

# **Instructions complémentaires**

destinées aux exploitants du sol

## **2014**

**Impôt cantonal et communal  
Impôt fédéral direct**

*Exploitants du sol*

# Table des matières

Page

## Questionnaire

### Instructions pour l'établissement du questionnaire général pour exploitants du sol

I	Généralités . . . . .	3
II	Aperçu du questionnaire général . . . . .	4
III	Indications par rubrique	
1 & 2	Détermination du revenu d'après la comptabilité . . . . .	5
3	Détermination du revenu d'après le relevé . . . . .	6
4	Indications relatives à l'exploitation . . . . .	11

## Comptabilité - relevés

### Instructions pour la tenue de la comptabilité ou l'établissement du relevé des recettes et dépenses et l'état des actifs et passifs.

I	Comptabilité . . . . .	13
II	Relevé des recettes et dépenses, état des actifs et passifs . . . . .	15
III	Obligation de conserver les pièces . . . . .	16
IV	Inobservation des dispositions légales . . . . .	16
V	Prélèvements et salaires en nature, parts privées . . . . .	16
V.1	Valeur locative du logement . . . . .	17
V.2	Prélèvement en nature . . . . .	21
V.3	Part privée aux frais de chauffage, éclairage, nettoyage, tél. etc. . . . .	22
V.4	Part privée aux salaires du personnel de l'exploitation . . . . .	22
V.5	Part privée aux frais de véhicule . . . . .	22
V.6	Salaires en nature imposables auprès des employés agricoles . . . . .	22
V.7	Déduction du salaire en nature chez l'employeur . . . . .	23
VI	Amortissements . . . . .	24
VII	Provisions . . . . .	25

## Fortune

<b>Améliorations foncières</b> . . . . .	26
<b>Prépondérance</b>	
Affectation des biens à la fortune commerciale ou privée . . . . .	26

# Instructions pour l'établissement du questionnaire général pour exploitants du sol

## I Généralités

### Revenu d'indépendant

Les exploitants du sol, au même titre que tous les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante, doivent joindre à leur déclaration d'impôt les documents justifiant le revenu de l'activité lucrative indépendante. Ils présenteront donc

- dès que le chiffre d'affaires est supérieur à 100'000 francs:  
**une comptabilité tenue selon l'usage commercial**  
dont la structure doit être adaptée à celle de l'exploitation;
- si le chiffre d'affaires est inférieur à 100'000 francs:  
à défaut d'une comptabilité tenue selon l'usage commercial,  
**un relevé de leurs recettes et dépenses et l'état des actifs et passifs,**  
arrêtés au 31 décembre de chaque année civile.

Les deux méthodes se fondent sur la tenue de livres de base (livre de caisse, journal, inventaires). Sur demande ces livres seront présentés à l'autorité de taxation. Ils doivent être conservés, y compris les pièces justificatives, pendant dix ans.

### Bénéfices en capital

Lors de l'aliénation d'un immeuble agricole, le bénéfice en capital réalisé (différence entre le prix de vente et la valeur comptable) est imposé selon les modalités suivantes :

- ✓ Immeuble non soumis à la LDFR : le bénéfice en capital est intégralement soumis à l'impôt sur le revenu, tant en ce qui concerne les amortissements récupérés qu'en ce qui concerne la plus-value conjoncturelle.
- ✓ Immeuble soumis à la LDFR : les amortissements récupérés sont soumis à l'impôt sur le revenu et la plus-value conjoncturelle est soumise à l'impôt sur les gains immobiliers (imposition privilégiée prévue aux art. 21 al. 4 LI et 18 al. 4 LIFD).

### **II Aperçu du questionnaire général**

Le questionnaire général pour exploitants du sol se compose de 4 parties :

**1) Détermination du revenu d'après la comptabilité :**

rubriques 1 et 2 (pages 1).

La base de calcul du revenu est le résultat de l'entreprise tel qu'il ressort du compte de pertes et profits. Ce résultat porté sous chiffre 1.1 est adapté à la hausse ou à la baisse, pour tenir compte des règles fiscales (rubriques 1.2 à 1.6).

**2) Tableaux des amortissements cumulés :**

rubrique 2 (page 1).

Cette rubrique vise à la détermination des amortissements cumulés sur les immeubles. Elle est commune à la détermination du revenu d'après la comptabilité ou d'après le relevé.

**3) Détermination du revenu d'après le relevé :**

rubrique 3 (pages 2 et 3).

Le revenu est déterminé sur la base du relevé des recettes et des dépenses (admis lorsque le chiffre d'affaires est inférieur à 100'000 francs). Le relevé est établi sur la base des données du livre de caisse et des inventaires; il détermine le revenu provenant de l'exploitation.

**4) Indications relatives à l'exploitation :**

rubrique 4 (page 4).

Ces rubriques concernent notamment les indications relatives à l'exploitation. Elles doivent être remplies dans tous les cas, sauf si les renseignements demandés ressortent de manière équivalente et complète de la comptabilité.

### III Indications par rubrique

#### Chiffre 1 Détermination du revenu d'après la comptabilité

##### Chiffre 1.1 Bénéfice net ou perte (-) selon solde du compte de résultat

Le résultat comptable est à reporter sous cette rubrique.

A partir de cette position, on procédera aux redressements et déductions nécessaires.

##### Chiffre 1.2 Redressements

a) **Les charges non déductibles fiscalement débitées au compte de résultat**, telles que citées sous chiffres 1.2.1 à 1.2.6, 1.2.11 et également :

- les frais pour l'acquisition, la fabrication ou l'amélioration d'actifs;
- les amortissements non autorisés.

- **Chiffre 1.2.6 Parts privées** partiellement ou non comptabilisées :

Il s'agit des prestations comme : voiture, énergie, primes d'assurances, téléphone, radio/télévision, etc.

Les normes de l'Administration fédérale des contributions peuvent être appliquées ; elles figurent sous chapitre : **Comptabilité - Relevé ; chiffre V.3 Part privée aux frais de chauffage, etc..**

b) **Les produits imposables non crédités au compte de résultat**, tels que cités sous chiffres 1.2.7 à 1.2.10 et également :

- les provisions qui n'ont plus de justification commerciale;
- les bénéfices de liquidation.

