en matière d'assurances (appelé impôt de garantie), aux termes de l'article 8, 1<sup>er</sup> alinéa, lettres *b* et *c*, des dispositions transitoires de la constitution, qui resteront valables jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi d'exécution. En même temps, elle doit faire passer dans la législation ordinaire en matière de droits de timbre le droit dit «de nécessité» encore en vigueur (art. 34 à 40 et 48 de l'arrêté fédéral du 22 décembre 1938 assurant l'application du régime transitoire des finances fédérales, appelé ci-après «arrêté fédéral de 1938»; RS 6, 39), dans la mesure où il doit être maintenu.

## A. Remarques générales

### I. L'impôt anticipé et l'impôt de garantie (histoire, nature, rendements)

1. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1944, l'impôt anticipé est perçu sur la base d'un arrêté que le Conseil fédéral a pris le 1<sup>er</sup> septembre 1943 en se fondant sur l'article 3 de l'arrêté fédéral du 30 août 1939 sur les mesures propres à assurer la sécurité du pays et le maintien de sa neutralité et avec l'approbation des commissions parlementaires pour les pouvoirs extraordinaires (RS 6, 329; rapport intermédiaire du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale, du 1<sup>er</sup> septembre 1943, sur les mesures prises par lui en vertu de ses pouvoirs extraordinaires, FF 1943, I, 721 s.). L'impôt anticipé, qui constituait un complément de l'impôt pour la défense nationale perçu à la source, était à l'origine de 15 pour cent. Il fut porté à 25 pour cent dès le 1<sup>er</sup> janvier 1945, lorsque l'impôt à la source pour la défense nationale fut supprimé, en liaison avec l'amnistie accordée alors (ACF du 31 octobre 1944 et rapport intermédiaire du Conseil fédéral, du même jour; RO 1944, p. 693 s.; FF 1944, I, 1148 s.). Le taux de l'impôt anticipé a été fixé à 27 pour cent, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1959, après que le droit sur les coupons eut été réduit de 5 à 3 pour cent (art. 8, 1<sup>er</sup> al., lettres *a* et *b*, des dispositions transitoires de la constitution). Pour le reste, l'arrêté du Conseil fédéral instituant un impôt anticipé n'a pas subi de modifications essentielles. Il en est de même de l'arrêté du Conseil fédéral du 13 février 1945 tendant à garantir les droits du fisc en matière d'assurances (RS 6, 347, également fondé sur les pouvoirs extraordinaires). Cet arrêté a complété l'arrêté instituant un impôt anticipé et a toujours été prolongé avec ce dernier.

2. On peut admettre que la structure et l'application de l'impôt anticipé et de l'impôt de garantie, perçus depuis près de vingt ans, sont connues et qu'il n'est pas nécessaire de les exposer en détail. L'impôt anticipé est retenu par le débiteur sur les revenus de certains placements de capitaux qu'il verse au créancier; ce dernier peut obtenir l'imputation de l'impôt anticipé sur ces impôts ou le remboursement en espèces, s'il a en Suisse son domicile ou un lieu de séjour durable et qu'il indique dans sa déclaration en vue des impôts cantonaux et communaux le rendement de capital qui a été grevé de cet impôt, ainsi que la valeur d'où il provient. L'impôt anticipé n'est donc une charge définitive que pour le fraudeur suisse ou pour le créancier étranger. Il constitue dans ce dernier cas, d'une part une contre-prestation pour les avantages offerts par la Suisse aux placements de capitaux étrangers du fait de sa stabilité politique et économique, d'autre part un objet d'échange important lors des négociations en vue de conclure des conventions internationales pour éviter les doubles impositions. Quant à l'impôt de garantie, l'assureur suisse doit déclarer à l'administration fédérale des contributions,

à l'intention de l'autorité cantonale de taxation, la prestation d'assurance (capital, rente viagère ou pension) qu'il fait à un bénéficiaire suisse; mais le preneur d'assurance ou l'ayant droit peut s'opposer à ce que l'assureur fasse cette déclaration; l'assureur, dans ce cas, doit diminuer sa prestation du montant de l'impôt de garantie, qui peut cependant être réclamé par l'intéressé à l'administration fédérale des contributions.

L'impôt anticipé et l'impôt de garantie ne sont pas perçus en principe pour que le citoyen en soit grevé définitivement et pour aider directement à couvrir les besoins financiers de la Confédération; ils sont conçus en premier lieu comme un moyen de la technique fiscale pour faire obstacle à ce que les contribuables soumis à la souveraineté fiscale suisse soustraient des impôts cantonaux et communaux sur les capitaux mobiliers et leurs rendements, sur les gains faits dans les loteries et sur les prestations d'assurances. Les deux impôts remplissent d'autant mieux leur fonction que leur produit net est peu élevé. C'est pourquoi il serait faux de réclamer la suppression de l'impôt de garantie en alléguant son faible produit. D'autre part, on ne peut nier que l'impôt anticipé soit devenu de plus en plus pour la Confédération une source de recettes non négligeable, bien que l'on ne puisse distinguer exactement le montant perçu à la charge des fraudeurs suisses (ou étrangers) et le montant qui grève les étrangers n'ayant pas droit au remboursement de cet impôt en vertu d'une convention en vue d'éviter les doubles impositions.

Le produit élevé de l'impôt anticipé pour ces dernières années ne permet pas de conclure que cet impôt ne peut plus atteindre son but principal, qui est la prévention de la fraude. Certes, l'impôt anticipé n'est pas une panacée contre la fraude, mais il contribue d'une manière très importante à la déclaration des capitaux et de leurs rendements pour les impôts cantonaux et communaux.

3. En 1961, les rentrées de l'impôt anticipé se sont élevées à 710 millions, dont il est resté à la Confédération un produit brut de 198 millions, après remboursement de 512 millions aux contribuables. En 1962, les rentrées ont été de 773 millions, les remboursements de 535 millions et la partie restant à la Confédération de 238 millions.

En 1961, les rentrées de l'impôt de garantie se sont élevées à 530 329 francs, dont 14 710 francs ont été remboursés, de sorte que le produit brut restant à la Confédération s'est élevé à 515 619 francs; les prestations en capital annoncées (donc celles qui n'ont pas subi de déduction d'impôt) se sont élevées à 23 900, représentant 197 millions. En 1962, les rentrées ont été de 650 114 francs, les remboursements de 27 865 francs et le produit brut restant à la Confédération de 622 249 francs; 26 800 prestations en capital ont été annoncées, représentant 237 millions. En 1962, l'administration fédérale des contributions a traité 70 300 déclarations concernant des rentes viagères et pensions.

## II. Les grandes lignes du projet

L'impôt anticipé et l'impôt de garantie dans leur forme actuelle sont bien introduits et ont donné de bons résultats. La commission d'études pour les droits de timbre et l'impôt anticipé, constituée en 1956 par le département des finances et des douanes, est arrivée à la conclusion qu'en principe ces deux impôts devraient continuer à être perçus dans la même mesure et d'après la même procédure (*Publications concernant la réforme des finances fédérales*, 3<sup>e</sup> cahier, p. 37 s., 57 et 58). En ce qui concerne l'impôt anticipé, la commission a suggéré de modifier l'imposition des certificats de trust, de frapper les rendements d'obligations étrangères et, dans la mesure du possible, de remplacer la déduction d'impôt par une déclaration de la prestation imposable. Quant à l'impôt de garantie, elle a recommandé d'abandonner la restriction de la déclaration aux seules assurances susceptibles de rachat et de relever les limites à partir desquelles commence l'obligation de déclaration.

Lors des débats qui ont eu lieu jusqu'ici à propos du régime financier de la Confédération, ainsi que dans les préavis sur le projet de loi donnés par les cantons et les associations, et dans les discussions publiques, les questions de principe suivantes ont été soulevées : augmentation du taux de l'impôt anticipé et suppression du droit sur les coupons ; augmentation du taux et extension de l'impôt aux rendements de titres étrangers ; extension de l'impôt aux rendements de tous les certificats de copropriété et de trust ; exonération totale des intérêts des carnets d'épargne, augmentation du montant exonéré de 40 jusqu'à 300 francs, ou au contraire suppression de toute exonération ; droit au remboursement des Suisses à l'étranger ; indemnisation des banques pour l'encaissement et le versement de l'impôt anticipé ; intérêt sur les montants à rembourser ; participation des cantons au produit net de l'impôt anticipé (cf. le message du 1<sup>er</sup> février 1957 concernant de nouvelles dispositions constitutionnelles sur le régime financier de la Confédération, FF 1957, I, 525 s., en particulier 594 s. ; message du 18 mai 1962 concernant la prorogation du régime financier de la Confédération, FF 1962, I, 1033 s., en particulier 1045, 1046 ; rapport du 25 mai 1962 sur la motion Eggenberger concernant une lutte plus efficace contre la fraude fiscale, FF 1962, I, 1097 s., en particulier 1121, 1132 à 1139, 1156 et 1157).

Le projet se borne pour l'essentiel à une nouvelle codification du droit en vigueur et n'apporte pas de modification matérielle fondamentale. Seule l'imposition des certificats de copropriété et de trust est nouvelle et l'exonération des intérêts des carnets d'épargne a été supprimée. Pour le surplus, le projet s'efforce de subdiviser la matière d'une façon plus systématique et de la présenter d'une façon plus compréhensible que dans l'ancienne législation. C'est à cet effet que l'on a rendu la loi sur l'impôt anticipé indépendante de la loi concernant le droit de timbre sur les coupons et de l'arrêté concernant l'impôt pour la défense nationale, ce qui nécessite — en

l'absence d'une loi sur la partie générale du droit fiscal de la Confédération — une réglementation complète du droit relatif aux autorités et à la procédure.

Le projet, qui a été soumis aux cantons et aux associations intéressées, a été en général bien accueilli. L'impôt anticipé comme tel, ses fonctions et sa structure n'ont été critiqués par personne. L'incorporation de l'impôt de garantie dans la loi sur l'impôt anticipé a été approuvée. Seule une association s'est prononcée pour la suppression de l'impôt de garantie. La nouvelle réglementation de l'impôt anticipé sur les rendements de parts de fonds de placement a été également approuvée par une grande majorité. En revanche, la suppression du privilège de 40 francs sur les intérêts des carnets d'épargne a fait parfois l'objet de vives critiques; les avis sont très partagés entre les cantons et les associations, et même entre les banques, sur l'utilité et l'opportunité de cette suppression. En outre, les cantons, dans leur majorité, se sont prononcés en faveur de leur participation au produit de l'impôt anticipé. La plupart des associations ont, enfin, demandé la suppression du droit sur les coupons avec augmentation simultanée du taux de l'impôt anticipé à 30 pour cent.

### III. L'impôt de garantie et son incorporation à l'impôt anticipé

1. D'après la lettre et l'esprit de l'article 41 *bis*, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *b*, de la constitution, l'actuel impôt de garantie, réglé jusqu'ici de manière indépendante, doit être à l'avenir une partie intégrante de la législation sur l'impôt anticipé. Ces deux impôts tendent au même but et sont fondés sur une conception identique, même si la déduction d'impôt fonctionne pour les rendements de capitaux mobiliers et les gains faits dans les loteries (actuel impôt anticipé), tandis que pour les prestations d'assurances, la déclaration de la prestation imposable remplace généralement la déduction d'impôt (actuel impôt de garantie).

Une association propose de supprimer l'impôt de garantie sur les prestations en capital, du fait que l'impôt pour la défense nationale n'est plus perçu sur la fortune des personnes physiques. Cette proposition ne peut être retenue. Comme tous les cantons perçoivent un impôt sur la fortune, ils ont intérêt à être informés des prestations en capital de l'assurance sur la vie.

Le projet montre qu'on peut fondre ensemble les deux impôts qui jusqu'ici faisaient l'objet d'une réglementation séparée tout en sauvegardant pleinement leur caractère traditionnel et que cette fusion présente l'avantage de régler l'impôt de garantie d'une manière plus claire et plus simple, en particulier dans le chapitre de la perception. Les conditions pour le remboursement de l'impôt de garantie ont dû toutefois être réglées spécialement (art. 32), parce qu'il y a, dans ce cas, des différences avec le rembourse-

ment de l'impôt anticipé. La réglementation séparée de chacun des deux impôts dans des chapitres différents de la loi aurait entraîné de grandes complications d'ordre législatif (nombreuses répétitions et nombreux renvois; cf. p. ex. art. 3 à 8 de l'arrêté sur l'impôt de garantie) et la clarté de la loi en aurait souffert. La fusion des deux impôts n'empêcherait d'ailleurs nullement de séparer les dispositions d'exécution dans l'ordonnance, si cela devait en faciliter l'application du point de vue technique.

2. Les modifications de l'impôt de garantie proposées sont sans rapport avec son incorporation dans l'impôt anticipé.

Suivant la recommandation de la commission d'études, l'obligation fiscale (ou l'obligation de déclaration) est étendue aux prestations en capital découlant d'assurances sur la vie non susceptibles de rachat (art. 6, 1<sup>er</sup> al.); on peut ainsi mieux atteindre les prestations des institutions de prévoyance sociale privées, qui versent des prestations en capital (indemnités de départ, etc.) plus souvent que des rentes, mais qui n'accordent pas d'assurances susceptibles de rachat (rapport de la commission d'études, p. 42 et 58). En outre, le montant franc d'impôt a été augmenté de 3000 à 5000 francs pour les prestations en capital, comme on l'a recommandé.

L'obligation de l'assureur de déclarer la prestation ou de déduire l'impôt dépend aujourd'hui du fait que l'ayant droit était domicilié en Suisse au moment où échoit le droit découlant de l'assurance. Au lieu de considérer l'échéance, on se fondera désormais sur le moment où se produit l'événement assuré (art. 6, 1<sup>er</sup> al.), qui est plus facile à déterminer que l'échéance. En effet, d'après l'article 41, 1<sup>er</sup> alinéa, de la loi fédérale sur le contrat d'assurance, la créance qui résulte du contrat est échue quatre semaines après le moment où l'assureur a reçu les renseignements de nature à lui permettre de se convaincre du bien-fondé de la prétention.

Comme l'appartenance de l'assurance à un portefeuille suisse et le domicile en Suisse d'un ayant droit sont des conditions qui font naître l'obligation pour l'assureur de déclarer la prestation, il est prévu que la cession d'une assurance à un étranger et (conformément à la pratique en vigueur) le transfert d'une assurance d'un portefeuille suisse dans un portefeuille étranger entraînent aussi l'obligation de déclaration (art. 6, 2<sup>e</sup> al.).

Il existe une lacune dans le droit actuel en ce sens que les versements d'avoirs provenant d'assurances-épargne et autres institutions semblables, versements qui sont imposables dans tous les cantons, ne sont pas soumis à l'obligation de déclaration. En supprimant cette lacune, on peut en même temps régler de manière plus claire et plus simple que jusqu'ici l'exonération d'impôt anticipé des intérêts crédités sur les avoirs d'«assurances-épargne» (cf. art. 6, 3<sup>e</sup> al. et art. 4, lettre c, ainsi que les remarques à l'art. 4 ci-après).

#### IV. Nouvelle réglementation de l'imposition des parts de fonds de placement (certificats de trust)

La perception actuelle de l'impôt anticipé et des droits de timbre fédéraux sur les parts de fonds de placement est extraordinairement compliquée, non pas tellement dans la teneur des dispositions légales (art. 4, 1<sup>er</sup> al., lettres *a* et *d* et art. 7, 1<sup>er</sup> al., lettre *c*, de l'arrêté sur l'impôt anticipé, ainsi que l'art. 40 de l'arrêté fédéral de 1938), que dans ses effets pratiques. La réglementation en vigueur présente en outre de graves lacunes. Elle rend aisée la soustraction d'impôts, tout spécialement dans les fonds immobiliers, dont les répartitions ne sont en général grevées par l'impôt anticipé que pour un montant minime. Il n'est pas rare en effet que, pour une répartition de 40 francs, le droit sur les coupons et l'impôt anticipé (qui normalement s'élèvent à 30% en tout) soient inférieurs à un franc. Cela représente un véritable privilège des porteurs de parts par rapport aux détenteurs d'autres titres suisses, comme les obligations, actions, etc. C'est pourquoi la fraude sur les parts de fonds immobiliers est très importante. En outre, les fonds eux-mêmes ne sont pas considérés comme des sujets fiscaux et ne paient donc pas d'impôts directs (ce qui paraît juste d'ailleurs, vu la nature de ces fonds). Les avantages fiscaux dont profitent les porteurs de parts, notamment en matière d'impôt anticipé, ont certainement joué un rôle non négligeable dans l'extraordinaire développement des fonds de placement, plus particulièrement des fonds immobiliers. A fin 1962, on comptait en effet 141 fonds représentant une fortune d'environ 6 milliards. A eux seuls, les fonds immobiliers, qui s'occupent d'acquisition, de gérance et même de construction d'immeubles, étaient au nombre de 79, avec une fortune de 2,5 milliards de francs, alors qu'en 1949 ils n'étaient que 4, avec une fortune de 55 millions de francs. Les parts de fonds de placement sur des titres étrangers (en particulier des actions) ont été de plus en plus recherchées par les étrangers. De 1949 à 1962, le nombre des fonds de titres étrangers et des fonds mixtes comprenant des titres suisses et des titres étrangers a passé de 8 fonds, représentant une fortune de 0,3 milliard, à 53 fonds, représentant une fortune de 3 milliards. A fin 1962, sur 14,5 millions de parts de ces fonds sur lesquelles des répartitions ont été effectuées au cours de l'année (39 fonds), 8,9 millions de parts, soit plus de 60 pour cent, se trouvaient en mains d'étrangers (en tout cas au moment de l'échéance du coupon). Pendant la même période, le nombre des fonds de placement portant exclusivement sur des titres suisses est resté constant (5); leur fortune s'élevait à 0,4 milliard à fin 1962.

La loi d'exécution de l'impôt anticipé donne finalement l'occasion de régler à fond et d'adapter à la situation l'imposition des parts de fonds de placement, comme l'a prévu le message du Conseil fédéral concernant la prorogation du régime financier de la Confédération, du 18 mai 1962 (FF 1962, I, 1050).

Actuellement, le département des finances et des douanes travaille à la mise au point d'un projet de loi fédérale sur les fonds de placement, qui a déjà été soumis aux milieux intéressés pour préavis. Les problèmes que cette loi doit résoudre (structure des fonds, rapports juridiques entre les intéressés, publicité, tenue des comptes et surveillance) sont très différents de ceux qui se posent pour l'imposition des parts de fonds de placement. Il n'est donc pas nécessaire de traiter ensemble ces deux objets ou de surseoir à la nouvelle réglementation sur l'imposition des parts de fonds de placement, d'ailleurs envisagée et préparée depuis longtemps, jusqu'à ce que la loi sur les fonds de placement soit entrée en vigueur. De toute façon, ne seront pas seuls soumis à l'impôt anticipé les fonds qui tomberont sous le coup de la loi sur les fonds de placement, mais aussi les fonds de caractère analogue qui ne rempliront pas les conditions posées par la loi (p. ex. appel au public pour le placement de leurs parts, etc.).

Il convient d'imposer les parts de fonds de placement et leurs rendements de la même manière que les autres titres de placement collectifs (actions, obligations) auxquels elles font concurrence. Certains milieux soutiennent que, pour l'impôt anticipé ou en tout cas pour les droits de timbre, celui qui investit son épargne dans des fonds de placement devrait être traité comme s'il possédait directement les valeurs faisant partie du fonds (placement direct). Cette thèse ne se justifie ni d'après le droit civil, ni du point de vue économique et elle n'est pas non plus exacte du point de vue fiscal. En effet, la part de fonds de placement étant un titre au porteur, son propriétaire peut rester anonyme; il profite d'une large répartition des risques; il peut investir des petits montants; il n'a pas les soucis de l'administration des valeurs qui composent le fonds; enfin il n'a aucun droit de disposition sur ces valeurs. Celui qui investit son épargne dans un fonds de placement a donc une situation essentiellement différente de celui qui effectue un placement direct; sa part incorpore des droits qui ont un caractère propre et qui font de ce titre un nouveau papier-valeur indépendant.

Dérogeant à l'ancien droit qui n'est plus adapté à la situation, le projet ne prend plus en considération les divers éléments qui composent le fonds, ni leur origine, mais se fonde seulement sur les droits qui sont incorporés dans les certificats. Certaines exceptions ont toutefois été prévues pour tenir compte de la situation acquise par les fonds et pour éviter des répercussions défavorables sur leurs affaires. Ainsi, par exemple, l'impôt anticipé sera remboursé aux porteurs étrangers pour les parts de fonds composés essentiellement de titres étrangers, comme c'est déjà le cas actuellement (art. 7, 1<sup>er</sup> al., lettre *c*, de l'arrêté sur l'impôt anticipé), mais d'après un système plus simple (art. 26, 1<sup>er</sup> al., du projet). En outre, les bénéfices en capital ne seront pas soumis à l'imposition, s'ils sont distribués au moyen d'un coupon distinct (art. 4, lettre *b*, du projet).

