



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF

**Administration fédérale des contributions AFC**  
Division principale Politique fiscale  
Division Economie, Statistique et Documentation Fiscales

# FEUILLE CANTONALE



## FRIBOURG

### PREFACE

La *Feuille cantonale* sert de complément aux thèmes traités dans le *recueil Informations fiscales* et renvoie aux *Brochures fiscales*. A ce jour, elle se réfère à l'imposition des personnes physiques et des personnes morales. L'accent est mis sur les particularités fiscales de la compétence du canton en vertu de la Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) en faisant référence aux extraits de lois *ad hoc*.

Etat en février 2024

#### **Editeur / Auteur**

Administration fédérale  
des contributions AFC  
Documentation Fiscale  
Eigerstrasse 65  
3003 Berne  
[ist@estv.admin.ch](mailto:ist@estv.admin.ch)  
[www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

## Légende / Observations



En cliquant sur ce symbole, vous accédez directement à la *brochure fiscale* en question (tablette qui synthétise les données de la Confédération et des cantons) **valable pour la période fiscale 2023**.



Le simulateur fiscal permet de calculer approximativement vos impôts.

Recueil Informations fiscales > Le lien mène à l'article correspondant du recueil Informations fiscales publié sur le site Internet de l'AFC.

Pour un aperçu des impôts en vigueur à la Confédération et dans les cantons, voir le recueil Informations fiscales, C. Système fiscal, [Impôts en vigueur](#).

## Table des matières

<b>BASES LÉGALES</b> .....	<b>4</b>
<b>IMPOSITION DES PERSONNES PHYSIQUES</b> .....	<b>5</b>
<b>Assujettissement à l'impôt</b> .....	<b>5</b>
<b>Impôt sur le revenu</b> .....	<b>5</b>
Revenus .....	5
Revenus exonérés.....	6
Détermination du revenu net .....	7
Détermination du revenu imposable.....	12
Calcul de l'impôt .....	13
Progression à froid .....	15
<b>Impôt sur les gains immobiliers</b> .....	<b>16</b>
Calcul de l'impôt .....	16
<b>Impôt sur la fortune</b> .....	<b>18</b>
Objet de l'impôt sur la fortune .....	18
Estimation de la fortune.....	18
Détermination de la fortune imposable.....	18
Calcul de l'impôt .....	19
Progression à froid .....	19
<b>Multiple annuel</b> .....	<b>19</b>
<b>IMPOSITION DES PERSONNES MORALES</b> .....	<b>20</b>
<b>Assujettissement à l'impôt</b> .....	<b>20</b>
<b>Impôt sur le bénéfice</b> .....	<b>20</b>
Détermination du bénéfice net imposable.....	20
Calcul de l'impôt .....	22
<b>Impôt sur le capital</b> .....	<b>22</b>
Calcul de l'impôt .....	22
<b>Impôt minimal</b> .....	<b>23</b>
<b>Disposition transitoire relative aux holdings et aux sociétés de domicile</b> .....	<b>23</b>
<b>Multiple annuel</b> .....	<b>24</b>
<b>IMPÔTS DANS LES COMMUNES ET LES PAROISSES</b> .....	<b>25</b>
<b>Impôts sur le revenu et sur la fortune, impôts sur le bénéfice et le capital dans les communes</b> .....	<b>25</b>
<b>Contribution immobilière et impôt sur les gains immobiliers</b> .....	<b>25</b>
<b>Impôts sur le revenu et la fortune ainsi qu'impôts sur le bénéfice et le capital dans les paroisses</b> .....	<b>26</b>
<b>CONTACT ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE</b> .....	<b>27</b>

## Bases légales

- [631.1 Loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs \(LICD\)](#)
- [631.12 Loi du 22 novembre 2023 fixant le coefficient annuel des impôts cantonaux directs de la période fiscale 2024 \(LCA2024\)\\*](#)
- [631.33 Arrêté du 9 avril 1992 concernant l'imposition des immeubles non agricoles \(AINA\)\\*](#)
- [631.411 Ordonnance DFIN du 14 novembre 2006 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante \(OFFP\)\\*](#)
- [631.421 Ordonnance DFIN du 11 décembre 2019 sur la déduction des frais relatifs aux immeubles privés ainsi que des investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement \(ODFIP\)\\*](#)
- [631.48 Ordonnance du 8 septembre 2020 concernant la déduction des primes d'assurance-maladie et accidents \(OPAMA\)\\*](#)
- [632.1 Loi du 10 mai 1963 sur les impôts communaux \(LCo\)](#)
- [140.6 Loi du 22 mars 2018 sur les finances communales \(LFCo\)](#)
- [190.1 Loi du 26 septembre 1990 concernant les rapports entre les Eglises et l'Etat \(LEE\)](#)

D'autres ordonnances et arrêtés sont publiés dans le [recueil systématique de la législation fribourgeoise \(BDLF\)](#).

\*Ces abréviations ont été définies exclusivement pour cette feuille cantonale.

# Imposition des personnes physiques

## Art. 1, al. 1, let. a LICD

<sup>1</sup> L'Etat perçoit, conformément à la présente loi :

- a. un impôt sur le revenu et un impôt sur la fortune des personnes physiques,

## Assujettissement à l'impôt

(Art. 3 à 16 LICD)

### Les particularités cantonales suivantes sont à relever :

#### Allègements fiscaux

##### Art. 15 LICD :

<sup>1</sup> Des allègements fiscaux peuvent être accordés à des entreprises nouvellement créées qui servent les intérêts économiques du canton sur les impôts sur le revenu et la fortune pour l'année de fondation de l'entreprise et pour les neuf années suivantes. Une modification importante de l'activité de l'entreprise est assimilée à une fondation nouvelle.

<sup>2</sup> Le Conseil d'Etat statue définitivement sur les demandes d'allègements après consultation de la commune.

## Impôt sur le revenu

(Art.17 à 40 LICD)

Recueil Informations fiscales, D. Impôts divers, [impôt sur le revenu des personnes physiques](#)

Recueil Informations fiscales, D. Impôts divers, [imposition de l'activité lucrative indépendante](#)

Recueil Informations fiscales, F. Problèmes fiscaux, [imposition de la valeur locative](#)

## Revenus

(Art. 17 à 24 LICD ; AINA)

Le revenu total brut se compose notamment du revenu provenant de l'activité dépendante ou indépendante, y compris les revenus accessoires ou ceux acquis en compensation, des rendements imposables de la fortune mobilière et immobilière, des prestations en capital découlant de la prévoyance ainsi que des gains de loteries mais aussi de la valeur locative pour des personnes utilisant leur propre logement.

### Les particularités cantonales suivantes sont à relever :

#### Imposition partielle des revenus produits par les participations de la fortune commerciale

##### Art. 19b, al. 1 LICD

<sup>1</sup> Les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et les prestations appréciables en argent provenant d'actions, de parts à des sociétés à responsabilité limitée, de parts à des sociétés coopératives et de bons de participation ainsi que les bénéfices provenant de l'aliénation de tels droits de participation sont imposables, après déduction des charges imputables, à hauteur de 70 %, lorsque ces droits de participation équivalent à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative.

#### Résultat provenant de brevets et de droits comparables

##### Art. 20a LICD

<sup>1</sup> Les articles 103a et 103b s'appliquent par analogie aux revenus provenant de brevets et de droits comparables en cas d'activité lucrative indépendante.

**Rendement de la fortune mobilière** **Art. 21, al. 1<sup>bis</sup> LICD**

<sup>1bis</sup> Les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et les avantages appréciables en argent provenant d'actions, de parts à des sociétés à responsabilité limitée, de parts à des sociétés coopératives et de bons de participation (y compris les actions gratuites, les augmentations gratuites de la valeur nominale, etc.) sont imposables à hauteur de 70 %, lorsque ces droits de participation équivalent à 10 % au moins du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative.

