

VS_GERICHTE F1 24 20 vom 5. August 2024

VS Kantonsgericht, 2024-08-05, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vs_gerichte_F1_24_20

FR: VS_GERICHTE F1 24 20 du 5 août 2024

IT: VS_GERICHTE F1 24 20 del 5 agosto 2024

Regeste

F1 24 20 (CCR 2021/77) ARRÊT DU 5 AOÛT 2024 Tribunal cantonal du Valais Cour de droit fiscal Composition : Frédéric Fellay, président ; Dr Thierry Schnyder, juge ; Laurent Tschopp, juge assesseur ; Angèle de Preux-Bersier, greffière, en la cause HOIRIE V _____, soit W _____, X _____, Y _____ et Z _____, représentés par Maître Dominique Morand, avocat, 1951 Sion contre COMMISSION CANTONALE D'IMPÔTS DES PERSONNES PHYSIQUES, autorité attaquée (Impôt sur le revenu et la fortune des personnes physiques, période fiscale 2018) recours contre la décision sur réclamation du 21 septembre 2021

Erwägungen

E. 1.1

Conformément à la loi réorganisant la juridiction fiscale du 11 mars 2022 (RCV 2022- 102), la Cour de céans constitue désormais l'autorité ordinaire de recours contre les décisions des autorités fiscales (cf. not. art. 81a al. 1 LPJA et art. 8 LALIFD). Il lui appartient par conséquent de statuer sur le recours du 10 décembre 2021, celui-ci n'ayant pas été tranché au 31 décembre 2023 par la CCR.

E. 1.2

Le recours porte tant sur l'IFD que sur les ICC et peut être traité dans un seul arrêt (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Il a été formé régulièrement, de sorte qu'il convient d'entrer en matière (art. 140 ss LIFD ; art. 50 al. 1 LHID ; art. 150 et 150a LF dans leur version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023 ; art. 150 LF).

E. 1.3

La CIPP a déposé son dossier. La requête correspondante de la recourante est ainsi satisfaite. La recourante sollicite également l'audition de E _____, de l'Inspectorat fiscal. Cette offre de preuve est rejetée par appréciation anticipée de son utilité (art. 81a al. 2 LPJA, art. 80 al. 1 let. d, 56 al. 1 et 17 al. 2 LPJA ; cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_124/2016 du 31 janvier 2017 consid. 4.1 et les références). En effet, comme il ressort des considérants suivants de l'arrêt, les pièces du dossier sont suffisantes pour trancher le litige, sans qu'il soit nécessaire de procéder à l'audition requise. L'on relève à cet égard que si la recourante s'étonne de ce que le fisc a retenu une valeur des actions de 42'500 fr. plutôt que celle de 24'200 fr. discutée entre les parties, elle reconnaît expressément que les conditions permettant de se prévaloir de la protection de la bonne foi ne sont pas remplies. L'on ne voit donc pas ce que cette audition pourrait amener de plus à l'appréciation du litige. II. Objet du litige

E. 2

La recourante admet la qualification commerciale des actions litigieuses en 2018, de même que le principe de l'imposition sur le revenu en raison du passage de celles-ci

- 11 - de la fortune commerciale à la fortune privée de feu V _____. Elle revendique par contre un abattement de 30% sur la valeur déterminante de 42'500 fr. par action, arguant que le contribuable détenait, au moment du transfert de ses actions, une participation minoritaire. Elle requiert subsidiairement que l'abattement de 40% pour participation qualifiée de l'art. 56 al. 4 LF soit pris en considération par souci de cohérence. Enfin, la recourante demande de prendre en compte la valeur vénale des actions en 2005 – soit 21'550 fr. – comme valeur comptable déterminante pour appréhender le gain en 2018, ceci au motif que les actions n'étaient, selon elle, devenues commerciales qu'en 2005. III. Impôt fédéral direct