La réglementation de l'imposition des parts de fonds de placement peut être réalisée facilement dans le cadre du présent projet, sans qu'il soit besoin

d'une loi spéciale. Outre une disposition pour désigner et définir l'objet de l'impôt, il faut prévoir des règles spéciales pour l'exonération des bénéficiaires en capital (art. 4, lettre *b*), pour le remboursement de l'impôt anticipé au fonds lui-même (art. 25) et pour le remboursement aux étrangers (art. 26, 1<sup>er</sup> al.).

Le nouveau système d'imposition pour l'impôt anticipé oblige d'adapter la réglementation en vigueur pour les droits de timbre. Si cette réglementation demeurerait sans changement, les complications actuelles, qui ne sont presque plus tolérables, seraient encore aggravées du fait de la coexistence de deux systèmes d'imposition concernant les mêmes objets. Les modifications indispensables sont apportées dans les dispositions finales et transitoires du projet (art. 67, ch. I et II). Les articles 48 à 51 de la loi fédérale sur les droits de timbre étant devenus sans objet à la suite de la suppression du droit de timbre sur documents de transport (art. 7 des dispositions transitoires de la constitution fédérale), la place vacante (chapitre VII, loi sur les droits de timbre) peut être utilisée pour la réglementation complète du droit de timbre à l'émission et du droit de négociation sur les parts de fonds de placement. Cette façon de procéder permet d'intégrer de manière simple et claire l'imposition des parts de fonds de placement dans le système des droits de timbre.

Pour le droit sur les coupons, il faut compléter la loi fédérale concernant le droit de timbre sur les coupons sur quelques points, afin d'obtenir la concordance avec le droit de timbre d'émission d'une part et l'impôt anticipé d'autre part. Une disposition spéciale est prévue pour que le droit sur les coupons ne constitue pas une double charge (art. 67, ch. II: art. 11 *bis*, loi concernant le droit de timbre sur les coupons).

Enfin, pour faciliter le passage de l'ancienne à la nouvelle réglementation, une disposition transitoire est prévue (art. 68). Le privilège qu'elle institue profitera à la plupart des fonds immobiliers.

### V. Carnets d'épargne exonérés

Conformément à l'article 4, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *c*, de l'arrêté instituant un impôt anticipé, sont exonérés de l'impôt les intérêts des avoirs de clients auprès de banques et de caisses d'épargne suisses pour lesquels il a été établi des carnets nominatifs d'épargne ou de dépôt, si le montant de l'intérêt n'excède pas 40 francs pour une année civile. Dans son ancienne teneur, valable jusqu'au 31 décembre 1958, cette disposition fixait la limite franche à 15 francs. Des doutes ont été exprimés à propos de ce privilège lors de l'institution de l'impôt anticipé, plus particulièrement en ce qui concerne le travail supplémentaire en résultant pour les banques. Ce privilège fut finalement prévu pour éviter les complications de la procédure d'imputation au grand nombre de propriétaires de petits carnets d'épargne, ainsi qu'aux administrations fiscales.

Ce privilège n'a pas donné de bons résultats, ayant fait naître l'idée, largement répandue, que les avoirs sur carnets d'épargne et leurs intérêts étaient, d'une façon générale, « exonérés d'impôts » ou que la fraude sur les petits carnets d'épargne était tolérée par l'Etat. Dans son préavis, une association a même expressément déclaré qu'aujourd'hui le contribuable ordinaire considère son carnet d'épargne comme totalement exonéré d'impôts du moment que l'intérêt ne dépasse pas 40 francs.

On ne saurait mieux démontrer combien l'exonération de 40 francs a été mal comprise. Elle a été considérée à tort comme un véritable privilège qui s'étend aux impôts directs sur le revenu et la fortune. En supprimant l'exonération de 40 francs, on rétablira une situation normale sans causer aucun préjudice aux épargnants — sauf celui de les obliger à déclarer leurs carnets d'épargne — puisque l'impôt anticipé est remboursé à tous ceux qui remplissent correctement leurs obligations fiscales. Ces constatations militent à elles seules en faveur de la suppression de l'exonération.

En outre, le privilège a conduit à ce que des épargnants suisses et étrangers déposent leurs capitaux sur plusieurs carnets d'épargne, soit auprès de la même banque, soit auprès de plusieurs banques. Il leur est ainsi possible de profiter plusieurs fois du privilège et de soustraire un revenu d'un multiple de 40 francs et le capital correspondant sans subir directement un désavantage fiscal. La suppression du privilège a pour premier but de fermer cette brèche.

L'abrogation du privilège apporte une simplification du travail, en ce sens qu'il ne serait plus nécessaire de faire la distinction entre les intérêts des carnets d'épargne exonérés de l'impôt et ceux qui y sont soumis. Toutefois, les banques qui se plaignaient des complications créées par ce privilège considèrent maintenant que sa suppression n'entraînerait aucun allègement, mais qu'elle occasionnerait au contraire un surcroît de travail, notamment pour les banques cantonales et les caisses d'épargne. En revanche, les cantons estiment en général que la suppression du privilège faciliterait les contrôles. Dans un autre ordre d'idée, on a parfois exprimé la crainte que la suppression du privilège n'entrave la formation de l'épargne ou ne provoque des modifications regrettables dans la structure de celle-ci, et l'on a mis en doute que la lutte contre la fraude fiscale rende nécessaire une telle mesure.

Si vraiment la suppression de l'exonération de 40 francs est considérée comme une mesure qui pourrait être nuisible à l'épargne, c'est parce que la portée du privilège a été faussée en ce sens que ses effets ont été pratiquement étendus aux impôts directs. Or, le but de l'impôt anticipé est avant tout d'assurer la déclaration régulière des capitaux et des revenus imposables. La loi sur l'impôt anticipé ne doit donc pas conserver une mesure qui ne peut encourager l'épargne que parce qu'elle favorise la fraude. C'est pourquoi, malgré les objections qui ont été soulevées, il paraît nécessaire de supprimer le privilège de 40 francs, qui constitue une atteinte au système de l'impôt anticipé.

## VI. Propositions repoussées

Certaines questions qui ont été énumérées sous chiffre II ont donné lieu à des discussions au cours de ces dernières années, en particulier dans le cadre de la prorogation du régime financier, ainsi que de la motion Eggenberger. Elles ont également été soumises aux cantons et aux associations intéressées. Leur examen conduit aux résultats suivants :

### *1. Majoration du taux de l'impôt anticipé et extension de l'impôt aux rendements de titres étrangers*

Dans le rapport sur la motion Eggenberger, nous avons dit « que, dans une campagne générale contre la fraude, la majoration de l'impôt anticipé est nécessaire et justifiée » (FF 1962, I, 1135). Mais nous avons expliqué en même temps que, pour empêcher qu'on puisse se soustraire trop facilement à l'impôt, cette majoration devrait être complétée par d'autres mesures, en particulier par l'extension de l'impôt anticipé aux titres étrangers. Ces deux mesures sont en étroite relation. La majoration de l'impôt anticipé ne pourrait avoir des effets plus forts dans la lutte contre la fraude fiscale que si les possibilités de refuge dans des placements non soumis à cet impôt sont restreintes et incommodes. Aujourd'hui, de telles possibilités existent, car les titres étrangers en particulier ne sont pas soumis à l'impôt anticipé. C'est pourquoi nous avons encore une fois examiné comment ces titres pourraient être soumis à cet impôt et nous avons dû nous convaincre qu'aujourd'hui ce problème est insoluble. Aussi longtemps que les coupons d'obligations ou d'actions étrangères peuvent être présentés à l'encaissement à l'étranger, il n'est pas possible de percevoir l'impôt anticipé. Pour fermer cette brèche, il faudrait établir une nouvelle règle de droit en vertu de laquelle l'émission d'emprunts étrangers en Suisse et la cotation d'actions étrangères aux bourses suisses seraient seulement admissibles si les coupons ne peuvent être présentés à l'encaissement qu'à un office de paiement en Suisse. On restreindrait ainsi la libre circulation des capitaux, ce qui pourrait compromettre gravement la situation de la Suisse comme centre financier international; ce serait aussi contraire aux efforts de libéralisation sur le plan international, auxquels la Suisse a toujours accordé son appui. Au surplus, on ne pourrait guère étendre cette limitation aux emprunts étrangers déjà émis. Cette mesure ne pourrait donc déployer entièrement ses effets tant qu'il y a encore sur le marché des paquets importants d'obligations étrangères déjà émises, situation qui durerait bien encore de 10 à 15 ans environ, vu le terme usuel pour ces emprunts.

Même si l'on réussissait à soumettre à l'impôt anticipé les emprunts étrangers émis en Suisse, il subsisterait la possibilité de placements directs en titres étrangers par l'intermédiaire de banques étrangères. Agir dans ce domaine reviendrait pratiquement à instituer une sorte de contrôle des devises et nécessiterait une surveillance de l'exportation des coupons dans le service des voyageurs et au moyen de la censure postale, mesures contraires aux idées de liberté en honneur chez nous. Sans ces mesures protectionnistes, les placements seraient simplement reportés à l'étranger, sans bénéfice pour les impôts suisses et au détriment de l'économie du pays.

Si l'on ne peut empêcher le refuge dans les valeurs étrangères en étendant l'impôt anticipé à ces valeurs, la majoration de l'impôt anticipé devient très problématique comme moyen de lutter contre la fraude. Majorer cet impôt de quelques pour cent, par exemple le porter à 30 ou 32 pour cent, n'impressionnerait pas le fraudeur, surtout pas s'il a acquis ses titres non en raison de leur rendement — qui, pour les actions, est aujourd'hui parfois inférieur à un pour cent — mais en raison de leur sécurité ou des possibilités de bénéfices de cours. La banque nationale suisse, dans un préavis d'octobre 1962, estime que la majoration, pour être efficace, devrait aller jusqu'à 40 à 50 pour cent, taux qu'elle ne considère cependant pas comme réalisable. Ainsi que l'explique la banque nationale, une telle majoration ferait naître le danger de réactions très graves sur le marché suisse des capitaux. Les inconvénients possibles se manifesteraient par l'augmentation des taux pour les emprunts publics et sur le marché hypothécaire, et par son effet sur la formation des prix pour les produits agricoles. Même si la majoration du taux de l'impôt anticipé reste modeste (et peu efficace pour promouvoir l'honnêteté fiscale), la banque nationale craint des conséquences indésirables sur le marché des capitaux. Elle considère que les désavantages seraient plus grands que les avantages. Elle rappelle aussi qu'à part la Grande-Bretagne aucun pays ne perçoit d'impôts à la source supérieurs à 30 pour cent du rendement du capital. L'association suisse des banquiers exprime les mêmes craintes quant aux effets défavorables sur le marché des capitaux, mais aussi d'une manière toute générale quant à notre situation du point de vue de la concurrence avec l'étranger.

Une majoration de l'impôt anticipé poserait aussi la question d'un remboursement éventuel d'une partie de l'impôt anticipé aux bailleurs de fonds étrangers, remboursement auquel la Confédération devrait procéder de façon autonome (c'est-à-dire indépendamment des conventions de double imposition). Il faudrait instituer à cet effet une procédure anonyme et accepter tous les inconvénients et difficultés techniques qui en découlent, ainsi que le risque de rembourser à double dans les relations avec les Etats auxquels nous sommes liés par une convention de double imposition.

Vu toutes ces circonstances, et après nouvel examen de la question, nous ne pouvons pas approuver à l'heure actuelle une majoration de l'impôt anticipé.

## *2. Remboursement aux Suisses à l'étranger*

Le problème du droit au remboursement de l'impôt anticipé à nos compatriotes à l'étranger qui possèdent en Suisse des capitaux mobiliers a fait l'objet d'un examen approfondi. Jusqu'ici le Conseil fédéral a toujours rejeté les demandes tendant à leur accorder ce droit, la dernière fois dans sa réponse à la petite question Büchi, du 30 septembre 1957. Les raisons qui existaient alors sont encore valables aujourd'hui.

L'impôt anticipé a pour but — outre la lutte contre la fraude — de faire participer à la couverture des dépenses de la Confédération les personnes vivant à l'étranger qui ne sont pas astreintes à payer en Suisse des impôts directs sur la fortune et sur son rendement. Les Suisses à l'étranger, du fait de leur domicile, appartiennent à cette catégorie de personnes vivant à l'étranger qui sont grevées par l'impôt anticipé. S'ils sont domiciliés dans un Etat qui a conclu avec la Confédération une convention en vue d'éviter les doubles impositions s'étendant également aux impôts à la source, ils peuvent demander — comme les autres habitants de cet Etat — le remboursement de l'impôt anticipé, en totalité ou en partie, selon ce que prévoit la convention. Il n'est pas possible d'accorder un tel droit au remboursement à tous les Suisses à l'étranger d'une façon générale, au moyen de dispositions légales que la Confédération prendrait unilatéralement en leur faveur. Les Etats avec lesquels nous avons conclu des conventions en vue d'éviter les doubles impositions pourraient considérer qu'une telle manière de procéder constituerait une violation des conventions.

Un allègement pour nos compatriotes qui vivent dans des Etats auxquels nous ne sommes pas liés par une convention en vue d'éviter les doubles impositions ne peut être obtenu que par la conclusion d'une telle convention. Le principe de l'égalité de traitement ancré dans de nombreux traités d'établissement et d'amitié interdit de faire des différences, en matière fiscale notamment, pour les personnes établies à l'étranger en se fondant sur leur nationalité. L'application du principe du domicile dans ce domaine épargne aussi des difficultés supplémentaires aux Suisses à l'étranger qui sont en même temps ressortissants de l'Etat de domicile, c'est-à-dire qui possèdent la double nationalité.

L'imputation de l'impôt anticipé sur la taxe militaire, ainsi qu'on l'a parfois demandé, serait erronée. D'une part, la taxe militaire n'est pas un impôt, ce qui exclut en principe l'imputation; d'autre part, une telle imputation désavantagerait les Suisses à l'étranger qui viennent faire leur service militaire en Suisse ainsi que ceux, aujourd'hui très nombreux, qui sont exemptés de la taxe. Au surplus, cette méthode avantagerait sans raison celui qui possède des titres suisses par rapport à celui qui n'a pas de fortune, ou qui a placé son argent en immeubles en Suisse.

Environ les trois cinquièmes des Suisses à l'étranger habitent dans des Etats avec lesquels la Confédération a conclu une convention en vue d'éviter les doubles impositions, qui les met au bénéfice du remboursement (total ou partiel) de l'impôt anticipé.

### 3. *Indemnisation des banques, etc.*

Les banques ont demandé à plusieurs reprises d'être indemnisées pour l'«encaissement» de l'impôt anticipé et pour les autres travaux qu'elles doivent effectuer en rapport avec cet impôt. Dans la procédure de consultation, seule une faible minorité des associations s'est prononcée en faveur d'une telle indemnisation.

Le fait que l'impôt anticipé cause aux banques un surcroît de travail est indéniable, mais il ne saurait justifier une rémunération en espèces de la part de la Confédération.

Dans notre régime d'économie libérale, la collectivité publique et les citoyens, de même que les corporations de droit privé, se trouvent dans des rapports où alternativement tantôt l'un tantôt l'autre est partie donnante ou partie prenante. De nombreuses prestations réciproques ne peuvent s'exprimer en argent et il serait faux de vouloir établir une sorte de compte courant pour déterminer l'équivalence des prestations et des contre-prestations et pour régler le solde éventuel. C'est le cas en particulier dans les rapports de la Confédération avec les banques, entreprises d'assurances, etc. Certes, la Confédération requiert parfois les «services» de ces entreprises, comme c'est le cas pour l'impôt anticipé, mais c'est dans l'intérêt de la collectivité, dont elles font aussi partie; de plus les obligations dont elles sont chargées sont en rapport avec leur activité. Il n'est pas concevable d'appliquer un impôt à la source sur les intérêts d'avoirs en banques et sur les prestations d'assurances — impôt qui a été considéré comme une nécessité — et de ne pouvoir astreindre les banques et les entreprises d'assurances à verser cet impôt. L'obligation fiscale ne consiste pas toujours en une simple obligation de paiement, mais elle comprend aussi régulièrement des obligations de procédure qui partout causent un travail plus ou moins grand, également pour les simples contribuables qui remplissent leur déclaration d'impôt. Ce qui serait accordé aux banques devrait l'être également à d'autres grandes entreprises qui ont des obligations fiscales encore plus diverses (qu'on pense p. ex. à l'impôt sur le chiffre d'affaires, aux droits de douane, aux taxes compensatoires, etc.), puis aux entreprises moyennes, etc. Or, en fin de compte, tous les fonds qui seraient nécessaires pour l'indemnisation devraient être trouvés par la voie des impôts.

Les banques et autres établissements financiers n'accomplissent d'ailleurs une obligation fiscale pour leur propre compte que si l'impôt anticipé grève les rendements d'avoirs dont elles sont débitrices ou d'obligations

et d'actions émises par elles. Dans tous les autres cas, notamment lors du paiement de coupons pour autrui, les banques ne travaillent pas pour la Confédération, mais pour le débiteur du coupon qui est leur client. En effet, d'après le droit en vigueur et selon le projet (art. 9), le débiteur de l'impôt n'est pas la banque qui paie le coupon, mais le débiteur du coupon lui-même.

#### 4. Intérêt sur les montants à rembourser

D'après les articles 7, 3<sup>e</sup> alinéa, et 8, 1<sup>er</sup> alinéa *in fine*, de l'arrêté instituant un impôt anticipé, il n'est pas payé d'intérêt sur les montants à rembourser ou à imputer. Cette règle a été reprise sans changement dans le projet (art. 30, 4<sup>e</sup> al.), en dépit des critiques dont elle a fait l'objet à plusieurs reprises. Certains ont parfois critiqué la réglementation en vigueur en prétendant qu'il est inéquitable de calculer un intérêt moratoire au contribuable en retard dans le paiement de ses impôts directs, alors qu'on ne lui bonifie aucun intérêt pour le paiement anticipé qu'il a effectué sous la forme d'une déduction d'impôt anticipé à sa charge. D'autres trouvent choquant que la Confédération, grâce à l'impôt anticipé, puisse disposer constamment de capitaux de 400 à 500 millions de francs sans avoir à payer d'intérêt, alors que les ayants droit au remboursement subissent une perte correspondante d'intérêt.

Sous cet angle, on peut, à première vue, considérer comme incompréhensible et inspiré par des considérations trop fiscales le fait que les montants à rembourser ne portent pas intérêt. Examinée de plus près, cette question prend un autre aspect. Il est en effet pratiquement impossible de calculer exactement un véritable intérêt, spécialement à l'époque actuelle, où les autorités fiscales, par suite de l'augmentation constante du nombre des contribuables, de la complexité croissante de la législation et du manque de personnel ne sont plus en mesure d'accomplir complètement les autres tâches qui leur sont confiées. Pour le remboursement de l'impôt, 70 000 requérants environ doivent s'adresser à la Confédération et 700 000 environ aux cantons. La plupart des demandes concernent les rendements d'avoirs et de titres divers, avec échéances différentes. Il faudrait faire un calcul spécial d'intérêt pour chaque rendement et pour chaque échéance. Les partisans de l'intérêt comprennent que c'est pratiquement impossible et proposent en conséquence un intérêt forfaitaire moyen de 1 ou de 1,5 pour cent.

La conséquence d'un tel paiement forfaitaire serait que le droit au remboursement porterait non plus sur 27 pour cent comme la déduction, mais sur 27,27 ou 27,40 pour cent du rendement brut imposable. On doit se demander immédiatement s'il est juste et équitable d'accorder à celui qui n'a dû attendre le remboursement que pendant trois mois le même intérêt forfaitaire qu'à son voisin dont la demande n'a été agréée que quinze mois, par exemple, après la déduction de l'impôt. Les différences

qui, sans doute, devraient être faites dans de tels cas entraîneraient à nouveau d'importantes complications, retarderaient les remboursements et provoqueraient de nouveaux frais qui, de même que l'intérêt bonifié, seraient finalement supportés par les contribuables eux-mêmes. Sous cet angle également, il faut se rappeler que toutes les créances dirigées contre l'Etat doivent être en fin de compte payées par le citoyen.

Il convient enfin de remarquer que les remboursements par acomptes, l'institution des remboursements avant terme et sans demande préalable, ainsi que la possibilité donnée par le droit fédéral de demander le remboursement chaque année, même dans les cantons qui ont une période de taxation de plusieurs années (art. 30, 3<sup>e</sup> al., du projet), permettent de tenir compte d'une manière simple et équitable des cas où de gros montants sont en jeu et de ceux où un long délai jusqu'au remboursement normal aurait des conséquences trop rigoureuses.

##### *5. Participation des cantons au produit de l'impôt anticipé*

Depuis quelques années, avec l'augmentation du produit net de l'impôt anticipé, les voix des cantons qui demandent à participer à ce produit se font plus nombreuses. Dans les préavis donnés sur le projet de loi, une majorité (à vrai dire faible) des cantons s'est prononcée en faveur d'une telle participation, deux cantons considérant toutefois que, pour le moins, une provision ou une indemnisation en couverture de leurs frais serait justifiée. En revanche, les associations qui ont donné leur avis sur cette question sont toutes opposées à une participation des cantons à l'impôt anticipé; certaines admettent cependant que si le droit sur les coupons était supprimé, la perte de recettes en résultant pour les cantons (en 1962, la part cantonale au droit sur les coupons s'est élevée à 17 millions) devrait être compensée par leur participation au produit de l'impôt anticipé.

