

# CORONAVIRUS: CONSÉQUENCES DE LA PANDÉMIE SUR L'IMPOSITION DES PERSONNES PHYSIQUES

## Conseils pour la déclaration fiscale

En raison de la pandémie de coronavirus, le Conseil fédéral a qualifié la situation de «situation extraordinaire» puis de «situation particulière», respectivement le 16 mars et le 19 juin 2020. Le Conseil fédéral a ensuite décidé, en vertu du droit de nécessité, de diverses mesures pour surmonter la crise. La crise du coronavirus et les réglementations extraordinaires ont des implications sur les affaires fiscales des personnes physiques.

### 1. INDEMNITÉS EN CAS DE RÉDUCTION DE L'HORAIRE DE TRAVAIL

**1.1 Généralités.** En versant l'indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail, l'assurance-chômage couvre, pendant un certain temps, une partie des coûts salariaux des employeurs touchés par la baisse d'activité. L'indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail vise à éviter que des pertes de travail brèves mais inévitables entraînent des licenciements. Il n'est toutefois pas possible de demander une indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail pour tous les employés dont la durée normale de travail est réduite ou dont l'activité est suspendue. Les personnes qui agissent en qualité d'associé ou de détenteur d'une participation à l'entreprise ou qui ont des fonctions de direction [1], ainsi que les conjoints de ces personnes qui travaillent aussi dans l'entreprise, n'ont pas droit à l'indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail [2].

Le 20 mars 2020, le Conseil fédéral décide avec l'Ordonnance COVID-19 assurance-chômage, en dérogation à l'art. 31, al. 3, let. c, LACI, que les personnes qui fixent les décisions que prend l'employeur – ou qui peuvent les influencer considérablement – en qualité d'associé, de membre d'un organe dirigeant de l'entreprise ou encore de détenteur d'une participation financière dans l'entreprise, ont droit à l'indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail; il en va de même des conjoints ou des partenaires enregistrés de ces personnes, qui sont occupés dans l'entreprise [3]. Ce droit extraordinaire a été limité à fin mai 2020 [4].



BRANKO BALABAN,  
AVOCAT,  
NOTAIRE ET  
EXPERT FISCAL DIPLÔMÉ,  
ASSOCIÉ,  
TAX TEAM AG

### 1.2 Considération fiscale

**1.2.1 Revenu imposable.** Conformément à l'art. 23, let. a, LIFD et à l'art. 7, al. 1, LHID, tout autre revenu acquis en lieu et place du revenu d'une activité lucrative est imposable. En pratique, les prestations de l'assurance-chômage, telles que les indemnités en cas de réduction de l'horaire de travail, constituent un revenu imposable au sens de l'art. 23, let. a, LIFD et de l'art. 7, al. 1, LHID [5].

**1.2.2 Attestation.** L'employeur doit délivrer un certificat de salaire aux employés, dans lequel sont certifiées toutes les prestations fondées sur la relation de travail [6]. En ce qui concerne les prestations de l'assurance-chômage, telles que l'indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail, le guide d'établissement du certificat de salaire stipule que ces prestations doivent être déclarées au chiffre 7 du certificat de salaire. L'attestation au chiffre 7 d'indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail représente une indication pour l'administration fiscale dans la procédure de taxation du fait que l'assujetti ne peut pas réclamer la totalité des dépenses professionnelles. Le cas échéant, une réduction doit être effectuée à la suite de la perte de travail, car aucune dépense professionnelle n'a été engagée pendant cette période.

Le 12 août 2020, le Conseil fédéral a décidé de maintenir jusqu'au 31 décembre 2020 la procédure sommaire [7] pour le décompte de l'indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail. Bien que la procédure sommaire simplifie la revendication de l'indemnité en cas de réduction de l'horaire de tra-



