

État de fait

Inventa SA a son siège dans le canton de Berne. Il s'agit d'une entreprise opérationnelle active dans le domaine de la fabrication d'instruments médicaux de précision. Les actionnaires de cette société sont, à parts égales, les frères et sœur Müller, soit:

- Irmgard Müller: présidente du conseil d'administration avec signature collective à deux;
- Patrick Müller: membre du conseil d'administration avec signature collective à deux;
- Roger Müller: membre du conseil d'administration avec signature collective à deux.

Les trois travaillent en outre au sein d'Inventa SA dans diverses fonctions opérationnelles.

Sur demande de l'administration fiscale bernoise (ci-après ICI), Inventa SA a déposé une déclaration d'impôt dans le canton de Berne pour l'année 2016.

Un bénéfice à hauteur de Fr. 900'000.- est incontesté. Toutefois, Inventa SA et l'ICI ont des avis divergents sur d'autres positions des taxations de l'année 2016 (impôt fédéral direct et impôts cantonal et communal bernois). Au cours de la procédure de taxation, l'ICI a dès lors procédé à divers redressements. Inventa SA, qui n'était pas d'accord avec ceux-ci, a déposé réclamation en 2019 contre les décisions de taxation de l'année 2016 (impôt fédéral direct et impôts cantonal et communal bernois). Toutes les conclusions d'Inventa SA ayant été rejetées dans les décisions sur réclamation de l'ICI, Inventa SA a interjeté un double recours auprès de la Commission des recours en matière fiscale du canton de Berne.

Les éléments de fait suivants ressortent des procédures de taxation et de réclamation devant l'ICI et de recours devant la commission des recours en matière fiscale (voir également le relevé chiffré de l'**annexe 1**):

1. Au cours de l'année 2016, Inventa SA a transféré à une société sœur nouvellement fondée, Explorator SA, une partie de ses immeubles/bâtiments, de même que quelques brevets et autres biens immatériels à la valeur comptable de CHF 10 Mio (prix du marché: CHF 35 Mio) et cela, dans le cadre de ce qu'on appelle une scission (précisément: séparation). Des actifs circulants à hauteur de CHF 1 Mio ont également été transférés. En tout, trois collaboratrices ou collaborateurs sont également passés d'Inventa SA à Explorator SA. Les immeubles/bâtiments et les biens immatériels sont en ce sens dépendants les uns des autres que les activités de recherche liées aux biens immatériels sont exécutées dans les bâtiments en cause. Des motifs de gouvernance sont à la base de cette séparation.

Au bilan, la transaction peut se présenter comme suit:

Bilan Inventa SA avant séparation au 1.1.2016

ACTIFS		PASSIFS	
Actifs circulants	7'000'000	22'000'000	Fonds étrangers
Autres actifs immobilisés	20'000'000	8'000'000	Capital-action
Immeubles/Bâtiments ¹⁾	9'000'000	6'000'000	Réserves de capital
Biens immatériels ²⁾	5'000'000	5'000'000	Réserves de bénéfice
TOTAL	<u>41'000'000</u>	<u>41'000'000</u>	

1) Réserves latentes: CHF 25'000'000

2) Réserves latentes: CHF 8'000'000

Bilan Inventa SA après séparation au 1.1.2016

ACTIFS		PASSIFS	
Actifs circulants	6'000'000	19'000'000	Fonds étrangers
Autres actifs immobilisés	20'000'000	6'000'000	Capital-action
Immeubles/Bâtiments ¹⁾	2'000'000	3'000'000	Réserves de capital
Biens immatériels ²⁾	2'000'000	2'000'000	Réserves de bénéfice
TOTAL	<u>30'000'000</u>	<u>30'000'000</u>	

1) Réserves latentes: CHF 5'000'000

2) Réserves latentes: CHF 3'000'000

Bilan Explorator SA après séparation au 1.1.2016

ACTIFS		PASSIFS	
Actifs circulants	1'000'000	3'000'000	Fonds étrangers
Immeubles/Bâtiments ¹⁾	7'000'000	2'000'000	Capital-action
Biens immatériels ²⁾	3'000'000	3'000'000	Réserves de capital
		3'000'000	Réserves de bénéfice
TOTAL	<u>11'000'000</u>	<u>11'000'000</u>	

