

VD_OMNI FI.2011.0073 vom 1. März 2013

VD Tribunal cantonal, 2013-03-01, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2011.0073

FR: VD_OMNI FI.2011.0073 du 1 mars 2013

IT: VD_OMNI FI.2011.0073 del 1 marzo 2013

Regeste

X. _____ c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Contribuable qui exploite, sous raison individuelle, une boulangerie-pâtisserie, et gère une Sàrl, dont le but est la production et la distribution de la boulangerie-pâtisserie. Compte tenu de la relation étroite entre les deux entités, la vente des parts de la Sàrl est imposable, au titre de l'activité lucrative indépendante, comme élément de la fortune commerciale. Recours au Tribunal fédéral rejeté par arrêt du 1er mars 2013 (2C_786/2012).

Erwägungen

E. 1

a) Tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale font partie du produit de l'activité lucrative indépendante (art. 18 al. 2, première phrase, de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct – LIFD; RS 642.11; art. 8 al. 2, première phrase, de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes – LHID; RS 642.14; art. 21 al. 2, première phrase de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux – LI, RSV 642.11). L'attribution d'un élément à la fortune privée ou commerciale se fait sur l'appréciation de l'ensemble des circonstances. La fonction technique et économique dans l'entreprise constitue le critère d'attribution déterminant; il s'agit, en première ligne, de déterminer si l'élément en question sert effectivement à la marche de l'entreprise (ATF 133 II 420 consid. 3.2 p. 422; Markus Reich, N.48 ad art. 18 LIFD, in: Martin Zweifel/Peter Athanas (ed), Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, I/2a, 2 ème éd., Bâle, 2008). Selon la méthode de la prépondérance, la fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune mixtes (c'est-à-dire ceux dont l'utilisation est en partie commerciale et en partie privée) qui servent entièrement ou de manière prépondérante à l'exercice de l'activité lucrative indépendante. En revanche, les objets qui ne servent pas de manière prépondérante à l'activité commerciale appartiennent à la fortune privée, même s'ils sont partiellement utilisés à des fins commerciales (ATF 133 II 420 consid. 3.3 p. 423, Markus Reich, op. cit. N.54 ad art. 18 LIFD). b) Un bien peut faire partie de la fortune commerciale de l'associé d'une société, sans nécessairement appartenir au patrimoine de celle-ci. Tel est notamment le cas des actions d'une société anonyme que possède le titulaire d'une raison individuelle, si les deux entreprises sont en étroite relation économique, lorsque les titres ont été acquis dans des buts commerciaux ou pour détenir une influence déterminante sur une société exerçant une activité semblable ou la complétant judicieusement, par exemple en tant que fournisseur ou client, ce qui permet d'élargir le champ d'activité de l'entreprise originaire. L'élément déterminant est la volonté du contribuable de mettre concrètement à profit ses droits de

participation pour améliorer le résultat commercial de sa propre entreprise (ATF 2A.431/2000 du 9 avril 2001, Revue fiscale 2001 p. 500ss; Martin Arnold, Geschäfts- und Privatvermögen im schweizerischen Einkommenssteuerrecht, Archives 75 p. 265ss). Comme exemples, on peut citer le cas du coiffeur qui acquiert les actions d'une société de capitaux exploitant d'autres salons de coiffure (ATF 2A.17/1989 du 28 juin 1989, cité par Martin Arnold, op. cit., p. 287 n. 100); du boucher détenant des parts dans une société qui vise à créer un centre industriel de produits carnés destinés à être vendus en gros dans des grandes surfaces commerciales (ATF 2A.431/2000, précité); de l'architecte qui acquiert des parts d'une société immobilière, en vue d'obtenir des mandats pour son bureau (ATF 2A.547/2004 du 22 avril 2005, StE 2006 B 23.3 Nr. 31); d'associés qui détiennent une société anonyme et une société en nom collectif, dont le siège est le même, et l'activité complémentaire, l'une fabriquant des articles vendus par l'autre, qui prend en outre à sa charge une partie des frais généraux de la première (arrêt FI.2000.0016 du 20 décembre 2002, consid. 4); du garagiste et mécanicien qui détient le capital d'une société anonyme dont le but est notamment de vendre des machines, des véhicules et des outils, ainsi que d'exploiter un garage (arrêt FI.2009.0119 du 31 janvier 2011, consid. 5d ; de l'exploitant de kiosques qui exerce parallèlement une activité de grossiste en produits pour kiosques (ATF 2C_349/2009 du 16 novembre 2009).

