



LL.M. Tax
2015 – 2016

Liquidation des entreprises de personnes : principaux enjeux fiscaux

Marc Cheseaux

Note de recherche et de synthèse présentée le jeudi 15 octobre 2015
Module 7 – assainissements et liquidations d'entreprises

*« Chaque fois que mon percepteur revenait,
je payais un impôt sur le revenu. »*
(Raymond Devos)

1. De la réforme de l'imposition des entreprises II

Dans son Message concernant la loi fédérale sur l'amélioration des conditions fiscales applicables aux activités entrepreneuriales et aux investissements, le Conseil fédéral proposait un certain nombre de mesures visant plusieurs objectifs dont en particulier l'allègement de la charge fiscale supportée par les entreprises de personnes¹. Le 23 mars 2007, les Chambres fédérales ont ainsi adopté la Loi fédérale sur l'amélioration des conditions fiscales applicables aux activités entrepreneuriales et aux investissements (Loi sur la réforme de l'imposition des entreprises II)².

Le but de la réforme tendait en particulier à supprimer une vieille inégalité tenant au système de la fiscalité en imposant jusqu'alors au moment de la liquidation d'une entreprise de personnes les réserves latentes dans une seule période fiscale bien que celles-ci aient été constituées sur plusieurs années³. En outre, il convenait de tenir compte du point de vue fiscal du fait que les personnes de condition indépendante placent naturellement leurs bénéfices dans des réinvestissements en cours plutôt que dans la prévoyance-vieillesse⁴.

2. De la liquidation des entreprises de personnes

2.1. Les normes

En droit fédéral, la matière est régie notamment par les art. 128 (impôts directs) Cst., 18 (produit de l'activité lucrative indépendante ; principe), 37b (calcul de l'impôt ; bénéfices de liquidation), 38 (prestations en capital provenant de la prévoyance) LIFD et 1 à 13 OIBL. Ces normes fédérales sont complétées par la Circulaire AFC n° 28 et les Commentaires AFC sur l'OIBL.

En droit cantonal (Vaud et Berne⁵), la matière est régie notamment par les art. 3 (cantons), 129 (harmonisation fiscale) Cst., 8 (activité lucrative indépendante), 11 (calcul de l'impôt) LHID et 21 (produit de l'activité lucrative indépendante ; principe), 48a (cas particuliers ; bénéfices de liquidation), 49 (prestations en capital provenant de la prévoyance) LI-VD respectivement 21 (revenus provenant de l'activité lucrative indépendante), 43a (bénéfices de liquidation), 44 (prestations en capital provenant de la prévoyance) LI-BE. Les normes bernoises sont complétées par la Notice IBE n° 10.

2.2. Le système actuel d'imposition

Constituant un bénéfice en capital, le bénéfice de liquidation au moment de la cessation de l'activité lucrative des entreprises de personnes est en principe imposé de manière ordinaire comme revenu à forme de l'art. 18 al. 1 et 2 LIFD⁶. Or, le barème d'un tel impôt est fortement progressif et, par conséquent, particulièrement défavorable au contribuable.

¹ Message sur la réforme de l'imposition des entreprises II, p. 4479, ch. 1.1. ; Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 3, ch. 1.

² RO 2008, 2893.

³ OBERSON, Droit fiscal suisse, p. 122, ch. 82.

⁴ CLEMENT/SCHOENENBERGER, Nouveautés dans la LIFD, p. 278, ch. 1 ; Informations fiscales sur la deuxième réforme de l'imposition des entreprises, p. 4, ch. 35.

⁵ Le canton de Genève percevait un impôt spécial, annuel et entier, sur les bénéfices provenant de l'aliénation, de la remise ou de la liquidation totale ou partielle d'une entreprise (art. 88ss LCP). Cet impôt a toutefois été abrogé à partir du 1^{er} janvier 2001, suite à l'entrée en vigueur de la LIPP genevoise. Les réserves latentes réalisées lors de la liquidation d'une entreprise sont désormais soumis à l'impôt ordinaire sur le revenu à forme de l'art. 19 al. 2 LIPP-GE (OBERSON, Droit fiscal suisse, p. 303, ch. 52).