MARKUS METZGER,  
EXPERT FISCAL DIPLÔMÉ,  
EXPERT EN TVA HES, EMBA  
UNIVERSITÉ DE ZÜRICH,  
MEMBRE DE LA SOUS-  
COMMISSION TECHNIQUE  
TVA D'EXPERTSUISSE,  
ASSOCIÉ, TAX TEAM AG

vail par l'employeur, elle peut conduire, par rapport à l'indemnité totale, à des difficultés et à des différences lors du décompte au niveau des collaborateurs individuels. Si l'employeur est disposé à continuer à verser à l'employé le salaire complet en cas de réduction de l'horaire de travail, cela sera indiqué au chiffre 1 du certificat de salaire. Contrairement à une déclaration au chiffre 7, rien ne permet dans ce cas à l'autorité fiscale de supposer qu'en raison de la réduction de l'horaire de travail, une réduction des dépenses professionnelles pourrait être nécessaire. Se pose alors la question de savoir si l'employeur doit, de ce fait, inclure une indication concernant la réduction de l'horaire de travail au chiffre 15 du certificat de salaire. Selon le guide d'établissement du certificat de salaire [8], le nombre de jours ayant donné lieu au versement d'allocations pour perte de gain doit être indiqué au chiffre 15 du certificat de salaire lorsque ces allocations n'ont pas été versées par l'employeur et qu'elles ne sont donc pas comprises dans le salaire brut indiqué sous le chiffre 8 du certificat de salaire. D'une part, il ne s'agit pas, dans ce cas de figure, d'une allocation pour perte de gain, d'autre part, l'employeur certifie les prestations au chiffre 1, raison pour laquelle les conditions d'une obligation d'attestation de réduction de l'horaire de travail ne sont pas remplies. D'un autre côté, il faut tenir compte du fait que le certificat de salaire doit contenir les informations nécessaires permettant une taxation rapide. En outre, en cas d'ambiguïté, l'employeur peut être soumis à d'autres obligations en matière d'attestations et de renseignements, ce qui implique des travaux administratifs supplémentaires. Si l'employeur fait référence à la réduction de l'horaire de travail au chiffre 15, il s'acquitte parfaitement de son obligation de déclaration.

Les travailleurs ont le droit de refuser la réduction de l'horaire de travail. Dans certaines circonstances, cela peut signifier que l'employeur doit continuer à verser l'intégralité du salaire même si le travailleur ne peut pas être employé à temps plein. Dans ce cas, le salaire doit être attesté au chiffre 1 du certificat de salaire. Pour toute indication du fait d'une activité à temps partiel, il peut être référé aux explications ci-dessus.

## 2. ALLOCATION POUR PERTE DE GAIN

**2.1 Généralités.** Le 20 mars dernier, le Conseil fédéral a adopté l'Ordonnance sur les pertes de gain COVID-19 élargissant comme suit le cercle des personnes pouvant bénéficier d'une allocation pour perte de gain pendant la crise du coronavirus. Ainsi, par exemple, les parents qui doivent interrompre leur activité lucrative parce que la garde de leurs enfants par des tiers n'est plus assurée, les personnes exerçant une activité indépendante qui subissent une perte de gain en raison des mesures destinées à lutter contre le coronavirus, de même que les artistes indépendants dont les engagements ont été annulés ou qui ont dû annuler leurs propres manifestations en raison des mesures destinées à lutter contre le coronavirus, ont droit à l'allocation [9].

**2.2 Considération fiscale.** L'Administration fédérale des contributions a publié le 6 avril 2020 une circulaire portant sur le traitement fiscal des prestations selon l'ordonnance sur les mesures en cas de pertes de gain en lien avec le coro-

navirus. La circulaire règle la qualification fiscale des indemnités journalières, la procédure d'imposition des indemnités journalières ainsi que les conséquences pour les personnes imposées à la source [10].

**2.2.1 Revenu imposable.** Selon la circulaire du 6 avril 2020, les indemnités journalières versées sur la base de l'Ordonnance sur les pertes de gain COVID-19 doivent être qualifiées de revenus imposables conformément à l'art. 23, let. a, LIFD [11]. Cela est conforme à la pratique en vigueur, les prestations au titre de l'ordonnance sur les pertes de gain étant désignées comme imposables en vertu de l'art. 23, let. a, LIFD [12].

Les personnes assujetties à l'imposition ordinaire doivent déclarer les indemnités journalières au chiffre 3.4 (allocations familiales et pour enfants ou allocations pour perte de gain directement versées par les caisses de compensation) de la déclaration des personnes physiques pour l'impôt fédéral direct (formulaire 2). Cela s'applique également aux travailleurs indépendants.

