

ATF 144 II 352 | TF, 28.06.2018, 2C\_986/2017\*

*Les pertes résultant de l'exercice d'une activité indépendante sont liées au contribuable et à son statut d'indépendant et non pas directement à l'entreprise qu'il exploite. Le report des pertes n'est par conséquent pas transmissible à l'héritier qui poursuit l'activité ayant généré ces pertes.*

### Faits

Un héritier unique poursuit, en raison individuelle, l'activité indépendante de son père décédé. L'héritier reprend les comptes commerciaux de celui-ci et fait valoir des pertes accumulées par le père en déduction de ses revenus actuels.

Les instances cantonales refusent de reporter les pertes subies par le père dans l'exercice de l'activité indépendante de l'héritier, considérant que la faculté de reporter de telles pertes ne peut être héritée.

L'héritier forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Celui-ci doit trancher si les pertes reportables peuvent être héritées.

### Droit

Un contribuable exerçant une activité lucrative indépendante peut déduire les frais justifiés par l'usage commercial, dont font partie les pertes effectives (art. 27 al. 2 let. b LIFD).

Le Tribunal fédéral rappelle que les pertes sont déductibles aussi longtemps que le contribuable exerce l'activité les ayant engendrées ou s'il en poursuit une autre à la suite de la précédente. Il rappelle également que le contribuable ne peut plus bénéficier du report de pertes dès qu'il arrête toute activité indépendante. Enfin, le report des pertes doit être interprété de façon restrictive, dès lors qu'il va à l'encontre du principe de la périodicité (cf. art. 40 LIFD).

Sur cette base, le Tribunal fédéral conclut que les dettes sont liées au contribuable et au statut d'indépendant de celui-ci, et non de l'entreprise exploitée. Le report de pertes n'est dès lors pas transmissible à l'héritier qui poursuit l'activité ayant généré ces pertes.

Le Tribunal fédéral ajoute que l'art. 12 LIFD, portant sur la succession fiscale des héritiers, intervient lors de l'acquisition de la succession au sens de l'art. 560 CC. Il s'agit toutefois d'un institut de droit fiscal dont l'unique but est de liquider les impôts dus par le défunt et non pas de créer un nouveau rapport de droit fiscal avec les héritiers. L'art. 12 LIFD ne permet ainsi pas le transfert par succession de pertes d'un rapport de droit fiscal à un autre.

En l'espèce, l'héritier perçoit les actifs et les passifs de l'activité indépendante de son père défunt selon le droit privé. Il reste toutefois taxé à titre personnel, ne pouvant faire valoir que des déductions liées à son activité. Il ne peut ainsi déduire des pertes liées à l'activité de son père, celles-ci n'étant pas liées à son propre statut de contribuable.

Partant, le recours est rejeté.

#### Note

Le report des pertes lié à la personne du contribuable connaît une exception lorsqu'une entreprise individuelle est transférée à une personne morale selon l'art. 19 al. 1 let. b LIFD. Dans un tel cas, les pertes, liées à l'entreprise et non au statut d'indépendant, peuvent être transférées à la personne morale.

Proposition de citation : TOBIAS SIEVERT, L'héritage des pertes résultant de l'exercice d'une activité indépendante, in:  
<https://lawinside.ch/632/>