- **Chiffre 1.2.8 Prélèvements en nature**

Ils sont estimés au prix du marché. Au lieu d'un calcul précis, les normes de l'Administration fédérale des contributions peuvent être appliquées; voir chapitre : **Comptabilité - Relevé ; chiffre V.2 Prélèvements en nature.**

- **Chiffre 1.2.9 Valeur locative fiscale du logement occupé par l'exploitant**

La valeur locative fiscale est déterminante, contrairement au système usuel appliqué dans les comptabilités agricoles, qui prévoit un loyer couvrant les charges.

Si cette valeur englobe la valeur locative des locaux du personnel, la déduction du salaire en nature se fait logement inclus. Voir chapitre : **Comptabilité - Relevé ; chiffre V.1 Valeur locative du logement.**

### **Chiffre 1.4 Déductions**

- a) **Les charges admises fiscalement non débitées au compte de résultat**, citées sous chiffres 1.4.1 et 1.4.2., telles que les contributions personnelles au premier pilier.
- b) **Les produits non imposables crédités au compte de résultat**, cités sous chiffres 1.4.3 et 1.4.4., tels que les apports privés et l'augmentation des dettes.
- c) **La correction de la valeur locative**  
En cas de prise en compte d'une valeur locative fiscale sous chiffre 1.2.9, la valeur locative comptabilisée est à déduire sous cette rubrique.

### **Chiffre 2 Tableaux des amortissements cumulés sur immeubles**

Pour les exploitants du sol établissant une comptabilité tenue selon l'usage commercial, ces tableaux sont nécessaires si les renseignements demandés ne ressortent pas clairement des extraits de comptes remis.

### **Total des amortissements à la fin de l'exercice**

Aucun amortissement ne sera admis si cette rubrique n'est pas remplie.

### **Chiffre 3 Détermination du revenu de l'activité indépendante d'après le relevé**

#### **Généralités**

Les rubriques sous ce chiffre résument les relevés du livre de caisse ainsi que ceux des inventaires. Elles permettent de déterminer le revenu provenant de l'agriculture.

Voir également **Comptabilité - Relevé :**  
**II Relevé des recettes et dépenses, état des actifs et passifs.**  
et  
**Comptabilité - Relevé :**  
**V Prélèvements et salaires en nature, parts privées.**  
**VI Amortissements.**

## Questionnaire

---

### **Chiffre 3.1 Actifs**

#### **Chiffres 3.1.6 et 3.1.7 Véhicules et machines, Fruits, Baies, Fruits**

Les amortissements se font selon la méthode choisie par le contribuable. Il est important que la méthode choisie soit maintenue dans le temps. En cas de changement de méthode, le contribuable doit être en mesure de la justifier.

#### **Chiffres 3.1.8 à 3.1.11 Immeubles (domaine)**

Les dépenses d'investissement (y compris les éventuelles subventions obtenues) corrigées des augmentations et des diminutions peuvent être prises en considération soit en tant que valeur globale (sans répartition) ou selon les groupes cités.

**En cas de reprise ou d'achat** d'un immeuble entier ou partiel **à la valeur vénale**, la valeur du sol sera toujours déclarée séparément.

#### **Colonne Augmentations (achats ou dépenses d'investissement)**

Doivent être pris en considération :

- les acquisitions à prendre en compte au prix de revient; Pour les véhicules et machines, il faut comprendre par prix de revient le prix d'acquisition diminué d'escomptes, de rabais de même que du montant réduit pour la reprise d'un bien acquis antérieurement. Les outils de peu d'importance et le petit matériel peuvent être comptabilisés en tant que charges et ne seront par conséquent pas activés, ni amortis.
- les investissements;
- les accroissements, revalorisations et propres travaux etc. déclarés sous "Autres produits à caractère commercial". La prise en considération des propres travaux peut s'opérer pour autant que les montants respectifs soient également portés sous chiffre 3.5.21. On considère au minimum comme propres travaux à déclarer les frais pour l'acquisition, la fabrication ou l'amélioration d'actifs, dans la mesure, où ils ne sont pas déduits dans les dépenses d'exploitation (chiffre 3.6.11);
- les achats d'immeubles commerciaux (y compris frais annexes).

**Remarques :** Le peuplement des forêts est à activer sous la rubrique "Immeubles".

En cas de reprise ou d'achat d'un immeuble entier ou partiel, celui-ci doit être mentionné séparément au bilan.

#### **Colonne Diminutions (ventes)**

Telle que la part vendue ou remplacée (plantes).

Si des machines non entièrement amorties sont vendues, la valeur résiduelle du bien vendu doit figurer dans une de ces rubriques. Le cas échéant, le même montant est à reporter sous chiffre 3.6.14.

### **Colonne Amortissements**

Les taux d'amortissements de portée générale figurent sous :

#### **Comptabilité - Relevé : VI Amortissements**

La méthode d'amortissement choisie précédemment doit obligatoirement être maintenue.

### **Subventions**

Les subventions font partie des recettes de l'exploitation. Leur caractère exceptionnel peut être pris en considération par un amortissement immédiat du même montant.

### **Sol**

Aucun amortissement sur terres exploitées n'est admis.

### **Chiffre 3.4 Etat des prélèvements et apports privés**

Cette rubrique permet de vérifier la concordance entre l'état des actifs et passifs et le résumé des recettes et dépenses d'exploitation.

### **Chiffre 3.5 Détermination des recettes de l'exploitation**

Les recettes totales se composent des entrées en espèces en caisse et de celles des comptes postaux et bancaires.

De ce chiffre, il y a lieu de déduire les disponibilités résultant des :

- apports privés et ventes immobilières;
- augmentations des dettes de l'exploitation et des prélèvements sur des comptes financiers de l'exploitation.

