

Administration fédérale des contributions  
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée  
Schwarztorstrasse 50  
3003 Berne

Genève/ Zurich, le 30 janvier 2020

### **Prise de position sur l'avant-projet d'adaptation de la pratique LTVA**

#### **Thème : Coopération internationale au développement et aide humanitaire**

Mesdames, Messieurs,

SwissFoundations est l'association faîtière des fondations donatrices d'utilité publique en Suisse et au Liechtenstein. Par la présente, nous prenons position sur l'avant-projet d'adaptation de la pratique LTVA.

#### **Quant au fond**

Nous saluons les efforts entrepris visant à clarifier la situation. En tenant compte de l'objectif d'un impôt sur la consommation, nous estimons que la pratique suivie jusqu'à maintenant par l'AFC a conduit en partie à une charge fiscale non conforme aux dispositions légales.

Pour SwissFoundations ainsi que pour ses membres, il est important que la nouvelle pratique puisse être appliquée de manière sûre et constante. Au vu de la complexité de la question, il semble approprié de compléter les explications par des exemples qui se présentent dans la pratique et dont l'évaluation fiscale ne ressort pas toujours clairement des explications données jusqu'à présent.

#### **Quant aux conditions à remplir**

L'avant-projet contient cinq conditions à remplir pour que le lieu de la prestation de services soit défini conformément au principe du pays de destination, aux termes de l'art. 8 al. 2 let. g LTVA. Ces cinq conditions sont examinées ci-après, tout en soulignant les incertitudes qui subsistent.

En premier lieu, les institutions conférant le mandat doivent poursuivre un but d'utilité publique et répondre, conformément à la définition de l'art. 3 let. j LTVA, aux critères de l'art. 56 let. g LIFD, qui concerne l'impôt fédéral direct. Nous estimons que cette condition est en effet appropriée. Les institutions qui ont un but commercial et qui sont actives sur le plan entrepreneurial sont exemptées de la TVA en déduisant l'impôt préalable et ne doivent pas définir un lieu de prestation de manière particulière, ceci afin d'éviter un prélèvement de la taxe sur la valeur ajoutée inapproprié. Pour les fondations donatrices d'utilité publique, qui en règle générale ne figurent pas au registre des assujettis à la TVA, une exemption de la TVA pour les prestations en faveur de projets à l'étranger ne peut toutefois être obtenue qu'en appliquant la règle de définition du lieu de l'art. 8 al. 2 let. g LTVA.

La deuxième condition de l'avant-projet précise que la prestation fournie au mandant doit concerner un projet concret et se rapporter à un pays ou à une région prédéfinis.

Cette condition est elle aussi appropriée. Nous estimons toutefois qu'il est ici adéquat de préciser, à l'aide d'exemples, quand une prestation concerne un certain projet et relève donc de la règle de définition du lieu de l'art. 8 al. 2 let. g LTVA. Certains de nos membres nous ont fait parvenir les exemples que nous reproduisons ci-dessous sous forme anonymisée. Nous sommes conscients que ces exemples ne peuvent être tous pris en considération dans une publication de l'AFC. Ils doivent cependant permettre de mieux saisir les questions concrètes auxquelles sont confrontées dans la pratique les fondations donatrices privées.

### Exemple 1

*Le fabricant de casseroles «HOT-POT», dont le siège se situe à Frauenfeld, crée la fondation «HELP». Celle-ci est financée pour l'essentiel par des apports de l'entreprise «HOT-POT», qui a également fourni le capital initial.*

*La fondation «HELP» n'a pas de service comptable propre, raison pour laquelle elle charge une fiduciaire locale, contre rémunération mensuelle, de s'acquitter des travaux généraux de comptabilité nécessaires.*

*Les prestations de la fiduciaire ne se rapportant à aucun projet concret de la fondation «HELP», l'art. 8 al. 2 let. g LTVA n'est pas applicable.*

### Exemple 2

*La fondation «HELP» envisage un projet de construction de puits d'eau potable en Tanzanie. Afin de prouver aux donateurs de ce projet que les fonds correspondants sont affectés de manière ciblée et économique en Tanzanie, «HELP» charge une fiduciaire sise à Frauenfeld d'établir un résumé des coûts du projet, précisant les dépenses effectuées pour la construction des puits.*

*Les prestations comptables de la fiduciaire concernent un projet concret en Tanzanie, raison pour laquelle le lieu de prestation est défini conformément à l'art. 8 al. 2 let. g LTVA.*

### Exemple 3

*«HELP» aimerait que des mesures appropriées soient prises pour réduire significativement la mortalité des nouveau-nés en Inde. La fondation ne va pas réaliser elle-même le projet mais faire appel à plusieurs partenaires en Inde, majoritairement des ONG. Afin de coordonner les diverses ONG et suivre de près le projet, «HELP» engage un «Implementation Manager» (d'une organisation à but lucratif) et lui confie les tâches de coordination suivantes:*

- *Contrôle et gestion de la qualité du projet concernant les coûts engendrés, les prescriptions réglementaires, les conditions de travail et les tâches à accomplir ;*
- *Evaluation des spécificités sur place et mise en œuvre des modifications de projet nécessaires en fonction des spécificités locales ;*
- *Coordination des divers intervenants sur place ;*
- *Mise en évidence des faiblesses, identification du potentiel d'amélioration et mise en œuvre.*