Dans les cas où la constitution autorise la Confédération à percevoir un impôt au produit duquel les cantons participent, en règle générale cette participation est expressément prévue, ainsi que le mode de calcul de la part ou de la provision (cf. art. 32, 9<sup>e</sup> al.; 36<sup>ter</sup>, 41 bis, 1<sup>er</sup> al., lettre a; 41<sup>ter</sup>, 3<sup>e</sup> al., lettre d, ainsi que l'art. 6 des dispositions transitoires). L'article de la constitution concernant l'impôt anticipé (art. 41 bis, 1<sup>er</sup> al., lettre b) n'attribue aux cantons ni une part au produit net de cet impôt, ni une provision sur les montants imputés sur les impôts cantonaux ou remboursés en espèces. Il n'existe donc pas de texte constitutionnel qui permette d'insérer dans la loi sur l'impôt anticipé une disposition assurant une participation des cantons au produit de cet impôt.

Nous sommes d'avis que la solution donnée en 1958 par le nouvel article 41 bis, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre b, de la constitution, qui ne prévoit pas la participation des cantons à l'impôt anticipé, est juste, encore aujourd'hui, pour les raisons suivantes:

Dans nos messages du 22 janvier 1948 et du 1<sup>er</sup> février 1957 concernant de nouvelles dispositions constitutionnelles sur le régime financier de la Confédération, nous avons exposé des considérations de principe sur les parts cantonales aux impôts fédéraux; à ces occasions nous avons énuméré surtout les motifs suivants contre une participation plus étendue des cantons aux recettes fédérales (FF 1948, I, 547; 1957, I, 625):

- Cette participation a atteint un ordre de grandeur qui n'est plus guère conciliable avec le principe de l'autonomie financière des cantons et avec celui de la claire délimitation des attributions fiscales;
- Elle peut créer une dépendance financière malsaine des cantons à l'égard de la Confédération et conduire les cantons à négliger leurs sources fiscales;
- Elle permet aux cantons de se procurer des ressources financières en évitant la décision du peuple, ce qui porte atteinte au droit qu'ont les citoyens d'intervenir en cette matière.

Les cantons participent actuellement au produit de l'impôt pour la défense nationale et des droits de timbre et ils reçoivent une commission de perception pour la taxe d'exemption du service militaire. Les circonstances qui justifient une telle participation des cantons ou une telle commission n'existent manifestement pas pour l'impôt anticipé.

Si les cantons continuent à ne pas participer au produit de l'impôt anticipé, il n'en résulte pour eux aucune perte de recettes qu'ils devraient compenser par une révision de leurs lois fiscales ou par l'utilisation de nouvelles sources, comme ce serait le cas si leurs parts à l'impôt pour la défense nationale ou aux droits de timbre étaient supprimées. Leur participation à l'impôt anticipé serait une nouvelle recette, pour laquelle les critiques exprimées ci-dessus auraient une singulière valeur.

L'institution de l'impôt anticipé — au contraire des droits de timbre — n'a pas transféré non plus à la Confédération une source de recettes qui était auparavant réservée aux cantons, ce qui exigerait ou justifierait une indemnisation de ces derniers. Au contraire, l'impôt anticipé a précisément pour but de garantir aux cantons leurs recettes fiscales traditionnelles et de les mettre en mesure d'utiliser aussi complètement que possible la matière imposable qui leur appartient. C'est ainsi, par exemple, que les prestations en capital des assurances sont soumises à l'impôt anticipé exclusivement en considération des impôts cantonaux sur la fortune. On peut dire qu'en fait l'impôt anticipé remplit largement sa fonction en faveur des impôts cantonaux, même si l'on doit admettre qu'au cours des années, à la suite de l'évolution favorable de la conjoncture, la fraude a augmenté.

Le contribuable n'a en tout cas pas le choix de supporter l'impôt anticipé plutôt que d'acquitter les impôts cantonaux et communaux. Celui qui renonce à demander le remboursement de l'impôt anticipé ne sauraît

prétendre que cet impôt remplace les impôts directs qu'il aurait dû normalement acquitter (c'est-à-dire s'il avait déclaré le rendement grevé de l'impôt anticipé et obtenu le remboursement de cet impôt). L'impôt anticipé ne remplaçant pas les impôts directs, on ne peut pas demander qu'il serve de couverture pour les impôts qui échappent aux cantons et aux communes. Ce qui est décisif, c'est que de toute façon, les cantons ne pourraient assujettir à leurs impôts les valeurs qui ne leur sont pas déclarées et qu'ils ne découvriraient pas autrement. L'impôt anticipé ne diminue donc pas les recettes fiscales des cantons et des communes, mais au contraire, il les augmente.

On demande parfois que les cantons soient indemnisés pour leur collaboration à l'application de l'impôt anticipé, par exemple sous forme d'une commission sur les montants qu'ils imputent sur les impôts cantonaux ou qu'ils remboursent en espèces. Pour juger exactement cette demande, il faut se rappeler quel est le but de l'impôt anticipé et comment les tâches d'exécution se répartissent entre la Confédération et les cantons. Les cantons s'occupent des demandes en remboursement des personnes physiques qui sont contribuables chez eux, activité qui constitue soit une préparation soit un élément de la taxation des impôts cantonaux; en effet, comme on l'a déjà souvent répété, le but de l'impôt anticipé est justement d'assurer aux cantons une imposition aussi complète que possible de la matière fiscale. C'est principalement pour atteindre ce but que la Confédération doit assumer les tâches très importantes qu'entraîne l'impôt anticipé (perception de l'impôt; remboursement aux personnes morales, aux sociétés en nom collectif ou en commandite, etc., ainsi qu'aux étrangers). Abstraction faite de cela, les frais occasionnés aux cantons par leur collaboration sont minimes. Ils ont été estimés, sur la base d'enquêtes, à environ 2,5 millions de francs en 1961 pour tous les cantons ensemble. Ces frais sont certainement plus que compensés par une meilleure imposition cantonale, obtenue grâce à l'impôt anticipé.

Enfin, il faut tenir compte du fait que la situation de fortune des cantons et des communes est, dans l'ensemble, bien meilleure que celle de la Confédération et que les cantons participent directement au produit de différents impôts fédéraux et reçoivent au surplus des subventions et des remboursements de frais d'un montant considérable (les parts des cantons aux recettes de la Confédération, les remboursements et les subventions de la Confédération aux cantons se sont élevés à environ 675 millions de francs en 1961, c'est-à-dire près d'un cinquième des recettes totales de la Confédération, de 3406 millions).

En conséquence, une participation des cantons au produit de l'impôt anticipé, non seulement n'est pas permise par la constitution, mais n'est pas objectivement justifiée.

### 6. *Suppression du droit sur les coupons*

La suppression du droit sur les coupons a été demandée à plusieurs reprises au cours de ces dernières années. Des discussions approfondies ont eu lieu à son sujet en 1957 et 1958 lors de la mise sur pied des nouvelles dispositions constitutionnelles sur le régime financier de la Confédération. Finalement, à une forte majorité des chambres fédérales, le droit sur les coupons a été maintenu, mais avec une réduction de son taux de 5 à 3 pour cent. L'article 41 *bis* de la constitution a même été précisé en ce sens qu'il cite expressément les coupons parmi les titres pouvant être frappés d'impôts par la Confédération. Plus récemment, au printemps 1963, lors des débats au Conseil national sur le futur régime financier de 1965 à 1974, une nouvelle proposition de supprimer le droit sur les coupons a été rejetée à une grande majorité. Enfin, l'avant-projet de loi sur l'impôt anticipé, lors de la procédure de consultation, a provoqué de nouvelles attaques contre le droit sur les coupons. On prétend que ce droit est un impôt injuste, qu'il constitue un anachronisme dans le système fiscal suisse et qu'il ne remplit plus depuis longtemps le but qu'il avait à l'origine, étant donné que le rendement du capital est déjà excessivement grevé par les impôts directs et que ce n'est plus la tâche du droit sur les coupons, mais celle de l'impôt anticipé, de prévenir la fraude.

Dans leurs préavis, les cantons se sont prononcés à la quasi-unanimité pour le maintien du droit sur les coupons. Ils participent pour un cinquième à son produit (comme au produit de tous les droits de timbre), qui est réparti proportionnellement au chiffre de la population résidente. La part au droit sur les coupons constitue pour les cantons une source sûre de recettes; pour 1962, cette part s'est élevée à 17 millions de francs environ. La répartition d'après la population résidente contribue sensiblement à la péréquation financière intercantonale.

Bien que le droit sur les coupons et l'impôt anticipé frappent dans la plupart des cas les mêmes objets, la nature et les fonctions de ces deux impôts sont très différentes. L'impôt anticipé est avant tout un paiement d'avance sur les impôts cantonaux et communaux, un prélèvement provisoire (sauf pour les étrangers où la charge est définitive) et son premier but est de combattre la fraude fiscale en Suisse. Le droit sur les coupons constitue une imposition préalable de certains revenus «acquis sans travail» (Message du Conseil fédéral du 26 décembre 1919; FF 1919, V, 1062 s.).

On peut dire, pour reprendre les termes du message de 1919, que ce droit est le «couronnement de la législation relative au timbre» (FF 1919, V, 1058). Les différents droits de timbre (émission, négociation, effets de change, coupons) forment un système cohérent où les fonctions et les incidences de chaque droit ont été harmonisées entre elles. On ne saurait enlever une pierre importante de cet édifice sans provoquer une rupture d'équilibre. Ce n'est donc pas à l'occasion de la loi sur l'impôt anticipé qu'il faut examiner

le droit sur les coupons, mais dans le cadre de la revision de toute la législation sur les droits de timbre, prévue dans notre programme législatif (FF 1962, I, 1050).

Quant au fond du problème, il ne faut pas considérer le droit sur les coupons à lui tout seul et relever uniquement ses côtés faibles. Il faut le situer dans l'ensemble du système fiscal. En effet, il n'y a pas d'impôt qui, pris isolément, soit sans défaut et qui puisse remplir sa mission fiscale tout en tenant compte exactement de la capacité contributive des intéressés, déterminée par des éléments sociaux, économiques et financiers. Le droit sur les coupons, tout comme l'impôt immobilier connu dans de nombreux cantons, permet de faire une distinction entre le revenu du travail et le revenu acquis sans travail. Selon l'opinion générale, il paraît juste que le revenu de la fortune soit plus fortement grevé que le revenu du travail. Or, au cours de ces vingt dernières années, le revenu du travail a été toujours plus grevé, par les cotisations à l'assurance-vieillesse et survivants, à l'assurance-invalidité et aux caisses de compensation pour perte de gain, sans que le revenu de la fortune ait subi une charge supplémentaire correspondante. Après que l'impôt pour la défense nationale sur la fortune des personnes physiques a été supprimé, l'abrogation du droit sur les coupons ferait encore davantage pencher la balance en défaveur du revenu du travail.

Le reproche souvent fait au droit sur les coupons de frapper durement les petits rentiers n'est pas fondé. Sans compter que les intérêts des carnets d'épargne ne sont pas soumis au droit sur les coupons, il sera exceptionnel que des petits rentiers aient placé toute leur fortune en titres frappés par ce droit. Les statistiques démontrent en effet que les petites fortunes consistent principalement en propriété immobilière, en fonds d'épargne et en assurances. Certes, des obligations dont les intérêts sont soumis au droit se trouvent aussi en mains de petits épargnants et des fonds de prévoyance, mais cela ne saurait justifier une suppression du droit sur les coupons sur ces titres, qu'on rencontre aussi dans les grandes fortunes. Alors qu'en 1962 le droit sur les coupons d'obligations a rapporté 28 millions, le droit sur les coupons d'actions a produit 49 millions. Le droit sur les coupons d'actions ne frappe pas seulement les distributions de dividendes, mais aussi toutes les répartitions plus ou moins cachées de bénéfices aux actionnaires. Dans ce domaine, les contrôles du droit sur les coupons dont les résultats sont communiqués aux cantons sont utiles pour l'application des impôts cantonaux et communaux et de l'impôt pour la défense nationale. La suppression du droit sur les coupons priverait la Confédération d'un important moyen de contrôle qui a permis au cours de ces dernières années de découvrir d'importantes fraudes dans des sociétés anonymes et de déceler des répartitions cachées de bénéfices qui auraient la plupart du temps échappé aux impôts directs. Elle provoquerait enfin un déséquilibre entre les impôts directs et les impôts indirects, traditionnellement réservés à la Confédération, et ceci même si ce droit était incorporé à l'impôt anticipé.

Le Conseil fédéral est toujours fermement opposé à la suppression du droit sur les coupons que le régime financier mis sur pied en 1957 et 1958 a inscrit dans la constitution comme source permanente de recettes pour la Confédération.

## B. Commentaire des dispositions du projet

### Introduction

L'article premier définit en termes concis l'objet de la loi et le système de l'impôt anticipé. La dernière phrase du 1<sup>er</sup> alinéa concerne principalement l'impôt sur les prestations d'assurances où, comme jusqu'ici, la déclaration de la prestation imposable est déterminante (cf. art. 10 et 18). Si le 2<sup>e</sup> alinéa, ainsi que les articles 20 et suivants ne parlent que du remboursement de l'impôt, cela ne signifie pas que l'imputation sur les impôts cantonaux doive être abandonnée; le projet considère l'imputation comme une forme d'exécution du remboursement (cf. art. 30, 1<sup>er</sup> al.).

L'article 2 reprend, au 1<sup>er</sup> alinéa, le principe, consacré à l'article 41 bis, 2<sup>e</sup> alinéa, de la constitution (voir le message, FF 1957, I, 645, 2<sup>e</sup> al.). La répétition de ce principe et l'indication concernant la procédure à suivre en cas de différend sont dans l'intérêt du contribuable. Le 2<sup>e</sup> alinéa reprend le droit en vigueur (cf. art. 21 de l'arrêté sur l'impôt anticipé, rapproché de l'art. 153 de l'arrêté concernant l'impôt pour la défense nationale, ainsi que l'art. 46 de la loi fédérale sur la taxe militaire).

### Chapitre premier : Perception de l'impôt

Les articles 3 à 8 définissent l'objet de l'impôt anticipé, les articles 3 et 4 se rapportant à l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers, l'article 5 à l'impôt sur les gains faits dans les loteries et les articles 6 et 7 à l'impôt sur les prestations d'assurances. L'article 8 donne les définitions nécessaires.

L'article 3, 1<sup>er</sup> alinéa, correspond matériellement au droit en vigueur, sauf la lettre *c*, qui soumet désormais à l'impôt la totalité du rendement des parts de fonds de placement sans qu'on tienne compte de sa provenance, et cela au moment de sa distribution aux porteurs. Selon le droit en vigueur jusqu'ici, étaient seuls soumis à l'impôt les intérêts, rentes et parts de bénéfices des titres étrangers faisant partie de la fortune du fonds. Dans la mesure où des titres suisses appartiennent au fonds, l'impôt anticipé grevant les rendements de ces titres est remboursé pour le compte du fonds, en vue d'éviter une double charge fiscale (art. 25). Les porteurs de parts de fonds de placement subissent donc sur les rendements de leurs parts la même déduction d'impôt anticipé que les porteurs d'autres titres pour les intérêts, dividendes, etc. (cf. à ce sujet chap. A, ch. IV ci-devant). L'objet de l'impôt

est défini à la lettre *c* de telle manière que soient grevés les rendements de tous les placements ayant économiquement le caractère de parts de fonds de placement, même si le fonds n'est pas expressément désigné comme fonds de placement ou qu'il ne puisse être désigné comme tel d'après la loi sur les fonds de placement actuellement en préparation. Les participations à des sociétés simples, syndicats, etc., ne sont normalement pas des parts à un patrimoine «de caractère semblable» à un fonds de placement.

Les rendements de parts de fonds étrangers ne sont pas soumis à l'impôt anticipé. Toutefois, dès qu'une personne domiciliée en Suisse participe conjointement à l'émission de parts, ces parts seront considérées comme des titres suisses et leur rendement sera soumis à l'impôt anticipé. En revanche, le simple domicile de souscription en Suisse n'entraîne pas l'assujettissement à l'impôt.

La nouvelle disposition du 2<sup>e</sup> alinéa tient compte du fait que les sociétés suisses peuvent transférer sans liquidation leur siège à l'étranger, conformément à l'article 51 de l'ordonnance sur le registre du commerce, et doit empêcher que par cette voie on ne cherche à soustraire à l'impôt anticipé les réserves accumulées. La créance fiscale prend naissance avec la décision de transférer le siège (art. 11, 1<sup>er</sup> al.). La même réglementation est prévue pour le droit sur les coupons (voir art. 67, ch. II et III).

Le 2<sup>e</sup> alinéa n'est évidemment pas applicable si une société décide de transférer son siège à l'étranger conformément à l'article premier de l'arrêté du Conseil fédéral protégeant par des mesures conservatoires les personnes morales, sociétés de personnes et raisons individuelles (RO 1957, 337; 1958, 424). D'après l'article 10 de cet arrêté, le transfert du siège ne produit ses effets qu'à partir d'une date qui sera fixée par le Conseil fédéral par un arrêté complémentaire. En outre, selon l'article 12, 2<sup>e</sup> alinéa, les personnes morales en question restent, malgré le transfert de leur siège, soumises en tous lieux aux dispositions du droit suisse (y compris la législation fiscale) qui leur est applicable au moment où le transfert de siège produit ses effets. C'est pourquoi il n'y a pas de raison, pour l'impôt anticipé comme pour les impôts directs, d'assimiler ce transfert de siège à une liquidation.

Article 4: L'exonération des intérêts des carnets d'épargne ne figure plus dans les exceptions à l'imposition. Les raisons en ont déjà été exposées (voir ci-devant, chap. A, ch. V).

L'exception prévue à la lettre *a* est conforme au droit en vigueur (art. 4, 1<sup>er</sup> al., lettre *a*, § 2, de l'arrêté sur l'impôt anticipé), mais a été toutefois étendue à ce qu'on appelle le «démembrement» de sociétés, et doit être introduite également pour le droit sur les coupons (cf. art. 67, ch. II et III).

La lettre *b* donne satisfaction à l'une des plus importantes revendications des fonds. Les cantons sont plutôt hostiles à l'exonération des bénéfices

en capital distribués par les fonds de placement. On peut toutefois penser que les bénéfices en capital réalisés dans un fonds de placement ne seront distribués au moyen d'un coupon distinct que s'ils ont une certaine importance. Les petits bénéfices en capital seront plutôt distribués comme partie du rendement courant des parts, au moyen du coupon ordinaire, pour améliorer ce rendement; ils seront donc soumis à l'impôt anticipé.

Lettre *c*: Les intérêts des dépôts auprès de caisses d'assurance (« assurances-épargne » et autres) sont actuellement exonérés de l'impôt anticipé selon le droit en vigueur (art. 4, 3<sup>e</sup> al., lettre *b*, de l'arrêté sur l'impôt anticipé), du fait qu'une caisse d'assurance n'est pas considérée comme une banque ou caisse d'épargne au sens de l'arrêté instituant un impôt anticipé, bien qu'elle reçoive des dépôts. Cette exonération, qui se fonde sur la personne du débiteur de l'impôt, n'a pas donné de très bons résultats en pratique. Une exonération des intérêts comme tels est plus claire et mieux indiquée. En effet, une caisse de déposants est une institution analogue à l'assurance et doit remplacer ou préparer la véritable assurance du personnel. Les dépôts sont obligatoires et le déposant ne peut pas disposer de son avoir et des intérêts qui lui sont crédités avant que le « cas d'assurance » ne se soit produit (sauf lors de fin prématurée des rapports de service). De tels avoirs ne peuvent donc pas être considérés comme des avoirs de clients auprès de banques et caisses d'épargne. Toutefois, pour assurer l'imposition de ces avoirs, souvent très importants, le versement du montant des dépôts, y compris les intérêts, devra être à l'avenir, quel que soit le motif du versement (p. ex. fin prématurée des rapports de service), assimilé aux prestations d'assurances, qui désormais devront être déclarées (cf. aussi art. 6, 3<sup>e</sup> al. et, ci-devant chap. A, ch. III, 2). Cette réglementation conduit à la distinction souhaitée, facile et claire, entre l'impôt sur les rendements de capitaux et l'impôt sur les prestations d'assurances, et constitue une grande simplification.

L'article 5 est conforme au droit en vigueur qui a donné de bons résultats (art. 4, 1<sup>er</sup> al., lettre *e*, de l'arrêté sur l'impôt anticipé).

Les articles 6 et 7 concernent l'impôt sur les prestations d'assurances. Les modifications par rapport au droit en vigueur (art. 1<sup>er</sup>, 1<sup>er</sup> al. et art. 2, lettre *a*, de l'arrêté sur l'impôt de garantie; art. 1<sup>er</sup>, de l'ordonnance d'exécution) ont été motivées et expliquées ci-devant, sous chapitre A, chiffre III, et à l'article 4, lettre *c*, du projet. L'exception à l'obligation de déclarer, ou de payer l'impôt, dont jouissent les prestations de l'assurance-vieillesse et survivants et de l'assurance-invalidité fédérales est conforme à la pratique en vigueur. Pour les autres assurances, la concordance avec les dispositions d'exonération de l'article 44, lettres *a* et *b*, de la loi fédérale sur les droits de timbre, existant déjà pour les rentes et pensions, a été établie également pour les prestations en capital dont le montant exonéré a été porté de 3000 à 5000 francs. Les montants exonérés doivent être fixés en fonction des besoins en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune.