### **Chiffres 3.5.7 à 3.5.12 Prélèvements en nature, parts privées : (tirés de l'exploitation, pour la famille et pour tous les employés)**

Voir **Comptabilité - Relevé : V Prélèvements et salaires en nature, parts privées.**

### **Chiffre 3.5.15 Valeur locative fiscale du logement occupé par l'exploitant**

Voir **Comptabilité - Relevé : V.1 Valeur locative du logement.**



### **Parts privées aux charges d'exploitation**

Si tous les frais cités ci-dessous ont été considérés en tant que charges d'exploitation, les corrections se feront sous cette rubrique.

#### **Chiffre 3.5.16 Voiture**

Voir **Comptabilité - Relevé : V.5 Part privée aux frais de véhicule.**

#### **Chiffres 3.5.17 et 3.5.18 Assurances, chauffage, électricité, etc.**

Dans le cas où ces parts ne sont pas ventilées de manière complète et exacte, une part forfaitaire sera appliquée selon **Comptabilité - Relevé : V.3 Parts privées aux frais de chauffage, éclairage, nettoyage, tél. etc.**

#### **Chiffre 3.5.19 Autres, (par ex. salaires des employés de maison)**

Si d'autres frais privés ont été mis à la charge de l'exploitation, la correction doit s'effectuer sous cette rubrique. Les salaires des employés de maison comprennent également le salaire en espèces et en nature, ainsi que des charges sociales.

#### **Chiffre 3.5.20 Autres produits à caractère commercial**

Produits non compris dans les recettes de l'exploitation, tels que :

- des accroissements de valeurs, des réévaluations et d'autres frais de production ou d'amélioration d'actifs (propres travaux), qui ont été activés sous chiffre 3.1 (immeuble);
- des reprises d'amortissements en cas de vente;
- un revenu accessoire, qui ne fait pas partie des recettes de l'exploitation et pour lequel un relevé séparé est indispensable;
- différence sur débiteurs, si la différence entre la fin et le début d'exercice est positive;
- différence sur créanciers, si la différence entre la fin et le début d'exercice est négative.

#### **Chiffre 3.5.21 Total intermédiaire**

Total des recettes avant que les différences sur les inventaires soient prises en considération.

### **Chiffres 3.5.22 à 3.5.24 Effectifs des animaux et stocks : règles d'évaluation**

Une surévaluation est exclue.

Les totaux des inventaires respectifs (Bétail chiffre 4.2) sont déterminants. L'estimation se fonde en règle générale, sur les "*Valeurs indicatives pour la comptabilité agricole*" (Agroscope Reckenholz-Tänikon ART, agridea). Les valeurs figurant sur la page 4 du questionnaire correspondent à ces valeurs.

La valeur des stocks se fixe d'après le prix de revient (par ex. engrais, fourrages concentrés) ou d'après le prix du marché. Une fois appliquée, la méthode choisie est maintenue. Les valeurs portées au bilan commercial doivent être reportées dans la rubrique "Fortune" de la déclaration d'impôt.

Un écart doit être motivé.

### **Etats en fin de l'exercice**

Les états résultent des inventaires, qui sont à déterminer à la fin de l'exercice.

### **Etats en début d'exercice**

Report des inventaires, respectivement états en fin de l'exercice précédent.

### **Chiffre 3.6 Détermination des dépenses de l'exploitation**

Elles se composent des dépenses par caisse et de celles des comptes postaux et bancaires.

De ce chiffre, il y a lieu de déduire les prélèvements privés, remboursements de dettes, investissements et les versements sur comptes financiers de l'exploitation.

### **Chiffre 3.6.11 Charges de l'exploitation**

#### **Salaires en nature des employés de l'exploitation**

Les forfaits des salaires en nature figurent sous :

#### **Comptabilité - Relevé : V.7 Déduction du salaire en nature chez l'employeur (prix de revient)**

### **Chiffre 3.6.12 Pension (entretien)**

Si sous chiffre 3.5.15, seule la valeur locative de l'exploitant et de sa famille est déclarée, la norme "en règle générale" doit être appliquée.

### **Chiffre 3.6.13 Logement**

Si sous chiffre 3.1.9, la valeur locative de l'exploitant, de sa famille **ainsi que des pièces utilisées par le personnel est déclarée**, la part proportionnelle du personnel est déductible.

### **Diminutions et amortissements**

### **Chiffre 3.6.14 & 3.6.15 Machines - Fruits/Baies/vignes**

Report des montants correspondants issus des tableaux sous chiffre 3.1.

### **Chiffre 3.6.16 à 3.6.19 Immeuble (domaine) ou Constructions - Plantes, améliorations – Sol**

Report des montants correspondants issus des tableaux sous chiffre 3.1.

### **Chiffre 3.6.20 Produits nets du portefeuille de titres commercial**

Les rendements commerciaux figurant dans l'état des titres seront reportés sous cette rubrique.

### **Chiffre 3.6.21 Autres charges à caractère commercial**

Charges non comprises dans les charges de l'exploitation, telles que :

- résultat des charges issues d'un relevé distinct;
- éventuellement, différences sur débiteurs ou créanciers:
  - différence sur débiteurs si la différence entre la fin et le début d'exercice est négative;
  - différence sur créanciers si la différence entre la fin et le début d'exercice est positive.

## **Chiffre 4 Indications relatives à l'exploitation**

Ces rubriques doivent être remplies dans tous les cas, sauf lorsque les renseignements demandés ressortent clairement et distinctement des comptes présentés.

### **4.1 Surfaces cultivées**

Ces renseignements sont nécessaires pour la répartition de l'impôt entre les communes, les cantons et / ou l'étranger.

### 4.2 Autres indications

- Les exploitants du sol, qui déterminent leur revenu selon les chiffres 1 et 2 du questionnaire général, doivent remplir ces rubriques seulement si les renseignements fournis à l'appui des bouclements comptables ne sont pas équivalents et / ou complets.
- Les exploitants du sol, qui déterminent leur revenu selon les chiffres 2 et 3 du questionnaire général, doivent **obligatoirement** remplir ces rubriques.

