



ETAT DE FRIBOURG  
STAAT FREIBURG

# Instructions complémentaires à l'Annexe 05 pour les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante

Le/La contribuable doit reporter dans sa déclaration d'impôt, sous code 1.210, le produit net de son activité, y compris les revenus provenant de sociétés simples. Il/Elle doit joindre à sa déclaration le bilan et compte de pertes et profits 2024 (2023/2024 lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile) ainsi que l'annexe 05 relative aux revenus d'activité indépendante.

Le nouveau droit comptable prévoit que toutes les entreprises individuelles, y compris les professions libérales et les sociétés de personnes, qui ont réalisé un chiffre d'affaire supérieur à Fr. 500'000 lors du dernier exercice ont l'obligation de tenir une comptabilité et présenter des comptes. Les débiteurs, les stocks et les travaux en cours doivent figurer à l'actif du bilan. Le chiffre d'affaires doit être calculé selon la méthode de la facturation. La détermination du chiffre d'affaires selon la méthode de l'encaissement n'est pas admise.

A défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, le/la contribuable doit établir un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses, ainsi que des prélèvements et apports privés. Dans ce cas, les exigences minimales sont les suivantes:

- Les relevés relatifs aux recettes et dépenses doivent être établis de manière continue, sans omission et de façon conforme à la vérité. Une récapitulation doit être faite en fin d'exercice.
- S'agissant des dépenses, le/la contribuable en indiquera toujours le libellé précis (par exemple: location, salaires, nature des objets acquis, etc.).
- Les inventaires des stocks de marchandises doivent contenir des renseignements détaillés sur les quantités et les valeurs (prix d'acquisition ou prix du marché si celui-ci est inférieur).
- Les listes des autres éléments de la fortune doivent contenir également toutes les données propres à permettre un contrôle précis, il ne suffit pas d'indiquer les montants globaux. Sur la liste des débiteurs et travaux en cours, par exemple, il y a lieu de désigner chacun d'eux par son nom et son adresse avec le montant de la créance.

Le/La contribuable joindra à sa déclaration une récapitulation de ces états et relevés. C'est à la demande des autorités fiscales que les états et relevés détaillés devront être produits.

## Bénéfices en capital et plus-values comptabilisées

Les indépendant-e-s doivent déclarer les bénéfices en capital obtenus par l'aliénation ou la réalisation de biens faisant partie de la fortune commerciale (par exemple bénéfices sur immeubles, bénéfices sur titres, bénéfices de liquidation en cas de remise ou d'aliénation d'une entreprise, etc.), ainsi que les augmentations comptabilisées de la valeur de choses et droits. Le bénéfice en capital correspond ordinairement à la différence entre la valeur comptabilisée de l'objet aliéné et le produit de la vente ou, lorsqu'il s'agit d'un transfert d'éléments de l'actif commercial dans la fortune privée, à la différence entre la valeur comptabilisée et la valeur vénale.

L'affermage d'une exploitation commerciale n'est considéré comme un transfert dans la fortune privée qu'à la demande du/de la contribuable.

## Imposition différée en cas de transfert d'un immeuble dans la fortune privée

Lorsqu'un immeuble commercial est transféré dans la fortune privée, le/la contribuable peut demander que l'imposition au moment du transfert se limite à la différence entre le coût d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu. Dans ce cas, l'imposition du reste des réserves latentes en tant que revenu de l'activité indépendante est différée jusqu'à l'aliénation de l'immeuble (articles 19a al. 1 LICD et 18a al. 1 LIFD).

Pour bénéficier de l'imposition différée en cas de transfert d'un immeuble commercial dans la fortune privée, il est indispensable de compléter la formule « Transfert d'immeuble de la fortune commerciale à la fortune privée, demande de différé ». Ce document peut être téléchargé sur le site [http://www.fr.ch/scc/files/pdf67/demande\\_differe\\_f.pdf](http://www.fr.ch/scc/files/pdf67/demande_differe_f.pdf) ou commandé auprès du Service des contributions.