1) Réserves latentes: CHF 20'000'000

2) Réserves latentes: CHF 5'000'000

A cet égard, Inventa SA a fait valoir que le transfert des immeubles/bâtiments et des biens immatériels est neutre sur le plan fiscal, du fait qu'il s'agit de ce qu'on appelle une scission (précisément: séparation) au sens des art. 61 LIFD et 88 LI et qu'ainsi les réserves latentes transférées de 25 Mio ne sont pas imposées. La taxatrice de l'ICI faisait valoir que la séparation ne pouvait pas être fiscalement neutre et qu'en conséquence les réserves latentes devaient

être imposées à raison de CHF 25 Mio dans le chef d'Inventa SA, parce que les actions de la société sœur Explorator SA ont été aliénées une année plus tard, soit au cours de l'année 2017, à une acheteuse au prix du marché et que, de ce fait, le délai de blocage de cinq ans n'avait pas été respecté. Il est incontesté que le motif de la vente d'Explorator SA était une offre soudaine et très avantageuse d'un groupe chinois d'entreprises.

Inventa SA faisait en outre valoir qu'au cours de ce qu'on appelle un ruling fiscal, elle avait exposé au préalable la transaction à l'ICI, qui avait admis la neutralité fiscale de celle-ci.

L'ICI, de son côté, rétorquait qu'au cours du ruling fiscal avec Inventa SA, il n'avait alors aucunement été fait mention de la possibilité d'une vente prochaine des actions concernant Explorator SA et que, de ce fait, le ruling fiscal, faute d'un exposé précis de l'état de fait, ne lie pas les autorités selon les règles de la bonne foi. De plus, l'ICI a fait valoir qu'elle n'a pas relevé, à l'époque, lors du ruling, que les immeubles/bâtiments, brevets et autres biens immatériels transférés ne constituaient pas ce qu'on appelle une entreprise.

2. M. Zahnd travaille en tant qu'employé d'Inventa SA dans le canton de Fribourg. Sa tâche consiste à faire connaître Inventa SA aux clients et intéressés potentiels de Suisse romande, ainsi qu'à leur présenter les produits d'Inventa SA et leur en expliquer le fonctionnement. M. Zahnd n'est toutefois pas en droit de conclure des contrats au nom d'Inventa SA. Lorsqu'une des personnes ou entreprises auxquelles il a rendu visite montre un intérêt concret pour les produits d'Inventa SA, M. Zahnd la renvoie à la "centrale" dans le canton de Berne. M. Zahnd vit dans le canton de Fribourg. Inventa SA ne dispose d'aucuns locaux de bureau dans le canton de Fribourg. L'activité de M. Zahnd pour le compte d'Inventa SA s'effectue essentiellement sur place auprès des intéressés potentiels. Les éventuels petits travaux administratifs sont exécutés par M. Zahnd dans son appartement privé dans le canton de Fribourg, appartement dans lequel il a aménagé à cet effet une petite chambre de travail. M. Zahnd ne reçoit toutefois aucune indemnité d'Inventa SA pour cette chambre de travail, du fait qu'il dispose également d'une place de travail à la "centrale" dans le canton de Berne.

En raison de cette situation, Inventa SA estime qu'une part du bénéfice de l'année 2016 à raison de CHF 200'000.- n'est pas imposable dans le canton de Berne mais doit l'être dans le canton de Fribourg, ce que l'ICI conteste.

3. Inventa SA a fait une provision forfaitaire de 2% ou CHF 200'000.- pour travaux de garantie sur le chiffre d'affaires des biens qu'elle a elle-même produits au cours de l'année 2016. Cette provision devait tenir compte forfaitairement du fait que certaines prestations de garantie doivent, selon l'expérience, être fournies en lien avec les biens vendus qu'elle a elle-même produits. L'employée compétente de l'ICI pour Inventa SA a rajouté cette provision au bénéfice, en

argumentant que des provisions ne pouvaient être prévues de manière forfaitaire, mais pouvaient seulement l'être en relation avec des cas individuels concrets. Inventa SA a contesté ce point de vue.