## **Instruction pour la tenue de la comptabilité ou l'établissement du relevé des recettes et dépenses**

### **I Comptabilité**

**De l'avis de l'autorité fiscale, la tenue d'une comptabilité conforme à la nature et à l'étendue de l'exploitation s'impose dès que le chiffre d'affaires est supérieur à 100'000 francs.**

Les exercices clos pendant la période fiscale sont déterminants (art. 78 LI, art. 43 al. 2 LIFD).

La comptabilité sera établie conformément au Code des obligations et devra respecter notamment les principes suivants :

- aucune écriture dans les livres sans pièce justificative;
- le contrôle des comptes doit être garanti;
- la correspondance des écritures comptables entre le journal et chaque compte, et l'inverse, doit pouvoir être vérifiée aisément;
- les montants bruts doivent être comptabilisés de manière complète, sans aucune compensation entre charges et recettes, ni entre actifs et passifs;
- sur demande, les livres complets seront présentés à l'autorité de taxation.

Cette comptabilité devra être complète, claire, facile à consulter et adaptée à la structure de l'exploitation. Le plan comptable minimum doit correspondre à celui défini aux pages 14 et 15 des présentes instructions.

## COMPTE DE RÉSULTAT

### Produits :

#### Cultures :

- céréales
- cultures : sarclées
  - fruitières
  - maraîchères
- cultures spéciales
- viticulture : vignes
  - cave
- paiements directs

#### Animaux :

- lait et produits laitiers
- bovins de rente
- bovins de boucherie,  
engraissement
- porcs
- volailles
- autres

#### Divers :

- locations
- travaux pour tiers
- autres contributions, subsides  
ou paiements directs
- prélèvements en nature  
sur l'exploitation

#### Valeur locative

#### Autres revenus d'exploitation

#### Reprises d'amortissements

#### Parts privées aux charges d'exploitation :

- voiture
- assurances
- énergie, tél., etc.

### Charges :

#### Charges matérielles :

- cultures
- bétail
- machines et matériel
- bâtiments
- assurances
- énergie, tél. etc.
- travaux de tiers
- divers
- amortissements : machines
  - constructions
  - plantes

#### Autres :

- salaires en espèces
- salaires en nature des employés  
de l'exploitation
- charges sociales
- intérêts des dettes de l'exploitation
- fermages
- autres impenses et déductions

## **BILAN**

### **Actif :**

#### **Compte financiers**

Caisse  
Poste ou banque  
Débiteurs  
Actifs transitoires  
Autres

#### **Animaux**

Bovins  
Porcs  
Volaille  
autres

#### **Stocks**

Marchandises  
autres

#### **Immobilisations**

Constructions  
Installations mécaniques  
Plantes  
Terres  
Bois

#### **Machines et outils**

### **Passif :**

#### **Dettes hypothécaires**

#### **Crédits d'investissement**

#### **Dettes à court terme**

#### **Autres dettes**

#### **Capital**

## **II Relevé des recettes & dépenses, état des actifs & passifs**

S'il réalise un chiffre d'affaires inférieur à Fr. 100'000.-, l'exploitant peut présenter, en lieu et place d'une comptabilité, le relevé des recettes et dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés, et un état des actifs et passifs.

Le relevé est le résumé des recettes et dépenses enregistrées d'une manière chronologique dans le but de déterminer le revenu. La tenue des livres de caisse, banque et poste, des inventaires, ainsi que la conservation des pièces justificatives sont obligatoires. Les états sont arrêtés au 31 décembre de chaque année (l'année commerciale correspond à l'année civile).

### **Il y a lieu d'observer ce qui suit :**

- les livres comptables (livres de caisse, de banque et compte de chèques postal, etc.) et inventaires doivent être tenus à jour au fur et à mesure des opérations;

- la tenue d'un inventaire des actifs et passifs est obligatoire;  
à cet égard, il faut relever qu'en application du principe de la prépondérance, pour les petites exploitations et les exploitations à titre accessoire, les immeubles et constructions à affectation mixte appartiennent en règle générale à la fortune privée et ne pourront de ce fait pas être amortis;
- chaque écriture dans les livres doit être enregistrée sur la base d'une pièce justificative;
- la récapitulation des recettes et charges d'exploitation ainsi que des prélèvements et apports privés doit être reportée sur les questionnaires complémentaires ad hoc, annexés à la déclaration d'impôt.

### **III Obligation de conserver les pièces**

Tout contribuable qui exerce ou a exercé une activité lucrative indépendante doit conserver pendant dix ans les documents et pièces justificatives en rapport avec cette activité.

Voir également les "*Instructions complémentaires concernant les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante*" N° 21 003.

### **IV Inobservation des dispositions légales**

Le revenu imposable de l'exploitant du sol qui ne satisfait pas aux obligations légales pourrait faire l'objet, après sommation, d'une taxation d'office; le contribuable sera en outre passible d'une amende d'ordre.

### **V Prélèvements et salaires en nature, parts privées**

Ces instructions sont valables pour les exercices clos après le 1<sup>er</sup> janvier 2007. Les données des chiffres V.3. à V.8. proviennent en partie de la "*Notice NL 1 /2007*" de l'Administration fédérale des contributions AFC.

Pour les employés mineurs ayant fait l'objet d'une déduction complète du salaire en nature, le montant pour "Adultes" est à prendre en considération.



## V.1 Valeur locative agricole du logement du chef de l'exploitation

### ANNEXE 07 - IMMEUBLE – RENSEIGNEMENTS GÉNÉRAUX

La rubrique "N° de parcelle :" figurant dans l'"ANNEXE 07 - IMMEUBLE – RENSEIGNEMENTS GÉNÉRAUX" ne doit pas être complétée en cas d'utilisation de la "FORMULE 03 A – IMMEUBLES AGRICOLES".

