

## **Analyse**

**relative à l'arrêt du Tribunal fédéral du 1<sup>er</sup> octobre 2009  
(2C\_897/2008)**

Traitement fiscal des écarts résultant du passage  
de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation  
(Ecart de conversion)

L'arrêt du Tribunal fédéral du 1<sup>er</sup> octobre 2009 (2C\_897/2008) distingue entre :

- d'une part, les gains et pertes de change qui résultent d'opérations commerciales effectuées dans d'autres monnaies que la monnaie fonctionnelle de l'entreprise, qui doivent être pris en compte dans le calcul du revenu imposable (gains et pertes de change effectifs) ;
- d'autre part, les écarts de conversion ou écarts de change qui résultent de la conversion des états financiers établis en monnaie fonctionnelle en monnaie nationale, qui sont sans incidence sur le résultat et qui doivent figurer au bilan séparément dans les fonds propres.

Toujours selon l'arrêt précité, les fonds propres sont convertis au cours de clôture à la date du bilan. Les produits et les charges doivent être convertis au cours de change en vigueur aux dates des transactions.

En outre, les principes suivants sont applicables à la pratique en matière d'imposition :

- Si la conversion de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation s'effectue selon la méthode du cours de clôture (current ou closing-rate method<sup>1</sup>), l'imposition porte sur les comptes annuels établis en francs suisses approuvés par l'assemblée générale. D'éventuels écarts de conversion n'ont pas d'incidence sur le résultat imposable. Si par contre la conversion est effectuée selon une autre méthode, les comptes annuels tenus en monnaie fonctionnelle et convertis selon la méthode du cours de clôture seront fiscalement déterminants.
- D'éventuels écarts de conversion résultant du passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation, comptabilisés dans les produits et les charges selon les règles légales applicables à la tenue de la comptabilité, sont neutralisés par le biais de règles correctrices propres au droit fiscal.
- Si la comptabilité est tenue en monnaie étrangère (monnaie fonctionnelle), les comptes annuels en francs suisses et les comptes annuels en monnaie fonctionnelle doivent être annexés à la déclaration d'impôts, en raison du principe de détermination (ou principe de l'autorité du bilan commercial) (« Massgeblichkeit »).
- Une éventuelle provision au bilan pour les écarts de conversion résultant du passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation peut être attribuée aux réserves ouvertes, sans conséquence fiscale sur le bénéfice.
- Si les écarts de conversion résultant du passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation sont toujours comptabilisés comme provision, l'augmentation de cette provision sera ajoutée aux capitaux propres imposables.
- Les pertes de l'année précédente ne peuvent être compensées avec des bénéfices ultérieurs que si elles ne proviennent pas d'écarts de conversion dus au passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation. Le calcul des pertes de l'année précédente se fait sur la base du bilan en monnaie fonctionnelle.
- La réduction pour participation est calculée sur la base des résultats en monnaie fonctionnelle.
- Même en cas de liquidation de la société, les écarts de conversion dus au passage de la monnaie fonctionnelle à la monnaie de présentation sont sans incidence fiscale.

Etant donné le caractère immédiatement exécutoire de l'arrêt, ces principes sont applicables à toutes les taxations encore ouvertes.

Il est en outre recommandé d'appliquer ces principes découlant de l'arrêt du Tribunal fédéral aux établissements stables de personnes morales étrangères, imposées en Suisse en raison d'un rattachement économique.

---

<sup>1</sup> v. Manuel suisse d'audit (MSA), Chambre fiduciaire, Edition 2009, Tome I, ch. 6.1.2.1 let. b, p. 152