En ce qui concerne le traitement des personnes soumises à l'impôt à la source, il est renvoyé aux commentaires de la circulaire du 6 avril 2020.

**2.2.2 Déclaration.** Les caisses de compensation délivrent des attestations aux bénéficiaires de la prestation. Conformément à la circulaire du 6 avril 2020, les caisses de compensation mentionnent les informations suivantes sur les attestations:

- les indemnités journalières sont soumises à l'impôt sur le revenu,
- les prestations versées seront communiquées aux autorités fiscales cantonales, et
- les ayants droit (contribuables) doivent conserver les décomptes de prestations à des fins fiscales.

Selon la circulaire du 6 avril 2020, les caisses de compensation doivent transmettre aux autorités fiscales cantonales, au plus tard le 31 janvier de l'année civile suivant celle où la prestation d'indemnité journalière est échue, une liste de tous les bénéficiaires d'indemnités journalières versées, qui doit contenir au moins les données suivantes:

- numéro de sécurité sociale (NAVS-13),
- nom et prénom du bénéficiaire des prestations,
- adresse,
- pays, code postal et lieu,
- période de versement des indemnités journalières,
- montant brut des indemnités journalières,
- montant net des indemnités journalières,
- montant de l'impôt déduit à la source (si applicable).

## 3. DÉPENSES PROFESSIONNELLES

Sont considérées comme frais professionnels déductibles de l'impôt d'une activité lucrative dépendante, les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et ayant un rapport de causalité direct avec lui [13].

**3.1 Forfaits.** Des taux forfaitaires sont appliqués aux diverses dépenses professionnelles afin d'éviter aux autorités fiscales et aux contribuables un travail de clarification et de

documentation complexe. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral [14], diverses présomptions viennent tout naturellement à l'esprit pour déterminer les dépenses professionnelles sur la base de la forfaitisation:

«Compte tenu de la nature et de l'objectif de la forfaitisation et du fait de la déclaration requise par les autorités fiscales (nombre de jours de travail × nombre de kilomètres × taux forfaitaire = frais déductibles), un certain nombre de présomptions viennent tout naturellement à l'esprit pour déterminer ces frais: si l'on part de l'idée que le travailleur passe en règle générale ses journées de travail à son lieu de travail, cela suggère qu'il effectue le trajet domicile-lieu de travail tous les jours de travail. Dans la mesure où l'utilisation des transports publics est jugée déraisonnable dans la pratique, on suppose, en outre, que le contribuable utilise effectivement son véhicule privé pour son trajet quotidien vers son lieu de travail. À la demande de l'autorité de taxation, l'assujetti doit justifier le fondement de ces présomptions en tant qu'élément donnant droit à une réduction de l'impôt, en particulier le nombre des journées de travail et le fait que l'on ne peut raisonnablement pas exiger que les transports publics soient utilisés (au moyen d'une comparaison dans le temps). Si cette preuve est fournie et que l'autorité de taxation souhaite néanmoins s'écarter des présomptions susmentionnées, elle a besoin, pour ce faire, de raisons solides telles que des doutes fondés quant au fait que les journées de travail ont été effectuées sur le lieu de travail (p. ex., lors de travail à domicile) ou que le trajet domicile-lieu de travail a été réalisé quotidiennement avec un véhicule privé. Si, toutefois, l'autorité de taxation n'invoque aucune raison permettant de s'écarter des faits présumés, il n'existe pour l'assujetti aucune obligation supplémentaire de fournir des preuves à cet égard.»

Sur la base des principes susmentionnés, il existe une présomption naturelle, dans le cas d'un taux d'activité à plein temps, d'une pleine déduction des dépenses professionnelles. Dans la mesure où, toutefois, le travail a été effectué à domicile pendant la crise du coronavirus, il y a lieu au niveau de la déclaration de respecter le principe selon lequel, pendant cette période, en l'absence de dépenses professionnelles, aucune déduction, par exemple pour frais de déplacement et repas pris hors du domicile, n'est possible.