#### a) Logement situé dans un immeuble appartenant à la fortune commerciale

Lorsque l'immeuble, en raison du principe de la prépondérance, est attribué à la fortune commerciale, la valeur locative agricole du logement du chef d'exploitation se détermine selon les bases suivantes :

##### 1. Principes généraux

Selon la décision du Tribunal fédéral du 19 février 1993, la valeur marchande du logement du chef d'exploitation se détermine d'après l'"Ordonnance concernant le calcul des fermages agricoles". La détermination de ces valeurs locatives se réfère donc aux bases légales suivantes :

- Loi fédérale sur le bail à ferme agricole (LBFA) du 4 octobre 1985.
- Ordonnance concernant le calcul des fermages agricoles (Ordonnance sur les fermages) du 11 février 1987.
- Guide pour l'estimation de la valeur de rendement agricole (Appendice I à l'Ordonnance sur l'estimation de la valeur de rendement agricole du 4 octobre 1993), ci-après appelé "Guide".

##### 2. Remarques générales

La détermination de la valeur locative du logement du chef d'exploitation agricole peut s'effectuer selon deux méthodes :

- évaluation de la partie de fermage attribuée au logement, conforme à la législation sur le bail à ferme (chiffre 3);
  - méthode simplifiée en cas d'absence d'une évaluation conforme à la législation sur le bail à ferme (chiffre 4).
- 
- Les deux méthodes ci-après servent à la détermination de la valeur locative aussi bien pour les propriétaires que pour les fermiers. Elles sont valables pour l'impôt cantonal et communal, ainsi que pour l'impôt fédéral direct.
  - Bien que des conventions particulières soient prévues dans le contrat de bail (par exemple : investissements exécutés par le fermier, bail entre père et fils avec fermage préférentiel, affectation des frais d'entretien, etc.), ces méthodes sont appliquées sans modification (traitement de façon uniforme).
  - Une sous-utilisation supplémentaire ne peut pas être prise en considération.

- Les pièces utilisées à titre commercial de manière durable et essentielle ne font pas partie du logement du chef d'exploitation (utilisé à titre privé).
- Pour les logements donnés à bail ou grevés d'un droit d'utilisation, le montant effectif sera pris en considération. Dans le cas d'une location préférentielle, une majoration correspondante au prix du marché (non agricole) sera appliquée.
- Adaptations :  
La détermination de la valeur locative en agriculture s'établit selon les bases légales en vigueur. Ainsi cette manière de procéder permet de tenir compte sans difficulté des modifications du "Guide", et d'adapter les présentes instructions.

### 3. Détermination de la valeur locative dans le cas de l'existence d'un calcul de fermage agricole

La détermination de la valeur locative fiscale des locaux concernés s'effectue selon l'"*Ordonnance sur les fermages*".

Les bases de calcul figurent dans le "Guide".

Ainsi, la valeur locative déterminante est composée de 85 % de la valeur locative découlant du "Guide" (UL x points x Fr.), additionnée du 3,5 % de sa valeur de rendement.

Les réductions de 10% à l'impôt fédéral direct et 35% à l'impôt cantonal et communal ne sont pas appliquées à cette valeur.

Cette valeur sera portée directement dans l'"**ANNEXE 07 - IMMEUBLE - VALEUR LOCATIVE**", sous les rubriques "**Résultats en Fr.**":

" **9 Valeur locative pour l'impôt fédéral direct**" et

" **10 Valeur locative déterminante pour l'impôt cantonal, communal**"

D'autre part il y aura lieu de mentionner le terme "**AGRICOLE**" dans la rubrique "**Nature et destination**" de la même "**ANNEXE 07 - IMMEUBLE - RENSEIGNEMENTS GÉNÉRAUX**".

### 4. Méthode simplifiée : détermination de la valeur locative en cas d'absence d'un calcul de fermage agricole

Par mesure de simplification, en l'absence de litige, la détermination de la valeur locative fiscale des locaux concernés s'effectue selon les principes de base énoncés dans les "*Instructions complémentaires concernant la propriété immobilière*" sous "*Annexe 07 – Valeur locative*" ci-après appelées "*Instructions VL*". Toutefois, pour tenir compte des règles actuelles de la détermination de la valeur locative conforme à la législation sur le bail à ferme, il y a lieu de prendre en considération les particularités suivantes.

## 1 Surface du logement

### Définition de la surface du logement

Selon "*Instructions VL*". La surface des locaux servant conjointement à l'exploitant et sa famille, ainsi qu'à l'exercice de son activité indépendante, est prise intégralement en considération; aucune réduction n'est admise.

### Détermination de la valeur locative de base

Le tableau N° 1a, se trouvant ci-dessous, indique la valeur locative de base annuelle en fonction de la surface du logement. Est déterminante la surface figurant dans le tableau, égale ou immédiatement inférieure à celle du logement (exemple : la surface déterminante d'un logement de 133 m<sup>2</sup> est, selon le tableau ci-après, de 130 m<sup>2</sup>).

## 2 Année de construction ou rénovation lourde transformation importante du bâtiment

Principes généraux, selon "*Instructions VL*".

### Coefficient lié à l'âge du bâtiment

L'adaptation de la valeur locative de base se fait par l'utilisation du coefficient lié à l'âge du bâtiment et figurant dans le tableau N° 2a, lequel se trouve à la page suivante.

Tableau N° 1a

Calcul de la valeur locative de base

Surface en m2	Loyer annuel	Surface en m2	Loyer annuel	Surface en m2	Loyer annuel	Surface en m2	Loyer Annuel
10	3 094	54	10 137	98	16 205	160	27 073
12	3 611	56	10 378	100	16 553	165	27 624
14	4 098	58	10 621	102	16 906	170	28 158
16	4 559	60	10 866	104	17 263	175	28 673
18	4 994	62	11 113	106	17 623	180	29 170
20	5 405	64	11 365	108	17 987	185	29 650
22	5 796	66	11 620	110	18 352	190	30 112
24	6 166	68	11 879	112	18 719	195	30 555
26	6 518	70	12 144	114	19 087	200	30 981
28	6 854	72	12 414	116	19 454	210	31 780
30	7 175	74	12 690	118	19 821	220	32 587
32	7 483	76	12 971	120	21 232	230	33 441
34	7 779	78	13 259	122	21 613	240	34 296
36	8 064	80	13 322	124	21 989	250	35 150
38	8 341	82	13 618	126	22 361	260	36 005
40	8 609	84	13 919	128	22 726	270	36 860
42	8 872	86	14 228	130	23 083	280	37 714
44	9 128	88	14 542	135	23 934	290	38 569
46	9 381	90	14 863	140	24 707	300	39 424
48	9 631	92	15 190	145	25 376	plus de 300 m2	
50	9 655	94	15 523	150	25 918	par 10 m2	
52	9 896	96	15 861	155	26 504	supplém. 855 fr.	

