

4ème partie

«Réforme de l'imposition des entreprises »

Georges-Etienne Nemeth



Réformes de l'imposition des Entreprises (RIE 2) Nouvelles dispositions importantes

- 1. Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée (art. 14a al.1 LF et 18a al. 1 LIFD).**
- 2. Réserves latentes imposées séparément sous forme de prestation en capital lors de la cessation d'activité indépendante à plus de 55 ans ou pour invalidité (art. 33b al.2 et 3 LF et 37b al.1 et 2 LIFD).**

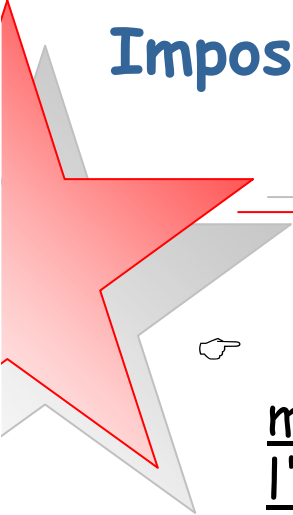
Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

- Bases légales : articles 14a al. 1 LF et 18a al. 1 LIFD + Circulaire AFC No 26 du 16 décembre 2009.

"Lorsqu'un immeuble de l'actif immobilisé est transféré de la fortune commerciale à la fortune privée, le contribuable peut demander que seule la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu soit imposée au moment du transfert. ..."

- Entrée en vigueur :
 - ☞ 1.1.2008 pour les impôts cantonaux et communaux (LFVS)
 - ☞ 1.1.2011 pour l'impôt fédéral direct. Toutefois, par mesure de simplification, et en accord avec l'AFC, le canton du Valais applique également cette disposition dès le 1.1.2008 en matière d'IFD.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

- 
- Il s'agit d'une imposition en 2 étapes, soit tout d'abord au moment du transfert dans la fortune privée, puis lors de l'aliénation de l'immeuble.

Conditions :

- Transfert de la fortune commerciale à la fortune privée.
- Il doit s'agir d'un immeuble (définition selon art. 655 CC) de l'actif immobilisé (immeuble d'exploitation).
- Disposition pas applicable pour les immeubles-marchandises, les immeubles de placement ou pour des immeubles à prépondérance commerciale qui continuent à servir l'exploitation.
- Demande du contribuable de différer l'imposition.
- Seule la plus-value est concernée par le différé.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Motifs de transfert :

- Cessation d'activité ou remise de commerce.
- Cessation d'activité en RI avec transformation en SA, Sàrl, etc.
- Changement d'affectation de l'immeuble.
- Changement de prépondérance.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Conséquences au moment du transfert :

- L'immeuble est immédiatement transféré dans la fortune privée avec toutes les conséquences y relatives (fortune privée, plus d'amortissement possible, rendement non soumis à l'AVS, etc.).
- Le transfert déclenche l'imposition immédiate des amortissements, soit la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu (valeur comptable).
- Imposition séparée à raison de 50% pour l'IC (Art. 63 al. 3 LF) et avec les autres revenus pour l'IFD (Art. 18 al. 2 LIFD). Ce revenu est soumis aux cotisations AVS.
- Report de l'imposition du solde jusqu'à l'aliénation de l'immeuble (différence entre le coût des investissements et le produit de la vente).

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Conséquences au moment de l'aliénation ultérieure :

- Définition de l'aliénation : transmission à titre onéreux ou gratuit (à part la dévolution successorale - hoirie). Par contre l'attribution dans le cadre du partage de la succession est assimilée à une aliénation.
- Si une vente est faite à un prix de faveur à un proche, c'est la valeur vénale qui sera déterminante.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Conséquences au moment de l'aliénation :