## Bénéfice de liquidation (art. 37b LIFD et 38b LICD) / Circulaire AFC n°28

En cas de cessation définitive de l'activité lucrative indépendante dès 55 ans révolus ou, en cas d'incapacité de poursuivre cette activité pour cause d'invalidité, les réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux sont imposées séparément.

De ces réserves, peut être déduit un rachat éventuel à une institution de la prévoyance professionnelle pour autant qu'il soit supérieur au revenu de la période fiscale en cours ne provenant pas de la liquidation. Si un tel rachat n'est pas effectué, le/la contribuable peut demander qu'il soit pris en compte un rachat fictif imposable aux taux de la prévoyance. Sur le solde des réserves réalisées, seul le cinquième de ce montant est pris en considération pour la fixation du taux d'imposition. Toutefois, le taux minimal s'élève au moins à 6%.

Pour le calcul du rachat fictif, le/la contribuable qui est affilié-e à un 2ème pilier fournira le calcul effectué par l'institution de la révoyance à laquelle il/elle est affilié-e. Pour le/la contribuable qui n'est pas affilié-e à un 2ème pilier, le calcul du rachat fictif doit être effectué à l'aide du logiciel disponible sur le site internet du SCC : [www.fr.ch/scc](http://www.fr.ch/scc)

Le détail du bénéfice de liquidation imposable doit ressortir distinctement des comptes pour ensuite être résumé sur l'annexe 05. Les justificatifs nécessaires à sa détermination doivent être joints à la déclaration d'impôt.

## Frais de voyage et de représentation

Les contribuables qui exercent une activité lucrative indépendante et leur conjoint-e ne peuvent mettre à la charge de l'exploitation que le montant effectif des frais de voyage et de représentation nécessaires à l'activité professionnelle. La déduction d'un montant forfaitaire n'est admise qu'exceptionnellement et uniquement pour la couverture de dépenses de minime importance.

## Déduction des pertes commerciales

Les contribuables peuvent déduire les pertes commerciales subies et comptabilisées durant la période fiscale et les sept exercices précédant la période fiscale, pour autant qu'elles n'aient pas déjà été compensées avec d'autres revenus.

## Prévoyance professionnelle (2e pilier)

Les cotisations versées par l'employeur/euse, en faveur de son personnel, à des institutions de prévoyance exonérées de l'impôt, peuvent être déduites du revenu de l'activité indépendante. Les cotisations versées par l'indépendant-e pour sa propre prévoyance professionnelle peuvent être déduites à concurrence de la «part de l'employeur», autrement dit la part qu'il/elle verse normalement pour son personnel. Si le/la contribuable n'emploie pas de personnel, la moitié des cotisations est considérée comme part de l'employeur.

La **part privée** aux cotisations à des institutions de prévoyance professionnelle (2<sup>e</sup> pilier) qui reste après déduction de la part de l'employeur/euse, ne doit pas être déduite du revenu provenant d'une activité lucrative indépendante, mais exclusivement sous code 4.140 de la déclaration d'impôt, même si cette rubrique est normalement réservée aux sommes de rachat.

Par contre, les sommes de rachat de prévoyance sont déductibles en totalité sous le code 4.140 de la déclaration d'impôt et non du revenu de l'activité indépendante.

Les cotisations versées à des formes reconnues de la prévoyance individuelle liée (**3<sup>e</sup> pilier A**) doivent être déduites uniquement sous code 4.130 de la déclaration d'impôt.

## Amortissements

Un résumé de la notice concernant les amortissements (notice A 1995) figure dans les présentes instructions complémentaires.

## Estimation des prélèvements en nature et des parts privées aux frais généraux

L'annexe «Notice N 1/2007» résumée ci-après, donne les explications à ce sujet.

## Obligation de conserver les documents

Les contribuables qui exercent une activité lucrative indépendante doivent conserver les documents et pièces justificatives relatifs à cette activité (contrats de tout genre, correspondance importante, factures d'achat, doubles des factures émises, extraits de comptes courants d'établissements de crédit, pièces justificatives du compte de chèques postaux, quittances de tout genre, bandes d'additions de caisses enregistreuses, etc.) pendant 10 ans.