**Valeur locative** **Art. 22, al. 1, let. b et al. 2 LICD**

<sup>1</sup> Est imposable le rendement de la fortune immobilière, en particulier:

b) la valeur locative des immeubles ou des parties d'immeubles dont le contribuable se réserve l'usage en raison de son droit de propriété ou d'un droit de jouissance obtenu à titre gratuit ;

<sup>2</sup> Le Conseil d'Etat édicte les prescriptions nécessaires à la fixation des valeurs locatives en tenant compte en particulier des conditions locales ou régionales du marché du logement et de manière à favoriser l'accession à la propriété individuelle du logement et le maintien de celle-ci.

**Art. 1 AINA**

<sup>1</sup> La valeur locative d'un immeuble non agricole ou d'un appartement occupé par le propriétaire ou l'usufruitier est fixée sur la base de normes.

<sup>2</sup> Les normes sont établies sur la base du nombre d'unités de chambre, des locaux supplémentaires et garages.

**Art. 2, al. 1 AINA**

<sup>1</sup> Le nombre d'unités de chambre est calculé sur la base de la surface habitable.

**Art. 3 AINA**

<sup>1</sup> La valeur attribuée à l'unité de chambre est fixée en fonction de l'année de construction, de transformation ou de rénovation de l'immeuble, compte tenu de son aménagement et de sa situation.

<sup>2</sup> L'aménagement et la situation de l'immeuble sont déterminés sur la base de points.

**Art. 10, al. 1 AINA**

<sup>1</sup> Pour tenir compte des différences régionales, un quotient est attribué à chaque commune.

[Instructions spéciales sur la manière de remplir le questionnaire pour l'estimation des valeurs locatives et fiscales des immeubles non agricoles, Edition 2023](https://www.fr.ch/document/57721)<https://www.fr.ch/document/57721>

**Revenus provenant de la prévoyance** **Art. 23, al. 1 à 3 LICD**

<sup>1</sup> Sont imposables tous les revenus provenant de l'assurance-vieillesse et survivants, de l'assurance-invalidité ainsi que tous ceux qui proviennent d'institutions de prévoyance professionnelle ou qui sont fournis selon des formes reconnues de prévoyance individuelle liée, y compris les prestations en capital et le remboursement des versements, primes et cotisations.

<sup>2</sup> Sont notamment considérées comme revenus provenant d'institutions de prévoyance professionnelle les prestations des caisses de prévoyance, des assurances d'épargne et de groupe ainsi que des polices de libre-passage.

<sup>3</sup> Les rentes viagères et les revenus provenant de contrats d'entretien viager sont imposables à raison de 40 %.

**Revenus exonérés**

(Art. 25 LICD)

**Solde des sapeurs-pompiers de milice** **Art. 25, al. 1, let. f<sup>bis</sup> LICD**

<sup>1</sup> Sont exonérés de l'impôt :

<sup>f<sup>bis</sup></sup> la solde des sapeurs-pompiers de milice, jusqu'à concurrence d'un montant annuel de 9000 francs, pour les activités liées à l'accomplissement de leurs tâches essentielles (exercices, services de piquet, cours, inspections et interventions, notamment pour le sauvetage, la lutte contre le feu, la lutte contre les sinistres en général et la lutte contre les sinistres causés par les éléments naturels) ; les indemnités supplémentaires forfaitaires pour les cadres, les indemnités supplémentaires de fonction,

les indemnités pour les travaux administratifs et les indemnités pour les prestations fournies volontairement ne sont pas exonérées ;

### Gains provenant de jeux d'argent

#### Art. 25, al. 1, let. i à j LICD

<sup>1</sup> Sont exonérés de l'impôt :

- i) les gains provenant des jeux de casino exploités dans les maisons de jeu et autorisés par la loi fédérale sur les jeux d'argent (LJAr), à la condition que ces gains ne soient pas issus d'une activité lucrative indépendant ;
- ibis) les gains unitaires jusqu'à concurrence d'un montant de 1 million de francs provenant de la participation à un jeu de grande envergure autorisé par la LJAr et de la participation en ligne à des jeux de casino autorisés par la LJAr ;
- iter) les gains provenant d'un jeu de petite envergure autorisé par la LJAr ;
- j) les gains unitaires jusqu'à concurrence d'un montant de 1000 francs provenant d'un jeu d'adresse ou d'une loterie destinés à promouvoir les ventes qui ne sont pas soumis à la LJAr selon l'article 1 al. 2 let. d et e de cette loi.

## Détermination du revenu net

(Art. 26 à 34a LICD)

Le revenu net se calcule en défalquant du total des revenus imposables les frais et les déductions générales.

## Déductions

(Art. 27 à 34a LICD ; OFP ; ODFIP)

### Frais

(Art. 27, 31 et 33 LICD ; Art. 3, 3a, 6 et 9 OFP ; Art. 8 ODFIP)

### Mesures COVID-19 relatives aux déductions des frais professionnels

[Principales nouveautés fiscales pour les périodes 2021/2022](#), point 11. Particularités liées au COVID-19

### Déduction forfaitaire en cas de surplus de dépenses pour repas

### Déduction pour le séjour hors du domicile

### Frais professionnels en cas de télétravail

#### Art. 7 OFP

<sup>1</sup> Le contribuable qui effectue tout ou partie de son activité professionnelle en télétravail doit l'indiquer dans sa déclaration d'impôt.

<sup>2</sup> La déduction des frais prévus aux articles 3, 4, 5 al. 2 et 3 est réduite en proportion des jours télétravaillés. Le calcul est effectué en tenant compte de 220 jours travaillés par année pour un taux d'activité à 100 %.

<sup>3</sup> Le contribuable peut revendiquer la déduction des frais engagés pour l'achat du matériel nécessaire au télétravail s'il n'est pas mis à disposition ou financé par l'employeur et si ce dernier impose le télétravail.

<sup>4</sup> Le contribuable peut déduire les frais effectifs d'une chambre de travail (loyer, chauffage, etc.) s'il justifie qu'il lui est indispensable d'utiliser régulièrement et à titre principal une chambre de son logement pour s'acquitter de tâches exclusivement professionnelles; c'est en particulier le cas lorsque son employeur impose le télétravail. Si la chambre prévue n'est pas adaptée à ce but, si elle est employée également à d'autres fins ou si l'utilisation en est seulement occasionnelle, il n'a pas droit à une déduction.

**Frais de transport** **Art. 27, al. 1, let. a LICD**

<sup>1</sup> Les frais professionnels qui peuvent être déduits sont :

- a) les frais de déplacement nécessaires entre le domicile et le lieu de travail jusqu'à concurrence de 12'000 francs ;

**Art. 3, al. 1 et 2, let. a OFP**

<sup>1</sup> Les frais nécessaires de déplacement entre le domicile et le lieu de travail sont déductibles en cas de distance notable, soit au minimum 1,5 km, mais au maximum jusqu'à concurrence de 12'000 francs par an.

<sup>2</sup> La déduction est fixée comme il suit :

- a) Lorsque le contribuable utilise les transports publics : les frais effectifs ;

**Art. 3, al. 3, let. b OFP**

<sup>3</sup> Si le contribuable n'a pas de transports publics à sa disposition ou s'il ne peut les utiliser (p. ex. en raison d'infirmité, d'éloignement, d'horaire défavorable), il peut déduire :

- b) pour les automobiles, peu importe la catégorie de véhicule utilisé :
- 70 centimes par kilomètre jusqu'à 10 000 kilomètres,
  - 60 centimes par kilomètre pour les 10 000 kilomètres suivants (de 10 001 à 20 000 km),
  - 50 centimes par kilomètre pour le surplus (dès 20 001 km).