- L'imposition porte sur la différence entre le produit de la vente et les dépenses d'investissement au moment du transfert. On soustrait également les éventuels investissements intervenus après le transfert ainsi que les frais liés à la vente.
- Cette différence est également imposée séparément des autres revenus à 50% pour l'IC (art. 63 al. 3 LF) et avec les autres revenus pour l'IFD (art. 18 al. 2 LIFD). Ce revenu est soumis aux cotisations AVS.
- Si l'immeuble est vendu à perte par rapport au prix de revient, la perte est déductible des autres revenus lors de l'année de la vente.
- Report de pertes possible si une activité lucrative indépendante existe toujours au moment de la vente et continue les années suivantes.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exceptions et particularités :

- Une interruption du différé est exclue jusqu'à l'aliénation de l'immeuble sauf si le bien est à nouveau utilisé pour l'activité indépendante ou si la prépondérance change à nouveau.
- Dans ces cas, la valeur comptable correspond au prix de revient lors du transfert augmenté des éventuels investissements intervenus après le transfert.
- Les « revers » existants à ce jour restent valables; pour ces cas, on peut demander au fisc l'application du différé.
- Par contre, plus aucun nouveau « revers » ne pourra être obtenu du fisc.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exceptions et particularités :

- Il est bien entendu toujours possible de demander le transfert d'un immeuble dans la fortune privée selon le principe de la réalisation d'après la systématique fiscale : la différence entre la valeur comptable et la valeur vénale sera imposée.
- L'évasion fiscale demeure réservée au cas où un immeuble est transféré dans la fortune privée selon les articles 14a al. 1 LF et 18a al. 1 LIFD juste avant d'être vendu, et que l'activité indépendante continue. En effet, dans ce cas, le contribuable bénéficie à tort du rabais de 50% selon art. 63 al. 3 LF.
- Le formulaire de demande de différé d'imposition peut être téléchargé sur le site du Service cantonal des contributions.



Sion, le 13 janvier 2010

Nom et Prénom :
Domicile :
No de contribuable :

***Demande de report de l'impôt selon les dispositions des articles
14a al.1 LF et 18a al. 1 LIFD***

Le(s) soussigné(s), confirme(nt) que l'immeuble ci-après est transféré dans ma(notre) fortune privée :

- | | |
|--|---|
| - Date de transfert | : |
| - Commune de situation | : |
| - No de parcelle ou de PPE | : |
| - Genre (atelier, commerce, bureaux, etc.) | : |
| - Propriétaire(s) selon cadastre | : |
| - Dépenses d'investissement au moment du transfert | : |
| - Valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu (valeur comptable) au moment du transfert | : |

Conformément aux dispositions des articles 14a al. 1 LF et 18a al. 1 LIFD, je(nous) sollicite(ons) la possibilité d'être imposé(s), au moment du transfert, uniquement sur la différence entre les dépenses d'investissement et la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu.

Dans ce cas, les dépenses d'investissement tiennent lieu de nouvelle valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu et l'imposition du solde des réserves latentes à titre de revenu de l'activité indépendante est différée jusqu'à l'aliénation de l'immeuble.

Lieu et date

Signature du(des) propriétaire(s)

.....

.....

(à remplir un exemplaire pour chaque immeuble ou chaque PPE)

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exceptions et particularités :

- Si le différé avait été demandé selon les dispositions des art. 14a al.1 LF et 18a al.1 LIFD pour un immeuble avant la cessation d'activité, les RL y relatives ne pourront plus être imposées selon les dispositions des art. 33b al.2 et 3 LF et 37b al.1 et 2 LIFD.
- Par contre, lors d'une cessation définitive d'activité, le contribuable peut demander, l'application simultanée des dispositions des art. 14a al.1 LF et 18a al.1 LIFD et 33b al.2 et 3 LF et 37b al.1 et 2 LIFD pour autant que les conditions légales soient remplies.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exceptions et particularités :

- Pour les immeubles agricoles, le principe est le même pour l'imposition des amortissements. Par contre la plus-value réalisée lors de la vente est soumise à l'impôt sur les gains immobiliers (GI).
- Selon l'art. 7 du Règlement des taxes cadastrales, est réputé terrain agricole toute surface de terrain qui tire sa valeur propre des soins donnés au sol et de l'utilisation de propriétés naturelles du sol ou qui fait partie d'une entreprise servant principalement à faire produire par le sol des matières organiques et à les utiliser.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exemple 1 (cas usuel) :