Impôt cantonal  
Impôt fédéral direct

NOTICE A 1995  
Entreprises commerciales

### Notice concernant les amortissements

#### sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales

Bases légales: Art. 27, 2<sup>e</sup> al., let a, 28 et 62 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)

#### 1. Taux normaux en pour-cent de la valeur comptable<sup>1</sup>

Maisons d'habitation de sociétés immobilières et maisons d'habitation pour le personnel	
- sur le bâtiment uniquement <sup>2</sup> .....	2%
- sur le bâtiment et le terrain ensemble <sup>3</sup> .....	1,5%
Bâtiments commerciaux, bureaux, banques, grands magasins et cinémas	
- sur le bâtiment uniquement <sup>2</sup> .....	4%
- sur le bâtiment et le terrain ensemble <sup>3</sup> .....	3%
Hôtels et restaurants	
- sur le bâtiment uniquement <sup>2</sup> .....	6%
- sur le bâtiment et le terrain ensemble <sup>3</sup> .....	4%
Fabriques, entrepôts et immeubles artisanaux (en particulier ateliers et silos à caractère immobilier)	
- sur le bâtiment uniquement <sup>2</sup> .....	8%
- sur le bâtiment et le terrain ensemble <sup>3</sup> .....	7%
Lorsqu'un bâtiment est utilisé à différents usages commerciaux (par ex. atelier et bureaux), on tiendra compte de manière appropriée des taux respectifs.	
Entrepôts à hauts rayonnages et installations semblables .....	15%
Constructions mobilières sur fonds d'autrui.....	20%
Voies ferrées industrielles .....	20%
Conduites d'eau industrielles .....	20%
Réservoirs (y compris wagons-citernes), conteneurs .....	20%
Mobilier commercial, installations d'ateliers et d'entrepôts ayant un caractère mobilier .....	25%
Moyens de transport sans moteur de tout genre, en particulier remorques .....	30%
Appareils et machines destinés à la production.....	30%
Véhicules à moteur de tout genre .....	40%
Machines utilisées principalement pour le travail par équipes ou employées dans des conditions spéciales, telles que machines lourdes servant à travailler la pierre, machines de chantier .....	40%
Machines qui sont exposées à un haut degré à des actions chimiques nuisibles .....	40%

Machines de bureau .....	40%
Ordinateurs (hardware et software) .....	40%
Valeurs immatérielles servant à l'activité à but lucratif, comme par exemple brevets, raisons sociales, droits d'édition, concessions, licences et autres droits de jouissance, goodwill .....	40%
Systèmes à commande automatique .....	40%
Installations de sécurité, appareils électroniques de mesure et de contrôle .....	40%
Outillage, ustensiles d'artisans, outillage pour machines, instruments, récipients, échafaudages, palettes (ou plateaux), etc. ....	45%
Vaisselle et linge d'hôtel et de restaurant .....	45%

## 2. Investissements pour des installation visant à économiser l'énergie

Les isolations thermiques, les installations pour la transformation du système de chauffage, les installations pour l'utilisation de l'énergie solaire, etc. peuvent être amorties durant les premier et deuxième exercices à raison de 50 % de la valeur comptable et durant les années suivantes aux taux usuels appliqués à de telles installations (chiffre 1).

## 3. Amortissements faits après coup

Des amortissements ne peuvent être admis après coup que dans les cas où l'entreprise contribuable, en raison de la mauvaise marche des affaires, n'était pas en mesure de procéder à des amortissements suffisants pendant les années antérieures. Celui qui demande la déduction de tels amortissements est tenu d'en établir le bien-fondé.