## Comptabilité - Relevé

**Tableau N° 2a**

**Coefficient lié à l'âge du bâtiment**

Année de Construction	Coefficient	Année de construction	Coefficient
1930 et avant	0.89	2000	1.00
1931-1942	0.90	2001	1.01
1943-1967	0.91	2002	1.02
1968-1976	0.92	2003	1.03
1977-1981	0.93	2004	1.04
1982-1985	0.94	2005	1.05
1986-1989	0.95	2006	1.07
1990-1992	0.96	2007	1.09
1993-1994	0.97	2008	1.11
1995-1996	0.98	2009	1.14
1997-1999	0.99	2010	1.15
		2011	1.16

### 3 Situation de l'immeuble

La situation de la commune n'est pas retenue. Le coefficient de 0.45 sera systématiquement appliqué sous ce chiffre.

### 4 Type d'habitation,

application du coefficient **0,9** pour habitation groupée.

### 5 Réduction pour environnement défavorable,

En raison des contraintes liées à l'exploitation du domaine, application du coefficient **0,9** pour environnement défavorable.

### 6 Réduction pour logement sans confort

Selon "*Instructions VL*".

### 7 Sous-total (Valeur locative avant indexation)

Selon "*Instructions VL*";  
(Valeur déterminante pour le revenu de l'exploitant du sol).

### 8 et suivants

Aucune majoration ni réduction n'est appliquée.

Le résultat de la rubrique "**7 Sous-total**" doit être reporté directement dans les rubriques "**Résultat en Fr.**" :

" **9 Valeur locative pour l'impôt fédéral direct**" et

" **10 Valeur locative déterminante pour l'impôt cantonal, communal**"

**Une valeur locative minimale est fixée à Fr. 4'000.-- par année.**

D'autre part il y aura lieu de mentionner le terme "**AGRICOLE**" dans la rubrique "**Nature et destination**" de la même "**ANNEXE 07 - IMMEUBLE - RENSEIGNEMENTS GÉNÉRAUX**".

- **En cas de désaccord, cette détermination sera abandonnée au profit de la stricte application de la législation du bail à ferme.**

- Par simplification, **un logement** (celui du chef d'exploitation) est en principe affecté à **chaque exploitation**.

Par analogie, une exploitation, correspond à une entreprise agricole qui exige au moins une unité de main-d'oeuvre standard (UMOS), tel que définie par la loi fédérale sur le droit foncier rural (LDFR).

- Détermination de la valeur locative **des exploitations à temps partiel** :  
Conditions **cumulatives** pour l'application de la méthode simplifiée;
  - le besoin de l'activité en agriculture doit dépasser 0,5 UMOS  
**et**
  - la part du revenu agricole par rapport au total des revenus des activités lucratives dépendantes et indépendantes doit être **au dessus de 50 pourcent**.

Mais par contre pour les exploitations dont le temps de travail consacré se situe en dessous de 0,5 UMOS, sa valeur locative se détermine selon les règles usuelles non agricoles.

- Pour les logements qui sortent des conditions usuelles (simples ou luxueuses), une enquête complémentaire permettra de connaître les différences et d'en tenir compte selon le "Guide".
- Les logements d'exploitation secondaires, qui ne sont pas loués à des tiers, seront également estimés selon les règles usuelles non agricoles.

### **b) Logement situé dans un immeuble appartenant à la fortune privée**

- Lorsque l'immeuble, en raison du principe de la prépondérance, est attribué à la fortune privée, la valeur locative du logement se détermine conformément aux règles énoncées dans les dans les "*Instructions VL*", "*Instructions complémentaires concernant la propriété immobilière*" sous "*Annexe 07 – Valeur locative*".
- Ces règles s'appliquent également lorsque le logement est situé dans un immeuble maintenu temporairement dans la fortune commerciale notamment en cas d'affermage lors de l'arrêt de l'activité indépendante.
- Les logements d'exploitation secondaires, qui ne sont pas loués à des tiers, seront également estimés selon les règles usuelles non agricoles.

## **V.2 Prélèvements en nature**

Ces montants représentent la valeur des denrées alimentaires provenant de l'exploitation (auto-provisionnement). Pour les employés de l'exploitation, leurs parts seront déduites en tant que salaire en nature (voir chiffre V.7. ).

Fr. / an	Adultes	Enfants *		
		jusqu'à 6 ans	plus de 6 ans jusqu'à 13 ans	plus de 13 ans jusqu'à 18 ans
<b>En règle générale</b>	<b>960</b>	<b>240</b>	<b>480</b>	<b>720</b>
sans lait	600	145	300	455
avec lait, sans viande	600	145	300	455
expl. sans animaux	240	60	120	180

- \* Est déterminant l'âge des enfants au début de chaque exercice. S'il y a plus de 3 enfants, le montant total des prélèvements est réduit de 10 % pour 4 enfants, de 20 % pour 5 enfants et de 30 % pour 6 enfants et plus.

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

Pour les frais de chauffage, courant électrique, gaz, matériel de nettoyage, lessive, articles de ménage, conversations téléphoniques privées, radio et télévision, on comptera ordinairement les montants suivants, par année, en tant que part privée aux frais généraux, si tous les frais de ce genre concernant le ménage privé ont été pris en charge dans le compte d'exploitation.

Fr. / an	Personne seule	Supplément par	
		adulte	enfant
Conditions favorables (conforme à Notice N1 / 2007)	3'540	900	600
En règle générale	2'640	660	420
Conditions modestes	2'100	540	360

Exemple : Couple marié avec 2 enfants (conditions favorables)  
 $3'540.- + 900.- + 600.- + 600.- = 5'640.-$

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

Si des employés de l'exploitation travaillent partiellement pour les besoins privés de l'exploitant et 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.