4. En plus, il a résulté de la procédure de taxation qu'Inventa SA versait depuis 2013 des commissions annuelles de CHF 80'000.- à un établissement ("Anstalt") liechtensteinois pour une prétendue activité de démarchage de clients. Il n'existe toutefois pas de contrat écrit. En cours de procédure de taxation, des documents sont en outre apparus, laissant penser qu'un des trois actionnaires d'Inventa SA, à savoir Roger Müller, pourrait être propriétaire économique de cet établissement ("Anstalt") liechtensteinois. L'ICI a exigé d'Inventa SA une description détaillée des relations commerciales, une liste des clients démarchés, de même que des informations sur les prestations exactes fournies par l'établissement liechtensteinois. Inventa SA s'y est refusée en particulier au motif qu'afin d'obtenir ces informations, les autorités bernoises étaient sans autres en mesure de formuler une requête d'entraide administrative aux autorités liechtensteinoises compétentes, en application de l'art. 26 de la convention de double imposition avec le Liechtenstein. Vu cette possibilité, Inventa SA ne s'estime pas tenue à fournir les renseignements demandés. L'ICI faisait de son côté valoir qu'il existait une distribution cachée de bénéfice et que, s'agissant d'états de fait ayant lieu à l'étranger, l'obligation de collaboration de la personne contribuable est particulièrement qualifiée.
5. Finalement, Inventa SA faisait encore valoir ce qui suit: deux ans auparavant, soit au cours de l'année 2014, elle avait généré un report de pertes de CHF 1 Mio. Au cours de l'année 2015, elle avait à nouveau réalisé un bénéfice de CHF 1.2 Mio. Elle avait bêtement omis la possibilité de compensation de la perte au cours de l'année 2015. Inventa SA avait donc été taxée sur un bénéfice de CHF 1.2 Mio pour l'année 2015. Inventa SA faisait donc dès lors valoir que la perte reportée de CHF 1 Mio devait à tout le moins être compensée au cours de l'année 2016 ici en cause. S'agissant du solde de perte reportée de CHF 100'000 (voir **Annexe 1**, colonne 2), elle concluait enfin au constat que celui-ci pourrait être reporté au cours de l'année suivante.

Inventa SA a déposé réclamation le 30 janvier 2019, soit en temps voulu et dans les formes prescrites, contre les décisions de taxation du 15 janvier 2019 auprès de l'ICI. L'ICI a rejeté toutes les conclusions d'Inventa SA dans ses décisions sur réclamation du 30 avril 2019. Les décisions sur réclamation du 30 avril 2019 ont été notifiées à Inventa SA par courrier recommandé.

Le 20 juin 2019, Inventa SA a interjeté un double recours contre ces décisions sur réclamation auprès de la Commission des recours en matière fiscale du canton de Berne (CRF). Les recours ont été rédigés par Anton Müller, fils de Patrick Müller et neveu d'Irmgard Müller et Roger Müller. Anton Müller est juriste mais n'est pas titulaire du brevet d'avocat. Il a été mandaté dans les formes par Patrick Müller pour établir et déposer l'acte de recours. Les recours sont signés par Anton Müller et Irmgard Müller. Dans cet acte Anton Müller a fait valoir un motif de restitution du délai.

La requête en restitution du délai est justifiée par les éléments suivants: les décisions sur réclamation de l'ICI du 30 avril 2019 ont été envoyées sous pli recommandé adressé à Inventa SA. Selon le suivi des envois de la Poste, les décisions sur réclamation ont été gardées en vue du retrait du 2 mai 2019 au 8 mai 2019. L'envoi n'ayant pas été retiré, les décisions sur réclamation ont été retournées à l'ICI le 9 mai 2019. Le 11 juin 2019, Anton Müller a eu connaissance des faits liés à la notification à l'occasion d'un entretien téléphonique avec l'ICI et a déposé à La Poste le 20 juin 2019 les recours assortis d'une demande de restitution auprès de la CRF.

Inventa SA faisait valoir que son bâtiment commercial et, en conséquence l'adresse de notification qui en résulte, se trouvent dans un quartier de banlieue mal fréquenté et confronté à de graves problèmes d'alcool, de drogue, etc. Elle précisait qu'il ne lui avait malheureusement pas encore été possible de trouver un autre terrain. Elle alléguait en outre ne jamais avoir reçu l'avis de retrait pour l'envoi recommandé contenant les décisions sur réclamation, que ce n'était pas la première fois que des avis de retrait étaient déposés dans la mauvaise boîte aux lettres et que déjà à plusieurs reprises son courrier avait été volé et jeté. A titre d'exemple, Inventa SA produisait différentes photos de boîtes aux lettres avec la mention "Courrier dans la rue, ouvert et manipulé par des tiers non autorisés, avis de retrait partout sauf dans la boîte aux lettres concernée, boîtes aux lettres pillées, etc."