Ils ne pourraient être augmentés davantage sans porter atteinte à l'efficacité de l'impôt anticipé sur les prestations d'assurances.

Selon les dispositions actuelles concernant l'impôt de garantie, toutes les rentes et les pensions en cours que le même assureur sert sur la même tête doivent être additionnées pour déterminer si le montant franc d'impôt est atteint (500 fr.). Cette obligation, qui a toujours été considérée comme une source de complications administratives par les entreprises d'assurances, est maintenant supprimée, mais l'article 7, 2<sup>e</sup> alinéa, donne à l'administration fédérale des contributions la possibilité d'ordonner cette addition (également pour les prestations en capital) dans des cas particuliers, pour empêcher que l'impôt anticipé ne soit éludé. Si des cas de ce genre devaient se présenter fréquemment, l'ordonnance pourrait prescrire, d'une manière générale, l'obligation d'additionner.

L'article 8 donne quelques définitions indispensables. Le 1<sup>er</sup> alinéa définit l'expression « domicilié en Suisse ». Cette définition n'est valable que pour la perception de l'impôt, ce que le texte français du projet ne permet pas d'exprimer aussi clairement que le texte allemand qui utilise la notion de « Inländer ». Pour le remboursement de l'impôt, le but de l'impôt anticipé rend nécessaire de se fonder sur d'autres éléments et de faire certaines distinctions. La définition de l'article 8, 1<sup>er</sup> alinéa, s'écarte sur deux points du droit en vigueur (art. 4, 5<sup>e</sup> al., de l'arrêté sur l'impôt anticipé). La condition de l'inscription au registre du commerce, actuellement requise, est trop restrictive en ce sens que les associations, fondations de famille, etc., n'ont pas besoin de se faire inscrire; c'est pourquoi on a maintenant précisé que le siège statutaire donne aussi la qualité de personne domiciliée en Suisse. D'autre part, une personne morale ne doit pas pouvoir échapper à l'assujettissement à l'impôt anticipé en fixant son siège (de pure forme) à l'étranger, alors qu'elle est effectivement dirigée en Suisse et qu'elle participe activement à la vie économique du pays, c'est-à-dire y fait ses affaires, comme par exemple en acceptant de façon constante des fonds contre intérêt sans s'adresser au public, en émettant des parts de fonds de placement, etc. La deuxième phrase du 1<sup>er</sup> alinéa a pour but d'empêcher que l'impôt ne soit éludé de cette manière. On considérera comme personne domiciliée en Suisse au sens du 1<sup>er</sup> alinéa la succursale d'une banque étrangère, inscrite au registre du commerce suisse, pour le champ d'activité de cette succursale, mais pas la succursale d'une banque suisse à l'étranger, pour son champ d'activité à l'étranger.

Le 2<sup>e</sup> alinéa est conforme au droit en vigueur (art. 4, 3<sup>e</sup> al., introduction et lettre a, de l'arrêté sur l'impôt anticipé) avec cette nouveauté, d'ordre rédactionnel, que les associations d'épargne et caisses d'épargne d'entreprises ne sont pas non plus considérées comme banques et caisses d'épargne quand elles replacent « les fonds qui leur sont confiés exclusivement en valeurs

dont le rendement est soumis à l'impôt anticipé» (p. ex. en obligations). Il s'agit là d'une extension de l'exception conforme à la pratique actuelle.

Le 3<sup>e</sup> alinéa a pour but d'alléger le texte de la loi et n'a besoin d'aucun commentaire.

Article 9: L'obligation fiscale solidaire pour la direction du fonds et la banque dépositaire instituée par le 2<sup>e</sup> alinéa est nécessaire parce que le fonds de placement lui-même n'est pas une personne morale et n'est pas, comme tel, considéré comme contribuable. La solidarité n'existe pas seulement pour le paiement du droit, mais aussi pour l'accomplissement de toutes les autres obligations découlant du droit fiscal, y compris les obligations de procédure.

L'article 10, 1<sup>er</sup> alinéa, indique clairement que l'obligation fiscale est exécutée non seulement par le paiement de l'impôt, mais aussi par la déclaration de la prestation imposable dans les cas prévus par la loi.

Le 2<sup>e</sup> alinéa autorise le Conseil fédéral à poursuivre la pratique actuelle en matière d'imposition des revenus de parts de fonds de placement, pratique qui a donné de bons résultats. D'après l'article 26, 1<sup>er</sup> alinéa, et l'article 29, 2<sup>e</sup> alinéa, du projet, les porteurs étrangers de parts de fonds de placement peuvent faire valoir auprès de la Confédération un droit au remboursement de l'impôt anticipé pour autant que les rendements imposables proviennent de sources étrangères pour 80 pour cent au moins. Afin d'éviter des complications inutiles, pour ces porteurs étrangers, l'impôt anticipé ne sera pas du tout perçu, à certaines conditions permettant d'éviter tout abus, notamment lorsque les titres se trouvent en dépôt auprès d'une banque suisse.

Les articles 11 à 17 traitent du paiement de l'impôt et correspondent matériellement, pour l'essentiel, au droit en vigueur et à son développement par la pratique. Les raisons qui militent contre une augmentation du taux de l'impôt sur les rendements de capitaux et sur les gains faits dans les loteries ont été exposées sous chapitre A, chiffre VI, 1. L'article 14 est nouveau pour l'impôt anticipé, mais il se fonde — dans la mesure où cela est utile pour l'impôt anticipé — sur la réglementation de l'arrêté concernant l'impôt pour la défense nationale (art. 12 et 121) et sur l'arrêté instituant un impôt sur le chiffre d'affaires (art. 12), réglementation qui a donné de bons résultats et qui a principalement pour but d'engager les organes d'une personne morale en liquidation à exécuter à temps leurs obligations fiscales. Est également nouveau l'article 15, 2<sup>e</sup> alinéa, concernant l'intérêt moratoire. Le principe de l'égalité de droit, par rapport à ceux qui paient ponctuellement, exige que le contribuable en retard dans le versement de l'impôt paye un intérêt sur sa dette.

L'article 18 règle la déclaration des prestations d'assurances conformément au droit en vigueur. L'ordonnance devra fixer les cas dans lesquels il conviendra d'exclure une pluralité de déclarations, comme pour les assurances de groupe, etc.

Article 19: Depuis des années l'administration fédérale des contributions a pour pratique, dans certains cas où la perception suivie du remboursement de l'impôt provoquerait des travaux inutiles ou disproportionnés, ou aurait des conséquences rigoureuses, de ne pas percevoir l'impôt mais de n'exiger qu'une déclaration de la prestation imposable, également dans le cas des rendements de capitaux, comme par exemple pour les excédents de liquidation, actions gratuites, dividendes en nature, etc. La commission d'études a recommandé de développer cette procédure (p. 41 du rapport). La recommandation devra être suivie dans la mesure du possible, par exemple dans certains cas de sociétés holding. Cette procédure de déclaration a toutefois des limites. D'une part, il ne faut pas oublier qu'elle apporte un certain avantage à celui qui reçoit une prestation non diminuée de l'impôt, par rapport à celui qui doit attendre plusieurs mois depuis la déduction de l'impôt avant d'en obtenir le remboursement. D'autre part, si elle apparaît au contribuable et au requérant comme une simplification, elle peut néanmoins conduire à des complications administratives disproportionnées. Il est donc indiqué de laisser à l'ordonnance le soin de prévoir les règles de détail, lesquelles pourront toujours être adaptées aux expériences et aux besoins; il est évident que les cantons devront encore être consultés en ce qui concerne les prestations imposables accordées à des personnes physiques.

### Chapitre deuxième: Remboursement de l'impôt

La nouvelle codification de l'impôt anticipé donne une occasion bienvenue de présenter d'une manière plus claire et compréhensible les règles relatives au remboursement, jusqu'ici dispersées dans différents actes législatifs. Le chapitre relatif au remboursement n'est plus subdivisé d'après l'autorité compétente pour le remboursement, comme dans le droit en vigueur (ce qui s'explique pour des raisons historiques; relation avec l'impôt à la source pour la défense nationale). Il commence par poser les conditions générales du droit au remboursement (art. 20), énumère ensuite les différents ayants droit (art. 21 à 27) et règle enfin l'exercice du droit et son extinction (art. 28 à 31). Le remboursement de l'impôt qui a été retenu sur des prestations d'assurances à la suite d'une opposition à la déclaration fait l'objet de l'article 32. Du point de vue matériel, le droit en vigueur n'a pas été modifié pour l'essentiel.

L'article 20 correspond au droit en vigueur. En ce qui concerne le droit au remboursement dans les cas de gains faits dans les loteries (1<sup>er</sup> al., lettre b), il est précisé que l'on ne se fondera plus sur le «droit de jouissance à l'échéance de la prestation imposable», mais sur la propriété du billet de loterie au moment du tirage, ce qui est conforme à la jurisprudence du Tribunal fédéral.

Dans les cas d'opérations de bourse à terme, ainsi que dans certains cas de prestations imposables, la règle du 1<sup>er</sup> alinéa conduit à des diffi-

cultés pratiquement insolubles ou à des complications inutiles. L'ordonnance doit pouvoir donner dans ces cas une solution adéquate, tout en sauvegardant pleinement le but de l'impôt anticipé (3<sup>e</sup> al.).

Article 21: La disposition de compétence prévue au 2<sup>e</sup> alinéa concerne les cas réglés actuellement à l'article premier, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *e*, et à l'article 2 de l'ordonnance n° 1*a*, ainsi qu'aux articles premier et 2 de l'ordonnance n° 3. Le renvoi à l'ordonnance est indiqué parce qu'il s'agit de cas spéciaux (Tessinois à l'étranger, fonctionnaires fédéraux à l'étranger) ou de particularités de l'impôt pour la défense nationale (imposition à forfait), de même que de certains cas où le droit au remboursement est limité suivant la base d'imposition et ne doit pas dépasser les impôts directs payés. La réglementation dans la loi de ces cas complexes, mais relativement peu importants, surchargerait le texte au détriment de la clarté. Quant au fond, rien ne doit être changé au droit en vigueur.

L'article 22 maintient l'obligation actuelle de déclaration (art. 8, 3<sup>e</sup> al., de l'arrêté sur l'impôt anticipé), mais ne reprend pas la disposition selon laquelle, en cas de rappel d'impôt ou de procédure pénale, l'impôt anticipé retenu sur les revenus dissimulés n'est pas déduit lors de la fixation du montant d'impôt que le contrevenant a soustrait ou cherché à soustraire. En cas de soustraction portant sur des titres, on peut s'attendre que les cantons sauvegarderont leur droit à prélever intégralement leurs impôts (rappel d'impôt ou impôts répressifs), sans qu'il soit besoin d'une disposition expresse à cet effet, car l'impôt anticipé déduit des rendements de titres n'est en aucune manière un impôt de remplacement des impôts cantonaux ou communaux qui n'ont pas été acquittés.

Article 23: Les alinéas 1<sup>er</sup> à 4 correspondent au droit en vigueur (art. 7, 1<sup>er</sup> al., de l'arrêté sur l'impôt anticipé et art. 1<sup>er</sup>, 1<sup>er</sup> al., lettres *a*, *b*, *f* et *i* de l'ordonnance n° 1*a*) avec quelques modifications rédactionnelles. Le 5<sup>e</sup> alinéa contient une disposition de compétence permettant de régler dans l'ordonnance le remboursement aux groupements de personnes (art. 1<sup>er</sup>, 1<sup>er</sup> al., lettre *c*, de l'ordonnance n° 1*a*) et masses de biens sans personnalité auxquels un remboursement est déjà accordé aujourd'hui dans la pratique. Pour le droit au remboursement des banquiers privés, des communautés héréditaires, ainsi que des associations d'épargne et des caisses d'épargne d'entreprises (art. 1<sup>er</sup>, 1<sup>er</sup> al., lettre *d*, de l'ordonnance n° 1*a*; art. 1<sup>er</sup> et 3 de l'ordonnance n° 2), une telle disposition de compétence n'est pas nécessaire. Dans ce cas, il y a simplement lieu de désigner l'autorité compétente pour le remboursement, en dérogeant à la règle prescrite à l'article 29; l'article 29, 3<sup>e</sup> alinéa, donne la base légale à cet effet.

L'article 24 prévoyant l'obligation de comptabiliser (art. 7, 1<sup>er</sup> al., lettre *b*, de l'arrêté sur l'impôt anticipé) correspond à l'obligation de déclarer prévue à l'article 22 du projet. La disposition actuelle d'après laquelle la prestation imposable doit être comptabilisée «comme recette de l'entreprise»

s'est révélée d'une teneur trop restreinte parce qu'elle a conduit à l'interprétation fautive (jamais admise par l'administration fédérale des contributions) qu'une simple comptabilisation dans le livre de caisse était suffisante. Il est maintenant clairement précisé que les revenus grevés de l'impôt doivent être comptabilisés «régulièrement comme rendement» (art. 957 s. CO). Il y a toutefois quelques cas isolés où l'application de cette règle, juste en principe, ne serait pas adaptée à la situation ou provoquerait des complications inutiles, par exemple pour les actions gratuites (qui, pour les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives, doivent simplement figurer dans l'inventaire des titres), ainsi que dans certains cas de répartitions cachées de bénéficiaires; conformément au 2<sup>e</sup> alinéa, l'ordonnance doit pouvoir apporter des dérogations à cette règle, tout en sauvegardant complètement le but de l'impôt anticipé.

Article 25: Cette disposition est nouvelle. Elle accorde à la direction du fonds, pour le compte de celui-ci, le droit de demander le remboursement de l'impôt anticipé retenu, à la charge du fonds, sur les rendements de ses titres. Une disposition de ce genre n'était pas nécessaire selon le système actuel, où les revenus du fonds grevés de l'impôt anticipé n'étaient pas soumis à l'impôt lorsqu'ils étaient distribués aux porteurs des parts. D'après la nouvelle réglementation, la distribution entière subit comme telle la déduction de l'impôt anticipé sans qu'on tienne compte de sa composition. Il fallait donc créer en faveur du fonds la possibilité d'obtenir le remboursement de l'impôt retenu à sa charge, pour éviter qu'il se produise une double charge injustifiée des revenus provenant de placements en titres suisses. Ce remboursement n'est qu'une mesure de technique fiscale et ne change rien au fait que le fonds n'a pas de personnalité juridique et qu'il n'est pas lui-même un sujet fiscal.

Les articles 26 et 27 correspondent au droit actuel. L'article 26, 1<sup>er</sup> alinéa, reprend le principe en vigueur (art. 7, 1<sup>er</sup> al., lettre c, de l'arrêté sur l'impôt anticipé) d'après lequel un droit au remboursement est accordé aux porteurs de parts domiciliés à l'étranger, pour les revenus de sources étrangères. Toutefois, pour des raisons de simplification, le droit au remboursement n'est plus limité uniquement à la part des revenus de sources étrangères. Il est accordé d'une façon toute générale et pour le total de l'impôt déduit, à condition que 80 pour cent au moins des revenus distribués proviennent de sources étrangères. La marge de 20 pour cent permet de placer les moyens liquides (pour des versements courants, pour conserver des liquidités suffisantes, etc.) en avoirs auprès de banques suisses ou en titres facilement négociables, sans mettre en question le droit au remboursement des porteurs étrangers.

Articles 28 à 32: Les dispositions relatives à l'exercice du droit au remboursement ne s'écartent de la législation en vigueur que sur les points suivants. L'article 28, 3<sup>e</sup> alinéa, assure de par le droit fédéral un droit au

remboursement avant terme (jusqu'ici, les cantons étaient libres de l'accorder ou non; cf. art. 10 de l'arrêté sur l'impôt anticipé); d'après l'article 30, 3<sup>e</sup> alinéa, les cantons peuvent déterminer eux-mêmes le délai pour envoyer une demande en remboursement indépendante (cf. art. 9, 3<sup>e</sup> al., de l'arrêté sur l'impôt anticipé, qui prévoit le 31 mars); l'article 31, 2<sup>e</sup> alinéa, donne, dans les cas de remboursement portant sur des montants d'impôt anticipé réclamés à la suite d'une procédure de contrôle, une base légale au délai supplémentaire institué par la pratique et inspiré par l'article 139 du code des obligations; le délai pour demander le remboursement de l'impôt sur les prestations d'assurances a été prolongé d'un an à trois ans (art. 32, 2<sup>e</sup> al.). Le refus de prévoir un intérêt sur les montants à rembourser (art. 30, 4<sup>e</sup> al.) a été motivé ci-devant au chapitre A, chiffre VI, 4.

### Chapitre troisième : Autorités et procédure

L'arrêté instituant un impôt anticipé ne contient que quelques règles spéciales concernant la procédure. Pour l'essentiel, il se borne à renvoyer aux règles valables en matière de droits de timbre et d'impôt pour la défense nationale.

Le projet a renoncé à ces renvois particulièrement désagréables pour le citoyen et a mis sur pied un système complet et cohérent, en s'efforçant avant tout de régler simplement les voies de droit selon les principes consacrés par le droit fiscal actuel. Il correspond au besoin de protection juridique du citoyen et à une information précise sur les droits et les devoirs des autorités et des contribuables ou de ceux qui requièrent le remboursement de l'impôt anticipé.

Pour maintenir l'unité du droit, aussi bien quant à la forme qu'au fond, le projet se rapproche autant que possible de la réglementation de la loi sur la taxe militaire, du 12 juin 1959, qui est la plus récente loi fiscale de la Confédération. Cette concordance facilitera la formation d'une pratique uniforme.

Les articles 33 à 36 traitent de l'organisation des autorités et des devoirs de fonction. Un commentaire n'est pas plus nécessaire que pour les articles 37 à 46 sur la perception de l'impôt, les voies de droit et le recouvrement. Une exception doit toutefois être faite pour les articles 35 et 45.

Article 35: L'administration moderne, avec la diversité de ses tâches, ne peut plus accomplir les différents travaux qui lui sont confiés, sans que les autorités s'entraident mutuellement. Une telle assistance est aussi dans l'intérêt du citoyen, qui, sinon, doit souvent donner à plusieurs autorités, à des moments différents, des renseignements sur un même état de fait, ce qui peut conduire à d'importantes complications et constitue une source d'erreurs. C'est pourquoi de nombreuses lois administratives de la Confédération et des cantons, et plus particulièrement les lois fiscales, contiennent des dispositions sur l'assistance administrative.

Les expériences qui ont été faites jusqu'ici avec les règles ordinaires sur l'assistance mutuelle des autorités et l'obligation de garder le secret ne sont pas satisfaisantes. Les autorités administratives sont souvent dans l'incertitude sur leur obligation de garder le secret à l'égard d'une autre autorité qui leur demande des renseignements ou la communication de dossiers. Il arrive aussi que l'autorité sollicitée de donner les renseignements refuse toute information en alléguant qu'elle est obligée de garder le secret, si la loi sur laquelle se fonde l'autorité qui demande le renseignement est la plus ancienne (priorité de la *lex posterior*). Parfois, des citoyens sans scrupule exploitent cette situation, soit en menaçant de plainte pénale pour violation de l'obligation du secret l'autorité prête à donner les renseignements, soit en donnant une version différente des mêmes faits à deux autorités, en sachant que de toute façon elles refuseront de se renseigner mutuellement.

On constate qu'en matière d'assistance administrative et d'obligation de garder le secret, les règles d'interprétation formaliste qui se fondent sur la *lex posterior* et la *lex specialis* ne peuvent donner satisfaction pour résoudre les questions de concurrence de lois. Chaque loi administrative peut être une loi spéciale par rapport à une autre loi administrative, et le fait qu'une loi est postérieure à une autre dépend souvent du hasard. On ne peut obtenir le résultat objectivement juste qu'en appréciant et en pesant les intérêts en jeu.

L'article 35 du projet est fondé sur cette constatation et apporte une solution qui pourrait prétendre devenir un principe général. Cet article institue tout d'abord une large assistance mutuelle des autorités, mais la limite sous deux rapports en ce qui concerne les obligations d'autorités qui ne sont pas des autorités fiscales (2<sup>e</sup> al.). L'obligation de renseigner l'administration fédérale des contributions n'existe que «si les renseignements demandés peuvent être importants pour l'exécution de la présente loi»; si l'autorité à laquelle des renseignements sont demandés conteste l'importance de ceux-ci, le différend doit être jugé selon la procédure prévue au 3<sup>e</sup> alinéa. L'autorité peut en outre refuser le renseignement si des intérêts publics importants s'y opposent, ou si, en le donnant, elle devait être entravée dans une notable mesure dans l'exécution de ses propres tâches. En cas de concurrence de lois ou d'intérêts divergents, ce n'est donc pas un critère de pure forme, dépendant souvent du hasard, qui sera déterminant (p. ex. le fait que la nouvelle loi sur l'impôt anticipé est postérieure à une autre loi). Il y aura une appréciation des intérêts, qui, le cas échéant, devra être faite par le Conseil fédéral ou par le Tribunal fédéral (3<sup>e</sup> al.).

