

Contributions de l'actionnaire et TVA

Désavouée par la jurisprudence, laquelle semble se diriger vers un traitement plus « wirtschaftsfreundlich », l'AFC reste, pour l'heure, muette.

L'évolution de la situation économique ne se présentant pas sous les meilleurs auspices, les difficultés à venir créeront pour certaines entreprises un réel besoin de soutien. L'analyse sous l'angle de la TVA des (éventuelles) conséquences d'attributions faites dans ce contexte en faveur d'entreprises assujetties est vivement recommandée pour éviter toute mauvaise surprise.

L'Administration fédérale des contributions (AFC) s'est penchée sur la question des contributions des actionnaires et des associés, contributions de tiers et contributions à des fins d'assainissement et a publié la Notice 23, valable toutefois du 1^{er} janvier 2003 au 31 décembre 2007 (!).

En 2008, l'AFC a procédé à un remaniement et à une mise à jour de toutes les brochures (hormis « Finance »), brochures spéciales et notices ... sauf la Notice 23, pourtant très attendue car récemment mise en échec par la jurisprudence. Quelle est donc la situation actuelle?

Les apports représentent des *opérations de financement ou de refinancement* permettant à la société qui les obtient d'exercer une *activité génératrice de plus-value en suivant les lois du marché*. Ils ne représentent pas, contrairement aux subventions et dons, des chiffres d'affaires complémentaires. Selon la doctrine, les apports sont considérés comme des activités ne relevant pas de la TVA. La jurisprudence n'a pas tranché définitivement le point de savoir si cette qualification est exacte ou s'ils doivent être considérés comme exclus du champ de l'impôt, au même titre que les crédits. Quoiqu'il en soit, les apports ne sont pas le résultat de relations bénévoles ou gratuites entre sociétés et actionnaires dès lors que ces derniers, par principe, entendent bénéficier d'un *retour sur les investissements consentis*.

En présence d'apports - contrairement aux dons ou subventions - il n'y a *pas lieu de réduire la déduction de l'impôt préalable* grevant les biens et services acquis à l'aide des apports (sont réservés les cas de réduction due à l'application des principes généraux).

Selon la jurisprudence, il y a lieu de *présumer* que lorsqu'un particulier procède à une attribution en faveur de la société dont il est *membre*, il agit dans le but d'obtenir un retour sur investissement, voire de limiter ses pertes : il fournit alors un *apport*. Sont bien évidemment réservés les cas d'abus, par exemple le soutien de l'activité de la société contre tout bon sens économique (cas de disproportions manifestes, de financement à perte de manière indéfinie, d'utilisation de la société à la pratique d'un

hobby coûteux de l'actionnaire principal), à ne pas confondre avec la mauvaise gestion ou des erreurs d'appréciation.

Présomption ne signifie pas certitude ! En outre, qui doit-on considérer comme membre, peut-on étendre la portée aux proches ou aux tiers ? Le soutien apporté peut-il être qualifié d'apport ? Chaque cas doit être analysé au vu des circonstances exactes, notamment du type d'attributions et de l'auteur de ces dernières.

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