E. 3.1

S'agissant de l'évaluation de participations dans des sociétés non cotées, le Tribunal fédéral se réfère et applique la circulaire n° 28 de la Conférence suisse des impôts contenant des instructions concernant l'estimation des titres non cotés en vue de l'impôt sur la fortune (disponible sur : <https://www.steuerkonferenz.ch> ; éditée pour la dernière fois le 28 août 2008), non seulement pour l'impôt sur la fortune, mais également lorsqu'il s'agit de procéder à l'estimation de la valeur vénale de titres non cotés dans le contexte de l'impôt sur le bénéfice et de l'impôt sur le revenu. Bien que cette circulaire concerne un domaine où les cantons jouissent d'un large pouvoir d'appréciation, la jurisprudence a souligné qu'elle poursuivait un but d'harmonisation fiscale horizontale et concrétisait ainsi l'art. 14 al. 1 LHID. En tant que directive, ladite circulaire ne constitue certes pas du droit fédéral ou intercantonal, ne crée aucun droit ni aucune obligation et ne lie donc pas le juge. La circulaire n° 28 est toutefois reconnue, de jurisprudence constante, comme présentant une méthode adéquate et fiable pour l'estimation de la valeur vénale des titres non cotés, même s'il n'est pas exclu que d'autres méthodes d'évaluation reconnues puissent, isolément, s'avérer appropriées. La circulaire n° 28 fait par ailleurs l'objet de commentaires de la CSI (ci-après : commentaires de la circulaire n° 28, consultables sous le même lien que celui susmentionné), qui sont mis à jour annuellement pour refléter la pratique et tenir compte de la jurisprudence (arrêt du Tribunal fédéral 2C_132/2020 du 26 novembre 2020 consid. 8.1.2 non publié in ATF 147 II 155 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_866/2019 du 27 août 2020 consid. 4.3- 4.4).

E. 3.2

La circulaire n° 28 prévoit que la méthode d'estimation générale des titres non cotés des sociétés commerciales, industrielles et de services, dans la mesure où ils n'ont jamais été transférés, s'effectue par la moyenne pondérée entre la valeur de rendement

- 12 - doublée et la valeur intrinsèque déterminée selon le principe de la continuation (cf. chap. A/2, ch. 2 et chap. B/3.2, ch. 34). Cette méthode est généralement appelée « méthode des praticiens ». Il peut être dérogé à cette méthode d'estimation générale si la société constitue une société holding pure, de gérance de fortune, une société de financement ou une société immobilière. Dans ces hypothèses, les titres sont estimés à partir de la valeur substantielle de la société (cf. chap. B/3.4, ch. 38). Par ailleurs, si les titres font l'objet d'un transfert substantiel entre tiers indépendants, la valeur vénale correspond alors généralement au prix d'acquisition (cf. chap. A/2, ch. 5). Le prix obtenu lors d'un tel transfert n'est toutefois à prendre en considération que s'il permet de déterminer une valeur

vénale représentative et plausible de la société, situation qui doit être examinée selon les circonstances de chaque cas d'espèce (cf. ch. 5 et commentaire de la circulaire, p. 4). Si tel est le cas, la jurisprudence a précisé que la détermination par le biais de la méthode dite « des praticiens » n'a pas lieu d'être (arrêt du Tribunal fédéral 2C_132/2020 précité consid. 8.1.3 non publié in ATF 147 II 155 ; arrêt 2C_953/2019 du 14 avril 2020 consid. 4.3). La pratique envisage par ailleurs une exception à l'application stricte de la méthode des praticiens pour les « sociétés avec valeur de rendement inaliénable, respectivement difficilement aliénable, car dépendante de la performance individuelle de l'actionnaire ». Tel est le cas lorsque le rendement d'une entreprise repose exclusivement ou presque exclusivement sur la performance d'une personne unique détenant la totalité ou la majorité des droits de participation de celle-ci. Le commentaire de la circulaire n° 28 prévoit que, si la création de valeur de l'entreprise est obtenue uniquement par le détenteur d'une participation majoritaire et si l'entreprise n'emploie pas d'autres personnes, hormis quelques personnes occupées à des tâches d'administration et de logistique, l'autorité d'estimation peut, sur demande de l'entreprise, prendre en considération cette situation par une pondération simple de la valeur de rendement (soit non doublée contrairement à ce qu'impose la méthode des praticiens) et de la valeur de substance (commentaire de la circulaire, ch. 5 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_866/2019 précité consid. 4.5).

