



Exercice 1

M. Schwägler SA, dont le siège est à Saint-Gall SG et l'établissement stable à Winterthour ZH, exploite une société commerciale. À Ascona TI et Arosa GR, M. Schwägler SA possède un immeuble résidentiel qu'elle loue à des tiers et qui n'est pas utilisé par la société.

Le bilan au 31.12.2019 et le compte de résultat de l'année 2019 sont reproduits ci-dessous:

Bilan M. Schwägler SA au 31.12.2019 (CHF)

Actifs		Passifs	
Liquidités	700 000	Engagements issus de L&P	150 000
Créances issues de L&P	80 000	Dettes hypothécaires	1 150 000
Stocks	250 000	Emprunt Mathias Schwägler	480 000
Biens meubles	80 000	Capital-actions	100 000
Maison individuelle Ascona ¹⁾	800 000	Réserves légales issues du bénéfice	300 000
Maison individuelle Arosa ²⁾	950 000	Bénéfice de l'exercice	680 000
Total	2 860 000	Total	2 860 000

¹⁾ Valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice CHF 800 000 / valeur vénale CHF 950 000

²⁾ Valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice CHF 1 200 000 / valeur vénale CHF 1 300 000

Compte de résultat M. Schwägler SA, exercice 2019 (CHF)

Charges		Produits	
Charges de marchandises	6 000 000	Produit de marchandises	9 000 000
Charges de personnel	2 403 000	Autre produit	200 000
Intérêts d'emprunt	17 000	Produit Arosa ²⁾	87 000
Charges administratives	70 000	Produits extraord.	43 000
Charges Ascona ¹⁾	58 000		
Charges fiscales	102 000		
Bénéfice de l'exercice	680 000		
Total	9 330 000	Total	9 330 000

¹⁾ Immeuble Ascona : loyer brut 90 000 / amortissement 60 000 / entretien 79 000 / intérêts passifs 8 000 / impôts 1 000

²⁾ Immeuble Arosa : loyer brut 138 000 / amortissements 15 000 / entretien 10 000 / intérêts passifs 11 000 / impôts 15 000

Pour l'exercice 2019, le responsable financier de M. Schwägler SA a établi une proposition rudimentaire de répartition du bénéfice net, qui se présente comme suit:

	Total	Saint-Gall	Winterthour	Ascona	Arosa
Bénéfice net	680 000				
Immeuble Ascona selon CoFi				-58 000	
Immeuble Arosa selon CoFi					87 000
Bénéfice net répartition selon quote-part		476 000	204 000		
Bénéfice net imposable	680 000	476 000	204 000	-58 000	87 000

Vous assistez le responsable financier de M. Schwägler SA dans l'élaboration de la proposition de répartition fiscale du bénéfice net de l'exercice 2019.

La répartition s'effectue selon la méthode indirecte des quotes-parts, la quote-part relevant du siège principal de Saint-Gall étant de 70% et celle du canton de Zurich, où est situé l'établissement stable, de 30%. En outre, il convient de tenir compte du préciput usuel.

Votre tâche consiste à procéder, pour M. Schwägler SA, à la répartition fiscale détaillée pour l'exercice 2019.

Solution

	Total	Saint-Gall	Winterthour	Ascona	Arosa
Bénéfice net	680 000				
Immeuble Ascona net:					
Loyer (brut)	90 000			90 000	
Charges administratives	-4 500			-4 500	
Amortissements	-60 000			-60 000	
Frais d'acquisition du revenu/entret.	-79 000			-79 000	
Intérêts passifs proportionnels	-9 252			-9 252	
Impôts	-1 000			-1 000	
Ascona net	(-63 752)			(-63 752)	
Immeuble Arosa net:					
Loyer (brut)	138 000				138 000
Charges administratives	-6 900				-6 900
Amortissements	-15 000				-15 000
Frais d'acquisition du revenu/entret.	-10 000				-10 000
Intérêts passifs proportionnels	-13 896				-13 896
Impôts	-15 000				-15 000
Arosa net	(77 204)				(77 204)
Résultat d'exploitation brut	666 548				
Compensation	-63 752			63 752	
Résultat d'exploitation net	602 796				
Préciput		120 559			
Bénéfice résiduel répartition		337 566	144 671		
Bénéfice net imposable	680 000	458 125	144 671	0	77 204



Exercice 2

Alfred Ahorn est l'unique actionnaire d'Ahorn SA.