Elle avançait par ailleurs avoir déjà eu précédemment des problèmes de notification d'envois postaux, faits dont elle avait informé l'ICI par téléphone. L'ICI avait toutefois refusé la proposition d'envoyer toute la correspondance concernant Inventa SA à l'adresse privée d'Irmgard Müller, en sa qualité de présidente du conseil d'administration. Enfin, Inventa SA produisait aussi un écrit adressé à la police cantonale (avec copie à l'office postal compétent), dans lequel elle s'était plainte de la situation intolérable devant son site d'exploitation et des difficultés qui en résultent s'agissant des notifications postales correctes.

Dans sa réponse, l'ICI concluait à l'irrecevabilité des recours ou, en cas d'entrée en matière sur ceux-ci, au rejet de toutes les conclusions d'Inventa SA. A l'appui de ses conclusions, l'ICI faisait valoir que les recours n'étaient pas rédigés par un avocat ce qui est une condition devant la CRF. Selon elle, la signature d'Irmgard Müller ne pouvait corriger ce vice du fait qu'elle ne dispose que de la signature collective à deux et n'est par conséquent pas habilitée à signer seule. De plus, de son avis, les recours du 20 juin 2019 avaient de toute manière été interjetés tardivement.

La CRF est partiellement entrée en matière sur les recours et, par jugements du 13 février 2020 (notifiés le 14 février 2020), a décidé matériellement ce qui suit:

- la séparation (voir ch. 1 ci-dessus), contrairement à l'avis d'Inventa SA, ne peut pas être réalisée de manière fiscalement neutre,

- il n'y a aucun établissement stable d'Inventa SA dans le canton de Fribourg (voir ch. 2 ci-dessus), de sorte qu'il n'y a pas lieu d'attribuer une part de bénéfice au canton de Fribourg,
- la provision forfaitaire pour travaux de garantie (voir ch. 3 ci-dessus) doit, contrairement à l'avis de l'ICI, être admise,
- la déduction des versements au titre de commissions par CHF 80'000.- (voir ch. 4 ci-dessus) doit être refusée,
- le report de pertes (voir ch. 5 ci-dessus) est échu et ne peut plus être invoqué en déduction du bénéfice de l'année 2016, du fait que la compensation de pertes n'a pas été effectuée sans lacune (nécessité d'une compensation des pertes suivie et dès la première occasion). De plus, une conclusion en constat concernant le montant du solde de pertes susceptibles d'être reportées n'étant pas possible, la CRF n'est pas entrée en matière sur cette conclusion en constat.

Inventa SA, le 10 mars 2020, a attaqué les jugements de la CRF auprès de la prochaine autorité supérieure de recours compétente. Le mémoire de recours est signé par Irmgard Müller et Roger Müller. Il contient les conclusions suivantes:

1. Les jugements de la CRF du 13 février 2020 concernant tant l'impôt fédéral direct que les impôts cantonal et communal de l'année fiscale 2016 sont annulés et le bénéfice imposable et déterminant pour le taux est fixé à CHF 0 pour l'année fiscale 2016 (impôt fédéral direct et impôts cantonal et communal).
2. Il est constaté qu'Inventa SA peut reporter fiscalement un solde de pertes de CHF 100'000.- au cours de la période de report de pertes restante.
3. A titre éventuel: si la séparation n'est pas fiscalement neutre, une remise d'impôt doit être accordée à Inventa SA dans cette mesure.
4. Un ou une mandataire d'office doit être désigné(e) à Inventa SA pour la procédure devant l'autorité de recours compétente.

Le tout sous suite des frais et des dépens.

Inventa SA reprend et étaye tous les arguments qu'elle a déjà formulés devant la CRF.

S'agissant de la conclusion 3, Inventa SA avance que si elle devait payer des impôts sur le bénéfice sur les réserves latentes, elle serait financièrement ruinée, ce qui n'est pas dans l'intérêt du fisc, de sorte qu'une remise au sens des art. 167ss LIFD/240ss LI doit lui être accordée.

S'agissant de la conclusion 4, Inventa SA invoque que la cause est à ce point compliquée qu'elle a droit à la désignation d'un avocat ou d'une avocate d'office.

L'ICI fait à nouveau valoir dans sa réponse que la CRF n'aurait pas dû entrer en matière sur les recours en raison de leur tardiveté. Pour le surplus, elle maintient matériellement ses décisions sur réclamation.

Tâche:

1. Rédigez la décision sur recours/le jugement de l'autorité de recours compétente. S'agissant de l'état de fait et de l'historique de la procédure, vous pouvez renvoyer à la donnée. Dans tous les cas, il convient de prendre matériellement position sur tous les arguments des participants à la procédure, indépendamment du fait que le moyen de droit soit recevable ou non.