E. 3.3

La circulaire n° 28 prévoit une déduction forfaitaire pour restrictions apportées à des droits patrimoniaux. Il est tenu compte par le biais d'une déduction forfaitaire de l'influence réduite dont jouit le porteur d'une participation minoritaire au sein de la direction de l'entreprise ou dans la prise de décisions à l'assemblée générale ainsi que de la transmissibilité restreinte de parts de la société. Les contrats de droit privé, comme par exemple les conventions d'actionnaires qui entravent la transmissibilité des titres, restent sans influence sur l'estimation des titres. Lorsque la valeur vénale d'un titre est calculée conformément au chiffre 2, alinéa 4, son propriétaire peut - sous réserve

- 13 - des chiffres suivants - faire valoir une déduction forfaitaire de 30% (cf. chap. C/5, ch. 61.1-61.3). La déduction forfaitaire est accordée généralement à toutes les participations inférieures ou égales à 50% du capital social. Sont déterminants les rapports de participation à la fin de la période fiscale (cf. chap. C/5, ch. 62.1). Si le contribuable reçoit un dividende convenable, la déduction n'est pas accordée (cf. chap. C/5, ch. 63.1).

E. 3.4

En matière fiscale, il appartient à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, tandis que le contribuable doit supporter le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale (ATF 142 II 488 cons. 3.8 et 140 II 248 cons. 3.5). En matière de titres non cotés en bourse, si leur estimation est effectuée sur la base des Instructions, il convient alors de supposer que l'estimation aboutit à une valeur vénale correcte et que, par ce calcul, le fisc a apporté une preuve suffisante. Si un contribuable est d'un avis contraire, il lui appartient dès lors d'apporter ses propres preuves (commentaire de la circulaire, p. 3-4).

E. 3.5

S'agissant de l'abattement pour participation minoritaire, il y a lieu de relever qu'en 2018, au moment du transfert d'actions en faveur de ses enfants et de sa fortune privée, feu V _____ détenait une participation inférieure à 50% dans B _____ SA

((77X100)/200 = 38,5%). Par ailleurs, il avait abandonné ses fonctions de dirigeant en faveur de ses fils depuis 2005, ses pouvoirs de signature ayant été radiés du registre du commerce le 3 mai 2005. Cela étant, en 2017 et en 2018, feu V _____ a obtenu des dividendes bruts de 115'500 fr pour 77 actions, soit un montant brut de 1500 fr. par action (cf. dos. de la CIPP pièces 52, 56). Dès lors qu'un dividende convenable a été versé au contribuable, ce que la recourante ne conteste pas, un droit à une déduction forfaitaire pour participation minoritaire est exclu. La recourante ne peut donc rien tirer de son argument selon lequel il s'agissait d'actions d'une entreprise familiale difficilement revendables à des tiers. Une telle situation est en effet sans influence sur l'application de l'abattement pour participation minoritaire de même que sur l'estimation des titres. Enfin, l'on peut relever que, contrairement à ce qu'avance la recourante, la valeur des participations minoritaires n'est pas systématiquement inférieure à celle de participations majoritaires. Il peut en effet exister des dispositions contractuelles assurant aux participations minoritaires un prix équivalent à celui des participations majoritaires en cas de vente à des tiers. Quoiqu'il en soit, aucun élément ne vient ici appuyer la thèse selon laquelle la valeur des participations minoritaires

- 14 - seraient inférieure à celle des participations majoritaires. Le moyen tiré de l'application d'une déduction forfaitaire pour participation minoritaire doit donc être rejeté.

E. 3.6

La recourante réclame subsidiairement la prise en considération d'un abattement de 40% en se référant à l'art. 56 al. 4 LF. Cette disposition porte sur les modalités d'évaluation de la fortune. Elle prévoit que, pour les participations qualifiées au sens de l'article 33d LF, à savoir lorsque la participation est au moins égale à 10 pour cent du capital-actions ou du capital social, la valeur déterminante selon les alinéas 2 et 3 est fixée à 60 pour cent. Il ne ressort toutefois pas de la jurisprudence cantonale que cette norme trouverait à s'appliquer par analogie à l'impôt sur le revenu en cas de transfert de participations qualifiée. La recourante ne l'allègue d'ailleurs pas, se limitant à considérer qu'il s'agit d'un « indice [devant] être pris en considération dans l'optique d'avoir une certaine cohérence dans le cadre de la valorisation d'une participation », soutenant qu'« [o]n ne peut pas d'un côté taxer une valeur avec abattement de 40% pour l'impôt sur la fortune et ensuite considérer une valeur sans le moindre abattement pour la revente » (cf. écriture du 12 avril 2022, p. 2). Ce faisant, la recourante ne fournit aucune démonstration probante sur l'existence de circonstances concrètes particulières qui justifierait de s'écarter de la valeur vénale déterminée par le fisc en application de la circulaire n° 28. Il n'y a dès lors pas lieu de s'attarder plus longuement sur ce point sauf à redire que l'art. 56 al. 4 LF n'a pas pour but de tenir compte d'une valeur réduite des participations minoritaires, mais, comme l'a souligné l'autorité intimée, vise à réduire les conséquences de la double imposition économique de la personne morale et des détenteurs de parts, en arrêtant, pour l'impôt sur la fortune, la valeur imposable d'une participation qualifiée à 60% de sa valeur vénale. L'argument ne porte donc pas.