La justification de frais professionnels plus élevés est réservée (art. 2).

Pour le trajet d'aller et retour à midi, il ne peut toutefois être compté que 15 francs au maximum par jour ou 3200 francs par an.

**Art. 3a OFP**

<sup>1</sup> S'il utilise gratuitement un véhicule de fonction pour des déplacements à des fins privées, le revenu qui en découle, soit la part privée, peut être calculée de façon forfaitaire au lieu d'établir un décompte des frais effectifs de l'utilisation privée. Cette part ne comprend pas les frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail.

<sup>2</sup> Aux fins du calcul forfaitaire de la part privée, 0,9 % du prix d'achat du véhicule est considéré comme un revenu mensuel provenant de cette utilisation.

**Autres frais professionnels** **Art. 6 OFP**

<sup>1</sup> Pour les autres dépenses professionnelles telles que frais pour l'outillage professionnel (y compris le matériel informatique et les logiciels), les ouvrages professionnels, l'utilisation d'une chambre de travail privée, les vêtements professionnels, l'usure exceptionnelle des chaussures et des vêtements, l'exécution de travaux pénibles, le contribuable peut déduire 3 % de son salaire net selon le certificat de salaire, mais au minimum 2000 francs et au maximum 4000 francs par an. La justification de frais plus élevés demeure réservée (art. 2 et 7 al. 4).

**Activité accessoire** **Art. 27, al. 1, let. c LICD**

<sup>1</sup> Les frais professionnels qui peuvent être déduits sont :

- c) les autres frais indispensables à l'exercice de la profession ; l'article 34 al. 1 let. j est réservé ;

**Art. 9, al. 1 OFP**

<sup>1</sup> Pour les frais inhérents à l'exercice d'une activité accessoire, il est accordé une déduction de 20 % du salaire net provenant de cette activité, au minimum 800 francs mais au maximum 2400 francs par an pour l'ensemble de ces gains. Cette déduction est censée couvrir toutes les dépenses professionnelles liées à l'exercice de cette activité. La justification de frais plus élevés demeure réservée (art. 2).

**Activité lucrative dépendante** **Art. 27, al. 2 LICD**

<sup>2</sup> Les frais professionnels mentionnés à l'alinéa 1 let. a à c sont estimés forfaitairement par la Direction des finances dont relèvent les impôts directs ; dans les cas de l'alinéa 1 let. a et c, le contribuable peut justifier des frais plus élevés.

**Art. 6, al. 1 OFP**

<sup>1</sup> Pour les autres dépenses professionnelles telles que frais pour l'outillage professionnel (y compris le matériel informatique et les logiciels), les ouvrages professionnels, l'utilisation d'une chambre de travail

privée, les vêtements professionnels, l'usure exceptionnelle des chaussures et des vêtements, l'exécution de travaux pénibles, le contribuable peut déduire 3 % de son salaire net selon le certificat de salaire, mais au minimum 2000 francs et au maximum 4000 francs par an. La justification de frais plus élevés demeure réservée (art. 2).

### Provisions pour futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers

#### Art. 30, al. 1 let. d LICD

<sup>1</sup> Des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour:

- d) les futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers, jusqu'à 10 % au plus du bénéfice commercial imposable, mais au total jusqu'à 1 million de francs au maximum.

### Provision pour emploi

#### Art. 31, al. 1 et 2 LICD

<sup>1</sup> Lorsque des biens immobilisés nécessaires à l'exploitation sont remplacés, les réserves latentes de ces biens peuvent être reportées sur les biens immobilisés acquis en emploi, si ces biens sont également nécessaires à l'exploitation et se trouvent en Suisse. L'imposition en cas de remplacement d'immeubles par des biens mobiliers est réservée.

<sup>2</sup> Lorsque le emploi n'intervient pas pendant le même exercice, une provision correspondant aux réserves latentes peut être constituée. Cette provision doit être dissoute et utilisée pour l'amortissement de l'élément acquis en emploi ou portée au crédit du compte de résultats dans un délai raisonnable.

### Déduction des dépenses de recherche et de développement

#### Art. 32a LICD

<sup>1</sup> L'article 101a s'applique par analogie à la déduction des dépenses de recherche et de développement en cas d'activité lucrative indépendante.

### Frais d'entretien d'immeubles privés

#### Art. 33, al. 2 à 4 LICD

<sup>2</sup> Le contribuable qui possède des immeubles privés peut déduire les frais nécessaires à leur entretien, les frais de remise en état d'immeubles acquis récemment, les primes d'assurances relatives à ces immeubles et les frais d'administration par des tiers. Il peut déduire, en outre, les dépenses d'investissement destinées à économiser l'énergie et à ménager l'environnement qui sont admises en déduction pour l'impôt fédéral direct. Les frais de démolition en vue d'une construction de remplacement sont assimilés aux frais d'entretien.

<sup>2a</sup> Les coûts d'investissement visés à l'alinéa 2, 2<sup>e</sup> phr., et les frais de démolition en vue d'une construction de remplacement sont déductibles au cours des deux périodes fiscales suivantes, lorsqu'ils ne peuvent pas être entièrement pris en considération durant la période fiscale en cours, pendant laquelle les dépenses ont été effectuées.

<sup>3</sup> Sont en outre déductibles les frais occasionnés par des travaux de restauration de biens culturels immeubles que le contribuable entreprend en vertu de dispositions légales, en accord avec les autorités ou sur leur ordre, pour la part non couverte par des subventions.

<sup>4</sup> Au lieu du montant effectif des frais et primes se rapportant aux immeubles privés, le contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire.

**Art. 8 ODFIP**

<sup>1</sup> Le ou la contribuable peut faire valoir une déduction forfaitaire au lieu des frais effectifs:

- a) d'entretien;
- b) de remise en état d'immeubles acquis récemment;
- c) d'administration par des tiers;
- d) d'investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement;
- e) de démolition en vue d'une construction de remplacement;
- f) de primes d'assurances.

<sup>2</sup> La déduction forfaitaire se monte à:

- a) 10 % du rendement brut des loyers ou de la valeur locative déterminante pour l'impôt sur le revenu, si l'âge du bâtiment au début de la période fiscale est inférieur ou égal à dix ans;
- b) 20 % du rendement brut des loyers ou de la valeur locative déterminante pour l'impôt sur le revenu, si l'âge du bâtiment au début de la période fiscale est supérieur à dix ans.

<sup>3</sup> La déduction forfaitaire n'entre pas en ligne de compte pour les immeubles suivants:

- a) immeubles faisant partie de la fortune commerciale;
- b) immeubles utilisés par des tiers principalement à des fins commerciales;
- c) immeubles non bâtis (places d'entrepôt, places de parc, etc.);
- d) immeubles pour lesquels le ou la contribuable touche une rente pour l'octroi d'un droit de superficie.

<sup>4</sup> Le ou la contribuable peut choisir, lors de chaque période fiscale et pour chaque immeuble, entre la déduction des frais effectifs et la déduction forfaitaire.

**Notice spéciale pour la déduction des frais effectifs relatifs aux immeubles privés et des investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement, valable dès la période fiscale 2020 :**

**Point 4.1 Investissements déductibles**

Les investissements destinés à économiser l'énergie et à ménager l'environnement comprennent notamment : [...] Aucune déduction n'est admise pour les investissements effectués sur un immeuble neuf et dans les cinq premières années suivant sa construction.