⁶ Respectivement art. 8 al. 1 LHID, 21 al. 1 et al. 2 LI-VD, 21 al. 1 et al. 2 LI-BE.

Depuis l'entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2011 de la Loi sur la réforme de l'imposition des entreprises II, les entreprises de personnes bénéficient d'une atténuation de la charge fiscale consécutive à leur liquidation aux conditions prescrites à l'art. 37b LIFD⁷, à savoir une entreprise de personnes (ch. 2.3.), une cessation de l'activité lucrative (ch. 2.4.) et un bénéfice de liquidation (ch. 2.5.).

Dans cette mesure, le bénéfice de liquidation sera imposé de deux manières différentes⁸, à savoir :

- la part du bénéfice de liquidation qui pourrait être consacrée à un rachat de la prévoyance professionnelle, c'est-à-dire le « *rachat fictif* » (ch. 2.6.), sera imposée au cinquième du barème de l'art. 36 LIFD⁹ (taux divisé par cinq) ;
- le « *reste du bénéfice de liquidation* » (ch. 2.6.) d'une entreprise de personnes sera imposé de manière nécessairement séparée¹⁰ au barème ordinaire mais à un taux d'imposition correspondant au cinquième du bénéfice de liquidation¹¹ (base imposable divisée par cinq).

2.3. La notion d'entreprise de personnes

Pour le droit suisse, les entreprises de personnes sont constituées soit en entreprises individuelles (y compris les professions libérales) soit en sociétés de personnes¹².

C'est le lieu de rappeler que, dépourvues de la personnalité juridique¹³, les sociétés de personnes suisses (i.e. la société en nom collectif à forme des art. 552 à 593 CO et la société en commandite à forme des art. 594 à 619 CO) ne sont pas des sujets fiscaux. L'imposition se fait dès lors dans le chef des associés qui sont tenus d'ajouter à leurs propres éléments imposables la part des revenus (respectivement de fortune en droit cantonal) de la société qui leur revient¹⁴.

Quoi qu'il en soit, la distinction entre entreprises individuelles et sociétés de personnes revêt une importance fiscalement très relative puisque toute entreprise de personnes se voit appliquer les dispositions légales sur l'imposition du revenu de l'activité lucrative indépendante¹⁵.

2.4. La cessation de l'activité lucrative

a) Le bénéfice de liquidation au moment de la cessation de l'activité lucrative des entreprises de personnes sera imposé de manière privilégiée selon l'art. 37b LIFD¹⁶ et l'OIBL¹⁷ si le contribuable a atteint l'âge de 55 ans¹⁸ ou/et s'il est incapable d'exercer son activité lucrative pour cause d'invalidité¹⁹.

⁷ Respectivement art. 11 al. 5 LHID, 48a LI-VD, 43a LI-BE.

⁸ Notice IBE n° 10, p. 2 ch. 4; cf. également MARAIA / YAZICIOGLU, Recueil de cas pratiques, p.55, cas 19.

⁹ Respectivement art. 47 LI-VD, 42 LI-BE.

¹⁰ Arrêt du Tribunal fédéral 2C_809/2011 du 29 juillet 2012, consid. 4.3, in StR 67/2012, p. 683.

¹¹ Avec un taux de 2% au moins en droit fédéral (art. 37b al. 1 *in fine* LIFD).

¹² Message sur la réforme de l'imposition des entreprises II, p. 4550, ch. 4.1.; cf. également l'art. 19 al.1 *in initio* LIFD.

¹³ MEIER-HAYOZ/FORSTMOSER, Droit des sociétés, p. 422, ch.18.

