



Les plus-values réalisées lors de la vente de biens mobiliers privés (instruments financiers, œuvres d'art, etc..) sont en principe exonérées en Suisse. Ce principe connaît toutefois des exceptions découlant de pratiques anti-abus, en particulier en cas de vente de participations. Par ailleurs, cette exonération ne s'applique pas à la vente de biens commerciaux et il est parfois difficile de distinguer la fortune privée de la fortune commerciale. Une requalification en fortune commerciale risque d'entraîner des conséquences pour les impôts directs, la TVA et les assurances sociales (AVS). La même difficulté peut se présenter lors de ventes de biens immobiliers privés, qui sont normalement exonérées d'impôt sur la plus-value au niveau fédéral et font l'objet d'un impôt spécial au niveau cantonal. Le but de cette série est de présenter des cas de jurisprudence illustrant ces problématiques.

EPISODE 2 : APPORT DE BREVET A UNE SOCIETE - ACTIVITE INDEPENDANTE PAS PROUVEE

Le contribuable acquiert un **brevet** d'une entreprise auprès de laquelle il était employé. L'année suivante, il crée une nouvelle société et lui apporte ledit brevet. Cinq ans plus tard, par le biais d'une procédure en **rappel d'impôts**, le fisc considère que pendant la période entre son acquisition et son apport à la nouvelle société, le brevet appartenait à la fortune commerciale du contribuable, au motif qu'il avait alors exercé une activité indépendante. L'apport du brevet à la société, dont il détenait les parts dans sa fortune privée, supposait son **transfert préalable de sa fortune commerciale à sa fortune privée**, ne fût-ce que pendant une seconde logique. Or le transfert d'éléments de la fortune commerciale à la fortune privée est **assimilé à une aliénation** (art 18 al. LIFD), comme une vente à un tiers. Pour cette raison, le fisc impose rétroactivement le contribuable sur un revenu équivalent à la différence entre la valeur réelle du brevet et la valeur comptable à laquelle il a été apporté à la société. La valeur réelle est déterminée selon la **méthode du discounted cash-flow (DCF)**.

Le contribuable conteste l'existence d'une activité lucrative indépendante et l'appartenance du brevet à sa fortune commerciale. Il fait valoir qu'il n'a jamais exploité personnellement le brevet, n'a jamais réalisé de chiffre d'affaires, n'a jamais détenu le brevet à des fins lucratives et n'est jamais apparu comme exploitant vis-à-vis des tiers. Il porte l'affaire à deux reprises devant le Tribunal Fédéral, qui finit par lui donner raison, au motif que l'activité lucrative indépendante n'a pas été prouvée.

Le TF rappelle les principes suivants :

PRINCIPES

- La notion d'activité lucrative indépendante doit être comprise au sens large ; les bénéfices provenant d'une activité qui **dépasse la simple gestion de la fortune privée** constituent un revenu imposable.

- Une activité lucrative indépendante se caractérise par le fait qu'un individu **participe à la vie économique** à ses **propres risques**, en utilisant les facteurs de production que sont le travail et le capital, dans le cadre d'une **organisation du travail librement choisie**, de manière **permanente ou temporaire**, à titre **principal ou accessoire**, mais dans tous les cas dans le **but de réaliser un bénéfice**.
- L'engagement de **personnel**, l'ampleur des **investissements**, l'existence d'une **clientèle variée** et la présence de **locaux commerciaux propres** sont des **indices secondaires**.
- Les faits que la fortune soit **importante**, **gérée de manière professionnelle** et qu'une **comptabilité** soit tenue sont sans importance.
- L'examen doit être effectué **au cas par cas** sur la base d'une appréciation globale des circonstances réel. Les différents aspects ne doivent pas être considéré isolément et peuvent également se présenter avec une intensité variable.
- L'autorité fiscale supporte la **charge de la preuve** des faits donnant lieu à l'imposition et augmentant l'impôt ; tandis que les faits excluant l'imposition ou réduisant l'impôt doivent être prouvé par le contribuable.

L'autorité fiscale, ainsi que le tribunal cantonal n'ayant en l'occurrence pas apporté d'éléments prouvant l'existence d'une activité indépendante malgré les injonctions qu'il avait faites dans une première décision de renvoi, le Tribunal Fédéral donne raison au contribuable.

(Arrêt du Tribunal fédéral du 23 décembre 2025 - 9C_369/2025)

www.christin-advisory.ch

Dominique Christin
Chemin Ami-Grand 14a
1222 Vérenaz
Tel: +41 (78) 788 66 63

Email : dominique@christin-advisory.ch