E. 4

En dernier lieu, la recourante sollicite que soit retenue une valeur comptable de l'action supérieure à celle de 500 francs. Elle soutient que le fisc aurait dû se fonder sur une valeur correspondant à la valeur vénale (à savoir 21'550 francs) dans la mesure où les actions ne seraient devenues commerciales qu'en 2005.

E. 4.1

Selon l'art. 18 al. 2 dernière phrase LIFD, font notamment partie de la fortune commerciale, tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante ; il en va de même pour les participations d'au moins 20% au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative, dans la mesure où le détenteur les déclare comme fortune commerciale au moment de leur acquisition.

- 15 -

E. 4.2

L'attribution d'un élément de fortune à la fortune commerciale d'une personne physique présuppose – sous réserve de la fortune commerciale volontaire (cf. art. 18 al. 2 dernière phr. LIFD) – une activité lucrative indépendante. Sont considérés comme des éléments de fortune dans ce sens les actifs tout comme les dettes. Tous les biens qui ne font pas partie de la fortune commerciale font partie de la fortune privée de la personne physique concernée. L'attribution d'un élément à la fortune privée ou commerciale est déterminée par la fonction technique et économique principale de l'élément en question (arrêts du Tribunal fédéral 2C_939/2019 du 25 mai 2020 consid. 2.2.2 et 9C_700/2022 du 28 août 2023 consid. 2.2).

E. 4.3

Pour déterminer s'il y a lieu d'attribuer un bien à la fortune privée ou commerciale, il convient d'apprécier dans chaque cas l'ensemble des circonstances. Le critère d'attribution déterminant est la fonction technique et économique actuelle de l'élément en question. Il s'agit donc, en premier lieu, de savoir si le bien sert effectivement à l'entreprise. La question de savoir si un élément de fortune sert à l'exercice d'une activité lucrative indépendante en raison de sa fonction technico-économique se détermine en fin de compte uniquement selon la volonté du contribuable (arrêt du Tribunal fédéral 9C_700/2022 précité consid. 2.4 et 2.4.1). Les biens alternatifs comprennent notamment les droits de participation à une société de capitaux ou à une société coopérative, lesquels peuvent, par nature, aussi bien faire partie de la fortune privée que de la fortune commerciale. Selon la pratique constante du Tribunal fédéral, ceux-ci doivent être attribués à la fortune commerciale lorsqu'il existe un rapport économique étroit avec l'activité lucrative indépendante de leur détenteur. Dans le cas contraire, ils doivent être attribués à la fortune privée. Ce rapport doit en particulier être admis si les droits de participation confèrent à l'acquéreur une influence déterminante, voire dominante, sur la société en cause, qui correspond à sa propre activité lucrative indépendante ou la complète judicieusement, lui permettant ainsi d'étendre ses activités commerciales habituelles. La relation étroite exigée par la jurisprudence peut, le cas échéant, se produire même en l'absence d'une influence déterminante ou dominante. L'élément déterminant est la volonté de l'intéressé de mettre concrètement à profit ses droits de participations pour améliorer le résultat commercial de sa propre entreprise (arrêts 2C_939/2019 précité consid. 2.2.4 et 9C_700/2022 précité consid. 2.4.3).

E. 4.4

Un bien appartenant à la fortune commerciale d'un contribuable n'y demeure pas obligatoirement jusqu'au décès de celui-ci. Lorsque l'indépendant cesse son activité commerciale ou professionnelle, par exemple, les actifs commerciaux, s'ils ne sont pas vendus mais demeurent la propriété de l'intéressé, ne servent plus à l'activité lucrative.