Conformément à la loi sur les épidémies, le Conseil fédéral a demandé de travailler si possible de son domicile pendant cette situation extraordinaire. Si l'administration fiscale a des doutes sur la justification des dépenses professionnelles déclarées sur la base de forfaits pendant la crise du coronavirus, elle doit invoquer des raisons solides s'y opposant. L'une de ces raisons peut être, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, que des journées de travail n'ont pas été effectuées sur le lieu de travail mais au domicile. Les autorités fiscales peuvent exiger ces informations des assujettis sur la base du devoir de coopération. Il faut également tenir compte du fait que la déduction de dépenses professionnelles excessives et non justifiées entraîne une fraude fiscale (exonération anormale d'impôt).

**3.2 Déduction d'une chambre de travail privée.** Pour les actifs qui ont travaillé à domicile pendant la crise du coronavirus, la question se pose de savoir si les frais d'une chambre de travail privée peuvent être déduits du revenu imposable.

Différentes conditions doivent être remplies afin que les frais d'une chambre de travail privée puissent être déductibles [15]. Premièrement, le travailleur doit exercer une partie importante de son activité dans ses propres locaux parce qu'il n'y a pas d'espace de travail disponible sur le lieu de travail ou que son utilisation n'est pas possible ou n'est pas raisonnable. De plus, une pièce séparée, servant essentiellement à l'exercice de l'activité professionnelle, doit être disponible. Si le télétravail a été pratiqué pendant la crise du coronavirus, une partie importante du travail a été effectuée à domicile. L'impossibilité d'exiger raisonnablement l'utilisation d'une pièce de travail sur le lieu de travail sera également établie. Enfin, le Conseil fédéral a appelé la population à travailler si possible à domicile en raison du risque de contamination du coronavirus. La déduction d'une chambre de travail privée peut échouer si aucune pièce séparée ne se trouve à disposition. Le travail sur la table du salon ou de la cuisine ne donne pas droit à une déduction pour chambre de travail privée car il ne s'agit pas d'une pièce séparée pour l'exercice de l'activité professionnelle.

Outre la chambre de travail privée, les frais d'acquisition d'outils professionnels (informatique, etc.) sont également déductibles. Dans le cas d'achats d'un montant important, les coûts ne peuvent en règle générale pas être déduits dans leur intégralité l'année d'acquisition, mais sur la base de la durée d'utilisation prévue. Différents auteurs estiment que cette pratique est discutable car il n'existe pas d'amortissement des actifs détenus dans la fortune privée [16].

Les frais d'utilisation d'une chambre de travail privée sont qualifiés d'autres frais professionnels, lesquels sont en principe compris dans la déduction forfaitaire (impôt fédéral direct: 3% du salaire net, au maximum CHF 4000). Il est possible de justifier et donc de déduire des frais plus élevés. L'utilisation d'une chambre de travail privée, et le cas échéant les autres dépenses professionnelles, doivent entraîner des frais supérieurs à la déduction forfaitaire. Il convient également de noter que la déduction forfaitaire est à réduire si l'activité lucrative n'est pas exercée toute l'année.

**3.3 Pratique de l'administration cantonale des contributions de Zurich.** L'administration cantonale des contributions de Zurich a communiqué le 9 septembre 2020 que les personnes exerçant une activité lucrative dépendante doivent faire valoir leurs frais professionnels (frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail, coûts supplémentaires de restauration, déductions forfaitaires pour frais professionnels et frais de formation et de perfectionnement) dans la déclaration d'impôt 2020 sans tenir compte des mesures de lutte contre la pandémie de COVID-19. Notamment, ces frais professionnels ne doivent pas être réduits en fonction du nombre de jours de télétravail lié à la COVID-19. En contrepartie, ce traitement exclut toute déduction des coûts générés par le travail à domicile [17].

#### **4. BUREAU À DOMICILE EN TANT QU'ÉTABLISSEMENT STABLE**

En ce qui concerne l'exercice de l'activité professionnelle dans un bureau à domicile, un débat est mené sur la question

de savoir si ce bureau à domicile peut constituer un établissement stable de l'employeur. La notion d'établissement stable a été définie comme suit par la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de droit fiscal intercantonal:

- installation fixe et permanente d'affaires (l'utilisation de droit civil [propriété, location, cession de l'utilisation, etc.] n'est pas déterminante),
- importance qualitative et quantitative de la conduite des activités.