**Déductions générales**

(Art. 34 et 34a LICD ; OPAMA)

**Primes d'assurances-maladie et intérêts des capitaux d'épargne** **Art. 34, al. 1, let. g LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu :

- g) les versements, cotisations et primes d'assurances-vie, d'assurances maladie et d'assurances-accidents qui ne tombent pas sous le coup de la lettre f ainsi que les intérêts des capitaux d'épargne du contribuable et des personnes à l'entretien desquelles il pourvoit.
  - 1. Le Conseil d'Etat arrête pour chaque période fiscale le montant maximal déductible, à l'intérieur duquel sont admis au maximum :
    - 1.1. les primes de base pour l'assurance-maladie et accidents, fixées forfaitairement par le Conseil d'Etat pour chaque catégorie d'assurés, sous déduction des réductions de primes communiquées au Service cantonal des contributions par l'Etablissement cantonal des assurances sociales ;
    - 1.2. les primes d'assurances-vie, jusqu'à concurrence de 1500 francs pour les personnes mariées vivant en ménage commun et de 750 francs pour les autres contribuables ;
    - 1.3. les intérêts de capitaux d'épargne, jusqu'à concurrence de 300 francs pour les personnes mariées vivant en ménage commun et de 150 francs pour les autres contribuables.
- 2. Aucune compensation n'est possible entre les diverses déductions ;

**Art. 1, al. 1 OPAMA**

<sup>1</sup> Les primes d'assurance-maladie et accidents déductibles annuellement sont fixées forfaitairement, pour chaque catégorie de personnes assurées, de la manière suivante:

- a) adultes : Fr. 4 810.-
- b) jeunes adultes en formation à charge (de 18 ans révolus à 25 ans) : Fr. 4 210.-
- c) enfants à charge (jusqu'à 18 ans révolus) : Fr. 1 140.-

**Déduction pour activité lucrative des deux conjoints** **Art. 34, al. 2 LICD**

<sup>2</sup> Lorsque les époux vivent en ménage commun, un montant de 500 francs est déduit du produit du travail qu'obtient l'un des conjoints pour une activité indépendante de la profession, du commerce ou de l'entreprise de l'autre ; une déduction analogue est accordée lorsque l'un des conjoints fournit un travail important pour seconder l'autre dans sa profession, son commerce ou son entreprise ;

**Frais médicaux** **Art. 34, al. 1, let. h LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu :

- h) les frais provoqués par la maladie et les accidents du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable supporte lui-même ces frais et que ceux-ci excèdent 5 % des revenus imposables diminués des déductions prévues aux articles 27 à 34 ;

**Frais liés au handicap****Art. 34, al. 1, let. h<sup>bis</sup> LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu :

- h<sup>bis</sup>) les frais liés au handicap du contribuable ou d'une personne à l'entretien de laquelle il subvient, lorsque le contribuable ou cette personne est handicapé au sens de la loi fédérale du 13 décembre 2002 sur l'égalité pour les handicapés et que le contribuable supporte lui-même les frais ;

**Versements aux partis politiques** **Art. 34, al. 1, let. i LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu :

- i) les cotisations et les versements, à concurrence d'un montant de 5000 francs, en faveur d'un parti politique, à l'une des conditions suivantes :
1. être inscrit au registre des partis conformément à l'article 76a de la loi fédérale du 17 décembre 1976 sur les droits politiques ;
  2. être représenté dans un Parlement cantonal ;
  3. avoir obtenu au moins 3 % des voix lors des dernières élections au Parlement d'un canton ;

**Frais de perfectionnement et de reconversion professionnels** **Art. 34, al. 1, let. j LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu :

- j) les frais de formation et de perfectionnement à des fins professionnelles, frais de reconversion compris, jusqu'à concurrence de 12 000 francs, si le contribuable remplit l'une des conditions suivantes :
1. il est titulaire d'un diplôme du degré secondaire II ;
  2. il a atteint l'âge de 20 ans et suit une formation visant à l'obtention d'un diplôme autre qu'un premier diplôme du degré secondaire II.

**Frais de garde des enfants** **Art. 34, al. 3 LICD**

<sup>3</sup> Un montant de 12 000 francs au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde, documentés, ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable.

**Déduction des enjeux** **Art. 34, al. 4 LICD**

<sup>4</sup> Sont déduits des gains unitaires provenant des jeux d'argent non exonérés de l'impôt, selon l'article 25 al. 1 let. i à j, 5 % à titre de mise, mais au plus 5000 francs.

**Dons** **Art. 34a LICD**

Sont également déduits du revenu les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique, jusqu'à concurrence de 20 % des revenus diminués des déductions prévues aux articles 27 à 34, à condition que ces dons s'élèvent au moins à 100 francs par année fiscale. Les dons en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements sont déductibles dans la même mesure. Dans des cas particuliers à intérêt public prépondérant, le Conseil d'Etat peut autoriser une déduction plus élevée ; il statue à titre définitif.

**Détermination du revenu imposable**

(Art. 36 LICD)

Le revenu imposable correspond au revenu net diminué des déductions sociales. Celui-ci sert de base pour l'impôt sur le revenu.

**Déductions sociales**

(Art. 36 LICD)

**Déductions sociales pour enfants** **Art. 36, al. 1, let. a LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu net :

- a) 8600 francs pour chaque enfant mineur ou faisant un apprentissage ou des études, si l'enfant est à la charge exclusive du contribuable et que le revenu net n'excède pas la limite déterminante ; la déduction est portée à 9600 francs dès et y compris le troisième enfant. La déduction est réduite de 100 francs pour chaque tranche de 1000 francs de revenu dépassant la limite déterminante ; elle ne peut toutefois être inférieure à 7100 francs pour chaque enfant, montant porté à 8100 francs dès et y compris le troisième enfant. La limite de revenu déterminante est de 62 700 francs pour le premier enfant ; elle est augmentée de 10 100 francs pour chaque enfant supplémentaire ;

**Orphelin de père et mère** **Art. 36, al. 1, let. b LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu net :

- b) 8600 francs du revenu de l'orphelin de père et mère, s'il est mineur, aux études ou en apprentissage et que son revenu net n'excède pas 62 700 francs. La déduction est réduite de 100 francs pour chaque tranche de 1000 francs de revenu en plus. La déduction ne peut toutefois être inférieure à 7100 francs ;

**Autre personne à charge** **Art. 36, al. 1, let. c LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu net :

- c) 5000 francs pour toute autre personne incapable de subvenir à ses besoins, dont le contribuable supporte la principale charge d'entretien ;

**Contribuable aux études ou en apprentissage** **Art. 36, al. 1, let. d LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu net :

- d) un montant de 3600 francs du salaire du contribuable aux études ou en apprentissage jusqu'à l'âge de 25 ans révolus ;

**Activité en fauteuil roulant** **Art. 36, al. 1, let. e LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu net :

- e) un montant de 2500 francs pour tout contribuable en fauteuil roulant qui exerce une activité lucrative sans être au bénéfice d'une rente AVS/AI ;

**Aide et soin à domicile** **Art. 36, al. 1, let. j LICD**

<sup>1</sup> Sont déduits du revenu net :

- j) le montant effectivement reçu à titre d'indemnités forfaitaires en matière d'aide et de soins à domicile.