- <sup>1</sup> Pour les amortissements sur la valeur d'acquisition, les taux mentionnés seront réduits de moitié.
- <sup>2</sup> Le taux le plus élevé pour le bâtiment uniquement ne peut être appliqué que si la valeur comptable résiduelle ou le coût de construction des bâtiments figure séparément à l'actif du bilan. En règle générale, l'amortissement d'un bien-fonds n'est pas admis.
- <sup>3</sup> On appliquera ce taux lorsque bâtiment et bien-fonds ensemble figurent au bilan sous une seule et même rubrique. Dans ce cas, l'amortissement n'est admis que jusqu'à la valeur du terrain.

Impôt cantonal  
Impôt fédéral direct

Notice N1/2007  
Revenus en nature  
Indépendants

## Notice

sur la manière d'estimer les prélèvements en nature et les parts privées aux frais généraux des propriétaires d'entreprises

### Observations préliminaires

Les montants forfaitaires indiqués ci-après sont des taux moyens, dont on peut s'écarter en plus ou en moins dans des cas réellement spéciaux.

### 1. Prélèvements de marchandises

Les prélèvements de marchandises opérés par le contribuable dans sa propre exploitation doivent être comptés au montant qu'il aurait dû payer en dehors de son entreprise. Dans les branches suivantes, ils doivent être estimés en règle générale comme il suit:

#### a) Boulangers et pâtisseries

	Adultes	Enfants* jusqu'à 6 ans Fr.	plus de 6 jusqu'à 13 ans Fr.	plus de 13 jusqu'à 18 ans Fr. Fr.
Par an .....	3000.–	720.–	1500.–	2220.–
Par mois .....	250.–	60.–	125.–	185.–

Pour les exploitations avec **tea-room**, ces taux seront majorés de 20%, en outre, pour chaque fumeur, on comptera normalement 1500 à 2200 francs par an pour **tabacs, cigares et cigarettes**. Si l'exploitation sert aussi des **repas**, on appliquera généralement les normes pour les restaurateurs et hôteliers (lettre e ci-après).

Lorsqu'on vend aussi **d'autres denrées alimentaires** dans une mesure étendue, on appliquera les normes pour détaillants en denrées alimentaires (lettre b ci-après).

#### b) Détaillants en denrées alimentaires

	Adultes Fr.	Enfants* jusqu'à 6 ans Fr.	plus de 6 jusqu'à 13 ans Fr.	plus de 13 jusqu'à 18 ans Fr.
Par an .....	5280.–	1320.–	2640.–	3960.–
Par mois .....	440.–	110.–	220.–	330.–

Supplément pour tabacs, cigares et cigarettes: 1500 à 2200 francs par fumeur.

Déductions en cas d'assortiment moins étendu (par an):

- Légumes frais .....	300.–	75.–	150.–	225.–
- Fruits frais .....	300.–	75.–	150.–	225.–
- Viande et charcuterie .....	500.–	125.–	250.–	375.–

#### c) Laitiers

	Adultes Fr.	Enfants* jusqu'à 6 ans Fr.	plus de 6 jusqu'à 13 ans Fr.	plus de 13 jusqu'à 18 ans Fr.
Par an .....	2460.–	600.–	1200.–	1800.–
Par mois .....	205.–	50.–	100.–	150.–

#### Suppléments en cas d'assortiment plus étendu (par an):

- Légumes frais .....	300.-	75.-	150.-	225.-
- Fruits frais .....	300.-	75.-	150.-	225.-
- Charcuterie .....	200.-	50.-	100.-	150.-

En cas d'assortiment étendu en denrées alimentaires, ainsi qu'en produits pour lessive et nettoyage, on appliquera les normes pour détaillants en denrées alimentaires (lettre b ci-dessus). Pour les fromagers et laitiers **sans magasin de vente**, on prendra ordinairement la moitié des taux indiqués.

#### d) Bouchers

	Adultes	Enfants* plus de 3 jusqu'à 6 ans	plus de 6 jusqu'à 13 ans	plus de 13 jusqu'à 18 ans
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Par an .....	2760.-	660.-	1380.-	2040.-
Par mois .....	230.-	55.-	115.-	170.-

#### e) Restaurateurs et hôteliers

	Adultes	Enfants* jusqu'à 6 ans	plus de 6 jusqu'à 13 ans	plus de 13 jusqu'à 18 ans
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Par an .....	6480.-	1620.-	3240.-	4860.-
Par mois .....	540.-	135.-	270.-	405.-

Les taux ne comprennent que la valeur des prélèvements en marchandises. Les autres prélèvements en nature et les parts privées aux frais généraux (voir en particulier chiffres 2, 3 et 4 ci-dessous) doivent être estimés séparément.