¹⁴ OBERSON, Droit fiscal suisse, p. 89, ch. 53.

¹⁵ Message sur la réforme de l'imposition des entreprises II, p. 4550, ch. 4.1.; Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 7, ch. 2.1, ad art. 1 al.1 OIBL.

¹⁶ Respectivement art. 11 al. 5 LHID, 48a LI-VD, 43a LI-BE.

¹⁷ Circulaire AFC n° 28, p. 3, ch. 2.1; CLEMENT/SCHOENENBERGER, Nouveautés dans la LIFD, p. 278ss ch. 1.1.; LEDERBERGER, La prévoyance professionnelle, p. 225 ch. 2.1 et 2.2.

¹⁸ Cf. également arrêt du Verwaltungsgericht des Kts. St. Gallen B 2013/275 du 24 mars 2015 (refus d'imposition privilégiée à un contribuable âgé de 79 ans au moment de la cessation définitive de l'activité lucrative).

¹⁹ Il y a invalidité dès que des prestations au sens de la LAI sont versées en raison d'une incapacité de gain totale ou partielle vraisemblablement permanente ou durable. Sont ainsi visées non seulement les rentes mais également d'autres prestations de l'assurance-invalidité, notamment les prestations en vue d'une reconversion professionnelle (Circulaire AFC n° 28, p. 3, ch. 2.2.; commentaires AFC sur l'OIBL, p. 7 ch. 2.1 ad art. 1 al. 2 OIBL).

D'après le texte de loi, l'imposition privilégiée selon l'art. 37b LIFD²⁰ ne s'applique que lorsque l'entreprise de personnes met définitivement fin à son activité lucrative²¹. Selon le Tribunal fédéral, la cessation d'activité lucrative s'accompagne en principe de la « liquidation définitive et complète des actifs et des passifs de l'entreprise de personnes »²².

Cependant, une activité lucrative minime sans installation fixe ni personnel devrait désormais demeurer possible²³ même en cas d'application de l'art. 37b LIFD²⁴ dans la mesure où le revenu net annuel probable tiré de cette activité n'est pas supérieur à la limite inférieure fixée à l'art. 2 al. 1 LPP (seuil d'entrée)²⁵. En revanche, l'imposition privilégiée ne vaudra pas pour un contribuable qui, satisfaisant à l'une/ou l'autre des conditions de l'art. 37b LIFD²⁶, aurait réalisé de nouveaux bénéfices de liquidation après avoir repris une activité lucrative indépendante (art. 1 al.3 litt. b OIBL)²⁷.

b) Par ailleurs, le début simultané ou ultérieur d'une activité lucrative dépendante ne s'oppose pas à l'imposition privilégiée du bénéfice de liquidation. Toutefois, en cas de transfert d'une exploitation ou d'une partie distincte d'exploitation d'une entreprise de personnes à une personne morale dont l'exploitant devient employé, deux hypothèses se présentent²⁸:

- soit le transfert ne donne pas lieu à une imposition des réserves latentes de l'entreprise de personnes, les conditions de l'art. 19 al. 1 litt. b LIFD²⁹ étant remplies (entreprise demeurant assujettie en Suisse, reprise des éléments commerciaux à leur dernière valeur déterminante pour l'impôt sur le revenu).

Dans ce cas, si, dans les cinq ans suivant le transfert sans incidence fiscale de l'entreprise de personnes à une personne morale, une vente se fait à un prix supérieur à la valeur fiscalement déterminante du capital propre transféré, il faudra décompter les réserves latentes et les imposer selon l'art. 37b LIFD³⁰ en procédure de rappel³¹ (art. 19 al. 1 litt. b et al. 2 LIFD³²).

- soit le transfert donne lieu à une imposition des réserves latentes de l'entreprise de personnes, les conditions de l'art. 19 al. 1 litt. b LIFD³³ n'étant pas remplies.