- ⇒ immeuble d'exploitation - prix d'acquisition en 1980 : fr. 800'000.--
- ⇒ Investissements en 1985 : fr. 200'000.--
- ⇒ Total des investissements : fr. 1'000'000.--

- ⇒ valeur comptable au 30.6.2009 : fr. 700'000.--
- ⇒ valeur vénale au 30.6.2009 : fr. 1'500'000.--

- ⇒ le contribuable demande le report d'imposition selon 14a al. 1 LF et 18a al. 1 LIFD avec effet au 30.6.2009.

- ⇒ vente le 31.12.2016 : fr. 1'600'000.--

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exemple 1 - Proposition de solution / IC + IFD :

a) Imposition lors du transfert dans la fortune privée (30.6.2009) :

- ⇒ bénéfice de fr. 300'000.- (amortissements récupérés) imposable séparément à 50% à l'IC (art. 63 al. 3 LF), même si le contribuable ne cesse pas son activité indépendante.
- ⇒ revenu de fr. 300'000.- rajouté aux autres revenus à l'IFD (art. 18 al. 2 LIFD).

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exemple 1 - Proposition de solution / IC + IFD :

b) Imposition lors de la vente (31.12.2016) :

- ⇒ Imposition de la différence entre le total des investissements et le prix de vente (y compris la plus-value intervenue après le 30.6.2009).
- ⇒ Soit, pour l'IC, fr. 600'000.- imposable séparément à 50% (art. 63 al. 3 LF).
- ⇒ Pour l'IFD, les fr. 600'000.- sont rajoutés aux autres revenus (art. 18 al. 2 LIFD).

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exemple 1 (cas usuel) : Remarques sur la proposition de solution

- ⇒ A noter que la plus-value conjoncturelle réalisée entre le 30.6.2009 et le 31.12.2016 (fr. 100'000.--) est également imposée dans le cadre du RO et non pas sur les GI.
- ⇒ Les éventuels investissements réalisés après le transfert seront portés en augmentation des dépenses d'investissement lors du calcul du bénéfice en cas d'aliénation.

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exemple 2 (variante du cas No 1 avec immeuble vendu à perte) :

- ⇒ immeuble d'exploitation - prix d'acquisition en 1980 : fr. 800'000.--
- ⇒ Investissements en 1985 : fr. 200'000.--
- ⇒ Total des investissements : fr. 1'000'000.--

- ⇒ valeur comptable au 30.6.2009 : fr. 700'000.--
- ⇒ valeur vénale au 30.6.2009 : fr. 1'500'000.--

- ⇒ le contribuable demande le report d'imposition selon 14a al. 1 LF et 18 al. 1 LIFD avec effet au 30.6.2009.

- ⇒ vente le 31.12.2016 : fr. 900'000.--

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exemple 2 - Proposition de solution / IC + IFD :

a) Imposition lors du transfert dans la fortune privée (30.6.2009) :

- ⇒ bénéfice de fr. 300'000.- (amortissements récupérés) imposable séparément à 50% à l'IC (art. 63 al. 3 LF), même si le contribuable ne cesse pas son activité indépendante.

- ⇒ revenu de fr. 300'000.- rajouté aux autres revenus à l'IFD (art. 18 al. 2 LIFD).

Imposition différée pour les immeubles commerciaux transférés dans la fortune privée.

Exemple 2 - Proposition de solution / IC + IFD :

b) Imposition lors de la vente (31.12.2016) :

- ⇒ la différence entre le prix d'acquisition et le prix de vente se monte à fr. -100'000.- (perte !).
- ⇒ la perte est déductible des autres revenus (IC + IFD)
- ⇒ elle ne peut pas être reportée sur les périodes suivantes (7 ans maximum) sauf si le contribuable exerce une activité lucrative indépendante.