Une activité exercée uniquement durant la période de situation extraordinaire pendant la crise du coronavirus dans un bureau à domicile ne peut pas être qualifiée de permanente. Bien qu'il n'existe pas encore de jurisprudence en Suisse, une période d'activité de 6 à 12 mois ne devrait pas être suffisante pour parler d'activité permanente. Dans la jurisprudence étrangère, on trouve des cas pour lesquels une période de 12 à 24 mois a été reconnue comme permanente.

Cependant, en cas de télétravail, obligatoire pour un employé pendant une période limitée en raison de la situation actuelle, ces conditions seraient rarement réunies.

À cet égard, on mentionnera que le Secrétariat de l'OCDE a publié le 3 avril 2020 un guide concernant l'applicabilité des conventions fiscales internationales dans le contexte de la crise du coronavirus. Dans ce document, l'OCDE considère que le télétravail d'un salarié ne permet pas de supposer qu'il s'agisse d'établissement stable. En effet, un certain degré de durabilité et de libre disponibilité au profit de l'entreprise est pour cela nécessaire [18].

Seul le temps nous dira si à l'avenir l'activité professionnelle sera davantage exercée dans un bureau à domicile. S'il existe une chambre de travail privée séparée, que l'activité est permanente et que sa conduite a une importance tant qualitative que quantitative, on peut alors être en présence d'un établissement stable. Si, en revanche, seules des tâches administratives sont effectuées au bureau à domicile, l'importance qualitative fera défaut.

## 5. REVENUS IMMOBILIERS

**5.1 Revenus.** Pendant la crise du coronavirus, divers bailleurs ont renoncé ou reporté tout ou partie des loyers de locaux commerciaux si les locataires devaient maintenir leur entreprise fermée. Selon l'issue des discussions politiques au niveau fédéral, il est possible que des exonérations de loyer supplémentaires soient prescrites par la loi. Conformément au projet mis en consultation, pour la période de fermeture ou de restriction ordonnée, les locataires devront payer 40% du loyer commercial, tandis que les bailleurs devront assumer les 60% restants, soit renoncer aux 60% restants. La procédure de consultation s'est achevée le 4 août 2020.

L'exonération des loyers entraîne une baisse des revenus immobiliers. Au vu de l'option des loyers différés et du scénario dans lequel il règne encore un manque de clarté quant au projet de loi sur l'exonération générale de loyer pour les locaux commerciaux, la question se pose de savoir comment procéder pour remplir sa déclaration d'impôt. Pour les immeubles détenus dans la fortune commerciale, une provision peut être constituée, puis être ultérieurement dissoute par

le compte de résultat. Cela n'est pas possible pour les immeubles détenus dans la fortune privée. Le principe de réalisation s'applique dans tous les cas. Au moment de remplir la déclaration d'impôt 2020, il faudra évaluer les possibilités de récupérer les loyers et effectuer sa déclaration sur cette base. Si, contrairement aux attentes, les loyers sont payés plus tard, une déclaration a posteriori doit être faite.

**5.2 Charges.** Si les revenus de biens immobiliers sont plus faibles, c'est ce revenu inférieur qui sert de base à la déduction forfaitaire.

S'il y a lieu d'avoir recours à un avocat pour le recouvrement des loyers, les dépenses correspondantes sont considérées comme des frais d'entretien déductibles [19].

## 6. ASPECTS INTERNATIONAUX

**6.1 Imposition des frontaliers.** Les frontaliers ont également été touchés par le télétravail. Au lieu de traverser la frontière tous les jours et d'exercer une activité lucrative dans un pays voisin, ces personnes ont également dû rester chez elles et travailler de leur domicile.

Cette nouvelle situation a suscité diverses interrogations concernant l'imposition des frontaliers (p. ex. journées de travail et jours où il n'est pas possible de retourner à son domicile, compétence fiscale). La Suisse a conclu avec l'Allemagne, la France et l'Italie des accords amiables qui règlent la question de l'imposition durant la situation extraordinaire. Pour plus de détails, se référer aux accords correspondants.