**Déduction pour contribuables à revenu modeste** **Art. 36, al. 2, let. a et b LICD**

<sup>2</sup> Sont en outre déductibles :

- a) un montant de 4100 francs pour tout contribuable n'ayant pas de charge d'entretien, à l'exclusion des bénéficiaires de prestations AVS/ AI, dont le revenu, après déduction des montants selon l'alinéa 1 ci-dessus, n'excède pas 20 300 francs. La déduction est réduite de 200 francs pour chaque tranche de 1000 francs de revenu en plus ;
- b) un montant de 5100 francs pour tout contribuable ayant charge d'entretien, à l'exclusion des bénéficiaires de prestations AVS/AI, dont le revenu, après déduction des montants selon l'alinéa 1 ci-dessus, n'excède pas 24 300 francs. La déduction est réduite de 200 francs pour chaque tranche de 1000 francs de revenu en plus ;

**Déduction pour contribuables à revenu modeste bénéficiaires de prestations AVS/AI** **Art. 36, al. 2, let. c et d LICD**

<sup>2</sup> Sont en outre déductibles :

- c) un montant de 9100 francs pour tout bénéficiaire de prestations AVS/AI n'ayant pas de charge d'entretien, dont le revenu, après déduction des montants selon l'alinéa 1 ci-dessus, n'excède pas 24 300 francs. La déduction est réduite de 300 francs pour chaque tranche de 1000 francs de revenu en plus ;
- d) un montant de 11 100 francs pour tout bénéficiaire de prestations AVS/AI ayant charge d'entretien, dont le revenu, après déduction des montants selon l'alinéa 1 ci-dessus, n'excède pas 30 300 francs. La déduction est réduite de 400 francs pour chaque tranche de 1000 francs de revenu en plus.

**Calcul de l'impôt**

(Art. 37 LICD ; LCA2024)

**Taux**

(Art. 37 LICD)

**Taux****Art. 37, al. 1 LICD**

<sup>1</sup> L'impôt sur le revenu est fixé par classes, selon un [barème](#) détaillé établi par le Service cantonal des contributions et comprenant les taux suivants :

	%		%		Fr.		Fr.
de	1,0000	à	4,1598	de	5 200	à	17 499
de	4,1745	à	6,2031	de	17 500	à	31 399
de	6,2139	à	8,0283	de	31 400	à	48 299
de	8,0352	à	9,0978	de	48 300	à	63 799
de	9,1042	à	9,981	de	63 800	à	77 599
de	9,9846	à	10,8630	de	77 600	à	102 099
de	10,8662	à	11,7142	de	102 100	à	128 699
de	11,7172	à	12,5332	de	128 700	à	155 999
de	12,5355	à	13,1082	de	156 000	à	180 999
de	13,1097	à	13,4997	de	181 000	à	207 099
de	13,5000			de	207 100	et	au-delà

**Réduction du taux d'imposition pour les personnes mariées et les familles monoparentales** **Art. 37, al. 3 LICD**

<sup>3</sup> Le revenu global imposable des personnes mariées vivant en ménage commun et des contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien est frappé au taux correspondant à 50 % de ce revenu. Le taux minimal de l'impôt reste applicable.

**Transfert d'immeubles dans la fortune privée****Art. 37, al. 6 LICD**

<sup>6</sup> Lorsque des immeubles sont transférés dans la fortune privée, un abattement de 50 % est accordé sur la part de l'impôt afférent auxdits immeubles si leur aliénation n'intervient pas dans les cinq ans. Dans le cas contraire, l'impôt est rappelé en application des articles 192 et suivants. L'abattement de 50 % est également accordé en cas de transfert à titre gratuit aux enfants, suite au transfert dans la fortune privée. Le présent alinéa ne s'applique pas en cas d'application de l'article 38b.

**Cas particuliers**

(Art. 38 et 39 LICD)

**Bénéfices de liquidation** **Art. 38b LICD**

<sup>1</sup> Le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante ou s'il est incapable de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité. Les rachats au sens de l'article 34 al. 1 let. d sont déductibles. Si un tel rachat n'est pas effectué, l'impôt est calculé, sur la base des taux inscrits à l'article 39, sur la part des réserves latentes réalisées correspondant au montant dont le contribuable prouve l'admissibilité comme rachat au sens de l'article 34 al. 1 let. d. Sur le solde des réserves latentes réalisées, seul un cinquième de ce montant est déterminant pour la fixation du taux applicable selon l'article 37 al. 1 à 4, mais au moins au taux de 6 %.

<sup>2</sup> L'alinéa 1 s'applique également au conjoint survivant, aux autres héritiers et aux légataires, pour autant qu'ils ne poursuivent pas l'exploitation de l'entreprise qu'ils ont reprise; le décompte fiscal a lieu au plus tard cinq années civiles après la fin de l'année civile dans laquelle le contribuable est décédé.

**Prestations en capital provenant de la prévoyance** **Art. 39 LICD**

<sup>1</sup> Les prestations en capital selon l'article 23 ainsi que les sommes versées ensuite de décès, de dommages corporels permanents ou d'atteinte durable à la santé sont imposées séparément. Elles sont dans tous les cas soumises à un impôt annuel entier :

<sup>2</sup> L'impôt se monte à :

- 1 % pour les premiers 50 000 francs ;
- 2 % pour les prochains 50 000 francs ;
- 3 % pour les prochains 50 000 francs ;
- 4 % pour les prochains 50 000 francs ;
- 5 % pour tous les autres montants.

<sup>2bis</sup> Une déduction de 10 000 francs est accordée sur les prestations en capital versées à des personnes mariées vivant en ménage commun ou à des contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien.

<sup>3</sup> Les déductions sociales prévues à l'article 36 ne sont pas autorisées.

<sup>4</sup> Toutes les prestations en capital acquises pendant la même année civile sont additionnées. Les prestations en capital dont le total annuel net est inférieur à 10 000 francs sont exonérées d'impôt.

<sup>5</sup> Une déduction de 50 % est accordée sur la part de l'impôt afférent aux prestations en capital versées pour perte de gain en cas d'invalidité.

## Progression à froid

(Art. 40 LICD)

Recueil Informations fiscales, E. Notions fiscales, [Progression à froid](#)

### Compensation des effets de la progression à froid

#### Art. 40 LICD

<sup>1</sup> Les effets de la progression à froid sur l'impôt frappant le revenu des personnes physiques doivent être compensés périodiquement, mais au moins tous les trois ans, totalement ou partiellement, par une adaptation du barème et des déductions sociales.

<sup>2</sup> Le Conseil d'Etat présente un rapport et des propositions au Grand Conseil au début de l'année civile précédant une période fiscale, lorsque l'indice suisse des prix à la consommation a augmenté d'au moins 5 % depuis le 1er janvier qui précède l'entrée en vigueur de la présente loi ou depuis la dernière adaptation. Est déterminant l'indice en vigueur une année avant le début de la période fiscale.

## Impôt sur les gains immobiliers

(Art. 41 à 51 LICD)

Recueil Informations fiscales, D. Impôts divers, [Imposition des gains immobiliers](#)

### Art. 1, al. 1, let. d LICD

<sup>1</sup> L'Etat perçoit, conformément à la présente loi :

d. un impôt sur les gains immobiliers,

### Les particularités cantonales suivantes sont à relever :

#### Imposition des gains immobiliers, souveraineté fiscale et calcul de l'impôt sur les gains immobiliers

##### Objet

#### Art. 41 LICD

<sup>1</sup> L'impôt sur les gains immobiliers a pour objet les gains réalisés:

- a) lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble faisant partie de la fortune privée du contribuable;
- b) lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble agricole ou sylvicole, à condition que le produit de l'aliénation soit supérieur aux dépenses d'investissements;
- c) lors de l'aliénation de tout ou partie d'un immeuble appartenant à l'une des personnes morales exonérées selon l'article 97 al. 1 let. e à h et j.

##### Exonération

#### Art. 45 LICD

<sup>1</sup> L'impôt sur les gains immobiliers n'est pas perçu lorsque l'aliénateur est une personne morale, à l'exception des cas visés par l'article 41 let. c.

##### Déduction des pertes

#### Art. 50 LICD

<sup>1</sup> Le contribuable peut déduire des gains immobiliers réalisés au cours de l'année fiscale les pertes subies en raison de l'aliénation d'immeubles au cours de la même année ou l'excédent éventuel de telles pertes qui n'a pas pu être compensé l'année précédente.