### V.5 Part privée aux frais de véhicule

Cette part privée peut être déterminée soit sur la base des montants des frais effectifs basés sur la justification du nombre de kilomètres parcourus à titre privé, soit par un forfait de 0,8 % du prix d'achat (TVA exclue) ou encore entre le tiers et la moitié du total des frais dûment justifiés, au minimum 150.- francs par mois et par véhicule (voir aussi Notice N 1/2007).

### V.6 Salaires en nature (pension et logement) imposables auprès des employés agricoles

		Déjeuner	Dîner	Souper	Pension complète	Logement	Pension et Logement
Adultes	Fr. / jour	3.50	10.-	8.-	<b>21.50</b>	11.50	<b>33.-</b>
	Fr. /mois	105.-	300.-	240.-	<b>645.-</b>	345.-	<b>990.-</b>
	Fr. / an	1'260.-	3'600.-	2'880.-	<b>7'740.-</b>	4'140.-	<b>11'880.-</b>

Pour les enfants, ces montants doivent être réduits de :

## Comptabilité - Relevé

75 % pour les enfants de moins de 6 ans; 50 % pour les enfants de 6 à 13 ans, et 25 % pour les enfants de 13 à 18 ans.

Pour les familles comptant plus de 4 enfants, voir sous chiffre V.2.

Lorsque l'employeur a également fourni des vêtements, du linge de corps et des chaussures et s'est chargé du blanchissage et de l'entretien, on ajoutera Fr. 80.- par mois, respectivement Fr. 960.- par année.

### V.7 Déduction du salaire en nature chez l'employeur (prix de revient)

	Fr. / jour	Fr. / mois	Fr. / an
en règle générale	17.-	510.-	6'120.-
si la valeur locative des locaux occupés par le personnel est ajoutée au revenu de l'exploitant	19.-	570.-	6'840.-

Le montant déboursé en faveur du bénéficiaire pour la remise de vêtements, du linge de corps et des chaussures est déductible, pour autant qu'il soit pris en considération dans le certificat de salaire.

## VI Amortissements

Les taux d'amortissements sans indication particulière figurent sur la "Notice A / 2001 - Agriculture / Sylviculture" reproduite ci-dessous.

**Canton de Vaud**  
**Administration cantonale des impôts**

**Notice A / 2001**  
Agriculture / Sylviculture

### **Notice concernant les amortissements sur les valeurs immobilisées des exploitations agricoles et sylvicoles**

**Bases légales** : art. 28, al. 1 lettre a de la Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD); art. 32 al.1 de la Loi sur les impôts directs cantonaux (LI).

Les taux d'amortissements pour ces exploitations ont été élaborés en collaboration avec le Groupe de travail Agriculture de la Conférence Suisse des Impôts.

#### **1 Généralités**

Le prix de revient sert de base au calcul de l'amortissement. Par prix de revient, on entend le prix d'achat diminué d'éventuels rabais, de bonifications pour reprises, etc. Lorsqu'une comptabilité est établie pour la première fois, les immobilisations doivent être portées au bilan d'entrée à leur prix de revient en tenant compte de la dépréciation ou de la plus-value intervenue depuis l'acquisition.

Seuls sont possibles des amortissements sur les éléments de la fortune commerciale, qui servent entièrement ou de manière prépondérante à l'exercice de l'activité lucrative. (art. 18 al. 2 LIFD; art. 21 al. 2 LI).

En cas de reprise ou d'achat d'un immeuble entier ou partiel à la valeur vénale, le terrain doit être évalué séparément.

**2 Les taux d'amortissements de portée générale sont applicables comme suit :**

	Taux d'amortissements en % de la	
	valeur d'acquisition	valeur comptable
<b>2.1 Sol</b>		
Aucun amortissement sur les terres exploitées	-	-
<b>2.2 Taux global</b>		
En cas d'absence de ventilation de la valeur du domaine (constructions, plantes, améliorations, sol) dans l'inventaire, l'amortissement est limité à la valeur du sol.	<b>1,5 %</b>	<b>3 %</b>
<b>2.3 Améliorations</b>		
Drainages, frais de remaniement parcellaire	<b>5 %</b>	<b>10 %</b>
Aménagements (de chemins, routes, etc.) murs de vignobles	<b>3 %</b>	<b>6 %</b>
<b>2.4 Plantes</b>		
(amortissement dès le plein rendement) Les frais encourus jusqu'au moment du plein rendement constituent la valeur de départ pour le calcul de l'amortissement.		
Vignes	<b>6 %</b>	<b>12 %</b>
Cultures fruitières	<b>10 %</b>	<b>20 %</b>
<b>2.5 Constructions</b>		
Maisons d'habitation	<b>1 %</b>	<b>2 %</b>
Taux global pour bâtiments, fermes (habitation et grange sous le même toit)	<b>2 %</b>	<b>4 %</b>
Ruraux	<b>3 %</b>	<b>6 %</b>
Constructions légères, porcheries, halles avic.	<b>5 %</b>	<b>10 %</b>
Silos, arrosages	<b>5 %</b>	<b>10 %</b>
<b>2.6 Installations mécaniques</b>		
(installations techniques qui font partie des bâtiments, dans la mesure où elles ne sont pas comprises dans la valeur des bâtiments)	<b>12 %</b>	<b>25 %</b>
<b>2.7 Véhicules, machines</b>	<b>20 %</b>	<b>40 %</b>
fortement sollicités	<b>25 %</b>	<b>50 %</b>



### **2.8 Bétail**

En règle générale, l'amortissement immédiat sur la valeur unitaire est pratiqué selon les directives de l'OFAG. A plus ou moins longue échéance, cette méthode conduit au même résultat que celle de l'amortissement fondé sur la durée d'utilisation.