- 16 - Ils doivent ainsi être requalifiés de simples éléments de fortune privée. Ce passage de la fortune commerciale à la fortune privée est un cas de réalisation systématique. Le législateur a expressément prévu à l'art. 18 LIFD le cas du passage de la fortune commerciale dans la fortune privée (al. 2 2ème phr.). Le texte légal assimile ce transfert à une aliénation. Le problème posé dans ce cas de réalisation systématique est souvent d'identifier le moment du passage de la fortune commerciale dans la fortune privée. Le Tribunal fédéral retient que le moment déterminant est celui où le contribuable manifeste de manière claire et précise vis-à-vis des autorités fiscales sa volonté de transférer l'élément dans sa fortune privée. A contrario, le simple écoulement du temps ne provoque pas le passage du bien de la fortune commerciale à la fortune privée. La donation d'un élément de la fortune commerciale implique son passage préalable dans la fortune privée du donateur. Une aliénation à titre gratuit n'est, en effet, pas compatible avec le but d'une entreprise, qui est lucratif. Le passage dans la fortune privée et la donation sont ainsi simultanés et provoquent l'imposition des réserves latentes auprès du donateur (NOËL, in : NOËL/AUBRY GIRARDIN (éd.), Commentaire romand LIFD, 2e éd., 2017, n. 76-79 ad art. 18 LIFD).

E. 4.5

Le bénéfice en capital imposable résultant du passage d'un bien de la fortune commerciale dans la fortune privée est égal à la différence entre la valeur vénale du bien et sa valeur comptable ou son prix de revient en cas d'absence de comptabilité (arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 3.1 et la référence citée). En vertu du droit commercial, les entreprises individuelles et les sociétés de personnes qui ont réalisé l'année précédente un chiffre d'affaires supérieur à 500'000 fr. et qui sont donc tenues de tenir une comptabilité et de présenter des comptes (art. 957 al. 1 ch. 1 CO) doivent, lors de leur première comptabilisation, évaluer les actifs au plus à leur coût d'acquisition ou à leur coût de revient (art. 960a al. 1 CO dans la version en vigueur depuis le 1er janvier 2013). En revanche, le droit fiscal impose de déterminer la valeur vénale des actifs au jour de référence (arrêt du Tribunal fédéral 9C_700/2022 précité consid. 2.5).

E. 4.6

En l'occurrence, la recourante fait valoir que les actions appartenaient à la fortune privée de feu V _____ de la création de B _____ SA jusqu'à la première donation d'actions en faveur de ses enfants en 2005, se prévalant de l'absence d'activité indépendante du contribuable avant 2005. Or, dans la décision du 26 octobre 2011 portant sur la période fiscale 2005, la CCR s'est clairement prononcée sur la nature de l'activité de feu V _____ en faveur de la société, admettant qu'il exerçait, à côté de son activité lucrative dépendante, une activité lucrative indépendante accessoire.

- 17 - A ce sujet, la CCR a relevé que feu V _____ avait mené les travaux de recherche et de développement concernant les divers brevets objet de la cession du 26 septembre 2005, lesquels avaient été mis à disposition de la société anonyme. Il avait, par ailleurs, été défrayé par celle-ci pour un montant de l'ordre de 375'000 fr. sur les droits de licence et les frais d'acquisition et de défense des divers brevets. En outre, les travaux de recherche et de développement nécessitaient des connaissances spécifiques en rapport avec la formation d'ingénieur de feu V _____ (cf. consid. 4.b.b4 et 5a). Ainsi, et contrairement à ce que soutient la recourante, l'activité indépendante accessoire du prénommé a bel et bien perduré de la création de la société jusqu'à la vente des brevets. Par ailleurs, dans la mesure où, à

l'époque, feu V _____ possédait la majorité des actions de B _____ SA (197 actions sur 200, représentant 98,5% du capital-actions) et qu'il avait une influence dominante sur la société de sa position de fondateur, directeur et membre du conseil d'administration, il ressort clairement qu'il existait un lien étroit entre ses actions et cette activité lucrative indépendante accessoire. Ainsi, contrairement à ce que plaide la recourante, les actions de feu V _____ appartenaient bel et bien à sa fortune commerciale dès la création de B _____ SA (cf. arrêts 2C_939/2019 précité consid. 2.2.4 et 9C_700/2022 précité consid. 2.4.3). La recourante ne peut pas non plus tirer d'argument du fait que le fisc n'ait pas, à l'époque de la première donation de feu V _____ en faveur de ses enfants, taxé le passage des actions de la fortune commerciale du contribuable à sa fortune privée. En effet, compte tenu du principe de l'étanchéité des périodes fiscales, l'autorité fiscale n'est, en principe, pas liée par les taxations précédentes, de sorte qu'une telle omission est sans effet sur la qualification subséquente des actions.

