

ATF 150 II 265 | TF, 24.04.2024, 9C\_680/2022\*

*Le bénéfice de liquidation issu d'une réévaluation comptable d'actifs immobilisés peut être soumis à l'imposition privilégiée au sens de l'art. 37b al. 1 LIFD.*

## Faits

Deux associés exploitent, dans une activité lucrative indépendante, une société en nom collectif. Les associés décident de cesser leur activité d'indépendant et transforment leur société en société anonyme. Avant cette transformation, des actifs immobilisés font l'objet d'une réévaluation comptable, ce qui génère un bénéfice d'environ CHF 175'000.

Chacun des associés demande, dans sa déclaration fiscale, une imposition séparée du bénéfice de liquidation (imposition privilégiée) en raison de la cessation de son activité d'indépendant engendrée par la transformation en société anonyme.

L'Office d'impôt refuse d'inclure le montant résultant de la réévaluation comptable dans le bénéfice de liquidation. Il taxe ainsi ce montant en tant que revenu ordinaire. Sur réclamation, l'Administration cantonale des impôts admet la qualification des montants en tant que bénéfice de liquidation soumise à l'imposition privilégiée. Le Tribunal cantonal vaudois confirme cette décision.

L'Administration fédérale des contributions (AFC) forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Celui-ci doit déterminer si le bénéfice issu d'une réévaluation comptable d'actifs immobilisés peut être soumis à l'imposition privilégiée selon l'art. 37b al. 1 LIFD.

## Droit

L'art. 37b LIFD consacre l'imposition privilégiée du bénéfice de liquidation. Ainsi, l'al. 1 de cette disposition prévoit notamment que le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux est imposable séparément des autres revenus si le contribuable âgé de 55 ans révolus cesse définitivement d'exercer son activité lucrative indépendante. Seul un cinquième du montant des réserves latentes réalisées est

déterminant pour la fixation du taux applicable.

En l'occurrence, seule est litigieuse la question de savoir si la dissolution des réserves latentes par le biais d'une réévaluation comptable d'actifs immobilisés peut être qualifiée de bénéfice de liquidation. La réalisation des autres conditions fixées par l'art. 37b al. 1 LIFD n'est pas contestée.

La doctrine n'est pas unanime sur cette question. Une partie de la doctrine soutient que toutes les formes de réalisation de réserves latentes (réalisation effective, systématique ou comptable) peuvent bénéficier du privilège fiscal de l'art. 37b al. 1 LIFD. Une autre partie de la doctrine soutient que l'application de l'art. 37b al. 1 LIFD suppose une véritable réalisation des réserves latentes, de sorte que le bénéfice issu d'une réévaluation comptable est soumis à l'imposition ordinaire (art. 18 al. 2 LIFD).

Le Tribunal fédéral procède alors à l'interprétation de l'art. 37b al. 1 LIFD. En premier lieu, il constate que le texte de cette disposition ne distingue pas entre les différentes formes de réalisation des réserves latentes. Il n'est donc pas exclu que la réalisation des réserves latentes peut émaner d'une réévaluation comptable (interprétation littérale). En second lieu, l'art. 37b LIFD a pour but d'alléger la charge fiscale qui résulte de la dissolution des réserves latentes lors de la cessation d'une activité indépendante. Cet allègement fiscal a notamment pour but de contrer la progressivité des taux et de pallier l'absence de prévoyance professionnelle en ce qui concerne l'indépendant. Dans l'optique du but poursuivi, rien ne justifie de traiter différemment la situation dans laquelle les réserves latentes sont réalisées par la vente de l'actif immobilisé de celle où les réserves latentes sont réalisées par le biais d'une réévaluation comptable de l'actif en question (interprétation téléologique).

En conséquence, le bénéfice de liquidation issu en l'espèce d'une réévaluation comptable d'actifs immobilisés est soumis à l'imposition privilégiée au sens de l'art. 37b al. 1 LIFD.

Partant, le Tribunal fédéral rejette le recours.

Proposition de citation : TOBIAS SIEVERT, L'imposition privilégiée des réserves latentes à la suite d'une réévaluation

comptable (art. 37b LIFD), in: <https://lawinside.ch/1435/>