L'article 45 constitue une innovation qui s'explique par le système de l'impôt anticipé et qui ne se justifierait pas pour d'autres impôts. D'après le droit en vigueur, si une société anonyme est déclarée en faillite, les montants d'impôt anticipé qu'elle a transférés à la charge de ses action-

naires ou obligataires en les déduisant des dividendes ou intérêts, sans toutefois les avoir versés à la Confédération, tombent dans la masse de la faillite; la Confédération, colloquée en 5<sup>e</sup> classe, ne touche alors qu'un dividende de faillite. Il en est de même pour les droits de recours que la société n'a pas encore exercés à l'ouverture de la faillite pour des prestations imposables déjà effectuées. Dans les deux cas, les créanciers des dividendes ou intérêts sont grevés de la totalité de l'impôt anticipé à 27 pour cent, mais la Confédération comme créancière dans la faillite ne touche, si tout va bien, qu'une fraction de ces 27 pour cent. Ce fait ne suffirait pas à justifier la réglementation prévue à l'article 45. Mais il s'y ajoute que le créancier des dividendes ou intérêts a envers la caisse fédérale un droit au remboursement pour la totalité des 27 pour cent mis à sa charge. En d'autres termes, la Confédération doit rembourser des montants d'impôt anticipé dont elle n'a reçu qu'une fraction dans la masse de la faillite. L'article 45 doit éliminer cette situation qui n'est pas admissible pour la Confédération et qui met les autres créanciers du failli dans une position privilégiée (ils participeraient à l'impôt anticipé par leur dividende dans la faillite), ce qui n'est pas justifié. L'article 219 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite sera complété en conséquence par l'article 67, chiffre IV, du projet.

Les articles 47 à 55 règlent la procédure de remboursement et concordent pour l'essentiel avec le droit en vigueur, de sorte qu'ils ne nécessitent pas de commentaires.

Les articles 56 et 57 traitent du règlement de comptes entre la Confédération et les cantons, mais touchent aussi indirectement la situation juridique des personnes physiques, ayant droit au remboursement, à l'égard du canton. La multiplicité des intérêts à considérer explique le contenu et l'ampleur de ces deux articles.

Il faut maintenir le principe consacré par le droit en vigueur (art. 14 de l'arrêté sur l'impôt anticipé) selon lequel le citoyen qui a reçu à tort du canton un remboursement d'impôt anticipé peut être contraint à le restituer, non pas par la Confédération directement, mais par le canton intéressé. Pour tenir compte des expériences qui ont été faites, la procédure est cependant modifiée. D'après la réglementation actuelle, si la Confédération conteste un remboursement opéré par un canton, en règle générale, deux procédures courent parallèlement; le canton et la Confédération participent à la première (décision de réduction de la Confédération), tandis qu'on trouve dans la seconde le canton et le citoyen (demande en restitution du montant remboursé). Les deux procédures concernent toutefois le même objet et peuvent être portées jusqu'au Tribunal fédéral. Selon le projet, les deux procédures sont réunies. La décision de réduction de la Confédération n'a pas tout d'abord le caractère d'une décision formelle, mais constitue simplement une mesure provisoire (art. 56, 3<sup>e</sup> al.). Si le canton ne veut pas perdre son droit de recours contre le citoyen, il doit élucider les

faits dans un délai de six mois et, le cas échéant, demander par une décision la restitution de l'impôt remboursé à tort (art. 57, 1<sup>er</sup> al., du projet). Suivant le résultat de l'enquête, l'administration fédérale des contributions pourra annuler ou modifier la réduction provisoire. L'intéressé peut recourir à la commission cantonale de recours contre la décision de l'office cantonal de l'impôt anticipé tendant au remboursement. L'administration fédérale des contributions (art. 53, 3<sup>e</sup> al.) et l'office cantonal de l'impôt anticipé participent à la procédure de recours, l'office cantonal n'étant pas lié dans ses conclusions par l'avis de l'administration fédérale des contributions. Les trois parties au litige peuvent attaquer séparément la décision de la commission de recours devant le Tribunal fédéral; dans ce cas également, chacune des deux administrations peut présenter librement les conclusions qui correspondent à sa conviction et qui devraient conduire au jugement adéquat. La décision ou le jugement entré en force met fin définitivement au litige dans une seule procédure, avec effet pour les trois intéressés.

Si, à la suite d'une réduction provisoire, le canton ne fait pas usage de son droit de recours contre le citoyen, par exemple parce qu'il ne considère pas que l'avis de l'administration fédérale des contributions soit juste, la réduction provisoire déploie les effets d'une décision, après l'expiration du délai de six mois. Cette décision devient définitive si, dans un nouveau délai de trois mois, le canton ne réclame pas, au moyen d'une demande de droit administratif au Tribunal fédéral, le montant que la Confédération lui a retenu (art. 57, 4<sup>e</sup> al.). Si toutefois la réduction du relevé cantonal a été opérée à cause d'une erreur de calcul ou d'écriture, c'est la procédure prévue à l'article 59 qui est applicable.

Deux cantons ont fait valoir dans leur préavis qu'il serait plus simple que l'administration fédérale des contributions, plutôt que de procéder à une réduction provisoire du relevé, demande la restitution de l'impôt directement au citoyen, par voie de décision, le citoyen comme l'office cantonal de l'impôt anticipé ayant un droit de réclamation et de recours de droit administratif. Cette proposition séduit par la simplicité de la solution. Elle ne peut toutefois pas être adoptée. En effet, le remboursement de l'impôt anticipé aux personnes physiques est confié aux cantons. Il ne faut pas s'écarter de ce principe, qui a donné de bons résultats, même dans les cas où le canton a commis une erreur ou bien dans ceux où les avis des autorités cantonales et fédérales divergent. L'autorité fédérale ne doit pas pouvoir annuler ou modifier des décisions des autorités cantonales en passant en quelque sorte par-dessus la tête de celles-ci. Le citoyen comprendrait difficilement pourquoi il se trouverait tout à coup en face d'une autorité fédérale avec laquelle il n'avait pas eu affaire jusque-là. De plus, le citoyen se verrait privé de la possibilité de s'adresser à la commission de recours de son canton. Enfin, il est douteux que cette procédure soit d'une pratique plus simple; en effet, l'administration fédérale des contribu-

tions dépendrait, pour élucider les faits, du concours des autorités cantonales, dont elle devrait en outre consulter les dossiers.

Article 58: La voie de droit extraordinaire de la revision d'une décision fiscale passée en force n'existe que dans un petit nombre de lois cantonales. Elle manque dans la législation de la Confédération, sauf en matière de taxe militaire, où la revision est prévue dans le règlement d'exécution (art. 46 à 48). Toutefois, en matière d'impôts fédéraux, le Tribunal fédéral admet la revision d'une façon générale lorsqu'il existe des motifs particuliers de revision. Une réglementation légale de la revision est indiquée. L'article 58 pose le principe et les conditions générales de la revision. Les modalités en seront précisées dans l'ordonnance.

L'article 59 concernant la rectification d'erreurs de calcul n'appelle pas d'explications; il reprend les dispositions de l'article 49 du règlement d'exécution de la loi sur la taxe militaire.

### Chapitre quatrième: Dispositions pénales

Les dispositions pénales ont reçu, dans une large mesure, une structure nouvelle, suivant le résultat des délibérations de la commission d'experts instituée par le département fédéral de justice et police pour élaborer une nouvelle loi fédérale sur le droit pénal en matière administrative, commission qui a clos ses travaux en automne 1962. Cette loi fédérale sur le droit pénal en matière administrative a pour but, en particulier, la revision totale du droit pénal contenu dans la législation fiscale de la Confédération dont l'exécution est confiée aux autorités fédérales, ainsi que celle de la procédure pénale en matière fiscale contenue dans les articles 279 et suivants de la loi fédérale sur la procédure pénale. Les dispositions transitoires de la loi fédérale sur le droit pénal en matière administrative devront adapter à cette loi les dispositions pénales de la loi sur l'impôt anticipé. Le projet tient compte de ce fait par la structure particulière des dispositions pénales. Dans l'état actuel des travaux législatifs concernant le droit pénal en matière administrative, l'adaptation pourrait se limiter à la suppression de l'article 60, 2<sup>e</sup>, 3<sup>e</sup> et 4<sup>e</sup> alinéas, et des articles 64 et 65, tandis que l'article 66, 1<sup>er</sup> alinéa, devrait recevoir une nouvelle teneur.

Les différentes dispositions pénales ne nécessitent pas d'explications particulières. La peine d'emprisonnement pour un an au plus, prévue à l'article 60, 2<sup>e</sup> alinéa, est nouvelle dans la mesure où elle s'applique aussi à la procédure de perception de l'impôt; le droit en vigueur ne la connaît que pour les infractions dans la procédure de remboursement (art. 16, 1<sup>er</sup> al., de l'arrêté sur l'impôt anticipé). Il convient de relever l'innovation prévue à l'article 66, 3<sup>e</sup> alinéa, qui donne aux autorités cantonales, dans la procédure cantonale de remboursement, la faculté de prononcer elles-mêmes des amendes disciplinaires; d'après le droit en vigueur, la compétence en matière de poursuites pénales n'appartient qu'à l'administration fédérale des contributions.

## Chapitre cinquième : Dispositions finales et transitoires

L'article 67, chiffres I à III, apporte diverses modifications en matière de droits de timbre fédéraux. Une partie de ces changements sont dus à ce que quelques dispositions relatives au droit de timbre sur les coupons de titres suisses doivent être adaptées à la législation sur l'impôt anticipé, afin d'éliminer des divergences inutiles entre ces deux impôts perçus, dans une large mesure, de manière parallèle. En outre, à la suite de l'abrogation de l'arrêté sur l'impôt anticipé, l'augmentation du droit de timbre à l'émission d'actions et autres titres de participation (de 1,8 à 2 pour cent), instituée par l'article 19 de cet arrêté, doit être reprise dans la législation ordinaire sur le timbre. Enfin, pour les raisons exposées précédemment (chap. A, ch. IV ci-devant), les droits de timbre sur les parts de fonds de placement doivent recevoir une nouvelle réglementation. C'est l'occasion de reprendre dans le droit ordinaire, en tant qu'elles sont encore en vigueur et doivent être conservées, les dispositions du droit de nécessité relatives au timbre, figurant dans l'arrêté fédéral du 22 décembre 1938 assurant l'application du régime transitoire des finances fédérales (arrêté fédéral de 1938; RS 6, 39; dernière prorogation par l'arrêté fédéral du 31 janvier 1958, dans RO 1958, 371).

Les dispositions relatives aux droits de timbre dans l'arrêté fédéral de 1938 avaient pour but principal d'augmenter le produit de ces droits; on voulait par la même occasion éliminer certaines possibilités d'échapper à l'impôt et tenir compte de l'apparition de nouvelles formes de papiers-valeurs (documents concernant des droits de copropriété). Nous sommes d'avis que le droit de nécessité de 1938 doit être abrogé en tant qu'il avait pour but d'augmenter les recettes et qu'on peut renoncer aux rendements plutôt minimes qu'il procure; il doit toutefois être repris dans la législation ordinaire sur le timbre en tant qu'il avait pour but de combler des lacunes et d'imposer de nouvelles formes de papiers-valeurs (connues depuis lors sous le nom de certificats de trust ou de parts de fonds de placement).

L'arrêté fédéral de 1938 a complété les droits de timbre en ce qui concerne les taux du droit sur les coupons (art. 34), ainsi que l'imposition des avoirs en banque et prêts à long terme (art. 35 et 36), des participations en commandite (art. 37 à 39) et des documents concernant des droits de copropriété (art. 40). L'article 34 est déjà caduc depuis la majoration de l'impôt anticipé à 25 pour cent, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1945; à l'époque, le taux du droit sur les coupons de titres suisses avait été uniformisé à 5 pour cent (art. 18 de l'arrêté sur l'impôt anticipé). L'imposition des participations en commandite a été instituée en 1933 pour augmenter les recettes fiscales, mais elle constitue en quelque sorte un corps étranger dans le système actuel des droits de timbre, car la commandite est notablement moins proche des actions que des apports (exonérés du droit de timbre) des associés indéfiniment responsables d'une société en commandite ou des associés d'une société en nom collectif; elle n'est donc guère un objet

approprié pour un droit de timbre fédéral, comme c'est d'ailleurs partout le cas pour la constitution de capital social dans les sociétés de personnes. (Le produit de cette imposition s'est élevé ces dernières années à environ 200 000 francs en moyenne.) Suivant la recommandation de la commission d'études (rapport p. 28, 56), nous proposons donc la suppression de cet impôt. Quant à l'imposition des documents concernant des droits de copropriété, elle reçoit, comme on l'a déjà exposé, une réglementation complètement nouvelle. Il ne reste donc que les dispositions sur les avoirs en banque et prêts à long terme; celles-ci peuvent être reprises sans difficulté à l'article 11 de la loi sur les droits de timbre, ce qui permet de remplacer complètement le droit de nécessité concernant les droits de timbre par la législation ordinaire. A cette occasion, l'article 35 de l'arrêté fédéral de 1938 et l'article 11, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *c*, de la loi sur les droits de timbre ont été légèrement modifiés, ainsi qu'on l'expliquera plus loin, pour les adapter aux besoins actuels. Les demandes de revision qui concernent la législation ordinaire sur les droits de timbre ne doivent pas être prises en considération ici. La revision totale des lois sur le timbre que nous envisageons (FF 1962, I, 1050) offrira l'occasion de modifier les dispositions de ces lois où il serait nécessaire de le faire.

L'article 67, chiffre I règle les modifications de la loi fédérale sur les droits de timbre.

Article premier, lettre *d*: La suppression de cette lettre n'est qu'une simple adaptation rédactionnelle à la situation qui existe depuis 1959 (abrogation du droit de timbre sur les documents de transport); elle n'appelle pas d'explications.

Article 11, 1<sup>er</sup> alinéa, lettres *b* et *c*: Ces deux dispositions concernent les avoirs en banque et prêts à long terme. Elles ont reçu une nouvelle teneur pour permettre l'abrogation des articles 35 et 36 de l'arrêté fédéral de 1938. Seul l'article 35, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *b*, de cet arrêté a été repris sous lettre *b*, en vue d'éviter que l'impôt ne soit éludé. En revanche, l'extension apportée par l'article 35 à l'imposition des avoirs en banque dont l'échéance est «à plus de trois mois et à six mois au plus» a été abandonnée. La situation sur le marché des capitaux s'est modifiée depuis l'époque d'avant-guerre; elle montre aujourd'hui qu'il est indiqué de revenir à l'état existant avant l'instauration du droit de nécessité des années 1930 et de renoncer à l'imposition de ces avoirs en banque. En outre, le travail que cette imposition entraîne pour les banques et pour l'administration fédérale des contributions n'est plus en rapport avec le produit plutôt modeste de cet impôt. La lettre *c* fait passer dans la loi sur le timbre l'article 36 de l'arrêté fédéral de 1938, avec une modification prévoyant que les prêts seront soumis à l'impôt seulement s'ils dépassent 50 000 francs, au lieu de 30 000 francs selon la loi sur le timbre en vigueur, ceci pour tenir compte de la dépréciation monétaire.

Articles 48 à 51: Ces articles établissent une nouvelle réglementation des droits de timbre à l'émission et à la négociation des parts de fonds de placement. Les 1<sup>er</sup> et 2<sup>e</sup> alinéas de l'article 48 de la loi sont un développement de l'article 4, 4<sup>e</sup> alinéa, de l'arrêté instituant un impôt anticipé, tenant compte de l'évolution actuelle. Le droit de timbre à l'émission des titres suisses est fixé, à l'article 49, 1<sup>er</sup> alinéa, de la loi, à 0,6 pour cent (contre 1,2 pour cent pour les titres étrangers; art. 50, 2<sup>e</sup> al.). Cette dérogation au taux du droit sur obligations (1,2%) et sur actions (2%), auxquelles les parts de fonds de placement sont parfaitement identiques quant à leur importance économique pour le souscripteur, se fonde sur les motifs suivants. Les actions et obligations suisses appartenant au fonds de placement ont déjà été frappées du droit de timbre à leur émission; la manière la plus simple d'en tenir compte est, non pas d'imputer la charge préalable (comme pour le droit de timbre sur les coupons), mais d'appliquer un taux réduit uniforme. Ce taux réduit permet une seconde simplification. D'après la réglementation en vigueur, l'émission de parts d'un fonds de placement suisse comprenant des titres étrangers n'est pas soumise au droit d'émission dans la mesure où les parts sont acquises par des étrangers. Afin que les fonds de placement comprenant des titres étrangers ne soient pas désavantagés sur le marché international par rapport à aujourd'hui et pour éliminer les complications actuelles dans la perception du droit (division de l'émission en une partie suisse et une partie étrangère, avec toutes les sources d'erreurs et possibilités de fraude qui peuvent s'ensuivre), on admet que le taux de 0,6 pour cent correspond à la charge moyenne de toute l'émission; d'après le nouvel article 49, 3<sup>e</sup> alinéa, de la loi, le droit peut être, en tout ou en partie, transféré de façon apparente aux premiers acquéreurs ou au contraire comptabilisé au débit du fonds.

Article 67, chiffre II: Les modifications à la loi concernant le droit de timbre sur les coupons sont conditionnées en partie par la nouvelle réglementation de l'imposition des parts de fonds de placement (art. 3; 5, 3<sup>e</sup> al.; 5*bis*, lettre *b*; 6; 11, al. 2*bis*, et 11*bis*), en partie par l'adaptation du droit sur les coupons à l'impôt anticipé, comme par exemple l'article 5, 4<sup>e</sup> alinéa, de la loi adapté à l'article 3, 2<sup>e</sup> alinéa, du projet, et l'article 5*bis* de la loi adapté à l'article 4, lettres *a* et *b*, du projet.

L'article 8 de la loi est rédigé à nouveau et plus simplement, mais n'apporte pas de changement quant au fond au droit en vigueur, sauf la suppression du taux spécial sur les primes d'obligations à primes étrangères, qui a perdu toute signification pratique (cf. art. 24 s. de la loi fédérale du 8 juin 1923 sur les loteries et les paris professionnels).

L'article 11*bis* de la loi, nouveau, a pour but d'éviter, en matière de fonds de placement, une double charge du droit sur les coupons. Le fonds peut imputer le droit sur les coupons de titres suisses, retenu à sa charge pendant un exercice annuel, sur le droit dû pour toutes les distributions

du fonds pour le même exercice, que ces distributions soient faites au moyen d'un coupon annuel ou de coupons semestriels. Si le montant retenu à la charge du fonds excède celui qu'il doit lui-même payer pour l'exercice en question, l'excédent n'est pas remboursé; il ne peut pas non plus être imputé sur le droit dû pour des distributions ultérieures.

Article 67, chiffre III: Cette disposition a comme but, pour les sociétés à responsabilité limitée, d'adapter le droit sur les coupons à l'impôt anticipé de la même manière qu'au chiffre II pour les sociétés anonymes et les sociétés coopératives.

Article 67, chiffre IV: Voir les motifs à l'article 45 du projet.

Article 68: Cette disposition transitoire a été motivée ci-devant au chapitre A, chiffre IV, *in fine*. Les porteurs suisses de parts de fonds de placement, dont les rendements ne sont aujourd'hui pratiquement pas soumis à l'impôt anticipé (fonds immobiliers), ont aussi un grand intérêt à ce que le passage de l'ancien au nouveau droit ne se fasse pas de façon trop subite et que les administrations des fonds, obligées de reprendre à bref délai et en grande quantité des parts d'étrangers, ne se trouvent pas à court de liquidités et ne soient contraintes de réaliser des valeurs.

Les articles 69 à 71 n'appellent pas d'explications.

\* \* \*

Nous avons l'honneur de vous recommander d'adopter le projet de loi ci-annexé. Nous vous proposons en même temps de classer le postulat du Conseil des Etats du 15 mars 1962 (n° 8415, postulat Perréard) concernant l'imposition des fonds de placement et le postulat du Conseil des Etats du 3 octobre 1962 (ad n° 8470, postulat de la commission) concernant la majoration de l'impôt anticipé, accompagnée d'une amnistie fiscale générale.

Veillez agréer, Monsieur le Président et Messieurs, l'assurance de notre haute considération.

Berne, le 18 octobre 1963.

Au nom du Conseil fédéral suisse:

*Le président de la Confédération,*

**Spühler**

*Le chancelier de la Confédération,*

**Ch. Oser**

(Projet)

**LOI FÉDÉRALE**

sur

**l'impôt anticipé***L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,*

vu l'article 41 *bis*, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *b*, 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> alinéas, de la constitution;

vu le message du Conseil fédéral du 18 octobre 1963,

*arrête:***Introduction****Article premier**

A. Objet de la loi

<sup>1</sup> La Confédération perçoit un impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers, les gains faits dans les loteries et les prestations d'assurances; dans les cas prévus par la loi, la déclaration de la prestation imposable remplace le paiement de l'impôt.

<sup>2</sup> La Confédération, ou le canton au débit de la Confédération, rembourse l'impôt anticipé, conformément à la présente loi, au bénéficiaire de la prestation diminuée de l'impôt.

