



STEUERINFORMATIONEN

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK
Vereinigung der schweizerischen Steuerbehörden

INFORMATIONS FISCALES

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

INFORMAZIONI FISCALI

edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI
Associazione autorità fiscali svizzere

INFURMAZIUNS FISCALAS

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

E Notions fiscales

**Rappel d'impôt
Mai 2020**

Rappel d'impôt

(Etat de la législation au 1^{er} janvier 2020)

Autor:

Team Dokumentation
und Steuerinformation
Eidg. Steuerverwaltung

Auteur:

Team documentation
et information fiscale
Administration fédérale
des contributions

Autore:

Team documentazione
e informazione fiscale
Amministrazione federale
delle contribuzioni

Autor:

Team documentaziun
e informaziun fiscalas
Administraziun federala
da taglia

Eigerstrasse 65
CH-3003 Bern

email: ist@estv.admin.ch
Internet: www.estv.admin.ch

© Documentation et Information fiscale / AFC
Berne, 2020

TABLE DES MATIÈRES

1	PRINCIPES	1
2	PROCÉDURE	1
3	INTÉRÊTS MORATOIRES	2
4	PÉREMPTION DU DROIT D'INTRODUIRE UNE PROCÉDURE EN RAPPEL D'IMPÔT	2
5	RAPPEL D'IMPÔT POUR LES HÉRITIERS.....	2

Abréviations

IFD	=	Impôt fédéral direct
LHID	=	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes
LIFD	=	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct

1 PRINCIPES

D'après les pénalités prévues par les lois fiscales, l'auteur d'une soustraction d'impôt doit encore payer, en plus des amendes, le **montant d'impôt** – également pour des années antérieures – qu'il avait **soustrait**.

A l'échelon fédéral comme dans la majorité des cantons, toute introduction d'une procédure de **poursuite pénale** ensuite de soustraction d'impôt ou de délit fiscal¹ entraîne également l'ouverture d'une **procédure de rappel d'impôt** ([art. 152 al. 2](#) de la [Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 \[LIFD\]](#) et [art. 53 al. 1](#) de la [Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 \[LHID\]](#)).

Mais une procédure de rappel d'impôt peut également être ouverte sans procédure pénale en matière fiscale. C'est notamment le fait lorsqu'il apparaît, sans qu'il y ait eu faute du contribuable, qu'une taxation n'a pas été effectuée alors qu'elle aurait dû l'être ou qu'elle est incomplète parce que les autorités compétentes n'avaient pas eu connaissance de certains faits ou moyens de preuve au moment où la décision de taxation ou de recours a été prise. Il en va de même dans l'éventualité où un crime ou délit commis contre l'autorité fiscale aurait eu des conséquences sur le bon déroulement de ses activités ([art. 151 al. 1 LIFD](#) et [art. 53 al. 1 LHID](#)).

Lorsque le contribuable a déposé une déclaration complète et précise concernant son revenu, sa fortune, son bénéfice net ou son capital propre, et que l'autorité fiscale en a admis l'évaluation sans changement lors de la taxation, une procédure de rappel d'impôt n'est plus possible, même si l'évaluation en question était insuffisante ([art. 151 al. 2 LIFD](#) et [art. 53 al. 1 LHID](#)).

La LIFD et les lois cantonales prévoient que le droit d'introduire une procédure de rappel d'impôt s'éteint **dix ans** après la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée ou pour laquelle la taxation entrée en force était incomplète ([art. 152 LIFD](#) et [art. 53 al. 2 LHID](#)).

Ce droit de procéder à un rappel d'impôt, s'éteint dans tous les cas **quinze ans** après la fin de la période fiscale. Il s'agit là d'un **délai de péremption** (*cf. le chiffre 4*).