Veillez à ce que votre décision sur recours/jugement ait une structure claire et logique et qu'il contienne tous les éléments et explications nécessaires en lien avec la cause. Motivez de manière appropriée compte tenu du fait qu'il s'agit d'un examen, c'est-à-dire de façon détaillée, complète et précise, même si en pratique et en vertu de la maxime inquisitoire et du principe de l'application du droit d'office, on pourrait en faire moins. Motivez en vous concentrant sur les problèmes posés et soyez bref sur ce qui va de soi.

L'impôt bernois sur le capital ne doit pas être traité.

2. Remplissez la dernière colonne, soit la colonne 7 de l'**Annexe 1**.

(Il convient de partir du principe que les dispositions législatives mises à disposition étaient déjà applicables pour toutes les années indiquées dans l'état de fait).

Annexes (ci-jointes)

1. Relevé des bénéficiaires déterminants fiscalement et des redressements concernant Inventa SA dans les différents stades de la procédure.
2. Extrait du calendrier des années 2019 et 2020.
3. Ch. 4.3.2.5 à 4.3.2.8 de la Circulaire no 5 de l'AFC du 1^{er} juin 2004.

Moyens à disposition:

1. Textes législatifs fédéraux:

- Cst. (RS 101)
- LIFD (RS 642.11)
- ODR (RS 642.121)
- LHID (RS 642.14)
- LTF (RS 173.110)
- PA (RS 172.021)
- CPC (RS 272)
- CC (RS 210)
- CO (RS 220)
- Art. 29 LFus (RS 221.301)
- Art. 26 CDI-Liechtenstein (RS 0.672.951.43)

2. Textes législatifs bernois:

- ConstC (RSB 101.1)
- LPJA (RSB 155.21)
- LOJM (RSB 161.1)
- LCRF BE (RSB 661.611)
- LI (RSB 661.11)
- OAM (RSB 661.312.59)
- OPER (RSB 661.733)
- OIFD (RSB 668.11)
- DFP (RSB 161.12)
- ORD (RSB 168.811)
- OEmo (RSB 154.21)

Calendrier 2019

Calendrier 2020

Janvier 2019

Février 2019

Mars 2019

Janvier 2020

Février 2020

Mars 2020

N° L M M J V S D N° L M M J V S D N° L M M J V S D
 1 1 2 3 4 5 6 5 1 2 3 9 1 2 3 1 2 3 4 5
 2 7 8 9 10 11 12 13 6 4 5 6 7 8 9 10 10 4 5 6 7 8 9 10
 3 14 15 16 17 18 19 20 7 11 12 13 14 15 16 17 11 11 12 13 14 15 16 17
 4 21 22 23 24 25 26 27 8 18 19 20 21 22 23 24 12 18 19 20 21 22 23 24
 5 28 29 30 31 9 25 26 27 28 13 25 26 27 28 29 30 31

Avril 2019

Mai 2019

Juin 2019

Avril 2020

Mai 2020

Juin 2020

N° L M M J V S D N° L M M J V S D N° L M M J V S D
 14 1 2 3 4 5 6 7 18 1 2 3 4 5 22 1 2 23 3 4 5 6 7 8 9
 15 8 9 10 11 12 13 14 19 6 7 8 9 10 11 12 23 3 4 5 6 7 8 9
 16 15 16 17 18 19 20 21 20 13 14 15 16 17 18 19 24 10 11 12 13 14 15 16
 17 22 23 24 25 26 27 28 21 20 21 22 23 24 25 26 25 17 18 19 20 21 22 23
 18 29 30 22 27 28 29 30 31 26 24 25 26 27 28 29 30

Juillet 2019

Août 2019

Septembre 2019

Juillet 2020

Août 2020

Septembre 2020

N° L M M J V S D N° L M M J V S D N° L M M J V S D
 27 1 2 3 4 5 6 7 31 1 2 3 4 35 1 27 1 2 3 4 5
 28 8 9 10 11 12 13 14 32 5 6 7 8 9 10 11 36 2 3 4 5 6 7 8
 29 15 16 17 18 19 20 21 33 12 13 14 15 16 17 18 37 9 10 11 12 13 14 15
 30 22 23 24 25 26 27 28 34 19 20 21 22 23 24 25 38 16 17 18 19 20 21 22
 31 29 30 31 35 26 27 28 29 30 31 39 23 24 25 26 27 28 29
 40 30

