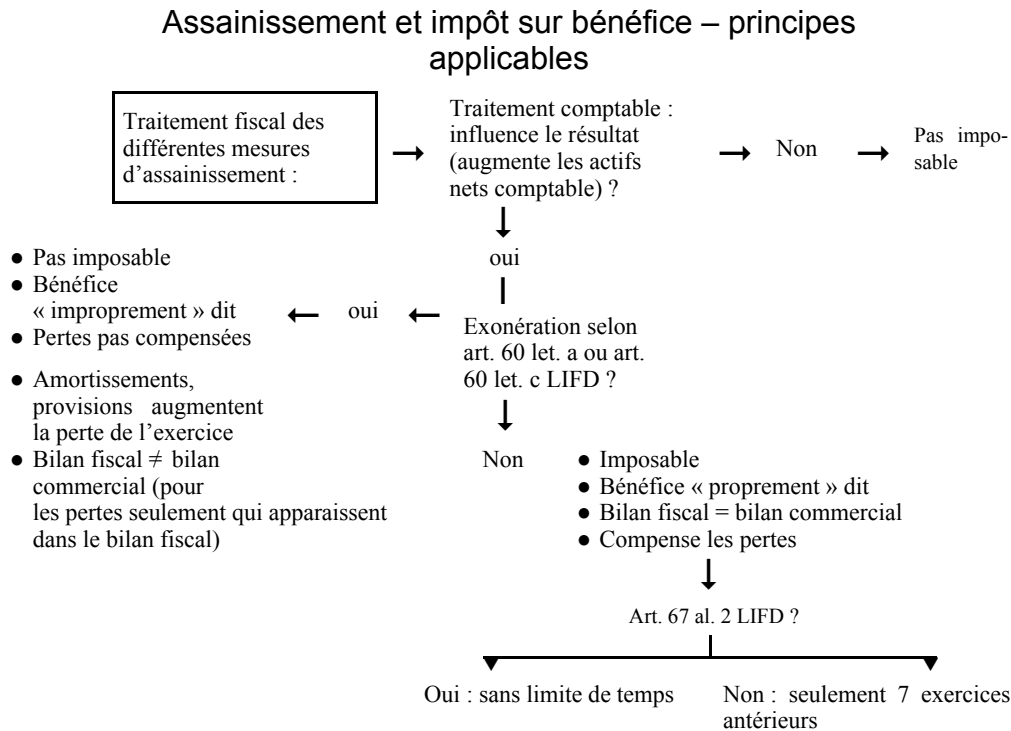


ductibilité des pertes reportées (art. 67 al. 2 LIFD). La situation peut dès lors se représenter schématiquement comme suit :



Cette présentation schématique rappelle qu'une mesure d'assainissement n'influence le résultat que si elle touche les fonds propres de la société. En l'absence d'accroissement de fortune, il ne saurait être question d'une imposition au titre de l'impôt sur le bénéfice. C'est ainsi qu'une postposition de créance²⁷⁶⁶ ou qu'une modification d'échéance de dette (conversion de fonds étrangers court terme en fonds étrangers long terme)²⁷⁶⁷ reste sans incidence sur le bénéfice imposable. Si la mesure s'accompagne en revanche d'un accroissement des actifs nets comptables (apport à fonds perdu, abandon de créance, augmentation de capital, etc.), elle est en principe soumise à l'impôt²⁷⁶⁸. Elle reste en revanche neutre si une disposition fiscale en faveur du contribuable permet son exonération. On pense bien sûr à l'exception en faveur des apports (art. 60 let. a LIFD) et des donations (art. 60 let. c LIFD)²⁷⁶⁹. Si la mesure d'assainissement s'inscrit dans l'une ou l'autre de ces exceptions, la société réalise un bénéfice *improprement dit*, lequel n'est pas soumis à l'impôt sur le bénéfice. Les pertes reportées ne sont alors pas compensées fiscalement et

²⁷⁶⁶ Reinarz, p. 448 ; Meuter, p. 85 ; v. aussi Graf, p. 123 et p. 125.

²⁷⁶⁷ Meuter, p. 85.

²⁷⁶⁸ V. ci-dessus 3.2.1.6..

²⁷⁶⁹ Ce cas est peu probable si la mesure provient d'une société à but lucratif, v. à ce sujet ci-dessous p. 384.