ATF 143 II 661 | TF, 05.10.2017, 2C_40/2017, 2C_41/2017*

L'art. 37b al. 1 LIFD prévoit que le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices est imposable séparément des autres revenus si le contribuable est incapable de poursuivre son activité lucrative indépendante pour cause d'invalidité. L'application de cette disposition requiert ainsi un lien de causalité entre la cessation de l'activité et l'invalidité. L'existence du lien de causalité s'analyse conformément aux principes développés en matière de responsabilité civile. Aucun lien temporel étroit n'est requis entre la cessation de l'activité et le cas d'invalidité.

Faits

Un contribuable acquiert une propriété pour y exploiter dès 2003 un cabinet médical en tant qu'activité lucrative indépendante. En 2004, le contribuable subit une attaque cérébrale qui le contraint à réduire de 80% son taux d'activité. En 2012, le contribuable est incapable de poursuivre son activité pour cause d'invalidité complète.

Les autorités cantonales décident d'imposer les réserves latentes qui résultent de la cessation de l'activité lucrative indépendante conjointement aux autres revenus du contribuable. Les autorités cantonales refusent ainsi d'appliquer l'art. 37b al. 1 LIFD – lequel prévoit une imposition séparée des réserves latentes – au motif que le lien de causalité entre la cessation de l'activité lucrative indépendante en 2012 et l'invalidité ferait défaut.

Le contribuable forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Celui-ci doit se prononcer sur le lien de causalité entre la cessation de l'activité lucrative indépendante et l'invalidité dans le cadre de l'imposition des réserves latentes (art. 37b al. 1 LIFD).

Droit

D'après l'art. 18 al. 2 LIFD, tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation de la fortune commerciale font partie du produit de l'activité lucrative indépendante. Le transfert d'éléments de la fortune commerciale dans la fortune privée est assimilé à une aliénation.

Cette dernière hypothèse prévoit ainsi l'imposition des réserves latentes.

En l'espèce, la cessation par le contribuable de son activité lucrative indépendante en 2012 a conduit au transfert de sa fortune commerciale dans sa fortune privée, soit à l'imposition des réserves latentes (art. 18 al. 2 LIFD).

L'art. 37b al. 1 LIFD prévoit que le total des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices est imposable séparément des autres revenus si le contribuable est incapable de poursuivre son activité lucrative indépendante pour cause d'invalidité.

L'application de l'art. 37b al. 1 LIFD nécessite notamment un lien de causalité entre la cessation de l'activité lucrative indépendante et l'invalidité. Les instances cantonales ont à ce propos retenu que la cessation de l'activité devait intervenir immédiatement ou peu après le cas d'invalidité. Ainsi, elles ont refusé d'accorder au contribuable le bénéfice de l'art. 37b al. 1 LIFD, au motif qu'un lien temporel étroit entre l'attaque cérébrale en 2004 et la cessation de l'activité en 2012 faisait défaut.

Le Tribunal fédéral procède à une interprétation littérale de l'art. 37b al. 1 LIFD et retient que l'application de cette disposition requiert un lien de causalité (« *pour cause* »), mais non pas d'un lien temporel étroit entre la cessation de l'activité et le cas d'invalidité. L'interprétation téléologique conduit au même résultat. Le but de l'art. 37b al. 1 LIFD est de limiter l'effet de la progressivité du taux d'imposition en imposant de manière séparée les réserves latentes aux autres revenus. A ce propos, il n'y a aucune différence si le contribuable est déjà invalide depuis plusieurs années lors de la cessation de son activité ou si l'invalidité intervient juste avant la cessation de l'activité.

Ainsi, le Tribunal fédéral retient que l'application de l'art. 37b al. 1 LIFD ne requiert aucun lien temporel étroit entre la cessation de l'activité et le cas d'invalidité. Il suffit d'un lien de causalité naturel et adéquat, lequel s'analyse de façon analogue aux principes développés en matière de responsabilité civile.

En l'espèce, le Tribunal fédéral retient sur la base des pièces du dossier l'existence d'un lien de causalité naturel et adéquat entre l'invalidité et la cessation de l'activité, cette dernière

faisant suite à l'attaque cérébrale.

Par conséquent, les réserves latentes résultant de la cessation de l'activité du contribuable doivent être imposées séparément de ses autres revenus, conformément à l'art. 37b al. 1 LIFD.

Partant, le Tribunal fédéral admet le recours.

Proposition de citation : Tobias Sievert, Bénéfices de liquidation : la condition du lien de causalité entre la cessation de l'activité lucrative indépendante et l'invalidité (art. 37b al. 1 LIFD), in: https://lawinside.ch/589/