Grant Thornton

Traitement fiscal des assainissements

La circulaire n° 32a de l'Administration fédérale des contributions (AFC), publiée le 20 janvier 2025, a pour sujet le traitement fiscal des mesures d'assainissement des sociétés et des coopératives. Elle remplace la version précédente (circulaire n° 32) de 2010 et tient compte des changements intervenus dans la pratique administrative, la jurisprudence actuelle et les modifications législatives relatives à l'impôt fédéral direct, à l'impôt anticipé et au droit de timbre. Les principales modifications sont présentées ci-dessous.

Définition de l'assainissement

Du point de vue de l'impôt sur le bénéfice, une société a besoin d'être assainie si elle présente un déficit au regard du droit commercial. Aux fins de l'impôt anticipé et du droit de timbre, le terme est désormais défini séparément. Aux fins de l'impôt anticipé, les réserves latentes ne sont prises en compte que si elles sont revendiquées par le contribuable et peuvent être prouvées. En ce qui concerne le droit de timbre, l'Administration fédérale des contributions précise que les reports de bénéfices et les réserves de bénéfices doivent être compensés par les pertes.

Abandon de créance des actionnaires

Un abandon de créance d'un actionnaire qui est comptabilisée directement dans les capitaux propres d'une entreprise est toujours neutre sur le plan de l'impôt sur le bénéfice. Le fait que l'entreprise ait besoin d'être assainie ou non n'a aucune importance. L'AFC précise ainsi que le principe « l'impôt suit la comptabilité » doit également être appliqué dans le domaine des abandons de créances dans le cadre d'un assainissement.

Si les abandons de créances ne sont pas compensés par des pertes existantes, le droit de timbre est dû. Si, en revanche, aucune perte au sens du droit commercial n'est éliminée et que les apports en capital sont directement comptabilisés dans les fonds propres de la société, ils sont considérés comme des réserves issues d'apport en capital (RAC).

Si l'abandon de créance est comptabilisé dans le compte de résultat, cela donne lieu à un bénéfice d'assainissement imposable. Dans ce cas, les abandons de créances comptabilisées dans le compte de résultat ne sont pas considérés comme des réserves issues d'apport en capital.

Franchise et périodicité

Comme expliqué ci-dessus, un apport de capital enregistré directement dans les fonds propres n'est pas soumis à l'impôt sur le bénéfice. Si la société a besoin d'être assainie et que l'apport de capital est compensé par des pertes existantes en droit commercial, elle peut demander, aux fins du droit de timbre d'émission, la franchise d'assainissement dans une limite de 10 millions de francs suisses. Les pertes subies au cours de l'exercice financier au cours duquel la restructuration a lieu sont considérées comme des pertes existantes. La compensation des pertes doit être décidée au plus tard lors de l'assemblée générale annuelle qui approuve les comptes annuels de la période au cours de laquelle la restructuration a été effectuée. Les pertes doivent être dé-comptabilisées au plus tard au cours de l'exercice suivant la restructuration.

Fusion d'assainissement

Dans le cadre de la circulaire n° 32a, la pratique administrative précédemment publiée dans la circulaire n° 5a du 1er février 2022, en rapport avec la fusion d'assainissement, a été adoptée : si, d'un point de vue objectif, il n'y a pas de raisons économiques justifiant une fusion ou si celle-ci constitue une évasion fiscale, le transfert des pertes fiscales reportées dans le cadre d'une fusion est exclu. En outre, les réserves perdues à la suite de la fusion de restructuration sont soumises à l'impôt anticipé.

Lors de l'assainissement d'une entreprise, de nombreux aspects doivent être pris en compte d'un point de vue fiscal afin de pouvoir bénéficier d'un traitement fiscal favorable. Grant Thornton Suisse/Liechtenstein se fera un plaisir de vous aider en tant que partenaire compétent pour toutes les questions relatives à l'assainissement.

Charles Forichon
Partner, Tax
Grant Thornton AG
T +41 22 718 41 45
E charles.forichon@ch.gt.com

Philippe Ruggli
Senior Manager, Tax
Grant Thornton AG
T +41 43 960 72 23
E philippe.ruggli@ch.gt.com

© 2025 Grant Thornton Suisse/Liechtenstein

Tous droits réservés. Grant Thornton Suisse/ Liechtenstein fait partie de Grant Thornton International Ltd (ci-après dénommé «Grant Thornton International»). Lorsqu'il est fait référence à «Grant Thornton», il faut entendre par là la marque sous laquelle chaque société opère est la suivante . Grant Thornton International et les sociétés individuelles sont chacune des entreprises juridiquement indépendantes. Les prestations sont fournies par les différentes sociétés indépendamment les unes des autres, c'est-à-dire qu'aucune société individuelle n'est responsable des prestations ou des activités d'une autre société individuelle. Le présent aperçu a pour seul et unique but de fournir une première information. Il ne constitue ni un conseil ni une recommandation et ne prétend pas être exhaustif. Nous déclinons toute responsabilité quant à son contenu.