Dans ce cas, les réserves latentes réalisées seront imposables selon l'art. 37b LIFD³⁴, le choix du report de l'impôt (art. 18a al.1 LIFD³⁵) ou de l'affermage (art. 18a al.2 LIFD³⁶) demeurant réservés³⁷.

²⁰ Respectivement art. 11 al. 5 LHID, 48a LI-VD, 43a LI-BE.

²¹ Message sur la réforme de l'imposition des entreprises II, p. 4560, ch. 4.5.1. ; Circulaire AFC n° 28, p. 3, ch. 2.1. ; Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 7, ch. 2.1, ad art. 1 al. 1 et al. 3 litt. b OIBL; LEDERBERGER, La prévoyance professionnelle, p. 225 ch. 2.1 ; BALABAN/ETTLIN, Deuxième réforme de l'imposition, p. 406.

²² Arrêt du Tribunal fédéral 2C_376/2011 du 27 avril 2012, consid. 6.3.3, in RF 67/2012, p. 511 ; cf. également le Message sur la réforme de l'imposition des entreprises II selon lequel la cessation définitive de l'activité lucrative ne saurait être admise tant que l'entreprise n'a pas liquidé son fonds de roulement (p. 4560, ch. 4.5.1).

²³ Circulaire n° 28, p. 3, ch. 2.1 ; CLEMENT/SCHOENENBERGER, Nouveautés dans la LIFD, p. 278ss ch. 1.1. ad a ; BALABAN/ETTLIN, Deuxième réforme de l'imposition, p. 406 ; LEDERBERGER, La prévoyance professionnelle, p. 225 ch. 2.1.

²⁴ Respectivement art. 11 al. 5 LHID, 48a LI-VD, 43a LI-BE.

²⁵ Depuis le 1^{er} janvier 2015, le seuil d'entrée pour l'assurance obligatoire (salaire annuel minimal) qui correspond aux ¾ de la rente de vieillesse maximale de l'AVS a passé à CHF 21'150.00 (art. 3a et 5 OPP 2).

²⁶ Respectivement art. 11 al. 5 LHID, 48a LI-VD, 43a LI-BE.

²⁷ Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 7, ch. 2.1, ad art. 1 al. 3 litt. b OIBL.

²⁸ Circulaire n° 28, p. 3, ch. 2.3.

²⁹ Respectivement art. 8 al. 3 litt. b LHID, 22 al. 1 litt. b LI-VD, 22 al. 1 litt. b LI-BE.

³⁰ Respectivement art. 11 al. 5 LHID, 48a LI-VD, 43a LI-BE.

³¹ Circulaire n° 28, p. 3, ch. 2.3.

³² Respectivement art. 8 al. 3 litt. b et al. 3bis LHID, 22 al. 1 litt. b et al. 2 LI-VD, 22 al. 1 litt. b et al. 2 LI-BE.

³³ Respectivement art. 8 al. 3 litt. b LHID, 22 al. 1 litt. b LI-VD, 22 al. 1 litt. b LI-BE.

³⁴ Respectivement art. 11 al. 5 LHID, 48a LI-VD, 43a LI-BE.

³⁵ Respectivement art. 8 al. 2bis LHID, 21a al.1 LI-VD, 21 al. 3 LI-BE.

³⁶ Respectivement art. 8 al. 2ter LHID, 21a al.2 LI-VD, 21a al. 1 LI-BE.

³⁷ Circulaire n° 28, p. 3, ch. 2.3. ; cf. également DE MITRI/GANI, Passage de l'immeuble dans la fortune privée, p. 568ss ; OBERSON, Droit fiscal suisse, p. 123, ch. 84.

c) Enfin, le conjoint survivant, les autres héritiers et les légataires du défunt bénéficient aussi de l'imposition privilégiée du bénéfice de liquidation (sous réserve du rachat fictif proscrit dans ce cas par l'art. 11 al. 4 OIBL) pour autant qu'ils ne poursuivent pas l'exploitation de l'entreprise qu'ils ont reprise (art. 37b al. 2 LIFD³⁸). A cette condition, le transfert des valeurs patrimoniales dans la fortune privée a lieu au plus tard à la fin de la cinquième année suivant le décès (art. 11 al. 1 et 2 *a contrario* OIBL)³⁹.

