



Communication concernant la pratique

## Application de l'article 33 alinéa 6 lettre c LTVA

### Abréviations:

- LTVA: Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
- OLTVA: Ordonnance du 29 mars 2000 relative à la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
- FNS: Fonds national suisse de la recherche scientifique

### 1. Champ d'application de l'article 33 alinéa 6 lettre c LTVA

L'article 33 alinéa 6 lettre c LTVA mentionne les « contributions de soutien à la recherche scientifique et au développement » en général. Il a donc un champ d'application plus large que l'article 33 alinéa 6 lettre b LTVA, où il est seulement question de « subventions et autres contributions des pouvoirs publics ». C'est pour cette raison que les institutions publiques (p. ex. le FNS) et les bailleurs de fonds privés (p. ex. une entreprise industrielle) tombent sous le coup de l'article 33 alinéa 6 lettre c LTVA. Le fait que le bénéficiaire de la contribution fasse partie des pouvoirs publics ou de l'économie privée ne joue aucun rôle du point de vue de la TVA.

### 2. Définition du bénéficiaire de la contribution

La notion de « bénéficiaire de la contribution » au sens de l'article 33 alinéa 6 lettre c LTVA englobe aussi bien des individus (p. ex. un professeur s'adonnant à la recherche) que des communautés de chercheurs ou d'instituts de recherche.

Une communauté de recherche est considérée comme bénéficiaire de la contribution au sens de l'article 33 alinéa 6 lettre c LTVA lorsqu'elle apparaît comme telle vis-à-vis de celui qui verse la contribution. Pour remplir cette condition, les parties en présence (parties contractantes dans le cadre d'un contrat ou les parties dans le cadre d'une décision [la collectivité qui décide et le destinataire de cette décision]) sont les suivantes:

- d'une part, celui qui verse la contribution (p. ex. FNS, Commission pour la technologie et l'innovation (CTI), Office fédéral de l'éducation et de la science, EU-COST, entreprises soutenant la recherche);
- d'autre part, la communauté de recherche en tant que telle.

Il faut en outre que tous les participants figurent dans la décision et / ou le contrat (requérant principal [Leading House] et les autres requérants participant au projet). De cette façon, celui qui verse la contribution se trouve vis-à-vis d'une communauté de recherche comprenant plusieurs participants. Pour cette raison, le requérant principal apparaît uniquement comme le représentant de la communauté de recherche.

Si, au cours de la réalisation du projet de recherche, la communauté de recherche s'agrandit par la venue d'un nouveau participant (p. ex. l'institut d'une université ou d'une EPF), la décision ou le contrat doivent être complétés de façon adéquate (p. ex. en ajoutant une annexe ou une déclaration d'adhésion). Il faut également rédiger un document si l'un des participants sort de la communauté pendant la durée du contrat.

### **3. Fixation du montant total de la contribution dans la décision ou le contrat**

Le montant total accordé par le bailleur de fonds à la communauté de recherche doit être fixé dans la décision ou le contrat. Toutefois, il est possible de verser le montant total en une seule fois ou bien en tranches échelonnées dans le temps.

Si celui qui verse la contribution accorde à la communauté de recherche une contribution supplémentaire dépassant celle dont il était question initialement (augmentation de la somme accordée au début), il y a lieu de compléter la décision ou le contrat de façon adéquate sur ce point, ou éventuellement de signer une décision ou une convention supplémentaire.

### **4. Activité de la communauté de recherche**

L'activité de la communauté de recherche doit se concentrer sur des prestations de développement ou de recherche scientifique (p. ex. recherche dans le domaine de la médecine, de l'écologie, de l'ingénierie, de la physique quantique, de l'archéologie, etc.). Les projets qui ont un rapport avec la recherche « appliquée » (p. ex. les projets CTI) rentrent aussi dans cette catégorie, à condition qu'il s'agisse de contributions de soutien à la recherche, selon le chiffre 1 ci-devant.

### **5. Parts reversées par le centre de compétences (Leading House)**

Les montants partiels ou les parts du montant total prévu dans le contrat ou la décision sont considérés comme des parts de subvention non imposables ou comme des parts de la contribution de soutien à la recherche non imposables, si le requérant principal (Leading House) reverse ces parts aux autres partenaires de la communauté de recherche. En effet, la décision ou le contrat mentionnent un montant total attribué à toute la communauté de recherche et pas seulement au centre de compétences.