Dans les situations ci-dessous, le transfert porte toujours sur du mobilier commercial. Évaluez les éventuelles conséquences fiscales en résultant et, pour chaque exercice, indiquez ce qui suit pour Alfred Ahorn et Ahorn SA:

- Alfred Ahorn: le transfert entraîne-t-il un revenu imposable pour A. Ahorn et, si oui, dans quelle mesure? Chiffrez le revenu imposable en tenant compte d'une éventuelle imposition partielle selon la LIFD ou précisez que le revenu imposable ne change pas.
- Ahorn SA: le bénéfice net imposable d'Ahorn SA augmente-t-il ou diminue-t-il du fait du transfert et dans quelle mesure? Précisez aussi si le bénéfice net imposable ne change pas.
- Pour chaque exercice, indiquez également si et dans quelle mesure le capital fiscalement déterminant augmente du fait du transfert de mobilier à Ahorn SA (= constitution d'une réserve imposée) ou diminue (= constitution d'une réserve négative) ou précisez s'il n'en résulte aucun changement.

1. Alfred Ahorn détient dans sa fortune privée du mobilier d'une valeur vénale de 200 000 francs. A. Ahorn détient Ahorn SA dans sa fortune privée. A. Ahorn vend le mobilier en question à Ahorn SA au prix de 300 000 francs.

Solution

Conséquences fiscales Alfred Ahorn:

Le revenu imposable d'Alfred Ahorn augmente de 70 000 francs (prestation appréciable en argent de 100 000 francs imposée à 70%).

Conséquences fiscales Ahorn SA:

Le bénéfice net imposable d'Ahorn SA ne change pas (imputation prestation appréciable en argent de 100 000 francs sera compensée par une déduction analogue constitution réserves négatives).

Le capital fiscalement déterminant diminue de 100 000 francs (constitution réserves négatives de 100 000 francs).

2. Alfred Ahorn détient dans sa fortune privée du mobilier d'une valeur vénale de 300 000 francs. A. Ahorn détient Ahorn SA dans sa fortune privée. A. Ahorn vend le mobilier en question à Ahorn SA au prix de 200 000 francs.

Solution

Conséquences fiscales Alfred Ahorn:

Il n'y a aucune conséquence fiscale pour Alfred Ahorn.

Conséquences fiscales Ahorn SA:

Il n'y a aucune conséquence fiscale pour Ahorn SA (apport dissimulé de capital).

Le capital fiscalement déterminant d'Ahorn SA ne change pas.

3. Ahorn SA détient du mobilier commercial d'une valeur comptable et déterminante pour l'impôt sur le bénéfice de 200 000 francs et d'une valeur vénale de 300 000 francs. A. Ahorn détient Ahorn SA dans sa fortune privée. Ahorn SA vend le mobilier en question à Alfred Ahorn au prix de 200 000 francs.

Solution

Conséquences fiscales Alfred Ahorn:

Le revenu imposable d'Alfred Ahorn augmente de 70 000 francs (prestation appréciable en argent de 100 000 francs imposée à 70%).

Conséquences fiscales Ahorn SA:

Le bénéfice net imposable d'Ahorn SA augmente de 100 000 francs.

Le capital fiscalement déterminant d'Ahorn SA ne change pas.

4. Alfred Ahorn exerce une activité indépendante et détient dans sa fortune commerciale du mobilier d'une valeur comptable et fiscale de 200 000 francs et d'une valeur vénale de 300 000 francs. A. Ahorn détient Ahorn SA dans sa fortune privée. A. Ahorn vend le mobilier en question à Ahorn SA au prix de 200 000 francs.

Solution

Conséquences fiscales Alfred Ahorn:

Le revenu imposable d'Alfred Ahorn augmente de 100 000 francs (transfert dans la fortune privée, revenu d'activité lucrative indépendante).

Conséquences fiscales Ahorn SA:

Le bénéfice net imposable d'Ahorn SA ne change pas.

Le capital fiscalement déterminant augmente de 100 000 francs (constitution réserves imposées de 100 000 francs).

5. Alfred Ahorn exerce une activité indépendante et détient dans sa fortune commerciale du mobilier d'une valeur comptable et fiscale de 200 000 francs et d'une valeur vénale de 300 000 francs. A. Ahorn détient Ahorn SA dans sa fortune commerciale. A. Ahorn vend le mobilier en question à Ahorn SA au prix de 200 000 francs.

Solution

Conséquences fiscales Alfred Ahorn:

Le revenu imposable d'Alfred Ahorn augmente de 30 000 francs (réalisation en raison de la systématique fiscale). Justification (n'est pas exigée): selon la [circulaire de l'AFC n° 23a](#), ch. 2.4.2, le transfert d'actifs isolés de la fortune commerciale à une société de capitaux, dont les droits de participation se trouvent dans la fortune commerciale, entraîne l'imposition de 30% des réserves latentes transférées. Cet apport en capital entraîne une augmentation de la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu des droits de participation. Cette augmentation correspond à la valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu de l'actif transféré. Cela permet d'assurer l'imposition future de 70% des réserves latentes désormais reportées sur les droits de participation. La société de capitaux ou coopérative reprenante peut faire valoir une réserve latente imposée correspondante.

Conséquences fiscales Ahorn SA:

Le bénéfice net imposable d'Ahorn SA ne change pas.

Le capital fiscalement déterminant augmente de 30 000 francs (constitution réserves imposées de 30 000 francs).