E. 2

L'ACI a retenu qu'il existait, entre la RI et X. _____ SÀRL, une relation économique étroite, le développement de l'une profitant à l'autre. Le recourant conteste cette appréciation. a) Le recourant fait valoir que la création de X. _____ SÀRL visait à séparer les activités de la RI et de la nouvelle entité: alors que la première servait à la vente, la seconde était vouée à la fabrication et à la distribution de produits. Il était prévu que l'épouse du recourant reprenne l'activité de la RI, alors que le recourant se consacrerait exclusivement à X. _____ SÀRL. Le divorce a toutefois ruiné ce projet; le recourant est resté titulaire de la RI et seul gérant de X. _____ SÀRL, jusqu'au moment de la vente en bloc de ces deux entités à Y. _____ SA. Le recourant souligne que l'opération de 2003 a consisté à répartir ses activités en deux pôles, dont il entendait se défaire, du moins pour l'un d'entre eux. La création de X. _____ SÀRL n'aurait pas impliqué pour lui d'acquérir les parts d'une société tierce à titre onéreux. Cela étant, la séparation des activités de la RI originelle en deux entités a impliqué, comme le recourant l'indique lui-même, l'acquisition de la part sociale de 50'000 fr., ainsi que le transfert des actifs de la RI qui servaient à la fabrication (soit notamment du mobilier, des machines et des véhicules), à X. _____ SÀRL. Cette opération n'était pas gratuite. b) Le recourant expose que la gestion opérationnelle et administrative des deux entreprises a été complètement séparée, chacune d'elle étant gérée de manière indépendante. Cela n'est toutefois pas déterminant, au regard de la jurisprudence qui vient d'être rappelée. L'est en revanche le fait que le recourant est l'ayant droit unique des deux sociétés, et que leur domaine d'activité (la boulangerie) est la même. La création de X. _____ SÀRL a permis au recourant de diversifier et de spécialiser ses activités. De boulanger-artisan, il est devenu un fournisseur de produits à plus large échelle, ce qui a donné une impulsion nouvelle à la marche générale de ses affaires. c) Le recourant allègue que X. _____ SÀRL a vendu la plus grande partie de sa production à des tiers, que la RI n'était qu'un «client minoritaire» de X. _____ SÀRL, que leur développement n'a pas été parallèle, et qu'il n'y avait pas eu de coopération («synergie») entre les deux entreprises. aa) Dans le dossier se trouve un tableau, intitulé «Evaluation entreprise Chiffres Clés», non daté, établi

par le recourant à partir des comptes de la RI et de X. _____ SÀRL, indiquant les flux économiques entre ces deux entités, pour la période allant de 2001 à 2007. Dans la décision attaquée, l'ACI a repris partiellement ce tableau, en comparant les exercices 2002, 2005 et 2007, et en modifiant légèrement certaines données (p. 10 de la décision attaquée). Le recourant admet que les chiffres indiqués dans ce tableau modifié sont conformes aux comptes. Il critique en revanche les déductions qu'en tire l'ACI. bb) Pour la période allant de 2003 à 2007, le chiffre d'affaires de X. _____ SÀRL, pour ce qui concerne les livraisons de produits est passé de 1'000'000 fr. à 1'225'000 fr, avec un résultat maximal de 1'354'000 fr. en 2006; la moyenne s'établit à 1'196'000 fr. Cela représente un accroissement moyen de 20%. La part de livraisons à la RI est passé, dans la même période, de 580'000 fr. à 672'000 fr.; la moyenne s'établit à 616'400 fr. Cela représente un peu plus de la moitié du total des livraisons de X. _____ SÀRL. Quant au chiffre d'affaires de la RI, il a également crû pendant cette période, passant de 918'000 fr. à 1'097'000 fr. De cet examen, il ressort deux conclusions: les résultats des deux entités ont augmenté parallèlement, même si ce n'est pas dans la même proportion; la RI a dépendu de X. _____ SÀRL pour au moins la moitié des produits livrés. Ainsi, même si les deux entités ne sont pas entièrement dépendantes, l'une et l'autre écoulant la moitié environ de leur production à des tiers, il n'en demeure pas moins qu'elles se trouvent, l'une par rapport à l'autre, dans un rapport de collaboration étroite. L'argument du recourant, selon lequel la part de l'activité de la RI s'est quelque peu réduite par rapport à X. _____ SÀRL, n'est pas déterminant, car cela résulte du choix personnel du recourant de centrer ses activités plutôt sur le développement de X. _____ SÀRL que sur l'exploitation des trois points de vente de la RI. d) En conclusion, la participation du recourant à X. _____ SÀRL entre dans sa fortune commerciale, au sens de la jurisprudence qui vient d'être rappelée.

E. 3

Le recours doit ainsi être rejeté, et la décision attaquée confirmée. Les frais sont mis à la charge du recourant (art. 49 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPS-VD, RSV 173.36); l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 52, 55 et 56 LPA-VD).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.