**6.2 Paiements forfaitaires aux citoyens américains.** En réponse à la crise du coronavirus, les États-Unis ont promulgué la loi dite CARES Act (Coronavirus Aid, Relief, and Economic Security Act). L'une des mesures consiste à verser aux citoyens américains une somme forfaitaire unique [20].

L'Administration fédérale des contributions a précisé sur son site Internet [21] que les paiements effectués en vertu du CARES Act aux citoyens américains assujettis de manière illimitée à l'impôt en Suisse constituent un revenu imposable conformément à l'art. 16, al. 1, LIFD (clause générale d'imposition du revenu).

## 7. TRAVAILLEURS INDÉPENDANTS

Les personnes physiques peuvent exercer une activité lucrative indépendante. Pour elles aussi se posent diverses questions fiscales en lien avec la crise du coronavirus, à savoir:

- En référence aux considérations relatives au chiffre 2 ci-dessus, les travailleurs indépendants peuvent éventuellement avoir reçu pour une certaine période des allocations pour perte de gain. Celles-ci ne sont pas considérées comme des revenus issus d'une activité lucrative indépendante, mais comme des revenus imposables selon l'art. 23, let. a, LIFD. Cela signifie qu'aucune compensation directe avec des pertes causées par la crise du coronavirus n'est possible. Étant donné que les indépendants peuvent compenser des pertes provenant d'activités commerciales – une fois que tous les revenus de l'activité lucrative indépendante ont été utilisés – avec les autres revenus, il est possible de compenser indirectement les pertes avec l'allocation pour perte de gain.

→ Plusieurs cantons autorisent la constitution d'une provision «coronavirus» dans les comptes annuels 2019. Cela s'applique également aux travailleurs indépendants. Les pratiques des différents cantons doivent être consultées à cet égard.

→ En cas de réduction du loyer, les principes habituels du droit fiscal s'appliquent. Une réduction du loyer entraîne une diminution des dépenses, laquelle a pour effet d'augmenter le bénéficiaire ou de réduire la perte.

Dans la mesure où des réductions de loyer entre proches sont octroyées, celles-ci doivent satisfaire au principe de la comparaison entre tiers. Cela s'applique également aux autres livraisons et prestations entre proches.

→ Selon l'Ordonnance COVID-19 prévoyance professionnelle du 25 mars 2020, l'employeur peut payer la cotisation des salariés à la prévoyance professionnelle en puisant dans la réserve ordinaire de cotisations d'employeur.

→ Il existe également diverses mesures et allègements dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée dont les indépendants peuvent bénéficier. Se référer à la publication de l'Administration fédérale des contributions [22]. Il est notamment conseillé aux travailleurs indépendants assujettis à la TVA (et bien sûr à toutes les autres entreprises assujetties à la TVA) de s'informer en détail sur les conséquences en matière de TVA des différentes mesures et allègements, tels que, par exemple, les réductions de l'impôt préalable du fait de prêts sans intérêt ou de cotisations à fonds perdus, etc.

## 8. ASPECTS PROCÉDURAUX

**8.1 Niveau fédéral.** Le Conseil fédéral a publié le 20 mars 2020 une ordonnance sur la renonciation temporaire aux intérêts moratoires en cas de paiement tardif d'impôts, de taxes d'incitation et de droits de douane ainsi que sur la renonciation au remboursement du prêt par la Société suisse

de crédit hôtelier. En conséquence, et sur la base de la circulaire de l'Administration fédérale des contributions du 24 mars 2020, on renonce à la perception d'intérêts moratoires au niveau fédéral jusqu'au 31 décembre 2020 si une créance fiscale est venue à échéance dans la période comprise entre le 1<sup>er</sup> mars et le 31 décembre 2020. Cela s'applique également aux créances fiscales de périodes antérieures, pour autant que l'échéance se situe dans la période comprise entre le 1<sup>er</sup> mars et le 31 décembre 2020. En outre, dans sa circulaire du 24 mars 2020, l'Administration fédérale des contributions recommande de traiter avec bienveillance les demandes de facilités de paiements.