<sup>2</sup> Toutefois, ne peuvent être déduites que les pertes subies lors de transactions immobilières intervenues dans le canton.

<sup>3</sup> Les pertes se déterminent de la même manière que le gain.

## Calcul de l'impôt

(Art. 51 LICD)

#### Art. 51 LICD

<sup>1</sup> L'impôt sur le gain immobilier est perçu aux taux suivants.

- a) 22 % pour une durée de propriété allant jusqu'à deux ans;
- b) 20 % jusqu'à quatre ans;
- c) 18 % jusqu'à six ans;
- d) 16 % jusqu'à huit ans;
- e) 14 % jusqu'à dix ans;
- f) 12 % jusqu'à quinze ans;
- g) 10 % plus de quinze ans.

[Barème impôt sur le gain immobilier \(Barème IGI\)](#)

<sup>2</sup> Lorsque le total des gains réalisés sur des objets dont la durée de propriété a été inférieure à cinq ans dépasse 400'000 francs durant une année civile, la part de l'impôt afférent au gain dépassant cette limite est majorée de 40 %.

<sup>3</sup> Les gains immobiliers inférieurs à 6000 francs pour l'ensemble des opérations immobilières faites au cours de l'année civile ne sont pas imposés. Est déterminant pour le calcul de cette somme le bénéfice global, quels que soient la forme sous laquelle s'exerçait la propriété de l'immeuble et le nombre de bénéficiaire.

[Calcul du gain imposable](#)

Service cantonal des contributions Fribourg > [Impôt sur les gains immobilier](#)

## Impôt sur la fortune

(Art. 52 à 62a LICD)

Recueil Informations fiscales, D. Impôts divers, [Impôt sur la fortune des personnes physiques](#)

### Objet de l'impôt sur la fortune

(Art. 52 LICD)

L'objet de l'impôt est constitué de la fortune nette. Celle-ci comprend toutes les valeurs et tous les droits appartenant au contribuable ou dont il est usufruitier, principalement la fortune mobilière et immobilière, les assurances-vie et de rentes susceptibles de rachats ainsi que la fortune investie dans l'exploitation d'une entreprise commerciale ou agricole.

### Estimation de la fortune

(Art. 53 à 59a LICD)

Selon la LHID et selon le droit fiscal cantonal les actifs doivent en principe être estimés à leur valeur vénale. D'autres estimations peuvent être appliquées notamment pour les assurances, les papiers-values ainsi que les immeubles. La fortune commerciale du contribuable est estimée à la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu.

#### Les particularités cantonales suivantes sont à relever :

##### Fortune immobilière

###### Art. 54 LICD

<sup>1</sup> Les immeubles non agricoles sont imposés à leur valeur fiscale. Celle-ci correspond à la valeur vénale du terrain et de la construction, en tenant compte de façon appropriée de la valeur de rendement.

<sup>2</sup> La valeur vénale correspond au prix de vente qui peut être réalisé dans des conditions normales, exclusion faite de circonstances inhabituelles ou de situations personnelles.

<sup>3</sup> La valeur de rendement correspond à la valeur locative annuelle capitalisée. Pour les immeubles mis en location, la valeur de rendement se détermine sur la base de l'état locatif, à savoir le loyer net (sans charges) des appartements, locaux ou autres parts d'immeuble.

###### Art. 55 LICD

Les immeubles affectés à l'agriculture ou à la sylviculture, y compris les bâtiments indispensables à l'exploitation, sont estimés à leur valeur de rendement, tant que dure cette affectation.

### Détermination de la fortune imposable

(Art. 60 et 61 LICD)

La fortune nette résulte de la fortune brute dont les dettes ont été défalquées. Pour déterminer la fortune imposable il faut encore en déduire les déductions sociales. A cela s'ajoute un minimum imposable.

##### Déductions sociales

###### Art. 61, al. 1 et 2 LICD

<sup>1</sup> Pour les personnes mariées vivant en ménage commun et les contribuables veufs, séparés, divorcés ou célibataires qui font ménage commun avec des enfants ou des personnes nécessiteuses et dont ils assurent pour l'essentiel l'entretien, il est déduit 105 000 francs lorsque la fortune nette n'excède pas 125 000 francs. Cette déduction est réduite de 20 000 francs pour chaque tranche de 35 000 francs de fortune nette en plus.

<sup>2</sup> Pour les personnes seules, il est déduit 55 000 francs lorsque la fortune nette totale n'excède pas 75 000 francs. Cette déduction est réduite de 10 000 francs pour chaque tranche de 25 000 francs de fortune nette en plus.



## Calcul de l'impôt

(Art. 62 LICD)

### Art. 62 al. 1a, 2 et 3 LICD

<sup>1a</sup> L'impôt sur la fortune est calculé d'après l'échelle suivante, laquelle fixe le taux selon la grandeur de la fortune imposable.

a)	pour les 50'000 premiers francs de fortune:	0,5 ‰
b)	pour la tranche de fortune comprise entre 50'001 et 100'000 francs:	1,1 ‰
c)	pour la tranche de fortune comprise entre 100'001 et 200'000 francs:	1,8 ‰
d)	pour la tranche de fortune comprise entre 200'001 et 400'000 francs:	2,5 ‰
e)	pour la tranche de fortune comprise entre 400'001 et 700'000 francs:	3,1 ‰
f)	pour la tranche de fortune comprise entre 700'001 et 1'000'000 de francs:	3,5 ‰
g)	pour la tranche de fortune comprise entre 1'000'001 et 1'200'000 francs:	3,7 ‰
h)	pour les montants supérieurs à 1'200'000 francs:	3,7 ‰

<sup>2</sup> Les fractions de fortune sont arrondies au millier inférieur.

<sup>3</sup> Le taux d'impôt moyen déterminé conformément à l'alinéa 1a est réduit de 40 % pour la part de la fortune privée afférant aux droits de participation du capital-actions ou du capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative suisse et dont les titres ne sont pas cotés en bourse ou régulièrement négociés hors bourse.

## Progression à froid

(Art. 62a LICD)

Recueil Informations fiscales, E. Notions fiscales, [Progression à froid](#)

### Compensation des effets de la progression à froid

#### Art. 62a LICD

<sup>1</sup> Les effets de la progression à froid sur l'impôt frappant la fortune des personnes physiques doivent être compensés périodiquement, mais au moins tous les trois ans, totalement ou partiellement, par une adaptation du barème et des déductions sociales.

<sup>2</sup> Le rapport et les propositions que le Conseil d'Etat doit présenter au Grand Conseil sur les effets de la progression à froid sur l'impôt frappant le revenu des personnes physiques tiennent également compte des effets en matière d'impôt sur la fortune.

## Multiple annuel

(Art. 2 LICD ; LCA2024)

Recueil Informations fiscales, E. Notions fiscales, [Taux et coefficients d'impôts](#)

### Art. 2 LICD

<sup>1</sup> Le [coefficient annuel](#) des impôts cantonaux directs est fixé chaque année par le Grand Conseil, en application des dispositions de la loi sur les finances de l'Etat.

<sup>2</sup> Pour l'impôt sur les prestations en capital imposées séparément et l'impôt sur les gains immobiliers, les taux prévus par la présente loi sont fixes.

### Art. 1, al. 1 et 2 LCA2024

<sup>1</sup> Le coefficient annuel des impôts sur le revenu des personnes physiques de la période fiscale 2024 est fixé à 96 % des taux prévus à l'article 37 al. 1 LICD.

<sup>2</sup> Le coefficient annuel des impôts sur la fortune des personnes physiques de la période fiscale 2024 est fixé à 100% des taux prévus à l'article 62 LICD.

