



M. S. Hug, Appenzell AI, 60 ans, envisage de transformer sa raison individuelle en société anonyme, au moyen d'apports en nature, en vue de la planification de sa succession. L'entreprise individuelle S. Hug présente le bilan suivant au 31.12.2020:

Bilan entreprise individuelle S. Hug au 31.12.2020 (CHF)			
Actifs		Passifs	
Actif circulant	350 000	Capitaux étrangers	800 000
Actif immobilisé*	950 000	Capital S. Hug	500 000
<b>Total</b>	<b>1 300 000</b>	<b>Total</b>	<b>1 300 000</b>

\*réserves latentes non imposées: 650 000

Le bilan d'ouverture de la nouvelle société à constituer S. Hug SA doit se présenter comme suit, selon les souhaits de M. S. Hug:

Bilan d'ouverture S. Hug SA en cours de constitution (CHF)			
Actifs		Passifs	
Actif circulant	350 000	Capitaux étrangers	800 000
Actif immobilisé*	950 000	Compte courant S. Hug	400 000
		Capital-actions	100 000
<b>Total</b>	<b>1 300 000</b>	<b>Total</b>	<b>1 300 000</b>

\*réserves latentes non imposées: 650 000

### Exercice 1

Quels quatre éléments constitutifs doivent être satisfaits pour que la transformation d'une raison individuelle en société anonyme puisse intervenir sans incidence fiscale?

#### Solution

L'entreprise reste assujettie à l'impôt en Suisse (art. 19 al. 1 LIFD). Les anciennes valeurs déterminantes pour l'impôt sur le revenu sont reprises (art. 19 al. 1 LIFD). La fortune commerciale transférée représente une exploitation ou une partie distincte d'exploitation (art. 19 al. 1 let. b LIFD). Dans les cinq ans suivant la transformation, les droits de participation ne sont pas aliénés (art. 19 al. 2 LIFD).

### Exercice 2

M. S. Hug envisage de réaliser la transformation en avril 2021. Une telle transformation peut-elle aussi intervenir de manière rétroactive sur le plan fiscal et quelles sont les conditions associées? Quand débute l'assujettissement de S. Hug SA?

#### Solution

Oui. Une transformation rétroactive n'est reconnue sur le plan fiscal que si le registre du commerce reçoit la déclaration dans les six mois suivant la date de référence du bilan de reprise. Si la transmission rétroactive est acceptée, l'assujettissement de la nouvelle S. Hug SA débute également à la date de référence de la reprise. Dans le cas contraire, c'est la date d'inscription au registre du commerce qui fait foi.

### Exercice 3

La transformation de la raison individuelle S. Hug en S. Hug SA sera effectuée au 1.1.2021, comme le souhaite M. S. Hug (selon bilan d'ouverture S. Hug SA en constitution). Le capital-actions s'élève donc à 100 000 francs.

À son 63<sup>e</sup> anniversaire, c'est-à-dire le 5 juillet 2023, M. S. Hug vend à son fils, M. N. Hug, 70% de ses actions de S. Hug SA, détenues dans la fortune privée, au prix de 70 000 francs. Quelles seraient les

incidences fiscales de cette vente d'actions sur l'impôt sur le revenu de M. S. Hug?

#### Solution

Pas d'incidence sur l'impôt sur le revenu de S. Hug. La vente au prix correspondant à la valeur fiscalement déterminante du capital propre transféré (capital de S. Hug SA) ne constitue pas un non-respect du délai de blocage. Le délai de blocage applicable à l'aliénation est transféré au fils, M. N. Hug.

### Exercice 4

En lieu et place d'une vente, M. S. Hug fait don le 5 juillet 2023 de 70% de ses actions de S. Hug SA, détenues dans la fortune privée, à son fils, M. N. Hug. Quelles seraient les incidences fiscales de cette transaction sur l'impôt sur le revenu de M. S. Hug?

#### Solution

Pas d'incidence sur l'impôt sur le revenu de M. S. Hug. Le transfert de la propriété par donation ne constitue pas un non-respect du délai de blocage. Le délai de blocage applicable à l'aliénation est transféré au fils, M. N. Hug.

### Exercice 5

Un tiers indépendant soumet à M. S. Hug une offre de 1 500 000 francs pour la vente de ses actions de S. Hug SA. Après d'intenses réflexions, M. S. Hug accepte l'offre et, en avril 2023, vend la totalité de ses actions de S. Hug SA, qu'il détient entièrement dans la fortune privée, pour 1 500 000 francs.

1. Quelles seraient les incidences fiscales de cette vente d'actions en avril 2023 sur l'impôt sur le revenu de M. S. Hug?
2. Quelles seraient les incidences fiscales de cette vente pour S. Hug SA?
3. Quel est le bilan fiscal de S. Hug SA après la vente de toutes les actions de M. S. Hug à un tiers pour 1 500 000 francs au 1.1.2021 (valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéfice pour l'actif immobilisé, réserves latentes imposées, montant des réserves latentes non imposées)?

#### Solution

1. Les actions seront vendues dans le délai de blocage de cinq ans suivant la transformation. Les réserves latentes transférées de 650 000 francs sont donc soumises à l'impôt sur le revenu pour M. S. Hug.
2. Un décompte par les réserves latentes de M. S. Hug conduit à des valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéfice plus élevées pour la société reprenante S. Hug SA. La société reprenante S. Hug SA peut faire valoir la dissolution de telles réserves latentes non imposées par des amortissements plus élevés. Si les réserves latentes ne peuvent pas être localisées, il existe un goodwill qui peut être amorti fiscalement dans un délai de cinq ans.

3.

Bilan d'ouverture S. Hug SA en cours de constitution (CHF)			
Actifs		Passifs	
Actif circulant	350 000	Capitaux étrangers	800 000
Actif immobilisé*	1 600 000	Compte courant S. Hug	400 000
		Capital-actions	100 000
		Réserves latentes imposées	650 000
<b>Total</b>	<b>1 950 000</b>	<b>Total</b>	<b>1 950 000</b>

\*réserves latentes non imposées: 0