**8.2 Cantons et communes.** Les cantons et les communes ont également réagi à la crise du coronavirus et pris diverses mesures. Par exemple, les délais de dépôt des déclarations fiscales et les délais de paiement ont été généreusement prolongés. Si les personnes imposées à la source ont souhaité demander des corrections tarifaires, cela était possible jusqu'au 30 juin 2020. En outre, la situation extraordinaire a été généreusement reconnue comme une raison de restituer un délai manqué.

Les administrations fiscales cantonales ont publié les mesures sur leurs sites Internet. Pour de plus amples précisions, se référer à ces différentes publications.

## 9. CONCLUSION

La crise du coronavirus a également des répercussions dans le domaine fiscal pour les personnes physiques. Toutefois, cela est dû davantage aux circonstances extraordinaires qu'aux réglementations fiscales. Celles-ci sont restées les mêmes, à l'exception de mesures ponctuelles en matière de procédure. ■

**Notes:** **1)** La loi fait référence aux personnes qui, en qualité de membre d'un organe de décision suprême de l'entreprise, peuvent fixer ou influencer considérablement les décisions que prend l'employeur. **2)** Art. 31, al. 3, let. c, LACI. **3)** Art. 2 de l'Ordonnance COVID-19 assurance-chômage du 20 mars 2020 (SR 837.033; dans sa version en vigueur jusqu'au 31 mai 2020). **4)** Modifications du 20 mai 2020 de l'Ordonnance COVID-19 assurance-chômage. **5)** Hunziker/Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch (éd.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3<sup>e</sup> édition, Bâle 2017, N 9 relatif à l'art. 23; Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 1<sup>re</sup> partie art. 1–48 LIFD, 2<sup>e</sup> édition, Bâle 2019, N 23 relatif à l'art. 23. **6)** Art. 127, al. 1, let. a, LIFD, art. 43, LHID. **7)** De

plus amples informations sont disponibles sur le site [https://www.seco.admin.ch/seco/fr/home/Arbeit/neues\\_coronavirus/kurzarbeit.html](https://www.seco.admin.ch/seco/fr/home/Arbeit/neues_coronavirus/kurzarbeit.html). **8)** Cm 64 relatif au chiffre 15. **9)** Art. 2 de l'Ordonnance sur les pertes de gain COVID-19 du 20 mars 2020. **10)** Pour plus d'informations, cf. Fabienne Limacher, Leistungen bei Erwerbsausfall infolge COVID-19, RF 2020, 488 ss. **11)** Art. 7 al. 1 LHID pour les impôts cantonaux et communaux. **12)** Hunziker/Mayer-Knobel, op.cit.; Locher, op.cit. **13)** Art. 1, al. 1, Ordonnance sur les frais professionnels (SR 642.118.1). **14)** Arrêt du Tribunal fédéral du 25 octobre 2011 (StE 2012 B 22.3 n° 105). **15)** Knüsel/Suter, in: Zweifel/Beusch (éd.), Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3<sup>e</sup> édition, Bâle 2017, N 39 relatif à l'art. 26. **16)** Knüsel/Suter, op.cit., N 46 relatif à

l'art. 26. **17)** Communiqué de l'administration cantonale des contributions de Zurich du 09.09.2020, [www.zh.ch/de/news-uebersicht/mitteilungen/2020/steuern-finanzen/steuern/berufskosten-und-corona-in-der-steuererklarung-2020.html](http://www.zh.ch/de/news-uebersicht/mitteilungen/2020/steuern-finanzen/steuern/berufskosten-und-corona-in-der-steuererklarung-2020.html). **18)** OCDE, Secretariat analysis of tax treaties and the impact of the COVID-19 crisis, publié sur <http://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/oecd-secretariat-analysis-of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-covid-19-crisis-947dcb01/>. **19)** Zweifel/Beusch (éd.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3<sup>e</sup> édition, Bâle 2017, N 9 relatif à l'art. 32. **20)** 1200 USD pour les adultes et 500 USD pour les personnes de moins de 18 ans. **21)** <https://www.estv.admin.ch/estv/fr/home/covid19/news.html>. **22)** Ibid.