Il en résulte que le centre de compétences ne peut reverser des parts aux autres partenaires que jusqu'à concurrence du montant total de la contribution (éventuellement augmenté par des contributions supplémentaires accordées par les bailleurs de fonds, cf. ch. 3 ci-devant et ch. 6 ci-après). Si le centre de compétences (Leading House) reverse des contributions dépassant le montant prévu, ces contributions ne sont plus régies par l'article 33 alinéa 6 lettre b ou c LTVA. De ce fait, il n'importe plus de savoir si les parts que le centre de compétences reverse aux participants au projet figurent déjà dans la requête adressée à celui qui verse la contribution, dans la décision du bailleur de fonds ou dans le contrat conclu avec lui.

En fonction des mouvements de paiements, il se peut que les participants à un projet se reversent des parts de la contribution entre eux, si le bailleur de fonds choisit une autre adresse de paiement que celle du centre de compétences.

Le remboursement des parts de la contribution qui n'ont pas été utilisées ne constitue pas une opération.

## 6. Autres situations

Un autre cas de contribution non soumise à l'impôt peut exister si les conditions de l'article 33 alinéa 6 lettre c LTVA en relation avec l'article 8 OLTVA sont remplies; en d'autres termes, si les bénéficiaires ne fournissent aucune contre-prestation pour l'octroi de ces contributions. Ce genre de situation peut exister:

- entre le requérant principal (Leading House) et un seul des participants au projet ou
- entre les participants eux-mêmes.

Si ces conditions ne sont pas remplies, il s'agit d'un échange de prestations et, par là, d'une opération soumise à l'impôt, à moins qu'elle ne soit exclue du champ de l'impôt en vertu de l'article 18 LTVA.

## 7. Prestations propres comme condition à l'octroi d'une contribution

En vertu de l'article 8 alinéa 2 2<sup>e</sup> phrase OLTVA, l'octroi de la contribution (selon l'art. 33 al. 6 let. b ou c LTVA) peut être lié à des conditions à remplir dans le cadre de mandats de prestations. Au vu de cette disposition, les contributions (appelées « prestations propres ») que les participants à une communauté de recherche (requérant principal et co-requérants) ou leurs institutions respectives doivent fournir eux-mêmes pour l'octroi de la contribution de soutien à la recherche scientifique (entre autres la mise à disposition d'infrastructures, de personnel, de contributions selon l'art. 33 al. 6 let. c LTVA) sont considérées comme des conditions (requis pour l'octroi de subventions). Par conséquent, les prestations propres ne sont pas soumises à l'impôt. Ce genre de conditions n'existe que si le contrat ou la décision prévoient que la contribution sera liée à des prestations propres, de telle manière que la contribution de soutien à la recherche n'est attribuée que si les bénéficiaires contribuent aussi au projet de recherche (cf. à ce sujet notamment l'art. 13 al. 1 du Règlement du FNS relatif aux octrois de subsides du 23 mars 2001).

En outre, on peut parler de ce genre de conditions et, par là, d'une activité n'étant pas considérée comme une opération seulement lorsque les prestations propres d'un participant à une communauté de recherche ne sont pas indemnisées par les versements d'un autre participant. Si de tels versements sont effectués, il s'agit d'opérations que le fournisseur de la prestation devrait imposer en tant que bénéficiaire du paiement, aux conditions générales d'imposition (art. 18 LTVA) et de l'assujettissement subjectif (art. 21 ss LTVA).

De plus, sont p. ex. considérées comme opérations imposables en fonction de leur nature (art. 18 LTVA): la délégation de prestations fournies à titre onéreux par des entreprises tierces; les prestations supplémentaires qu'un co-requérant A fournit au co-requérant B à titre onéreux.

## 8. Appel de fonds

Il ne faut pas établir de factures, mais uniquement de simples demandes de versement pour que le centre de compétences reverse aux participants des parts de la contribution accordée (la demande doit faire référence à la décision ou au contrat de base du projet de recherche); le cas échéant, il faut indiquer les positions financées par les parts de la contribution de soutien (p. ex. les frais d'infrastructure et de personnel).

3003 Berne, le 8 mars 2004