**Art. 2**

B. Relation avec le droit cantonal

<sup>1</sup> Les objets que la présente loi soumet à l'impôt anticipé ou qu'elle déclare exonérés sont soustraits à toute charge constituée par des impôts cantonaux et communaux du même genre; le Tribunal fédéral connaît en instance unique des contestations relatives à cette disposition (art. 111, lettre *a*, de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 [<sup>1</sup>]).

<sup>2</sup> L'emploi de documents dans une procédure fondée sur la présente loi n'entraîne pas l'obligation d'acquitter des droits de timbre cantonaux.

(<sup>1</sup>) RS 3, 521; RO 1948, 494; 1955, 893; 1958, 368; 1959, 931.

## *Chapitre premier*

### Perception de l'impôt anticipé

#### Art. 3

<sup>1</sup> L'impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers a pour objet les intérêts, rentes, participations aux bénéfiques et tous autres rendements :

A. Objet de  
l'impôt  
I. Revenus de  
capitaux  
mobiliers  
1. Règle

- a.* Des obligations émises par une personne domiciliée en Suisse, des cédules hypothécaires et lettres de rentes émises en série, ainsi que des avoirs figurant au livre de la dette;
- b.* Des actions, parts sociales et bons de jouissance émis par des sociétés anonymes, sociétés à responsabilité limitée ou sociétés coopératives suisses;
- c.* Des parts à un fonds de placement ou à tout patrimoine de caractère semblable, émises par une personne domiciliée en Suisse ou par une personne domiciliée à l'étranger conjointement avec une personne domiciliée en Suisse;
- d.* Des avoirs de clients auprès de banques et de caisses d'épargne suisses;
- e.* De tous autres titres et avoirs, si leurs rendements sont soumis au droit sur les coupons de titres suisses.

<sup>2</sup> Le transfert du siège d'une société anonyme, d'une société à responsabilité limitée ou d'une société coopérative à l'étranger est assimilé à une liquidation, pour l'impôt anticipé; la présente disposition est applicable par analogie aux fonds de placement.

#### Art. 4

Ne sont pas soumis à l'impôt anticipé :

2. Exceptions

- a.* Les réserves et bénéfiques d'une société anonyme, d'une société à responsabilité limitée ou d'une société coopérative qui, lors d'une fusion, d'une transformation ou d'un démembrement, passent dans les réserves de la société suisse reprenante ou nouvelle;
- b.* Les bénéfiques en capital réalisés dans un fonds de placement, ainsi que les montants provenant de versements en capital des souscripteurs de parts, si la distribution est effectuée au moyen d'un coupon distinct;
- c.* 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.

## Art. 5

II. Gains faits  
dans les  
loteries

<sup>1</sup> L'impôt anticipé sur les gains faits dans les loteries a pour objet les lots en espèces dépassant le montant de 50 francs et provenant de loteries organisées en Suisse.

<sup>2</sup> Sont assimilés aux loteries les paris professionnels et autres opérations analogues aux loteries (sport-toto, etc.).

## Art. 6

III. Prestations  
d'assurances

## 1. Règle

<sup>1</sup> L'impôt anticipé sur les prestations d'assurances a pour objet 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.

<sup>2</sup> Le transfert d'une assurance d'un portefeuille suisse dans un portefeuille étranger, ainsi que la cession de prétentions d'assurance d'une personne domiciliée en Suisse à une personne domiciliée à l'étranger, sont assimilés, pour l'impôt anticipé, au versement de la prestation d'assurance.

<sup>3</sup> Tout versement d'avoirs au sens de l'article 4, lettre *c*, est également considéré comme prestation en capital faite en vertu d'une assurance sur la vie, quelle que soit la cause de ce versement.

## Art. 7

## 2. Exceptions

<sup>1</sup> Sont exonérées de l'impôt anticipé:

- a.* Les prestations en capital, si le total des prestations découlant de la même assurance n'excède pas 5000 francs;
- b.* Les rentes et pensions, si leur montant, y compris les allocations supplémentaires, n'excède pas 500 francs par an;
- c.* Les prestations prévues par les lois fédérales du 20 décembre 1946 <sup>(1)</sup> sur l'assurance-vieillesse et survivants et du 19 juin 1959 <sup>(2)</sup> sur l'assurance-invalidité.

<sup>2</sup> L'ordonnance peut prescrire d'une manière générale que les prestations en capital ou les rentes et pensions d'un même assureur sur une même tête soient additionnées; l'administration fédérale des contributions peut y obliger dans un cas particulier.

## Art. 8

## IV. Définitions

<sup>1</sup> L'expression «domicilié en Suisse» s'applique à quiconque possède son domicile en Suisse, y réside d'une manière durable, y a son

<sup>(1)</sup> RS 8, 451; RO 1951, 393; 1952, 923; 1954, 217 et 575; 1956, 703; 1957, 264; 1959, 879, 884 et 1400; 1961, 501.

<sup>(2)</sup> RO 1959, 857.

siège statutaire ou y est inscrit comme entreprise au registre du commerce; sont également considérées comme domiciliées en Suisse au sens de l'article 3 les personnes morales ou sociétés commerciales sans personnalité juridique dont le siège statutaire se trouve à l'étranger, mais qui sont effectivement dirigées en Suisse et y exercent une activité.

<sup>2</sup> L'expression « banque ou caisse d'épargne » s'applique à quiconque s'offre publiquement à recevoir des fonds portant intérêt ou accepte de façon constante des fonds contre intérêt; sont exceptées les associations d'épargne qui n'acceptent des versements que de leurs propres membres et les caisses d'épargne d'entreprise qui n'admettent comme épargnants que le personnel de l'entreprise, si ces associations ou ces caisses replacent les fonds qui leur sont confiés exclusivement en valeurs dont le rendement est soumis à l'impôt anticipé.

<sup>3</sup> Toute disposition de la présente loi parlant de « fonds de placement » s'applique aussi par analogie aux autres patrimoines de caractère semblable; toute disposition parlant de « direction du fonds » ou de « banque dépositaire » s'applique par analogie à toutes les personnes qui exercent ces fonctions.

#### Art. 9

<sup>1</sup> L'obligation fiscale incombe au débiteur de la prestation imposable.

B. Obligation  
fiscale  
I. Contribuable

<sup>2</sup> Lorsqu'il s'agit de fonds de placement, la direction du fonds et la banque dépositaire sont tenues solidairement de l'obligation fiscale. Si elles se trouvent à l'étranger, la personne domiciliée en Suisse qui a émis conjointement les parts est responsable à leur place; est aussi solidairement responsable avec cette dernière toute personne servant en Suisse de domicile de paiement, pour l'impôt sur les rendements versés par elle.

#### Art. 10

<sup>1</sup> L'obligation fiscale est exécutée, conformément aux dispositions suivantes, soit par le paiement de l'impôt (art. 11 s.), soit par la déclaration de la prestation imposable (art. 18 et 19).

II. Forme  
de l'exécution

<sup>2</sup> L'ordonnance fixe les conditions de la non-perception de l'impôt anticipé sur les rendements de parts de fonds de placement, contre remise d'une déclaration bancaire (affidavit).

#### Art. 11

<sup>1</sup> Pour les revenus de capitaux mobiliers et les gains faits dans les loteries, la créance fiscale prend naissance au moment où échoit la prestation imposable. Si des intérêts sont capitalisés ou si un transfert de siège à l'étranger est décidé (art. 3, 2<sup>e</sup> al.), ce fait entraîne la naissance de la créance fiscale.

III. Paiement  
de l'impôt  
1. Naissance  
de la créance  
fiscale

<sup>2</sup> Pour les prestations d'assurances, la créance fiscale prend naissance au moment du versement de la prestation.

<sup>3</sup> Si 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.

#### Art. 12

##### 2. Taux

L'impôt anticipé s'élève :

- a. Pour les revenus de capitaux mobiliers et les gains faits dans les loteries :  
à 27 pour cent de la prestation imposable ;
- b. Pour les rentes viagères et les pensions :  
à 15 pour cent de la prestation imposable ;
- c. Pour les autres prestations d'assurances :  
à 8 pour cent de la prestation imposable.

#### Art. 13

##### 3. Transfert

<sup>1</sup> Le contribuable doit, en versant, virant, créditant ou imputant la prestation imposable, en déduire le montant de l'impôt anticipé, sans avoir égard à la personne du créancier ; toute convention contraire est nulle.

<sup>2</sup> Le contribuable doit donner au bénéficiaire de la prestation imposable les indications nécessaires pour faire valoir le droit au remboursement et, à sa demande, lui délivrer une attestation.

#### Art. 14

##### 4. Responsabilité solidaire

<sup>1</sup> Sont responsables solidairement avec le contribuable :

- a. Pour l'impôt anticipé dû par une personne morale ou une société commerciale sans personnalité juridique qui est dissoute : les personnes chargées de la liquidation, jusqu'à concurrence du produit de la liquidation ;
- b. Pour l'impôt anticipé dû par une personne morale qui transfère son siège à l'étranger : les organes de cette personne, jusqu'à concurrence de la fortune nette de la personne morale.

<sup>2</sup> Les personnes désignées au 1<sup>er</sup> alinéa ne répondent que des créances d'impôt, intérêts et frais qui prennent naissance, que l'autorité fait valoir ou qui échoient pendant leur gestion ; leur responsabilité s'éteint si elles établissent qu'elles ont fait tout ce qu'on pouvait attendre d'elles pour déterminer et exécuter la créance fiscale.

<sup>3</sup> La personne solidairement responsable a, dans la procédure, les mêmes droits et devoirs que le contribuable.

## Art. 15

<sup>1</sup> L'impôt anticipé échoit:

- a. Sur les intérêts des obligations de caisse et des avoirs de clients auprès de banques ou de caisses d'épargne suisses: trente jours après l'expiration de chaque trimestre commercial, pour les intérêts échus pendant ce trimestre;
- b. Sur les rendements de parts sociales de sociétés coopératives: à un moment qui sera fixé dans l'ordonnance;
- c. Sur les autres revenus de capitaux mobiliers et sur les gains faits dans les loteries: trente jours après la naissance de la créance fiscale (art. 11);
- d. Sur les prestations d'assurances: trente jours après l'expiration de chaque mois, pour les prestations exécutées pendant ce mois.

5. Echéance;  
intérêt  
moratoire

<sup>2</sup> Les montants d'impôt échus qui n'ont pas été payés quinze jours après une sommation officielle portent intérêt dès la date de la sommation; le taux d'intérêt est fixé par le département des finances et des douanes.

<sup>3</sup> L'ouverture de la faillite du débiteur ou le transfert à l'étranger de son domicile ou de son lieu de séjour entraînent l'échéance de l'impôt.

## Art. 16

<sup>1</sup> La créance fiscale se prescrit par cinq ans dès la fin de l'année civile au cours de laquelle elle a pris naissance (art. 11).

6. Extinction  
de la créance  
fiscale

<sup>2</sup> La prescription ne court pas et, si elle a commencé à courir, 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 en Suisse.

a. Prescription

<sup>3</sup> La prescription est interrompue chaque fois qu'une personne tenue au paiement reconnaît la créance fiscale 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.

<sup>4</sup> La suspension et l'interruption ont effet à l'égard de toutes les personnes tenues au paiement.

## Art. 17

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.

b. Remise

## Art. 18

IV. Déclaration remplaçant le paiement de l'impôt  
 1. Pour les prestations d'assurances

<sup>1</sup> L'assureur doit exécuter son obligation fiscale en déclarant la prestation d'assurance imposable, à moins qu'avant le versement le preneur d'assurance ou un ayant droit ne lui ait signifié par écrit son opposition à la déclaration.

<sup>2</sup> Si l'impôt anticipé que l'assureur doit payer par suite de l'opposition dépasse le montant de la prestation qui doit encore être versé, l'opposition à la déclaration n'est valable que si l'opposant rembourse la différence à l'assureur.

<sup>3</sup> Les déclarations doivent être adressées par écrit à l'administration fédérale des contributions dans les trente jours qui suivent l'expiration de chaque mois, pour les prestations exécutées pendant ce mois.

## Art. 19

2. Pour les revenus de capitaux mobiliers

En vue d'éviter des complications inutiles ou des rigueurs manifestes, l'ordonnance fixera les conditions auxquelles il pourra être permis d'exécuter, par une déclaration écrite de la prestation imposable et du nom du bénéficiaire, l'obligation fiscale concernant l'impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers.

*Chapitre deuxième***Remboursement de l'impôt anticipé**

## Art. 20

A. Remboursement de l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers et les gains faits dans les loteries  
 I. Conditions générales du droit au remboursement

<sup>1</sup> L'ayant droit au sens des articles 21 à 27 peut demander le remboursement de l'impôt anticipé retenu à sa charge par le débiteur :

- a. Pour l'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers : s'il avait au moment de l'échéance de la prestation imposable le droit de jouissance sur les valeurs qui ont produit le rendement soumis à l'impôt ;
- b. Pour l'impôt sur les gains faits dans les loteries : s'il était propriétaire du billet de loterie au moment du tirage.

<sup>2</sup> Le remboursement est inadmissible dans tous les cas où il pourrait permettre d'éluider un impôt.

<sup>3</sup> Lorsque des circonstances spéciales le justifient (opérations boursières, etc.), l'ordonnance peut régler le droit au remboursement en dérogeant au 1<sup>er</sup> alinéa.

## Art. 21

<sup>1</sup> Les personnes physiques ont droit au remboursement de l'impôt anticipé si elles étaient domiciliées en Suisse à l'échéance de la prestation imposable.

II. Ayants droit  
1. Personnes physiques  
a. Droit au remboursement

<sup>2</sup> L'ordonnance règle le droit au remboursement des personnes physiques qui sont tenues, du fait de leur simple séjour, à payer des impôts fédéraux, cantonaux ou communaux sur le revenu ou sur la fortune; lorsque des circonstances spéciales le justifient, elle peut prévoir le remboursement également dans d'autres cas.

## Art. 22

Celui qui, contrairement aux prescriptions légales, n'indique pas aux autorités fiscales compétentes un revenu grevé de l'impôt anticipé ou la fortune d'où provient ce revenu perd le droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ce revenu.

b. Déchéance du droit

## Art. 23

<sup>1</sup> La Confédération, les cantons et les communes, ainsi que leurs établissements, leurs entreprises et les fonds spéciaux placés sous leur administration, ont droit au remboursement de l'impôt anticipé si les valeurs qui ont produit le rendement soumis à l'impôt apparaissent dans les comptes.

2. Personnes morales, entreprises commerciales, etc.  
a. Droit au remboursement

<sup>2</sup> Les personnes morales et les sociétés commerciales sans personnalité juridique ont droit au remboursement de l'impôt anticipé si elles avaient leur siège en Suisse à l'échéance de la prestation imposable.

<sup>3</sup> Les entreprises étrangères qui sont tenues de payer des impôts cantonaux ou communaux sur leurs revenus provenant d'un établissement stable en Suisse, ou sur la fortune d'exploitation de cet établissement, ont droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit du revenu de cette fortune.

<sup>4</sup> Les collectivités et institutions établies à l'étranger qui n'ont pas une activité lucrative ont droit au remboursement de l'impôt anticipé qui a été déduit du revenu de la fortune exclusivement affectée aux cultes, à l'instruction ou à d'autres œuvres d'utilité publique en faveur des Suisses à l'étranger.

<sup>5</sup> L'ordonnance règle le droit au remboursement des groupements de personnes ou des masses de biens qui n'ont pas la personnalité, mais qui possèdent une organisation en propre et exercent leur activité en Suisse ou y sont administrés.

## Art. 24

b. Déchéance  
du droit

<sup>1</sup> Les personnes morales, les sociétés commerciales sans personnalité juridique et les entreprises étrangères ayant un établissement stable en Suisse (art. 23, 2<sup>e</sup>, 3<sup>e</sup> et 4<sup>e</sup> al.) qui ne comptabilisent pas régulièrement comme rendement un revenu grevé de l'impôt anticipé perdent le droit au remboursement de l'impôt déduit de ce revenu.

<sup>2</sup> Lorsque des circonstances spéciales le justifient (actions gratuites, etc.), l'ordonnance peut permettre des exceptions à la condition, posée au 1<sup>er</sup> alinéa, que le revenu grevé soit comptabilisé comme rendement.

## Art. 25

3. Fonds de  
placement

La direction du fonds ou la banque dépositaire qui paie l'impôt anticipé sur les rendements de parts de fonds de placement (art. 9, 2<sup>e</sup> al.) a droit, pour le compte du fonds, au remboursement de l'impôt anticipé retenu à la charge de ce fonds; l'article 24 est applicable par analogie.

## Art. 26

## 4. Etrangers

<sup>1</sup> Les porteurs, domiciliés à l'étranger, de parts de fonds de placement ont droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit du rendement de ces parts, à condition qu'au moins 80 pour cent de ce rendement provienne de sources étrangères.

<sup>2</sup> Les porteurs, domiciliés à l'étranger, d'obligations émises par une collectivité de droit public, avec la promesse que les intérêts en seront versés sans aucune déduction d'impôt, ont droit au remboursement de l'impôt anticipé déduit de ces intérêts.

## Art. 27

5. Etats étrangers,  
organisations  
internationales,  
diplomates, etc.

<sup>1</sup> Les Etats étrangers ont droit au remboursement de l'impôt anticipé en tant qu'il a été déduit des intérêts d'avoirs placés par eux dans des banques suisses à l'usage exclusif de leurs représentations diplomatiques et consulaires.

<sup>2</sup> Les organisations internationales et leurs fonctionnaires établis en Suisse, les membres des missions diplomatiques accréditées auprès de la Confédération, ainsi que les consuls de carrière et les fonctionnaires consulaires de carrière, ont droit au remboursement de l'impôt anticipé, si, à l'échéance de la prestation imposable, les dispositions légales, les conventions ou l'usage les exonèrent du paiement d'impôts cantonaux sur les titres et avoirs en banque et sur le rendement de ces valeurs.

<sup>3</sup> Si un Etat étranger n'accorde pas la réciprocité, le remboursement lui est refusé, ainsi qu'aux membres de ses représentations diplomatiques et consulaires.

#### Art. 28

<sup>1</sup> Celui qui veut obtenir le remboursement de l'impôt anticipé doit présenter une demande écrite à l'autorité compétente.

III. Exercice  
du droit  
au rembourse-  
ment

1. Demande

<sup>2</sup> La demande peut être présentée au plus tôt après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation imposable est échue.

<sup>3</sup> Lorsqu'il existe de justes motifs (cessation prématurée de l'assujettissement par suite de départ pour l'étranger, mariage, décès, dissolution d'une personne morale, faillite, etc.) ou que des conséquences particulièrement rigoureuses le justifient, la demande peut être présentée avant terme.

<sup>4</sup> Les cantons peuvent prévoir un remboursement provisoire sans demande préalable, aux conditions que fixera le Conseil fédéral.

#### Art. 29

<sup>1</sup> Les personnes physiques doivent faire valoir leur demande en remboursement auprès des autorités fiscales du canton où elles étaient domiciliées au début de l'année civile suivant l'échéance de la prestation imposable.

2. Autorités  
compétentes

<sup>2</sup> Les personnes morales, les sociétés commerciales sans personnalité juridique et tous les autres ayants droit qui ne sont pas mentionnés au 1<sup>er</sup> alinéa doivent présenter leur demande à l'administration fédérale des contributions.

<sup>3</sup> Lorsque les circonstances le justifient, le Conseil fédéral peut régler différemment la compétence.

#### Art. 30

<sup>1</sup> Les cantons remboursent l'impôt anticipé, en règle générale, sous forme d'imputation sur les impôts cantonaux et communaux que doit payer le requérant, le surplus étant versé en espèces; pour des motifs particuliers, les cantons peuvent prévoir, dans leurs dispositions d'exécution, le remboursement total de l'impôt en espèces.

IV. Forme du  
remboursement

<sup>2</sup> Les impôts cantonaux et communaux sur lesquels l'impôt anticipé est imputé, conformément au 1<sup>er</sup> alinéa, seront désignés dans les dispositions cantonales d'exécution.

<sup>3</sup> Lorsque la demande en remboursement est adressée en même temps que la déclaration d'impôt cantonale ou, s'il n'y a pas de déclaration à présenter, dans un délai à fixer par le canton, l'imputation se fait sur les impôts cantonaux et communaux qui doivent être payés pendant la même année.

<sup>4</sup> Les montants à imputer ou à rembourser ne portent pas intérêt.

#### Art. 31

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> Si l'impôt anticipé n'est payé et transféré qu'à la suite d'une contestation de l'administration fédérale des contributions et si le délai fixé au 1<sup>er</sup> alinéa est expiré ou qu'il ne reste pas au moins soixante jours depuis le paiement de l'impôt jusqu'à l'expiration du délai, un délai supplémentaire de soixante jours pour présenter la demande commence à courir depuis le paiement de l'impôt.

#### Art. 32

<sup>1</sup> Le bénéficiaire d'une prestation d'assurance diminuée de l'impôt anticipé a droit au remboursement de l'impôt s'il produit l'attestation de l'assureur concernant la déduction (art. 13, 2<sup>e</sup> al.) et fournit toutes les indications permettant de faire valoir les prétentions fiscales de la Confédération et des cantons relatives à l'assurance en question.