2 PROCÉDURE

Suite à l'ouverture d'une procédure en rappel d'impôt, l'obligation du contribuable de collaborer avec l'administration à l'établissement des faits peut se heurter contre son droit à ne pas s'auto-incriminer si une procédure pénale devait être engagée ultérieurement. C'est pourquoi, si au moment de l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt, aucune procédure pénale pour soustraction d'impôt n'est ouverte ni pendante ni ne peut être exclue d'emblée, le contribuable sera avisé qu'une procédure pénale pour soustraction d'impôt pourra ultérieurement être ouverte contre lui ([art. 153 al. 1^{bis} LIFD](#) et [art. 53 al. 4 LHID](#)). Les moyens de preuve rassemblés dans le cadre de la procédure en rappel d'impôt

¹ Voir à ce sujet l'article « Dispositions pénales en matière d'impôts directs » dans le recueil [Informations fiscales](#), registre E.

ne peuvent être utilisés dans une procédure pénale pour soustraction d'impôt que s'ils n'ont été rassemblés ni sous la menace d'une taxation d'office ou d'une amende pour violation des obligations de procédure ([art. 183 al. 1^{bis} LIFD](#) et [art. 57a al. 2 LHID](#)).

Lorsqu'au décès du contribuable, la procédure en rappel d'impôt n'est pas introduite ou qu'elle n'est pas terminée, elle peut être ouverte ou continuée contre les héritiers. Le rappel d'impôt peut être effectué pour les dix dernières périodes fiscales. En cas d'annonce spontanée de la part des héritiers, le rappel d'impôt n'est effectué que sur les trois dernières périodes fiscales (*cf. chiffre 5*).

3 INTÉRÊTS MORATOIRES

Tant en matière d'impôt fédéral direct (IFD) que pour tous les impôts cantonaux et communaux, il y a lieu d'englober les intérêts dans le rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu. Le bordereau de rappel d'impôt doit par conséquent indiquer l'intérêt moratoire dû dès la date d'échéance originale calculé au taux valable pour la période fiscale en question ([art. 151 al. 1 LIFD](#) et [art. 53 al. 1 LHID](#)).

4 PÉREMPTION DU DROIT D'INTRODUIRE UNE PROCÉDURE EN RAPPEL D'IMPÔT

A l'échelon fédéral comme au niveau des cantons, le droit d'introduire une procédure de rappel d'impôt s'éteint **dix ans** après la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée alors qu'elle aurait dû l'être, ou pour laquelle la taxation entrée en force était incomplète ([art. 152 al. 1 LIFD](#) et [art. 53 al. 2 LHID](#)). Il s'agit ici d'un **délai de préemption** qui ne pourra être sauvegardé que par l'introduction en temps utile de la procédure.

La procédure de rappel d'impôt doit être définitivement entrée en force **quinze ans** après la fin de la période fiscale à laquelle le rappel d'impôt se rapporte ([art. 152 al. 3 LIFD](#) et [art. 53 al. 3 LHID](#)). Il s'agit là également d'un délai de préemption.

5 RAPPEL D'IMPÔT POUR LES HÉRITIERS

Lorsqu'un défunt a soustrait des impôts, les héritiers doivent être incités à remettre dans la légalité les revenus et la fortune non déclarés par le défunt. A cette fin, **le rappel d'impôt et les intérêts moratoires** ne sont réclamés **que pour les trois périodes fiscales** précédant l'année du décès du contribuable ([art. 153a al. 2 LIFD](#) et [art. 53a al. 2 LHID](#)).

Chacun des héritiers a droit, indépendamment des autres, à ce rappel d'impôt simplifié sur les éléments de la fortune et du revenu soustraits par le défunt, lorsque les conditions suivantes sont remplies ([art. 153a al. 1 LIFD](#) et [art. 53a al. 1 LHID](#)) :

- la soustraction d'impôt n'est connue d'aucune autorité fiscale ;
- les héritiers collaborent sans réserve avec l'administration pour déterminer le rappel d'impôt ;

- les héritiers s'efforcent d'acquitter le rappel d'impôt dû.

Si ce n'est pas le cas, le rappel d'impôt est perçu, au maximum, sur les dix périodes fiscales précédant le décès et sera calculé selon les règles de la taxation ordinaire et réclamé avec les intérêts moratoires.

Le rappel d'impôt simplifié est exclu en cas de liquidation officielle de la succession ou de liquidation de la succession selon les règles de la faillite. L'exécuteur testamentaire ou l'administrateur de la succession peut également demander le rappel d'impôt simplifié ([art. 153a al. 3 et 4 LIFD](#) et [art. 53a al. 3 et 4 LHID](#)).

* * * * *