

Evasion fiscale et TVA

Evasion fiscale ? Un sujet brûlant, également d'actualité en matière de TVA

Par les temps qui courent, l'évasion fiscale est sur toutes les lèvres. Rappelons toutefois qu'il y a évasion fiscale lorsque la forme juridique choisie par le contribuable paraît inadaptée au but économique poursuivi, que ce choix a été opéré dans le seul but d'économiser des impôts dus si les rapports de droit avaient été aménagés de façon appropriée et que le procédé conduirait effectivement à une notable économie d'impôt s'il était admis par l'autorité fiscale. Lorsque ces conditions sont remplies, l'imposition doit être fondée non pas sur la forme juridique choisie par le contribuable, mais sur la situation qui aurait été appropriée au but économique poursuivi par celui-ci.

Certains auteurs sont d'avis que la notion d'évasion fiscale ne devrait pas jouer de rôle dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée, dès lors que cette dernière repose sur une logique économique. Ils mettent donc en doute l'applicabilité générale de cette notion en matière de TVA.

Or, force est de constater que, dans la réalité des faits, l'application et la portée de cette théorie concernent également, pour ne pas dire de plus en plus, la TVA.

Ainsi, l'évasion fiscale a été évoquée dans le contexte de la localisation et de l'imposition des prestations de services fournies à des sociétés de domicile sises à l'étranger alors que leur propriétaire économique est en Suisse. Par conséquent, les prestations fournies à des sociétés de domicile étrangères constituées ou dominées par des personnes domiciliées sur territoire suisse ne sont pas exonérées de TVA, sous réserve d'apporter la preuve que les prestations en cause sont quand même utilisées ou exploitées à l'étranger. En d'autres termes, les factures y relatives doivent contenir de la TVA et, sur le principe, l'impôt ainsi payé ne peut pas être récupéré par la société destinataire. Partant, la TVA facturée devient une charge définitive.

Dernièrement, dans un arrêt du 11 février 2009 concernant les règles d'assujettissement en matière de TVA, le Tribunal Fédéral a considéré que l'évasion fiscale est le critère qui permet à l'autorité fiscale de s'écarter de la construction juridique mise en place par le contribuable et de privilégier l'approche économique pour l'imposition.

Dans une autre décision rendue en 2008, le TF a estimé que lorsqu'une personne physique crée une société, que cette dernière, assujettie à la TVA, acquiert un avion - et par conséquent récupère l'impôt préalable y relatif -, que le chiffre d'affaires qu'elle réalise correspond aux vols facturés à l'actionnaire, qu'elle n'a pas d'organisation professionnelle propre pour l'exploitation d'avions, et que son existence ne peut être rendue plausible, par exemple pour des motifs de limitation de responsabilité ou l'exigence

de compétences juridiques spécifiques, il s'agit d'une construction insolite qui ne peut être expliquée que par un motif d'évasion fiscale. Dans le cas d'espèce, la personne physique concernée pouvait sans autre acquérir l'avion elle-même, le confier à une entreprise d'aircraft management et conclure les assurances nécessaires. Le TF en conclut que l'intercalation de la société ne peut être justifiée que pour économiser l'impôt et la récupération de l'impôt préalable n'a pas été admise. Il a tout de même précisé que la seule présence d'un excédent d'impôt préalable ne suffit pas à prouver l'évasion fiscale !

Ces exemples démontrent que la théorie de l'évasion fiscale trouve bel et bien application en matière de TVA. Suivant les circonstances, les transactions envisagées devraient être examinées sous cet angle également pour éviter des conséquences fâcheuses et onéreuses.

Tax Alliance SA

Bd de Pérolles 21 · 1701 Fribourg · T +41(0)26 347 50 00 · F +41(0)26 347 50 09
Quai des Bergues 29 · 1211 Genève 1 · T +41(0)22 715 14 77 · F +41(0)22 715 14 78
www.tax-alliance.ch · office@tax-alliance.ch