2.5. Le bénéfice de liquidation

Selon l'art. 37b al. 1 LIFD⁴⁰, le bénéfice de liquidation est égal à la somme des réserves latentes réalisées au cours des deux derniers exercices commerciaux. L'année de liquidation se définit comme l'exercice au cours duquel la dernière opération de la liquidation est effectuée (art. 2 OIBL)⁴¹, une liquidation étant en principe terminée lorsque la dernière opération d'encaissement est entreprise⁴².

Pour réaliser des réserves latentes, il faut soit que l'aliénation de l'entreprise dégage un produit supérieur au capital propre fiscalement déterminant (différence entre la valeur comptable des actifs et des passifs), soit que l'aliénation des biens de l'entreprise dégage un produit supérieur à la valeur comptable fiscalement déterminante. A cet égard, le transfert dans la fortune privée est assimilé à une aliénation⁴³.

2.6. Le calcul du reste du bénéfice de liquidation

Aux fins de calculer la partie du bénéfice de liquidation qui sera imposée au taux préférentiel de l'art. 10 OIBL (« *reste du bénéfice de liquidation* » soumis au taux d'imposition privilégié d'un cinquième mais au minimum 2% en droit fédéral), il convient de déduire des réserves latentes réalisées pendant l'année de la liquidation et l'année précédente les montants suivants, à savoir⁴⁴ :

- les excédents de cotisation (art. 4 al.3 OIBL).

En cas de rachat dans une institution de prévoyance au cours de l'année de la liquidation et de l'année précédente, le rachat versé est déduit d'abord des autres revenus ordinaires de la période fiscale⁴⁵ (art. 33 al.1 litt. d LIFD⁴⁶), lesquels ne sont pas imposés séparément pour calculer le revenu de cette période. En revanche, si la totalité du rachat ne peut pas être déduite de ce revenu, l'excédent de cotisation pourra alors être déduit du bénéfice de liquidation⁴⁷.

- le rachat fictif (art. 5 à 8 OIBL).

Qu'il soit ou non affilié à une institution de prévoyance professionnelle, l'indépendant peut demander l'imposition d'un rachat fictif. L'indépendant qui est affilié à une institution de prévoyance et qui renonce en tout ou partie à racheter des années de cotisations, peut demander l'imposition d'un rachat fictif sous déduction du rachat, le cas échéant, effectivement opéré. Dans ce cas, une lacune de prévoyance plus élevée selon le plan de prévoyance concret n'est pas prise en compte pour calculer le rachat fictif⁴⁸.

³⁸ Respectivement art. 11 al. 5 *in fine* LHID, 48a al. 2 LI-VD, 43a al. 4 LI-BE.

³⁹ Circulaire n° 28, p. 5s ch. 6 ; Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 16, ch. 2.5, ad art. 11 OIBL ; OBERSON, Droit fiscal suisse, p. 123, ch. 85.

⁴⁰ Respectivement art. 11 al. 5 *in initio* LHID, 48a al. 1 *in initio* LI-VD, 43a al. 1 LI-BE.

⁴¹ Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 8, ch. 2.1, ad art. 2 OIBL.

⁴² Circulaire n° 28, p. 4, ch. 3.

⁴³ Notice IBE n° 10, p. 1 ch. 3.

⁴⁴ Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 15, ch. 2.4, ad art. 9 litt. a OIBL ; OBERSON, Droit fiscal suisse, p. 122, ch. 83. ; cf. également MARAIA / YAZICIOGLU, Recueil de cas pratiques, p.55, cas 19.