<sup>2</sup> Celui qui prétend avoir droit au remboursement doit présenter une demande écrite à l'administration fédérale des contributions; le droit s'éteint si la demande n'est pas présentée dans le délai de trois ans après l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la prestation d'assurance a été exécutée.

<sup>3</sup> Les articles 30, 4<sup>e</sup> alinéa, et 31, 2<sup>e</sup> alinéa, sont applicables.

### *Chapitre troisième*

#### Autorités et procédure

#### Art. 33

<sup>1</sup> Pour la perception et le remboursement de l'impôt anticipé, l'administration fédérale des contributions arrête toutes les instructions et prend toutes les décisions qui ne sont pas réservées expressément à une autre autorité.

<sup>2</sup> Dans la mesure où les cantons sont chargés du remboursement de l'impôt anticipé, l'administration fédérale des contributions veille à l'application uniforme des prescriptions fédérales.

V. Extinction  
du droit au  
remboursement  
par suite  
d'expiration  
du délai

B. Rembourse-  
ment de l'impôt  
sur les presta-  
tions d'assurances

A. Autorités  
I. Organisation  
1. Administration  
fédérale des con-  
tributions

## Art. 34

<sup>1</sup> Sous réserve des prescriptions du droit fédéral, le droit cantonal règle l'organisation et la gestion des autorités cantonales chargées de l'exécution de la présente loi.

2. Autorités cantonales

<sup>2</sup> Chaque canton institue une commission de recours indépendante de l'administration.

<sup>3</sup> Les cantons déterminent, dans leurs dispositions d'exécution, les offices auxquels incombe le remboursement de l'impôt anticipé (offices cantonaux de l'impôt anticipé).

<sup>4</sup> Les dispositions cantonales d'exécution de la présente loi doivent être soumises à l'approbation du Conseil fédéral.

## Art. 35

<sup>1</sup> Les autorités fiscales des cantons, districts, cercles et communes et l'administration fédérale des contributions se prêtent assistance dans l'accomplissement de leur tâche; elles doivent gratuitement se faire les communications appropriées, se donner les renseignements nécessaires et se permettre mutuellement la consultation de pièces officielles.

II. Devoirs de fonction

1. Assistance administrative

<sup>2</sup> Les autorités administratives de la Confédération, ainsi que les autorités des cantons, districts, cercles et communes autres que celles qui sont mentionnées au 1<sup>er</sup> alinéa ont l'obligation de renseigner l'administration fédérale des contributions si les renseignements demandés peuvent être importants pour l'exécution de la présente loi. Un renseignement ne peut être refusé que si des intérêts publics importants s'y opposent, en particulier la sécurité intérieure ou extérieure de la Confédération ou des cantons, ou si le renseignement devait gêner notablement l'autorité sollicitée dans l'accomplissement de sa tâche. Le secret des postes, télégraphes et téléphones doit être sauvegardé.

<sup>3</sup> Les différends sur l'obligation des autorités administratives fédérales en matière de renseignements sont jugés par le Conseil fédéral, les différends sur l'obligation des autorités des cantons, districts, cercles et communes en matière de renseignements sont jugés par le Tribunal fédéral, si le gouvernement cantonal a rejeté la demande de renseignements (art. 110 s. de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 [<sup>1</sup>]).

<sup>4</sup> Les organisations auxquelles ont été confiées des tâches relevant de l'administration publique sont, dans les limites de ces tâches,

(<sup>1</sup>) RS 3, 521; RO 1948, 494; 1955, 893; 1958, 368; 1959, 931.

astreintes en matière de renseignements aux mêmes obligations que les autorités. Le 3<sup>e</sup> alinéa est applicable par analogie.

### Art. 36

#### 2. Secret

<sup>1</sup> Quiconque est chargé de l'exécution de la présente loi ou appelé à y prêter son concours est tenu, à l'égard d'autres services officiels et des personnes privées, de garder le secret sur ce qu'il apprend dans l'exercice de ses fonctions et de refuser la consultation des pièces officielles.

<sup>2</sup> L'obligation du secret n'existe pas:

- a. S'il s'agit de prêter l'assistance prévue à l'article 35, 1<sup>er</sup> alinéa, ou de satisfaire à l'obligation de dénoncer des actes punissables;
- b. A l'égard des organes judiciaires ou administratifs qui ont été autorisés, par le Conseil fédéral d'une manière générale ou par le département des finances et des douanes dans un cas particulier, à demander des renseignements officiels aux autorités chargées de l'exécution de la présente loi.

### Art. 37

#### B. Procédure I. Perception de l'impôt 1. Inscription comme contribuable; taxation par le contribuable lui-même

<sup>1</sup> Celui qui est assujéti à l'impôt anticipé, conformément à la présente loi, est tenu de s'inscrire auprès de l'administration fédérale des contributions sans attendre d'y être invité.

<sup>2</sup> Le contribuable doit, à l'échéance de l'impôt (art. 15), remettre à l'administration fédérale des contributions, sans attendre d'y être invité, le relevé prescrit accompagné des pièces justificatives, et en même temps payer l'impôt ou faire la déclaration remplaçant le paiement (art. 18 et 19).

<sup>3</sup> L'impôt sur le rendement des parts sociales de sociétés coopératives est fixé et perçu par l'administration fédérale des contributions; l'ordonnance règle la procédure.

### Art. 38

#### 2. Obligation de donner des renseignements

<sup>1</sup> Le contribuable doit renseigner en conscience l'administration fédérale des contributions sur tous les faits qui peuvent avoir de l'importance pour déterminer l'assujettissement ou les bases de calcul de l'impôt; il doit en particulier:

- a. Remplir complètement et exactement les relevés et déclarations d'impôt, ainsi que les questionnaires;
- b. Tenir ses livres avec soin et les produire, à la requête de l'autorité, avec les pièces justificatives et autres documents.

<sup>2</sup> La contestation de l'obligation de payer l'impôt anticipé ou de faire la déclaration remplaçant le paiement ne libère pas de l'obligation de donner des renseignements.

<sup>3</sup> Si l'obligation de donner des renseignements est contestée, l'administration fédérale des contributions rend une décision qui peut être attaquée par la voie de la réclamation et du recours de droit administratif (art. 41 et 42).

#### Art. 39

<sup>1</sup> L'administration fédérale des contributions 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, conformément aux articles 18 et 19.

3. Contrôle

<sup>2</sup> L'administration fédérale des contributions peut, pour élucider les faits, examiner sur place les livres du contribuable, les pièces justificatives et autres documents.

<sup>3</sup> S'il se révèle que le contribuable n'a pas rempli ses obligations légales, l'occasion doit lui être donnée de s'expliquer sur les manquements relevés.

<sup>4</sup> Si le différend ne peut être vidé, l'administration fédérale des contributions rend une décision.

#### Art. 40

L'administration fédérale des contributions rend toutes les décisions qui sont nécessaires pour la perception de l'impôt anticipé; elle rend une décision, en particulier:

4. Décisions de l'administration fédérale des contributions

- a. Lorsque la créance fiscale, la responsabilité solidaire ou l'obligation du transfert est contestée;
- b. Lorsque, dans un cas déterminé, il lui est demandé, à titre provisionnel, de fixer officiellement l'assujettissement, les bases du calcul de l'impôt, la responsabilité solidaire ou l'obligation du transfert;
- c. Lorsque le contribuable ou la personne solidairement responsable ne paie pas l'impôt dû selon le relevé.

#### Art. 41

<sup>1</sup> Les décisions de l'administration fédérale des contributions peuvent faire l'objet d'une réclamation dans les trente jours suivant leur notification.

5. Voies de droit  
a. Réclamation

<sup>2</sup> La réclamation doit être adressée par écrit à l'administration fédérale des contributions; elle doit contenir des conclusions précises et indiquer les faits servant à la motiver.

<sup>3</sup> Si la réclamation a été valablement formée, l'administration fédérale des contributions revoit sa décision sans être liée par les conclusions présentées.

<sup>4</sup> La procédure de réclamation est poursuivie, nonobstant le retrait de la réclamation, s'il y a des indices que la décision attaquée n'est pas conforme à la loi.

<sup>5</sup> La décision sur réclamation doit être motivée et indiquer les voies de droit.

#### Art. 42

b. Recours de  
droit  
administratif

Les décisions sur réclamation de l'administration fédérale des contributions peuvent être attaquées dans les trente jours suivant leur notification, conformément à la loi fédérale d'organisation judiciaire, du 16 décembre 1943 <sup>(1)</sup> (art. 97 s.), par la voie du recours de droit administratif au Tribunal fédéral.

#### Art. 43

6. Frais

<sup>1</sup> En règle générale, la procédure de perception et de réclamation est gratuite.

<sup>2</sup> Quelle que soit l'issue de la procédure, les frais des enquêtes peuvent être mis à la charge de celui qui les a occasionnés par sa faute.

#### Art. 44

7. Exécution  
forcée  
a. Poursuite

<sup>1</sup> Si, après sommation, le débiteur ne paie pas les impôts, intérêts et frais, la poursuite est ouverte; la production de la créance dans une faillite est réservée.

<sup>2</sup> Si la créance fiscale n'est pas encore fixée par une décision passée en force et qu'elle soit contestée, sa collocation définitive n'a pas lieu tant qu'une décision passée en force fait défaut.

#### Art. 45

b. Transfert  
des droits de  
recours;  
privilege dans la  
faillite

<sup>1</sup> Si un contribuable qui n'a pas encore exécuté son obligation de mettre l'impôt à la charge du bénéficiaire est déclaré en faillite ou si, dans une poursuite engagée contre lui, la saisie est requise, ses droits de recours passent à la Confédération jusqu'à concurrence de l'impôt non encore payé.

<sup>2</sup> Si le contribuable, au moment de l'ouverture de la faillite ou à celui de la saisie, a déjà mis l'impôt à la charge du bénéficiaire, mais qu'il ne l'ait pas encore payé, la créance fiscale est colloquée en deuxième classe jusqu'à concurrence du montant mis à la charge.

<sup>(1)</sup> RS 3, 521; RO 1948, 494; 1955, 893; 1958, 368; 1959, 931.

## Art. 46

<sup>1</sup> L'administration fédérale des contributions peut 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:

c. Sûretés

- a. Lorsque le recouvrement paraît menacé;
- b. Lorsque 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;
- c. Lorsque le débiteur de l'impôt est en demeure ou qu'il a été en demeure à plusieurs reprises pour le paiement.

<sup>2</sup> La demande de sûretés doit indiquer le motif juridique de la garantie, le montant à garantir et l'office qui reçoit les sûretés. Si la demande de sûretés se fonde sur le 1<sup>er</sup> alinéa, lettre a ou b, elle est considérée comme ordonnance de séquestre au sens de l'article 274 de la loi fédérale du 11 avril 1889 <sup>(1)</sup> sur la poursuite pour dettes et la faillite; l'action en contestation du cas de séquestre est exclue.

<sup>3</sup> La demande de sûretés peut être attaquée, dans les trente jours suivant sa notification, par la voie du recours de droit administratif au Tribunal fédéral (art. 97 s. de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 <sup>[2]</sup>); le recours ne suspend pas l'exécution de la demande.

## Art. 47

<sup>1</sup> Celui qui demande le remboursement de l'impôt anticipé doit renseigner en conscience l'autorité compétente sur tous les faits qui peuvent avoir de l'importance pour déterminer le droit au remboursement; il doit en particulier:

II. Remboursement de l'impôt  
1. Dispositions générales  
a. Obligations du requérant

- a. Remplir complètement et exactement les formules de demandes et les questionnaires;
- b. Fournir, à la requête de l'autorité, les attestations concernant la déduction de l'impôt (art. 13, 2<sup>e</sup> al.) et produire les livres, pièces justificatives et autres documents.

<sup>2</sup> Si le requérant ne satisfait pas à ses obligations de donner des renseignements et que le droit au remboursement ne puisse être déterminé sans les renseignements requis par l'autorité, la demande est rejetée.

## Art. 48

<sup>1</sup> La personne qui a établi une attestation concernant la déduction de l'impôt anticipé est tenue de donner au requérant, à sa de-

b. Obligations de tiers

<sup>(1)</sup> RS 3, 3; RO 1949, 818; 1950, 57; 1951, 1189; 1952, 1055; 1953, 1123; 1959, 881; 1962, 1090.

<sup>(2)</sup> RS 3, 521; RO 1948, 494; 1955, 893; 1958, 368; 1959, 931.

mande, des renseignements complémentaires écrits, à l'intention de l'autorité compétente.

<sup>2</sup> Les associés, copropriétaires et indivis sont tenus de renseigner l'autorité compétente, à sa demande, sur le rapport juridique qui les lie au requérant, en particulier sur ses parts, prétentions et prélèvements.

<sup>3</sup> Si le tiers conteste son obligation de donner des renseignements, l'autorité rend une décision qui peut être attaquée par la voie de la réclamation et du recours.

#### Art. 49

##### c. Contrôle

<sup>1</sup> L'autorité compétente peut contrôler sur place les renseignements donnés par le requérant, ou par des tiers conformément à l'article 48, 2<sup>e</sup> alinéa, et examiner à cette occasion les livres, pièces justificatives et autres documents.

<sup>2</sup> L'administration fédérale des contributions peut en outre contrôler auprès de la personne qui les a établies les attestations concernant la déduction de l'impôt (art. 13, 2<sup>e</sup> al.), ainsi que les renseignements complémentaires donnés (art. 48, 1<sup>er</sup> al.).

<sup>3</sup> Les autorités cantonales peuvent faire usage au surplus des pouvoirs qui leurs sont attribués en leur qualité d'autorité de taxation.

#### Art. 50

##### 2. Remboursement par la Confédération

<sup>1</sup> Si l'administration fédérale des contributions rejette la demande en tout ou en partie, elle rend une décision, à moins que le différend ne puisse être vidé d'une autre manière.

<sup>2</sup> Tout remboursement qui n'est pas fondé sur une décision selon le 1<sup>er</sup> alinéa est fait sous réserve d'un contrôle ultérieur du droit; après un délai de trois ans depuis le remboursement, le contrôle ne peut plus être opéré qu'en rapport avec une procédure pénale.

<sup>3</sup> S'il ressort du contrôle que le remboursement a été accordé à tort et si le requérant, ses héritiers ou les personnes solidairement responsables refusent d'en restituer le montant, l'administration fédérale des contributions rend une décision demandant la restitution.

<sup>4</sup> Les articles 41 à 43 sur la procédure de réclamation et de recours et sur les frais de procédure, ainsi que, dans le cas du 3<sup>e</sup> alinéa, les articles 44 et 46 sur la poursuite et les sûretés, sont applicables par analogie.

## Art. 51

<sup>1</sup> L'office cantonal de l'impôt anticipé examine les demandes qui lui sont présentées, détermine les faits et prend toutes les mesures nécessaires pour fixer exactement le droit au remboursement.

<sup>2</sup> Après clôture de son enquête, l'office cantonal de l'impôt anticipé rend une décision sur le droit au remboursement; la décision de remboursement peut être liée à la décision de taxation.

<sup>3</sup> Si l'office cantonal de l'impôt anticipé rejette la demande en tout ou en partie, il doit motiver brièvement sa décision.

<sup>4</sup> Le remboursement accordé par l'office cantonal de l'impôt anticipé est fait sous réserve d'un contrôle ultérieur du droit au remboursement par l'administration fédérale des contributions, conformément à l'article 56.

3. Remboursement par le canton  
a. Décision de l'office cantonal de l'impôt anticipé

## Art. 52

<sup>1</sup> La décision de l'office cantonal de l'impôt anticipé peut, dans les trente jours suivant sa notification, faire l'objet d'une réclamation écrite à cet office.

<sup>2</sup> Les dispositions des articles 41 et 43 sont applicables par analogie à la procédure de réclamation.

<sup>3</sup> L'article 54 est réservé.

b. Réclamation

## Art. 53

<sup>1</sup> La décision rendue sur réclamation par l'office cantonal de l'impôt anticipé peut, dans les trente jours suivant sa notification, être attaquée par voie de recours écrit à la commission cantonale de recours; le recours doit contenir des conclusions précises et indiquer les faits servant à le motiver. L'article 54 est réservé.

<sup>2</sup> La commission de recours prend les mesures d'enquête nécessaires; les articles 47 à 49 sont applicables par analogie.

<sup>3</sup> La possibilité doit être donnée à l'administration fédérale des contributions de participer à la procédure et de déposer des conclusions.

<sup>4</sup> La procédure de recours est poursuivie, nonobstant le retrait du recours, s'il y a des indices que la décision attaquée n'est pas conforme à la loi, de même que si l'administration fédérale ou l'administration cantonale des contributions a déposé des conclusions et les maintient.

<sup>5</sup> La commission de recours rend la décision sur recours en se fondant sur le résultat de son enquête, sans être liée par les conclusions déposées.

c. Recours à la commission cantonale de recours

<sup>6</sup> La décision doit être motivée et indiquer la voie de recours; elle est communiquée par écrit aux personnes qu'elle touche directement, ainsi qu'aux administrations cantonale et fédérale des contributions.

#### Art. 54

d. Droit cantonal  
complémentaire

Les cantons peuvent, dans leurs dispositions d'exécution, prescrire que la procédure de réclamation et la procédure de recours à la commission cantonale de recours (y compris les délais) se règlent d'après les prescriptions de la procédure cantonale en matière de contestation et de contrôle de la taxation, lorsque la décision de remboursement a été liée à une décision de taxation.

#### Art. 55

e. Recours de  
droit  
administratif

La décision de la commission cantonale de recours peut être attaquée, dans les trente jours suivant la notification, par la voie du recours de droit administratif au Tribunal fédéral (art. 97 s. de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 [1]).

#### Art. 56

C. Règlement de  
comptes entre  
la Confédération  
et les cantons

I. Relevé;  
contrôle;  
réduction

<sup>1</sup> Les cantons adressent à la Confédération un relevé des montants d'impôt anticipé qu'ils ont remboursés.

<sup>2</sup> L'administration fédérale des contributions contrôle les relevés des cantons; à cet effet, elle peut consulter toutes pièces utiles auprès des cantons, districts, cercles et communes et ordonner, dans des cas particuliers, d'autres mesures d'enquête ou faire elle-même usage des pouvoirs d'enquête d'un office cantonal de l'impôt anticipé.

<sup>3</sup> Si le contrôle révèle que le remboursement a été accordé à tort par l'office cantonal de l'impôt anticipé, l'administration fédérale des contributions ordonne, à titre provisoire, une réduction correspondante du montant réclamé par le canton dans un des ses prochains relevés.

<sup>4</sup> Après un délai de trois ans depuis l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la décision de l'office cantonal de l'impôt anticipé est passée en force, l'administration fédérale des contributions ne peut plus ordonner la réduction qu'en rapport avec une procédure pénale.

#### Art. 57

II. Conséquences  
de la réduction

<sup>1</sup> Si une réduction à titre provisoire a été ordonnée, conformément à l'article 56, 3<sup>e</sup> alinéa, l'office cantonal de l'impôt anticipé peut demander la restitution de l'impôt à celui qui a bénéficié du remboursement; le droit du canton à la restitution s'éteint s'il n'est pas

(1) RS 3, 521; RO 1948, 494; 1955, 893; 1958, 368; 1959, 931.

exercé en la forme d'une décision dans les six mois suivant la notification de la réduction provisoire.

<sup>2</sup> La décision du canton sur l'obligation de restituer peut, dans les trente jours suivant sa notification, être attaquée par voie de recours à la commission cantonale de recours; les articles 53 et 55 sont applicables.

<sup>3</sup> La réduction provisoire devient caduque si la décision sur recours dénie l'obligation de restituer; si elle l'admet en totalité ou en partie, la réduction devient définitive dans la même mesure.

<sup>4</sup> Lorsque, sans le consentement de l'administration fédérale des contributions, l'office cantonal de l'impôt anticipé ne demande pas la restitution, ou lorsque, dans sa décision entrée en force, il ne l'a pas demandée pour la totalité du montant, la réduction provisoire devient définitive, à moins que le canton ne l'attaque devant le Tribunal fédéral, dans les neuf mois suivant sa notification, par la voie de la demande de droit administratif (art. 110 s. de la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 [<sup>1</sup>]).

<sup>5</sup> La décision de restitution rendue par l'office cantonal de l'impôt anticipé ou la commission cantonale de recours est assimilée à un jugement exécutoire au sens de l'article 80 de la loi fédérale du 11 avril 1889 (<sup>2</sup>) sur la poursuite pour dettes et la faillite.

#### Art. 58

<sup>1</sup> Une procédure terminée par une décision passée en force de l'administration fédérale des contributions ou d'une autorité cantonale peut faire l'objet d'une revision, sur demande ou d'office, s'il est découvert des faits ou des moyens de preuve nouveaux et importants.

D. Revision de décisions

<sup>2</sup> Après l'expiration de cinq ans dès la notification de la décision, la revision ne peut plus être demandée ni introduite.

<sup>3</sup> La revision des arrêts du Tribunal fédéral se règle d'après la loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 (<sup>1</sup>) (art. 136 s.).

#### Art. 59

<sup>1</sup> Les erreurs de calcul et d'écriture dans les décisions de l'administration fédérale des contributions et des autorités cantonales, ou dans les relevés des cantons selon l'article 56, peuvent être corrigées dans les trois ans depuis la notification ou l'envoi du relevé.

