

VD_OMNI FI.2017.0032 vom 30. Mai 2018

VD Tribunal cantonal, 2018-05-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2017.0032

FR: VD_OMNI FI.2017.0032 du 30 mai 2018

IT: VD_OMNI FI.2017.0032 del 30 maggio 2018

Regeste

A. _____, B. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Qualification du bénéfice de liquidation d'une société de personnes, dont les recourantes ont hérité les parts. Selon la jurisprudence, lorsqu'un indépendant cesse son activité sans manifester de manière claire et précise vis-à-vis des autorités fiscales sa volonté de transférer les éléments de sa fortune commerciale dans sa fortune privée, ceux-ci demeurent dans la fortune commerciale. L'appartenance d'un bien à la fortune commerciale ou privée n'est par ailleurs pas modifiée par une dévolution successorale. En l'espèce, les recourantes ne contestent pas que le de cujus a exercé une activité indépendante au travers de la société. Elles n'ont toutefois pas été en mesure de prouver que ce dernier aurait à un moment donné transféré ses parts dans la société de sa fortune commerciale dans sa fortune privée. Ainsi, à son décès, ses parts dans la société sont restées commerciales auprès de ses héritiers. Le bénéfice réalisé par les recourantes sur la liquidation de la société doit dès lors être imposé au titre de revenu de l'activité indépendante. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct – LIFD; RS 642.11 – et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD; RSV 173.36 –, applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux – LI; RSV 642.11), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Les recourantes reprochent à l'ACI d'avoir qualifié le bénéfice de liquidation de la D. _____ de commercial et de l'avoir ainsi imposé au titre de revenu d'activité indépendante. a) Tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité lucrative indépendante sont imposables (art. 18 al. 1 LIFD; 21 al. 1 LI). Font partie des revenus provenant de l'activité lucrative indépendante tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale; le transfert d'éléments de la fortune commerciale dans la fortune privée ou dans une entreprise ou un établissement stable sis à l'étranger est assimilé à une aliénation; la fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante (art. 18 al. 2 LIFD; 21 al. 2 LI). Selon la jurisprudence, lorsqu'un indépendant cesse son activité sans manifester de manière claire et précise vis-à-vis des autorités fiscales

sa volonté de transférer les éléments de sa fortune commerciale dans sa fortune privée, ceux-ci demeurent dans la fortune commerciale (ATF 125 II 113 consid. 6c; é.g. RDAF 2013 II 410). Ils ne sont pas transférés dans la fortune privée par le simple écoulement du temps (TF 2C_2/2013 du 9 juillet 2013 consid. 2.4). Ainsi, le fait que, pendant une période assez longue, aucune transaction n'ait été effectuée ne permet pas à lui seul de considérer qu'un immeuble est devenu privé (TF 2A.105/2007 du 3 septembre 2007 consid. 3.3 et les références citées). L'appartenance d'un bien à la fortune commerciale ou privée n'est pas non plus modifiée par une dévolution successorale. Les actifs de la fortune commerciale du de cujus demeurent ainsi commerciaux auprès de ses héritiers. Ce n'est qu'au moment où ils décident du transfert dans leur fortune privée par une déclaration expresse de volonté à l'égard des autorités fiscales ou de l'aliénation que le bénéfice en capital en provenant constitue un revenu imposable. Ce système d'imposition permet aux héritiers de décider du moment de l'imposition du bénéfice en capital (TF 2C_996 et 997/2012 du 19 avril 2013 consid. 6.2, 2C_349/2009 du 16 novembre 2009 consid. 4.1.2; 2A.105/2007 du 3 septembre 2007 consid. 3.4 et les références citées). Selon une jurisprudence constante, il appartient à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4 et les références citées; é.g. TF 2C_319/2014 du 9 septembre 2014 consid. 2.2). Le Tribunal fédéral a notamment jugé qu'il appartenait aux héritiers, qui contestaient l'appartenance de biens dans la fortune commerciale du de cujus, de prouver que ce dernier avait signifié de son vivant aux autorités fiscales sa volonté de les transférer dans sa fortune privée ou, à tout le moins, de prouver qu'à son décès, les biens avaient fait l'objet d'un décompte fiscal final avec le fisc. Il a souligné qu'on ne saurait en effet exiger, même d'une administration, la preuve que les biens n'avaient pas été transférés dans la fortune privée, car cela reviendrait à exiger d'elle la preuve d'un fait négatif, ce qui est contraire aux règles relatives au fardeau de la preuve (TF 2A.105/2007 du 3 septembre 2007 consid. 5). b) En l'espèce, les recourantes ne contestent pas que feu C. _____ a exercé une activité indépendante au travers de D. _____. L'intéressé déclarait du reste encore en 2005 (on ne dispose pas d'informations s'agissant des années postérieures) le bénéfice de la société au titre de revenu d'activité indépendante. Les recourantes n'ont toutefois pas été en mesure de prouver que feu C. _____ aurait à un moment donné transféré ses parts dans la société D. _____ – qui étaient constituées essentiellement des biens immobiliers qui ont fait l'objet du contrat de vente à terme du 23 septembre 2010 – de sa fortune commerciale dans sa fortune privée, étant rappelé qu'une déclaration expresse de volonté à l'égard des autorités fiscales est nécessaire. Conformément à la jurisprudence précitée, au décès de feu C. _____, ses parts dans la société sont ainsi restées commerciales auprès de ses héritiers et notamment des recourantes. Il n'est dès lors pas nécessaire de trancher la question de savoir si ces dernières ont elles-mêmes exercé une activité indépendante au travers de D. _____ ou si elles se sont limitées – comme elles le soutiennent – à gérer des immeubles de placement. On relèvera tout de même que, lors de la dévolution successorale en 2009, elles ont transformé la société en commandite en société en nom collectif en conservant le but existant sous réserve de l'ajout "la gestion d'immeubles", qu'elles ont déclaré pour la période fiscale 2010 leurs parts au bénéfice de la société en nom collectif au titre de revenu d'activité indépendante et que, de jurisprudence constante (en particulier TF 2C_417/2012 du 2 novembre 2012 consid. 5.1.1 et les références citées), il existe une présomption qu'une société en nom collectif doit être considérée comme une entreprise visant un but commercial, avec l'obligation de s'inscrire au registre du commerce

et de tenir une comptabilité. Comme l'ACI l'a relevé dans ses écritures, il s'agit d'autant d'indices en faveur de l'existence d'une activité indépendante. En définitive, en l'absence de preuve du transfert des parts dans la société D. _____ de feu C. _____ de sa fortune commerciale dans sa fortune privée, c'est à juste titre que l'ACI a qualifié de commerciales les parts que les recourantes ont héritées et qu'elle a imposé au titre de revenu d'activité indépendante le bénéfice réalisé sur la vente des immeubles et la liquidation de la société en nom collectif. Pour le surplus, les recourantes ne contestent pas le calcul du bénéfice de liquidation, ce dont il convient de prendre acte.

E. 3

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation des décisions attaquées. Les frais de justice seront mis à la charge des recourantes, qui succombent (art. 49 al. 1 LPA-VD). Ils sont arrêtés à 8'000 fr. compte tenu de la valeur litigieuse (art. 2 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 – TFJDA; RSV 173.36.5.1) et répartis entre les recourantes à raison de 3'000 fr. pour A. _____ et de 5'000 fr. pour B. _____. Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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