# Imposition des personnes morales

Recueil Informations fiscales, D. Impôts divers, [Imposition des personnes morales](#)

## Art. 1, al. 1, let. b LICD

<sup>1</sup> L'Etat perçoit, conformément à la présente loi :

- b. un impôt sur le bénéfice et un impôt sur le capital des personnes morales ainsi qu'un impôt minimal sur les recettes brutes des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives,

**RÉFORME FISCALE ET FINANCEMENT DE L'AVS (RFFA) : Aperçu de la mise en œuvre dans les cantons** 

## Assujettissement à l'impôt

(Art. 90 à 98 LICD)

**Les particularités cantonales suivantes sont à relever :**

**Allègement fiscaux** 

### Art. 98 LICD

<sup>1</sup> Des allègements fiscaux peuvent être accordés à des entreprises nouvellement créées qui servent les intérêts économiques du canton sur les impôts sur le bénéfice et le capital pour l'année de fondation de l'entreprise et pour les neuf années suivantes. Une modification importante de l'activité de l'entreprise est assimilée à une fondation.

<sup>2</sup> Le Conseil d'Etat statue définitivement sur les demandes d'allègements après consultation de la commune.

## Impôt sur le bénéfice

(Art. 99 à 109 LICD)

### Détermination du bénéfice net imposable

(Art. 100 à 114 LICD)

Pour la détermination du bénéfice net imposable, sont rajoutés au solde du compte de résultat les charges non justifiées par l'usage commercial, les produits et les bénéfices en capital, de liquidation et de réévaluation qui n'ont pas été portés au crédit de ce compte ainsi que les intérêts sur le capital propre dissimulé. Sont déduites les charges justifiées par l'usage commercial et les pertes éventuelles des sept exercices précédant la période fiscale.

Les cotisations versées aux associations par leurs membres ne font pas partie du bénéfice imposable. Les dépenses liées à l'acquisition des recettes imposables des associations peuvent être entièrement déduites de ces recettes. Les autres dépenses ne peuvent l'être que dans la mesure où elles excèdent les cotisations des membres.

Les apports à la fortune des fondations ne font pas partie du bénéfice imposable.

Les placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe sont soumis à l'impôt sur le bénéfice pour le rendement de ces immeubles.

**Les particularités cantonales suivantes sont à relever :****Dons****Art. 101, al. 1, let. c LICD**

<sup>1</sup> Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent également:

- c) les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence de 20 % du bénéfice net, en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements. Dans des cas particuliers à intérêt public prépondérant, le Conseil d'Etat peut autoriser une déduction plus élevée; il statue à titre définitif;

**Déduction supplémentaire des dépenses de recherche et de développement** **Art. 101a, al. 1 LICD**

<sup>1</sup> Sur demande, les dépenses de recherche et de développement que le contribuable a engagées en Suisse, directement ou par l'intermédiaire de tiers, sont déductibles à hauteur d'un montant dépassant de 50 % au plus les dépenses de recherche et de développement justifiées par l'usage commercial.

**Brevets et droits comparables** **Art. 103b, al. 1 et 3 LICD**

<sup>1</sup> Si le contribuable en fait la demande, le bénéfice net provenant de brevets et de droits comparables est pris en compte dans le calcul du bénéfice net imposable en proportion des dépenses de recherche et de développement éligibles par rapport aux dépenses totales de recherche et de développement par brevet ou droit comparable (quotient Nexus) avec une réduction de 90 %.

<sup>3</sup> Lorsque le bénéfice net provenant de brevets et de droits comparables est imposé pour la première fois de façon réduite, les dépenses de recherche et de développement qui ont déjà été prises en compte lors de périodes fiscales antérieures, ainsi qu'une éventuelle déduction au sens de l'article 101a, sont ajoutées au bénéfice net imposable. Une réserve latente imposée doit être constituée dans la mesure du montant ajouté.

**Limitation de la réduction fiscale** **Art. 103e al. 1 LICD**

<sup>1</sup> La réduction fiscale totale fondée sur les articles 101a, 103a et 103b ne doit pas dépasser 20 % du bénéfice imposable avant compensation des pertes, à l'exclusion du rendement net des participations selon les articles 111 et 112 et avant déduction des réductions susdites.

**Provision pour futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers****Art. 105, al. 1, let. d LICD**

<sup>1</sup> Des provisions peuvent être constituées à la charge du compte de résultats pour:

- d) les futurs mandats de recherche et de développement confiés à des tiers, jusqu'à 10 % au plus du bénéfice imposable, mais au total jusqu'à 1 million de francs au maximum.

**Provision pour remploi****Art. 106, al. 2 LICD**

<sup>2</sup> Lorsque le remploi n'intervient pas pendant le même exercice, une provision correspondant aux réserves latentes peut être constituée. Cette provision doit être dissoute et utilisée pour l'amortissement de l'élément acquis en remploi ou portée au crédit du compte de résultats dans un délai raisonnable.

**Personnes morales poursuivant des buts idéaux** **Art. 108a LICD**

<sup>1</sup> Sont exonérés de l'impôt les bénéfices des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux, à condition qu'ils n'excèdent pas 20'000 francs et qu'ils soient affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts.



## Calcul de l'impôt

(Art. 110 à 114 LICD)

### Sociétés de capitaux et coopératives

#### Art. 110 LICD

<sup>1</sup> L'impôt sur le bénéfice des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives est de 4 % du bénéfice net.

### Associations, fondations et autres personnes morales

#### Art. 113, al. 1, 3 et 4 LICD

<sup>1</sup> L'impôt sur le bénéfice des associations, fondations et autres personnes morales est de 4 % du bénéfice net.

<sup>3</sup> Le bénéfice n'est pas imposé lorsqu'il n'atteint pas 5000 francs.

<sup>4</sup> Le bénéfice qui a été réalisé lors de l'organisation occasionnelle d'une manifestation par une association sportive ou culturelle à but idéal est imposé au taux de 1 %. En outre, un amortissement extraordinaire ou une provision pour amortissement extraordinaire peut être admis.

### Placements collectifs de capitaux

#### Art. 114 LICD

<sup>1</sup> L'impôt sur le bénéfice des placements collectifs qui possèdent des immeubles en propriété directe est de 4 % du bénéfice net.

## Impôt sur le capital

(Art. 115 à 122 LICD)

L'impôt sur le capital a pour objet le capital propre. S'agissant tout d'abord des sociétés de capitaux et des sociétés coopératives, le capital propre imposable comprend le capital-actions ou le capital social libéré, les réserves ouvertes et les réserves latentes constituées au moyen de bénéfices imposés ainsi que le capital propre dissimulé.

Le capital propre imposable pour les associations, les fondations et les autres personnes morales, comprend la fortune nette déterminée conformément aux dispositions applicables aux personnes physiques.

### Les particularités cantonales suivantes sont à relever :

#### Personnes morales poursuivant des buts idéaux

##### Art. 120a LICD

<sup>1</sup> Est exonéré de l'impôt le capital des personnes morales qui poursuivent des buts idéaux, à condition qu'il n'excède pas 200'000 francs et qu'il soit affecté exclusivement et irrévocablement à ces buts.



## Calcul de l'impôt

(Art. 121 et 122 LICD)

### Sociétés de capitaux et coopératives

#### Art. 121, al. 1 et 3 LICD

<sup>1</sup> L'impôt sur le capital est calculé au taux invariable de 1 %.

<sup>3</sup> L'impôt sur le bénéfice dû par les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives est imputé à l'impôt sur le capital, au maximum jusqu'à concurrence de ce dernier.

**Réduction d'impôt pour le capital propre afférent aux brevets et droits de participation** **Art. 121, al. 2 LICD**

<sup>2</sup> Il est calculé au taux de 0,1 ‰ pour le capital propre afférent aux droits de participation visés aux articles 111 et 112 et aux droits visés à l'article 103a.