⁴⁵ Notice IBE n° 10, p. 1 ch. 3.

⁴⁶ Respectivement art. 9 al. 2 litt. d LHID, 37 al. 1 litt. d LI-VD, 39 al. 1 litt. D LI-BE.

⁴⁷ Circulaire n° 28, p. 5, ch. 4 ; Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 15, ch. 2.4, ad art. 9 litt. a OIBL.

⁴⁸ Circulaire n° 28, p. 5, ch. 4 ; Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 15, ch. 2.4, ad art. 9 litt. a OIBL.

Le calcul se fera de manière schématique⁴⁹ :

- 1°) moyenne du revenu de l'activité indépendante assujettie à l'AVS des cinq années précédant l'année de liquidation **multiplié** par un taux de cotisation vieillesse de 15 % et par les années de cotisations fictives du contribuable depuis l'âge de 25 ans ;
- 2°) **déduction** de ce montant de l'avoir de prévoyance du contribuable, rachats effectifs de l'année précédente et de l'année de liquidation compris.

- les charges afférentes à la réalisation des réserves latentes.

Les frais liés à la liquidation (par exemple les frais de notaire, les frais de fiduciaire, les frais d'annonce, les commissions de courtage) devront également être déduits du produit de la liquidation pour le calcul du reste du bénéfice de liquidation⁵⁰.

- la perte reportée et la perte de l'exercice commercial en cours qui n'a pas été compensée par le revenu de l'activité lucrative indépendante.

Les pertes reportées qui n'ont pas encore été déduites (et dont la déduction est autorisée) devront d'abord être soustraites des revenus ne provenant pas de la liquidation avant, s'il reste un excédent de perte après cette compensation, d'être compensées par le bénéfice de liquidation⁵¹.

3. En conclusion

Sous l'angle de la technique fiscale, l'on ne pourra que constater la rareté de la jurisprudence élaborée en matière d'imposition privilégiée du bénéfice de liquidation des entreprises de personnes par le Tribunal fédéral depuis le 1^{er} janvier 2011, jurisprudence qui ne se constitue essentiellement que d'arrêts liés à la seule conformité des impôts cantonaux et communaux à l'art. 11 al.5 LHID. Ainsi et de manière générale, les aspects véritablement techniques liés à l'application de l'art. 37b LIFD et des normes cantonales correspondantes ne résultent pour le moment que des directives et commentaires administratifs.

En revanche, sous l'angle de la portée de la réforme fiscale, l'imposition privilégiée du bénéfice de liquidation des entreprises de personnes en vigueur tant en droit fédéral que cantonal a d'ores et déjà permis un allègement considérable de la charge fiscale, d'une part, en évitant l'imposition dans une seule période fiscale de réserves latentes constituées sur plusieurs années et, d'autre part, en rétablissant l'égalité fiscale entre les entreprises de personnes plaçant leurs bénéfices dans les réinvestissements en cours et celles plaçant leurs bénéfices dans la prévoyance-vieillesse.

⁴⁹ Notice IBE n° 10, p. 1 ch. 3.

⁵⁰ Circulaire n° 28, p. 5, ch. 4 ; Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 15, ch. 2.4, ad art. 9 litt. a OIBL ; Notice IBE n° 10, p. 1 ch. 3.

⁵¹ Circulaire n° 28, p. 5, ch. 4 ; Commentaires AFC sur l'OIBL, p. 15, ch. 2.4, ad art. 9 litt. a OIBL ; LEDERBERGER, La prévoyance professionnelle, p. 227 ch. 6. ; Notice IBE n° 10, p. 2 ch. 3.