E. Rectification de décisions et de relevés cantonaux

(<sup>1</sup>) RS 3, 521; RO 1948, 494; 1955, 893; 1958, 368; 1959, 931.

(<sup>2</sup>) RS 3, 3; RO 1949, 818; 1950, 57; 1951, 1189; 1952, 1055; 1953, 1123; 1959, 881; 1962, 1090.

<sup>2</sup> Si le différend ne peut être vidé, l'autorité compétente rend une décision qui peut être attaquée par la voie de la réclamation et du recours.

### *Chapitre quatrième*

#### Dispositions pénales

##### Art. 60

A. Infractions  
I. Soustraction  
d'impôt et fraude  
fiscale

<sup>1</sup> Celui qui, intentionnellement ou par négligence, à son propre avantage ou à celui d'un tiers :

- a. Soustrait des montants d'impôt anticipé à la Confédération ;
- b. Ne satisfait pas à l'obligation de déclarer une prestation imposable (art. 18 et 19) ou fait une fausse déclaration ;
- c. Obtient une imputation ou un remboursement injustifié de l'impôt anticipé, ou quelque autre avantage fiscal illicite,

encourt, pour soustraction d'impôt, une amende pouvant aller jusqu'à 30 000 francs ou, s'il en résulte un montant supérieur, jusqu'au triple de l'impôt soustrait ou de l'avantage illicite.

<sup>2</sup> Celui qui induit en erreur par des affirmations fallacieuses ou par la dissimulation de faits importants et procure ainsi à lui-même ou à un tiers un avantage fiscal illicite encourt, pour fraude fiscale, l'emprisonnement pour un an au plus ou les arrêts, ou une amende dans les limites fixées au premier alinéa.

<sup>3</sup> Si, à la suite d'une soustraction d'impôt ou d'une fraude fiscale, un impôt anticipé n'a pas été perçu, a été remboursé ou a été remis à tort, il doit être payé ou restitué, y compris les intérêts dès l'échéance de l'impôt (art. 15), nonobstant qu'une personne déterminée soit punissable ; auteur et participant répondent solidairement de cet impôt avec le contribuable ou avec celui qui a obtenu le remboursement injustifié.

<sup>4</sup> L'obligation de payer l'impôt ou de le restituer, conformément au 3<sup>e</sup> alinéa, ne se prescrit pas aussi longtemps que la poursuite pénale et l'exécution de la peine ne sont pas elles-mêmes prescrites.

##### Art. 61

II. Mise en  
péril de l'impôt

<sup>1</sup> Celui qui, intentionnellement ou par négligence, aura mis en péril l'exécution légale de l'impôt anticipé :

- a. En ne satisfaisant pas, dans la procédure de perception de l'impôt, à l'obligation de s'annoncer comme contribuable, de re-

mettre des déclarations, états et relevés, de donner des renseignements et de produire des livres et pièces justificatives;

- b. En remettant, comme contribuable ou à la place du contribuable, une attestation inexacte sur la déduction de l'impôt (art. 13, 2<sup>e</sup> al.);
- c. En donnant des indications inexactes ou en celant des faits importants dans un état ou relevé, dans une déclaration ou un affidavit (art. 10), dans une demande d'imputation, de remboursement, de remise ou d'exonération d'impôt, ou en présentant des pièces justificatives inexactes à l'appui de faits importants;
- d. En donnant des renseignements inexacts en qualité de contribuable, de requérant ou de tiers;
- e. En faisant valoir un droit à l'imputation ou au remboursement qui ne lui appartient pas ou qui a déjà été satisfait;
- f. En contrevenant à l'obligation de tenir régulièrement et de conserver des livres, registres et pièces justificatives; ou
- g. En rendant plus difficile, en empêchant ou en rendant impossible l'exécution régulière d'un examen des livres ou d'autres contrôles officiels,

encourt une amende pouvant aller jusqu'à 20 000 francs.

<sup>2</sup> Lorsqu'il s'agit d'une infraction au sens du 1<sup>er</sup> alinéa, lettre g, la poursuite pénale selon l'article 285 du code pénal, du 21 décembre 1937 <sup>(1)</sup> est réservée.

#### Art. 62

Celui qui, intentionnellement ou par négligence, aura omis ou promis d'omettre le transfert de l'impôt anticipé encourt une amende pouvant aller jusqu'à 10 000 francs.

III. Violation de l'obligation du transfert

#### Art. 63

<sup>1</sup> Celui qui n'aura pas observé une condition de laquelle dépend une autorisation particulière,

celui qui aura contrevenu à une prescription de la présente loi ou d'une ordonnance d'exécution, aux instructions générales arrêtées sur la base de telles prescriptions, ou à une décision à lui signifiée sous la menace de la peine prévue au présent article, encourt une amende pouvant aller jusqu'à 5000 francs.

IV. Inobservation de prescriptions d'ordre

<sup>2</sup> Est aussi punissable celui qui aura agi par négligence.

(1) RS 3, 193; RO 1951, 1.

## Art. 64

V. Dispositions  
générales  
1. Prescription

<sup>1</sup> Sauf pour l'inobservation de prescriptions d'ordre, la poursuite des contraventions se prescrit par cinq ans à partir de l'expiration de l'année civile au cours de laquelle l'infraction a été commise, la dernière activité punissable a été exercée ou l'attitude punissable a cessé; en cas d'interruption de la prescription, le délai ordinaire ne peut pas être prolongé de plus de la moitié.

<sup>2</sup> La prescription de l'action pénale est suspendue pendant la durée de la procédure de réclamation ou de recours concernant l'assujettissement à l'impôt, le droit au remboursement ou l'obligation de restituer (art. 60, 3<sup>e</sup> al.).

<sup>3</sup> La peine se prescrit par deux ans pour l'inobservation de prescriptions d'ordre et par cinq ans pour les autres contraventions.

## Art. 65

2. Participation;  
infractions  
commises dans  
des entreprises

<sup>1</sup> L'instigateur et le complice de contraventions sont punissables, sauf s'il s'agit d'inobservation de prescriptions d'ordre.

<sup>2</sup> Si une infraction a été commise dans l'exploitation ou dans la gérance des affaires d'une personne morale, d'une société en nom collectif ou en commandite, d'une entreprise individuelle, ou dans l'exercice d'une activité commerciale ou professionnelle en faveur d'un tiers, les dispositions pénales sont applicables aux personnes qui ont commis l'acte.

<sup>3</sup> La personne morale, la société ou l'entreprise individuelle est solidairement responsable, avec l'auteur, du paiement de l'amende et des frais, à moins que l'organe responsable de la gestion n'établisse qu'il a employé tout le soin requis pour que l'auteur observe les prescriptions. Cette disposition est applicable par analogie aux groupements de personnes sans personnalité juridique, au mandant et au représenté. Les personnes solidairement responsables ont, dans la procédure, les mêmes droits que l'inculpé.

<sup>4</sup> Si, d'après les circonstances, une amende ne dépassant pas 2000 francs entre seule en ligne de compte, la personne morale, la société en nom collectif ou en commandite, l'entreprise individuelle ou le groupement de personnes sans personnalité juridique sont punis comme tels et les personnes punissables selon le 2<sup>e</sup> alinéa ne sont pas poursuivies.

## Art. 66

## B. Procédure

<sup>1</sup> Les infractions sont poursuivies et jugées par l'administration fédérale des contributions, conformément aux articles 280 à 320 de la loi fédérale du 15 juin 1934 <sup>(1)</sup> sur la procédure pénale.

(1) RS 3, 295; RO 1950, 932.

<sup>2</sup> Si l'infraction a été commise dans une procédure ouverte devant une autorité cantonale, cette dernière est tenue de dénoncer l'infraction à l'administration fédérale des contributions.

<sup>3</sup> L'autorité cantonale a la faculté d'infliger une amende pouvant aller jusqu'à 500 francs pour l'inobservation de prescriptions d'ordre (art. 63); la procédure se règle d'après les dispositions correspondantes de la législation fiscale cantonale.

### *Chapitre cinquième*

#### Dispositions finales et transitoires

##### Art. 67

##### I

La loi fédérale du 4 octobre 1917 <sup>(1)</sup> sur les droits de timbre est modifiée comme il suit:

Art. 1<sup>er</sup>, lettre *d*, abrogé

Art. 11, 1<sup>er</sup> alinéa, lettres *b* et *c*

- b.* D'avoirs auprès de banques suisses,  
 si l'échéance est à plus de six mois, ou  
 si le remboursement ne peut être exigé que dans un délai de plus de six mois, ou  
 s'il est convenu que des intérêts majorés seront payés ou que d'autres avantages seront concédés au créancier pour le cas où il laisserait ses avoirs déposés plus de six mois;
- c.* De créances provenant de prêts d'un montant supérieur à cinquante mille francs, entre parties dont l'une au moins est inscrite au registre du commerce ou exerce en la forme commerciale une industrie quelconque,  
 si les dispositions contractuelles garantissent au prêt une durée minimum de plus de deux ans, ou  
 si le créancier ne peut pas demander le remboursement dans un délai de deux ans, ou  
 si la partie qui dénonce doit subir un désavantage en cas de remboursement dans un délai de deux ans.
- Plusieurs prêts accordés pour plus de deux ans par le même créancier au même débiteur doivent être additionnés.

A. Modification  
 du droit  
 ancien

I. Loi sur les  
 droits de timbre

(<sup>1</sup>) RS 6, 103.

Si des créances de cette nature sont garanties par gage immobilier ou par nantissement de titres hypothécaires, le droit de timbre n'est perçu que s'il existe une disproportion manifeste entre la valeur du gage et le montant de la créance.

#### Art. 19, 4<sup>e</sup> alinéa

<sup>4</sup> Les versements effectués, après l'entrée en vigueur de la présente loi, sur des actions nominatives émises avant le 1<sup>er</sup> avril 1918, mais non entièrement libérées à cette date, sont soumis au droit de timbre de un pour cent au moment où a lieu l'appel de capital.

#### Art. 23, 1<sup>er</sup> alinéa

<sup>1</sup> Le droit est perçu à raison de deux pour cent.

#### Art. 28, 1<sup>er</sup> alinéa

<sup>1</sup> Le droit est calculé à raison de deux pour cent de la valeur à laquelle les titres, d'après leur teneur ou d'après les statuts, ont part aux bénéfices (valeur nominale) ou de la valeur maximum à laquelle ils peuvent être rachetés ou remboursés (valeur de rachat).

### Chapitre VII: Droits de timbre sur les parts de fonds de placement

#### Art. 48

##### I. Droit de timbre à l'émission

##### 1. Titres suisses

##### a. Objet du droit

<sup>1</sup> Sont soumis au droit de timbre les documents représentant des parts à un fonds de placement ou à tout autre patrimoine de caractère semblable (parts de fonds de placement) qui sont émis par une personne domiciliée en Suisse.

<sup>2</sup> Sont considérées comme émises par une personne domiciliée en Suisse les parts émises par une personne domiciliée à l'étranger conjointement avec une personne domiciliée en Suisse.

<sup>3</sup> Si les parts ne sont pas représentées par des titres, les livres de comptabilité et autres documents servant à la constatation des parts tiennent lieu de titres.

<sup>4</sup> L'article 8, 1<sup>er</sup> et 3<sup>e</sup> alinéas, de la loi fédérale sur l'impôt anticipé est applicable par analogie.

#### Art. 49

##### b. Taux du droit; débiteur; transfert; échéance

<sup>1</sup> Le droit est fixé à six dixièmes pour cent du prix d'émission.

<sup>2</sup> La direction du fonds et la banque dépositaire sont tenues solidairement de l'obligation fiscale. Si elles se trouvent à l'étranger, la personne domiciliée en Suisse qui a émis conjointement les parts est responsable à leur place.

<sup>3</sup> Le droit peut être mis à la charge de l'acquéreur des parts.

<sup>4</sup> Le droit doit être payé au moment où les titres sont livrés aux premiers acquéreurs ou mis à leur disposition; si les parts ne sont pas ou pas encore représentées par des titres, le droit doit être payé au moment de l'inscription des versements ou des parts.

#### Art. 50

<sup>1</sup> Les parts de fonds de placement émises par une personne domiciliée à l'étranger sont considérées comme des titres étrangers au sens de l'article 30.

2. Titres étrangers

<sup>2</sup> Le droit est calculé à raison de douze dixièmes pour cent du cours d'émission ou d'introduction.

<sup>3</sup> L'article 48, 3<sup>e</sup> alinéa, est applicable.

#### Art. 51

<sup>1</sup> Les parts de fonds de placement sont soumises au droit de timbre sur titres négociés, conformément aux articles 33 à 36.

II. Droit de timbre sur titres négociés

<sup>2</sup> La direction du fonds et la banque dépositaire sont assimilées à des commerçants de titres.

<sup>3</sup> Le droit n'est pas perçu à l'émission des parts.

## II

La loi fédérale du 25 juin 1921 <sup>(1)</sup> concernant le droit de timbre sur les coupons est modifiée comme il suit:

II. Loi concernant le droit sur les coupons

Art. 3, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *e* (nouvelle) et 2<sup>e</sup> alinéa

*e*. Parts de fonds de placement au sens de l'article 48 de la loi fédérale sur les droits de timbre.

<sup>2</sup> Si les titres désignés au 1<sup>er</sup> alinéa, lettres *a*, *c*, *d* et *e*, sont émis sans coupons, le document ... (le reste sans changement).

Art. 5, titre marginal, 3<sup>e</sup> et 4<sup>e</sup> alinéas (nouveaux)

1 ...

2 ...

<sup>3</sup> Sont assimilés aux coupons de parts de fonds de placement au sens de l'article 3, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *e*, tous les documents servant à la perception, au paiement, au transfert, à la bonification ou à la mise en compte de prestations appréciables en argent du fonds aux porteurs de parts.

2. Documents assimilés  
a. Règle

(1) RS 6, 129; RO 1958, 371.

<sup>4</sup> Le transfert du siège d'une société anonyme ou d'une société coopérative à l'étranger est assimilé à une liquidation, pour les droits de timbre; la présente disposition est applicable par analogie aux fonds de placement.

#### Art. 5 bis (nouveau)

##### b. Exceptions

Ne sont pas soumis au droit :

- a. Les réserves et bénéfices d'une société anonyme ou d'une société coopérative qui, lors d'une fusion, d'une transformation ou d'un démembrement, passent dans les réserves de la société suisse reprenante ou nouvelle;
- b. Les bénéfices en capital réalisés dans un fonds de placement, ainsi que les montants provenant de versements en capital des souscripteurs de parts, si la distribution est effectuée au moyen d'un coupon distinct.

#### Art. 6, 1<sup>er</sup> alinéa, préambule, et 3<sup>e</sup> alinéa

<sup>1</sup> Les coupons de titres émis par une personne domiciliée à l'étranger, en circulation en Suisse et remplissant les mêmes fonctions économiques que les titres mentionnés aux articles 10, 17, 25 et 48 de la loi fédérale sur les droits de timbre, sont soumis au droit de timbre lorsque le titre a été, après l'entrée en vigueur de la présente loi :

...

<sup>3</sup> Les dispositions des articles 3, 2<sup>e</sup> alinéa, 5 et 5 bis, sont applicables par analogie.

#### Art. 8

<sup>1</sup> Le droit de timbre est fixé :

1. Sur les coupons de titres suisses et sur les documents assimilés à ces coupons : à trois pour cent;
2. Sur les coupons de titres étrangers et sur les documents assimilés à ces coupons :
  - a. Pour les titres du genre indiqué à l'article 3, 1<sup>er</sup> alinéa, lettres a et b (obligations) : à deux pour cent;
  - b. Pour les titres du genre indiqué à l'article 3, 1<sup>er</sup> alinéa, lettres c, d et e (actions, parts sociales, actions de jouissance, bons de jouissance et parts de fonds de placement) : à trois pour cent.

(Le 3<sup>e</sup> alinéa ancien devient 2<sup>e</sup> alinéa nouveau)

Art. 11, alinéa 2*bis* (nouveau)

<sup>2</sup>*bis* La direction du fonds et la banque dépositaire sont tenues solidairement du paiement du droit sur les coupons de parts de fonds de placement au sens de l'article 3, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *e*. Si elles se trouvent à l'étranger, la personne domiciliée en Suisse qui a émis conjointement les parts est responsable à leur place; est aussi solidairement responsable avec cette dernière toute personne servant en Suisse de domicile de paiement, pour le droit sur les coupons payés par elle.

Art. 11 *bis* (nouveau)

La direction du fonds et la banque dépositaire, ou la personne domiciliée en Suisse agissant à leur place (art. 11, al. 2*bis*), peuvent compenser le droit sur les coupons de parts de fonds de placement suisses au moyen desquels sont versés les rendements d'un exercice déterminé avec le droit retenu à la charge du fonds sur des coupons de titres suisses échus durant le même exercice.

3. Compensation avec la charge fiscale préalable

III

La loi fédérale du 24 juin 1937 (1) complétant et modifiant la législation fédérale sur les droits de timbre est modifiée comme il suit:

III. Loi complétant et modifiant la législation sur les droits de timbre

Art. 2, 1<sup>er</sup> alinéa

<sup>1</sup> Le droit est perçu à raison de deux pour cent.

Art. 5, 3<sup>e</sup> alinéa (nouveau)

<sup>3</sup> Les articles 5, 4<sup>e</sup> alinéa, et 5*bis*, 1<sup>er</sup> alinéa, lettre *a*, de la loi fédérale du 25 juin 1921 (2) concernant le droit de timbre sur les coupons sont applicables par analogie.

Art. 8, 3<sup>e</sup> alinéa, abrogé

IV

La loi fédérale du 11 avril 1889 (3) sur la poursuite pour dettes et la faillite est modifiée comme il suit:

IV. Loi sur la poursuite et la faillite

Art. 219, deuxième classe, lettre *l* (nouvelle)

*l*. L'impôt anticipé dont le débiteur a transféré la charge avant l'ouverture de la faillite ou avant la saisie (art. 45, 2<sup>e</sup> al., de la loi fédérale du ... sur l'impôt anticipé).

(1) RS 6, 168.

(2) RS 6, 129; RC 1958, 371.

(3) RS 3, 3; RO 1949, 818; 1950, 57; 1951, 1189; 1952, 1055; 1953, 1123; 1959, 881; 1962, 1090.

## Art. 68

B. Droit transi-  
toire pour les  
parts de fonds  
de placement

Les porteurs, domiciliés à l'étranger, de parts de fonds de placement constitués avant l'entrée en vigueur de la présente loi peuvent demander à la Confédération le remboursement de l'impôt anticipé sur les prestations échues pendant les trois années suivant l'entrée en vigueur de cette loi :

- a. S'ils avaient le droit de jouissance sur la part au moment de l'échéance de la prestation imposable; et
- b. Lorsque, d'après l'ancienne législation, les deux tiers au moins du montant de cette prestation n'auraient pas été grevés de l'impôt anticipé.

## Art. 69

C. Abrogation  
du droit ancien

<sup>1</sup> Sont abrogés, dès l'entrée en vigueur de la présente loi :

- a. L'arrêté du Conseil fédéral du 1<sup>er</sup> septembre 1943 <sup>(1)</sup> instituant un impôt anticipé;
- b. L'arrêté du Conseil fédéral du 13 février 1945 <sup>(2)</sup> tendant à garantir les droits du fisc en matière d'assurances;
- c. Les articles 34 à 40 et 48 de l'arrêté fédéral du 22 décembre 1938 <sup>(3)</sup> assurant l'application du régime transitoire des finances fédérales.

<sup>2</sup> Les articles 35 à 40 et 48 de l'arrêté fédéral du 22 décembre 1938 <sup>(3)</sup> assurant l'application du régime transitoire des finances fédérales restent applicables à tous les faits qui se sont produits pendant la durée de validité de ces dispositions.

## Art. 70

D. Exécution

<sup>1</sup> Le Conseil fédéral et les cantons édictent les dispositions d'exécution nécessaires.

<sup>2</sup> Si un canton ne peut édicter les dispositions d'exécution en temps utile, le Conseil fédéral prend provisoirement les mesures nécessaires.

## Art. 71

E. Entrée en  
vigueur

Le Conseil fédéral fixe la date de l'entrée en vigueur de la présente loi.

<sup>(1)</sup> RS 6, 329; RO 1958, 371.

<sup>(2)</sup> RS 6, 347; RO 1958, 371.

<sup>(3)</sup> RS 6, 39; RO 1958, 371.

## **MESSAGE du Conseil fédéral à l'Assemblée fédérale à l'appui d'un projet de loi sur l'impôt anticipé (Du 18 octobre 1963)**

In	Bundesblatt
Dans	Feuille fédérale
In	Foglio federale
Jahr	1963
Année	
Anno	
Band	2
Volume	
Volume	
Heft	43
Cahier	
Numero	
Geschäftsnummer	8841
Numéro d'affaire	
Numero dell'oggetto	
Datum	31.10.1963
Date	
Data	
Seite	937-1002
Page	
Pagina	
Ref. No	10 097 141

Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv digitalisiert.

Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses.

Il documento è stato digitalizzato dell'Archivio federale svizzero.