Pour le reste, le contribuable avait porté l'arrêt de la CCR du 26 octobre 2011 devant le Tribunal fédéral, sans remettre en cause la qualification commerciale des actions. Il n'y a pas lieu de revenir sur cette attribution à l'heure actuelle, ce que la recourante ne conteste au demeurant pas. Dès lors, c'est à juste titre que les actions ont été considérées comme transférées de la fortune commerciale à la fortune privée en 2018.

E. 4.7

Il n'y a finalement pas lieu de s'écarter de la valeur comptable de 500 fr. par action. L'on observe à cet égard que le contribuable a, dans sa déclaration d'impôt 2018, déclaré les 77 actions qu'il détenait encore pour une valeur de 500 fr. par action, avec la mention « PCE » - « Participations commerciales du contribuable ». Au 31 décembre 2005, la valeur comptable de ces actions était de 500 fr. par unité, valeur que le contribuable a revendiquée dans son recours du 30 juillet 2010 auprès de la CCR et que cette instance a retenue dans son arrêt du 26 octobre 2011 relative à la période 2005

- 18 - (cf. son consid. 5a). L'on relève enfin que, conformément à l'art. 18 al. 2 LIFD, les bénéfices en capital provenant de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale font partie du produit de l'activité lucrative indépendante. Il n'est donc pas possible de s'éloigner de la valeur de 500 fr. par action sans que le bénéfice de réévaluation ne fasse l'objet d'une imposition de ce chef.

E. 4.8

En définitive, le caractère commercial des actions litigieuses doit être confirmé et la valeur comptable de 500 fr. par action n'est pas à revoir. Les arguments de la recourante doivent ainsi être écartés. IV. Impôts cantonaux et communaux

E. 5.1

Dans le cadre du droit fiscal harmonisé qui régit l'imposition directe aux niveaux cantonal et communal, les notions de fortune commerciale et de transfert de la fortune commerciale à la fortune privée correspondent aux concepts employés par la LIFD. En particulier l'art. 14 al. 2 LF correspond à l'art. 18 al. 2 LIFD (cf. également art. 8 al. 1 et 2 LHID ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_851/2015 du 3 juin 2016 consid. 5 et les références citées). Les considérations développées pour l'impôt fédéral direct s'appliquent donc également aux impôts cantonal et communal relatifs à la période fiscale sous examen.

E. 5.2

Partant, le recours doit également être rejeté en tant qu'il concerne les impôts cantonaux et communaux 2018.

E. 6

La recourante relève, en outre, qu'il y a lieu d'accorder un abattement de 50% sur le montant d'impôt cantonal calculé sur la cession d'action et la dissolution de la provision en vertu de l'art. 63 al. 3 LF. Il ressort du bordereau cantonal 2018 notifié le 25 mars 2021 que le SCC a accordé un tel abattement, ramenant l'impôt brut fixé à 322'840 fr. à un montant de 161'420 fr. et arrêtant ainsi le montant total des impôts sur le bénéfice de liquidation à ce même montant. La demande en ce sens de la recourante est dès lors sans objet. V.

Conclusion, frais et dépens

E. 7.1

Attendu ce qui précède, le recours est rejeté dans la mesure de sa recevabilité (art. 80 al. 1 let. e et 60 al. 1 LPJA).

- 19 -

E. 7.2

Vu l'issue du litige, les frais de la cause doivent être mis à la charge de la recourante qui n'a pas droit à des dépens (art. 89 al. 1 et 91 al. 1 a contrario LPJA par renvoi de l'art. 150 al. 3 LF).

E. 7.3

Sur le vu des principes de la couverture des frais et de l'équivalence des prestations et compte tenu des critères d'appréciation et des limites des art. 13 al. 1 et 25 LTar, l'émolument de justice est fixé à 1800 fr., débours compris (art. 11 LTar par renvoi de l'art. 150 al. 3 LF).

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