Octobre 2019

Novembre 2019

Décembre 2019

Octobre 2020

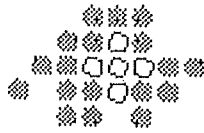
Novembre 2020

Décembre 2020

N° L M M J V S D N° L M M J V S D N° L M M J V S D
 40 1 2 3 4 5 6 44 1 2 3 48 1 40 1 2 3 4
 41 7 8 9 10 11 12 13 45 4 5 6 7 8 9 10 49 2 3 4 5 6 7 8
 42 14 15 16 17 18 19 20 46 11 12 13 14 15 16 17 50 9 10 11 12 13 14 15
 43 21 22 23 24 25 26 27 47 18 19 20 21 22 23 24 51 16 17 18 19 20 21 22
 44 28 29 30 31 48 25 26 27 28 29 30 52 23 24 25 26 27 28 29
 1 30 31

Annexe 3

Division principale de l'impôt
fédéral direct, de l'impôt anticipé,
des droits de timbre



Administration fédérale des contributions AFC
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Impôt fédéral direct
Impôt anticipé
Droits de timbre

Berne, le 1^{er} juin 2004

Circulaire no 5¹

Restructurations

[...]

4.3.2.5 Exploitation et partie distincte d'exploitation

Selon la pratique en vigueur, il faut interpréter les notions „exploitation" et „partie distincte d'exploitation" comme suit:

- Exploitation: ensemble d'éléments patrimoniaux de nature organisationnelle et technique qui constitue une entité relativement autonome pour la production d'une prestation fournie par l'entreprise.
- Partie distincte d'exploitation: la plus petite unité d'une entreprise viable par elle-même.

Une exploitation ou une partie distincte d'exploitation est reconnue si les conditions cumulatives suivantes sont remplies:

- l'entreprise effectue des prestations sur le marché ou à des entreprises apparentées;
- l'entreprise dispose de personnel ;
- le coût du personnel est, par rapport aux recettes, conforme à l'usage.

Une exploitation peut aussi comporter des actifs non nécessaires à l'exploitation (p. ex. liquidités, immeubles), à condition que l'exploitation n'occupe pas de ce fait une position subalterne, qu'elle n'ait pas été créée uniquement dans le but d'une scission en neutralité fiscale et qu'elle soit poursuivie dans le futur (réserve générale de l'évasion fiscale).

4.3.2.6 Sociétés de gestion de fortune et sociétés holding

La détention et l'administration de titres qui ne servent qu'aux propres placements, ne constituent jamais une exploitation, même dans le cas d'une importante fortune.

Une scission de sociétés holding sans incidence fiscale est uniquement possible pour autant que les conditions nécessaires d'une restructuration fiscalement neutre soient remplies et que (conditions cumulatives) :

- les participations soient, en valeur, principalement des participations de sociétés actives ;
- les participations représentent en majorité au moins 20% du capital-actions ou du capital social des autres sociétés ou qu'elles permettent d'exercer d'une autre façon une influence déterminante sur ces sociétés (p. ex. par le truchement d'une convention d'actionnaires) ;
- les sociétés holding existantes après la scission exercent effectivement une activité holding (coordination de l'activité commerciale de plusieurs sociétés filiales; direction stratégique) avec du propre personnel ou du personnel mandaté ;
- les sociétés holding continuent à exister après la scission.

4.3.2.7 Sociétés financières et sociétés d'exploitation de droits immatériels

L'activité d'une société financière ou d'une société d'exploitation de droits immatériels constitue une exploitation lorsque (conditions cumulatives):

- l'entreprise effectue des prestations sur le marché ou à des sociétés du groupe ;
- l'entreprise occupe ou mandate effectivement au moins une personne pour ses prestations (un emploi à plein temps).

4.3.2.8 Sociétés immobilières

La détention et l'administration de propres immeubles constituent une exploitation dans la mesure où les exigences suivantes sont cumulativement remplies :

- il y a une participation au marché ou des immeubles d'exploitation sont loués à des sociétés du groupe;
- l'entreprise occupe ou mandate au moins une personne pour la gérance des immeubles (un emploi à plein temps pour des travaux de gestion immobilière);
- les rendements locatifs sont au moins 20 fois supérieurs au coût du personnel conforme au marché pour la gérance des immeubles²⁴.

Une scission de sociétés immobilières en franchise d'impôt est uniquement possible pour autant que les conditions nécessaires d'une restructuration fiscalement neutre soient remplies et que

- les immeubles transférés constituent une exploitation ;
- et que les sociétés immobilières existantes après la scission poursuivent une exploitation ou une partie distincte d'exploitation.

[...]