### **3 Investissements pour des installations visant à économiser l'énergie, à respecter la protection de l'environnement**

Les isolations thermiques, les installations pour la transformation du système de chauffage, ou pour l'utilisation de l'énergie solaire, du biogaz, etc, peuvent être amorties durant les premier et deuxième exercices à raison respectivement de 25 et 50 %, et durant les années suivantes aux taux usuels appliqués à de telles installations (chiffre 2).

### **4 Rattrapage d'amortissements**

En règle générale les amortissements nécessaires selon l'usage commercial auxquels l'entreprise n'a pas procédé ne peuvent être comptabilisés ultérieurement au titre d' amortissements extraordinaires.

### **5 Procédés spéciaux d'amortissement**

Par procédés spéciaux d'amortissement, on entend les méthodes qui s'écartent des procédés usuels et qui sont, sous certaines conditions, autorisées et appliquées régulièrement et systématiquement d'après la loi cantonale (amortissement immédiat, amortissement unique).

### **6 Ajustement de valeur des terres**

Une telle correction n'est possible que sur les biens-fonds utilisés pour la production agricole et pour autant que la valeur comptable soit supérieure au prix licite selon le droit foncier rural.

## **VII Provisions (Provisions sur stock)**

Pour les exploitations destinées à la culture du sol, seules les provisions sur les prix d'acquisition des marchandises achetées, ou la valeur marchande des marchandises produites sont admises. Ainsi aucune sous-estimation ne peut être accordée aux actifs basés sur les "*Valeurs indicatives pour la comptabilité agricole*", publiées par la Conférence de coordination pour le Dépouillement centralisé des données comptables, Groupe de travail "*Richtzahlen*" Station de recherche Agroscope Reckenholz-Tänikon ART, Tänikon, CH-8356 Ettenhausen.

### Fortune

#### **Améliorations foncières (versements anticipés)**

Pour l'imposition sur la fortune au 31 décembre, le 50 % du montant des **versements anticipés** figurant au bilan de la comptabilité est pris en considération jusqu'à la dissolution du syndicat. Dès la dissolution, ce poste n'est plus pris en considération pour l'imposition de la fortune.

#### **Prépondérance      Affectation des biens à la fortune commerciale ou à la fortune privée.**

##### En général

Lorsqu'il y a exploitation, les éléments de fortune propriété de l'exploitant peuvent appartenir à son patrimoine commercial ou à sa fortune privée. En règle générale, la fortune commerciale comprend l'ensemble des biens qui, par leur nature, sont nécessairement commerciaux (usine, matières premières, animaux, machines par exemple), ainsi que les éléments de fortune qui ont été acquis avec des fonds de l'entreprise ou pour des buts commerciaux, et qui servent directement ou indirectement à l'exploitation commerciale. Les éléments de fortune qui sont utilisés à la fois pour l'exploitation et à des fins privées (utilisation mixte) doivent être attribués en totalité soit au patrimoine commercial, soit au patrimoine privé en se fondant sur la prépondérance de l'affectation. Dans le secteur agricole, cette question se pose notamment pour les petites exploitations et pour les maisons d'habitation.

##### Principe

Le principe de l'unité économique (sol, habitation et ruraux, plantes) comme le prévoit le droit foncier rural est applicable. Ainsi, une exploitation peut comprendre plus d'une habitation ou plus d'un rural (par exemple lorsqu'ils sont répartis dans plusieurs zones de production).

Les biens-fonds ne doivent pas être partagés.

##### Attribution

Dans le cas d'un immeuble à utilisation mixte, l'attribution à la fortune commerciale ou privée s'effectue à l'aide de l'une des comparaisons suivantes :

#### **a) Détermination de la part des rendements commerciaux par rapport aux rendements totaux d'immeubles**

Si les fermages payés ou calculés (d'après la loi fédérale sur les fermages) n'atteignent pas la moitié des rendements totaux d'immeubles (loyers, valeur locative, fermages calculés), les biens-fonds sont attribués à la fortune privée.

## Fortune

### **b) Détermination de la part du revenu social (rendement brut rectifié) par rapport au rendement total (rendements d'immeubles + revenu social)**

Lorsque le revenu social représente plus de la moitié du rendement total, les biens-fonds sont attribués à la fortune commerciale.

### **Indications complémentaires concernant l'attribution des éléments de fortune**

- Pour les habitations, l'attribution s'applique à l'ensemble du bâtiment. Si, à part l'habitation nécessaire à long terme à l'exploitation, on dispose encore d'autres habitations, celles-ci seront en règle générale attribuées à la fortune privée.
- L'affermage d'une exploitation, jusque-là tenue en mains propres, n'est pas considéré comme acte de réalisation aussi longtemps que l'affermage n'a pas un caractère définitif.
- Les biens-fonds mis à la disposition de communautés d'exploitations par un de leurs membres actifs sont attribués en règle générale à la fortune commerciale, pour autant que leur affectation à l'activité professionnelle soit prépondérante.
- S'agissant des petites exploitations et autres entreprises exploitées à titre accessoire, les biens à affectation mixte seront en principe attribués à la fortune privée.

### **Exemples de calculs concernant l'attribution à titre privé ou commercial.**

#### **a) Détermination de la part des rendements commerciaux par rapport aux rendements totaux d'immeubles :**

<u>Valeurs de locations considérées :</u>	Fr.
Fermages (selon loi sur les fermages)	4'000.-
Valeur locative du logement nécessaire à l'exploitation	5'000.-
Autres locations non agricoles (logements loués)	<u>10'000.-</u>
Total	<u>19'000.-</u>

Part des rendements commerciaux en % par rapport au rendement total :  
( 9'000 / 19'000 ) = 47 %. ==> Les biens-fonds sont attribués à la fortune privée.

#### **b) Détermination de la part du revenu social par rapport au rendement total :**

<u>Revenus considérés :</u>	Fr.
Revenu social	55'000.-
Valeur locative du logement nécessaire à l'exploitation	5'000.-
Autres locations non agricoles	<u>10'000.-</u>
Total	<u>70'000.-</u>

Revenu social en % par rapport au rendement total :  
( 60'000 / 70'000 ) = 86 %. ==> Les biens-fonds sont attribués à la fortune commerciale.