**Associations, fondations et autres personnes morales** **Art. 122 LICD**

<sup>1</sup> L'impôt sur le capital des associations, fondations et autres personnes morales est calculé au taux invariable de 1 ‰.

<sup>2</sup> Le capital propre n'est pas imposé lorsqu'il n'atteint pas 100'000 francs.

<sup>3</sup> L'impôt sur le bénéfice dû par les associations, fondations et autres personnes morales est imputé à l'impôt sur le capital, au maximum jusqu'à concurrence de ce dernier.

## Impôt minimal

(Art. 123 à 126 LICD)

**Les particularités cantonales suivantes sont à relever :****Impôt minimal** **Art. 123 LICD**

<sup>1</sup> Les sociétés de capitaux et les sociétés coopératives qui exploitent une entreprise paient un impôt minimal sur leurs recettes brutes, lorsqu'il est plus élevé que l'impôt ordinaire sur le bénéfice et le capital (art. 90, 99ss et 115ss).

**Art. 126 LICD**

<sup>1</sup> L'impôt minimal se calcule au taux de 0,25 ‰ sur les recettes brutes provenant du commerce en gros et des entreprises de fabrication et de 0,7 ‰ sur les autres recettes brutes.

<sup>2</sup> Pour le calcul de l'impôt minimal, les recettes brutes n'interviennent que pour le montant dépassant 500'000 francs par an.

**Sociétés nouvellement constituées** **Art. 124, al. 1 LICD**

<sup>1</sup> Les sociétés nouvellement constituées qui ne résultent pas de transformations sont dispensées de l'impôt minimal pendant l'année de fondation et les deux années suivantes.

## Disposition transitoire relative aux holdings et aux sociétés de domicile

(Art. 248e LICD)

**Disposition transitoire relative à la modification du 13 décembre 2018** **Art. 248e LICD**

<sup>1</sup> Pour les personnes morales qui ont été imposées sur la base des articles 127 et 128 de l'ancien droit, les réserves latentes existant à la fin de cette imposition, y compris la plus-value créée par le contribuable lui-même, doivent, lors de leur réalisation, être imposées séparément dans les cinq ans qui suivent, dans la mesure où elles n'ont pas été imposables jusqu'alors. Elles sont imposées au taux de 4 %.

<sup>2</sup> Le montant des réserves latentes que le contribuable fait valoir, y compris la plus-value créée par le contribuable lui-même, est fixé par une décision de l'autorité de taxation.

## Multiple annuel

(Art. 2 LICD ; LCA2023)

Recueil Informations fiscales, E. Notions fiscales, [Taux et coefficients d'impôts](#)

### **Art. 2, al. 1 LICD**

<sup>1</sup> Le [coefficient annuel](#) des impôts cantonaux directs est fixé chaque année par le Grand Conseil, en application des dispositions de la loi sur les finances de l'Etat.

### **Art. 1, al. 4 LCA2023**

<sup>4</sup> Le coefficient annuel des impôts sur le bénéfice et le capital des personnes morales et de l'impôt minimal de la période fiscale 2023 est fixé à 100 % des taux prévus aux articles 110, 113, 114, 121, 122 et 126 LICD.

# Impôts dans les communes et les paroisses

Recueil Informations fiscales, E. Notions fiscales, [Taux et coefficients d'impôts](#)

Recueil Informations fiscales, D. Impôts divers, [Impôt sur les gains immobiliers](#)

Recueil Informations fiscales, D. Impôts divers, [Impôt ecclésiastique](#)

## Impôts sur le revenu et sur la fortune, impôts sur le bénéfice et le capital dans les communes

(Art. 2 à 5 et 18 LICo ; art. 64 LFCo)

### Art. 2, al. 7 LICo

<sup>7</sup> Les allègements fiscaux accordés par le Conseil d'Etat aux entreprises nouvellement créées s'étendent aux impôts communaux.

### Art. 3, al. 1 et 3 LICo

<sup>1</sup> Les impôts communaux ordinaires sont :

1. pour les personnes physiques :

- a) l'impôt sur le revenu ;
- b) l'impôt sur la fortune.

2. pour les personnes morales :

- a) l'impôt sur le bénéfice ;
- b) l'impôt sur le capital.

<sup>3</sup> Le coefficient des impôts communaux ordinaires est fixé en pour-cent de l'impôt cantonal de base correspondant.

### Art. 4 LICo

<sup>1</sup> Le coefficient de l'impôt sur le revenu et sur la fortune ne peut dépasser 100 % de l'impôt cantonal de base.

<sup>2</sup> Exceptionnellement, le Conseil d'Etat peut autoriser une commune à élever ce coefficient jusqu'à 125 %.

<sup>3</sup> Les [coefficients](#) de l'impôt sur le revenu et sur la fortune ne peuvent être différents.

### Art. 5 LICo

<sup>1</sup> Le coefficient de l'impôt sur le bénéfice et sur le capital est fixé dans les limites de l'article 4 al. 1.

<sup>2</sup> Les [coefficients](#) de l'impôt sur le bénéfice et sur le capital ne peuvent être différents.

### Art. 64, al. 1 et 4 LFCo

<sup>1</sup> La commune fixe les coefficients et taux d'impôts communaux selon ses besoins financiers et conformément à la législation fiscale.

<sup>4</sup> Toute modification de coefficient ou de taux d'impôt est communiquée au Service. Les compétences et procédures en matière d'impôts communaux sont régies par la législation sur les finances communales.

## Contribution immobilière et impôt sur les gains immobiliers

(Art. 13 et 18 LICo ; art. 64 LFCo)

### Art. 13, al. 1 et 2 LICo

<sup>1</sup> Les communes peuvent prélever une contribution sur les immeubles sis sur leur territoire, à un taux proportionnel unique et sans défalcation de dette, sur la base de leur valeur fiscale.

<sup>2</sup> Le taux ne peut dépasser 3‰.

### Imposition des gains immobiliers, souveraineté fiscale et calcul de l'impôt sur les gains immobiliers

#### Art. 18 LICo

<sup>1</sup> Les communes perçoivent des centimes additionnels à l'impôt sur les gains immobiliers à raison de 60 centimes par franc de l'impôt perçu par l'Etat.

## Impôts sur le revenu et la fortune ainsi qu'impôts sur le bénéfice et le capital dans les paroisses

(Art. 12, 15 et 16 LEE)

### **Art. 12, al. 1 LEE**

<sup>1</sup> Les paroisses peuvent prélever des impôts pour subvenir à l'accomplissement de leurs tâches et assumer leurs obligations financières.

### **Art. 12a LEE**

<sup>1</sup> Les allègements fiscaux accordés par le Conseil d'Etat aux entreprises nouvellement créées s'étendent aux impôts ecclésiastiques.

### **Art. 15, al. 1 LEE**

<sup>1</sup> Les impôts ecclésiastiques sont :

1. pour les personnes physiques :

- a) l'impôt sur le revenu ;
- b) l'impôt sur la fortune

2. pour les personnes morales:

- a) l'impôt sur le bénéfice;
- b) l'impôt sur le capital;
- c) l'impôt minimal.

### **Art. 16 LEE**

<sup>1</sup> Le coefficient des impôts ecclésiastiques est fixé en pour-cent de l'impôt cantonal de base correspondant.

<sup>2</sup> Le coefficient des impôts ne peut dépasser :

- a) 20 % de l'impôt cantonal de base, pour les personnes physiques.
- b) 10% de l'impôt cantonal de base, pour les personnes morales.

## Contact Administration fiscale cantonale

Service cantonal des contributions SCC  
Rue Joseph-Piller 13  
Case postale  
CH-1701 Fribourg

[Nous contacter](#)

Tel. +41 26 305 33 00  
<https://www.fr.ch/scc>