Le prélèvement de tabacs n'est pas compris dans les taux ; pour chaque fumeur, on ajoutera généralement 1500 à 2200 fr. par an.

## 2. Valeur locative du logement

La valeur locative du logement du contribuable dans sa propre maison doit être déterminée en fonction des loyers usuels pratiqués dans la localité pour des logements semblables. Lorsque certains locaux sont utilisés aussi bien à des fins commerciales que privées, par ex. dans l'hôtellerie, on tiendra compte aussi d'une part appropriée à ces locaux communs (pièces d'habitation, cuisine, bain, W.-C.).

## 3. Part privée aux frais de chauffage, éclairage, nettoyage, communication, etc.

Pour les frais de chauffage, courant électrique, gaz, matériel de nettoyage, lessive, articles de ménage, raccordement à des moyens de communication modernes, radio et télévision, on comptera ordinairement les montants suivants comme part privée aux frais généraux, si tous les frais de ce genre concernant le ménage privé ont été portés au débit de l'exploitation:

	Ménage avec 1 adulte	Supplément par adulte en plus	Supplément par enfant
	Fr.	Fr.	Fr.
Par an .....	3540.-	900.-	600.-
Par mois .....	295.-	75.-	50.-

## 4. Part privée aux salaires du personnel de l'entreprise

Si des employés de l'entreprise travaillent partiellement pour les besoins privés du propriétaire et de sa famille (préparation des repas, entretien des locaux et du linge privés, etc.), on déterminera une part privée au salaire de ce personnel en fonction de l'importance des prestations fournies.

## 5. Part privée aux frais d'automobile

La part privée aux frais d'automobile peut être calculée selon les frais effectifs ou forfaitairement.

#### a) Frais effectifs

Si la totalité des coûts d'utilisation d'un véhicule utilisé partiellement à des fins privées peut être prouvée, de même que les kilomètres parcourus à titre privé et commercial, les frais effectifs sont à répartir proportionnellement sur la base du nombre de kilomètres parcourus pour chaque usage.

#### b) Frais forfaitaires

Si la totalité des coûts d'utilisation d'un véhicule utilisé partiellement à des fins privées et les kilomètres parcourus à titre privé et commercial **ne peut pas** être prouvée, la part privée à déclarer mensuellement s'élève à 0,9% du prix d'achat du véhicule (TVA exclue), mais au moins à 150 fr. par mois.

## 6. Déduction des salaires en nature des employés

Les prestations en nature (nourriture, logement) accordées au personnel de l'entreprise doivent être débitées dans les comptes de l'entreprise à leur prix de revient, et non pas aux taux à forfait valables pour les employés. Si le **prix de revient** n'est pas connu et s'il n'est pas non plus déterminé sur la base d'un «compte de ménage», on peut déduire ordinairement pour la **nourriture**, par personne, les montants suivants:

	Par jour Fr.	Par mois Fr.	Par an Fr.
Dans les hôtels et restaurants .....	16.-	480.-	5760.-
Dans les autres exploitations .....	17.-	510.-	6120.-

Pour le **logement** (loyer, chauffage, éclairage, nettoyage, lessive, etc.), on ne peut ordinairement déduire aucun montant au titre de salaire versé, car les frais de ce genre sont généralement déjà pris en considération dans les autres frais généraux de l'entreprise (entretien des bâtiments, intérêts hypothécaires, frais divers, etc.).

\* Est déterminant l'âge des enfants au début de chaque exercice.

S'il y a plus de 3 enfants, on déduira du total des taux pour enfants: 10 % pour 4 enfants, 20% pour 5 enfants, 30% pour 6 enfants ou plus.