Abréviations

CO	Loi fédérale complétant le Code civil suisse (Livre cinquième : Droit des obligations), Code des obligations du 30 mars 2011 (RS 220)
Cst.	Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (RS 101)
LAI	Loi fédérale sur l'assurance-invalidité du 19 juin 1959 (RS 831.20)
LHID	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (RS 642.14)
LI-BE	Loi bernoise sur les impôts directs cantonaux du 21 mai 2000 (RSV 661.11)
LI-VD	Loi vaudoise sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (RSV 642.11)
LIFD	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (RS 642.11)
LIPP-GE	Loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques (RSG D 3 08)
LPP	Loi fédérale sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (RS 831.40)
OIBL	Ordonnance sur l'imposition des bénéfices de liquidation en cas de cessation définitive de l'activité lucrative indépendante du 17 février 2010 (RS 642.114)
OPP 2	Ordonnance sur la prévoyance professionnelle, vieillesse, survivants et invalidité du 18 avril 1984 (RS 831.441.1)

Bibliographie

- BALABAN Branko/ETTLIN Erich, Deuxième réforme de l'imposition des entreprises pour les sociétés de personnes, *in* ECS 6-7/10, p. 406ss (cité : Deuxième réforme de l'imposition).
- CLEMENT Urs/SCHOENENBERGER Nadine, Nouveautés dans la loi sur l'impôt fédéral direct (LIFD) au 1^{er} janvier 2011-Partie A, *in* TREX 2010, p. 278ss (cité : Nouveautés dans la LIFD).
- DE MITRI/GANI, Passage de l'immeuble de la fortune commerciale dans la fortune privée – Questions choisies concernant l'application du nouvel article 18a LIFD, *in* RF 7-8 2011, p. 564ss (cité : Passage de l'immeuble dans la fortune privée).
- LEDERBERGER Max, La prévoyance professionnelle en cas de cessation de l'activité lucrative indépendante (2^e réforme de l'imposition des entreprises), *in* TREX 2010, p. 224 (cité : La prévoyance professionnelle).
- MARAIA Jean-Frédéric/ YAZICIOGLU Alara E., Droit fiscal suisse et international, Recueil de cas pratiques, 2^e éd., Bâle (Helbing Lichtenhahn) 2014 (cité : Recueil de cas pratiques).
- MEIER-HAYOZ Arthur/FORSTMOSER Peter, Droit suisse des sociétés, Berne (Stämpfli Editions SA), 2015 (cité : Droit des sociétés).
- OBERSON Xavier, Droit fiscal suisse, 4^e éd., Bâle (Helbing Lichtenhahn) 2012 (cité : Droit fiscal suisse).

Jurisprudence

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_809/2011 du 29 juillet 2012.

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_376/2011 du 27 avril 2012.

Arrêt du Verwaltungsgericht des Kts. St. Gallen B 2013/275 du 24 mars 2015.

Références supplémentaires

Circulaire AFC n° 28 du 3 novembre 2010, Imposition des bénéfices de liquidation en cas de cessation définitive de l'activité lucrative indépendante (cité : Circulaire AFC n° 28).

Commentaires AFC de janvier 2010, Ordonnance sur l'imposition des bénéfices de liquidation en cas de cessation définitive de l'activité lucrative indépendante (art. 37b LIFD) (cité : Commentaires AFC sur l'OIBL).

Informations fiscales éditées par la Conférence suisse des impôts CSI en août 2009, Deuxième réforme de l'imposition des entreprises (cité : Informations fiscales sur la deuxième réforme de l'imposition des entreprises).

Message du Conseil fédéral du 22 juin 2005 concernant la loi fédérale sur l'amélioration des conditions fiscales applicables aux activités entrepreneuriales et aux investissements (Loi sur la réforme de l'imposition des entreprises II), FF 2005, 4469 (cité : Message sur la réforme de l'imposition des entreprises II).

Notice de l'Intendance des impôts du canton de Berne n° 10 valable dès 2014, Imposition séparée du bénéfice de liquidation dégagé à la cessation de l'activité lucrative indépendante (cité : Notice IBE n° 10).