*Les prestations de l'Implementation Manager concernent un projet concret en Inde, raison pour laquelle le lieu de prestation est défini selon l'art. 8 al. 2 let. g LTVA.*

### Exemple 4

*«HELP» engage un consultant pour évaluer de potentiels nouveaux domaines d'action et de financement pouvant être développés au Libéria, tant sur le plan thématique que géographique, afin de pouvoir engager efficacement et durablement les fonds récoltés à titre de dons. L'opportunité du financement dans*

*le cas d'espèce, les partenaires auxquels sera confié le projet sur place ainsi que la méthode à privilégier pour maximiser l'impact ne peuvent être définis qu'après évaluation. Des connaissances locales et un réseau correspondant sont donc indispensables.*

*Les prestations du consultant ayant pour conséquence la mise en œuvre de projets concrets au Libéria, le lieu de prestation est défini par l'art. 8 al. 2 let. g LTVA.*

Exemple 5:

*«HELP» demande à un consultant à Londres de réviser et de redéfinir la stratégie de la fondation.*

*Les prestations du consultant anglais ne concernent aucun projet concret de la fondation «HELP», mais servent à son positionnement. L'art. 8 al. 2 let. g LTVA n'est dès lors pas applicable.*

Exemple 6:

*La fondation charge une agence publicitaire aux USA de réaliser une vidéo sur ses activités. Cette vidéo doit être publiée sur le site web de la fondation et fournir des informations sur son but, ses tâches et ses objectifs. Les prestations de l'agence publicitaire américaine ne concernent aucun projet concret en Suisse ou à l'étranger. Conformément à l'art. 8 al. 1 LTVA, la fondation devra dès lors s'acquitter d'un impôt sur l'acquisition en Suisse.*

La troisième condition vise à définir les exigences auxquelles les projets doivent satisfaire afin que les prestations perçues dans ce cadre puissent relever de la définition de l'art. 8 al. 2 let. g LTVA. Nous saluons le fait que la définition se rapporte au projet et non aux prestations à fournir. Toutefois, nous considérons que le renvoi général qui est fait à la loi fédérale du 19 mars 1976 sur la coopération au développement et l'aide humanitaire internationales n'est pas approprié. Cette loi ne contient en effet aucune définition précise mais uniquement des dispositions précisant d'une part les objectifs et indiquant d'autre part les formes d'activités concernées. Si les objectifs peuvent être repris pour les fondations donatrices non gouvernementales en matière d'aide humanitaire, ce n'est que très marginalement possible pour la coopération au développement. Cette dernière porte en effet sur la collaboration entre deux Etats, raison pour laquelle le soutien des pays est prévu ici. Par ailleurs, pour les projets de développement, les fondations donatrices non gouvernementales coopèrent en règle générale avec des ONG et non avec les Etats. Nous considérons donc nécessaire que soit intégrée une définition spécifique des projets de développement en prenant en compte les spécificités des fondations donatrices non gouvernementales et sans procéder à un renvoi général à la loi fédérale.

Comme mentionné ci-dessus, les fondations donatrices non gouvernementales coopèrent en règle générale avec des ONG et non avec les Etats pour ce qui est des projets de développement. Cela ne signifie toutefois pas que les fondations donatrices ne respectent pas les dispositions légales locales. La priorité des fondations donatrices non gouvernementales est toutefois de fournir l'aide la plus immédiate possible aux populations plutôt que de soutenir des Etats. Cela permet aussi de mener à bien des projets dans des régions où l'Etat n'intervient plus ou dans celles où le niveau de corruption est élevé.

Il convient dès lors de supprimer la quatrième condition qui prévoit l'apport d'une preuve de l'autorisation du projet par un service public ou une instance officielle. Ce

critère n'est par ailleurs ni nécessaire ni adéquat pour qualifier les projets. L'autorisation délivrée par un service public ou une instance officielle n'est en rien révélateur de la qualité du projet de développement en question. De plus, cette disposition entraînerait d'une part un surcroît de travail et donc des coûts inutiles pour les projets et exclurait d'autre part l'application de la définition particulière du lieu dans de nombreux cas concrets, car les autorités gouvernementales/officielles n'octroient pas d'autorisations correspondantes. La quatrième condition est ainsi contraire au but même de la définition du lieu de l'art. 8 al. 2 let. g LTVA, à savoir alléger les charges financières qui pèsent sur les projets de développement et l'aide humanitaire afin que les dons bénéficient le plus possible aux projets de développement.

La dernière condition de l'avant-projet veut que les projets ne doivent ni soutenir, ni promouvoir, directement ou indirectement, le domaine entrepreneurial du fondateur ou du bailleur de fonds récurrent. En ce qui concerne un soutien ou une promotion directs, cette condition est appropriée. En ce qui concerne un soutien ou une promotion indirects, nous estimons qu'il est encore nécessaire de clarifier certains points.

En effet, concernant le soutien ou la promotion directs du domaine entrepreneurial du fondateur ou du bailleur de fonds récurrent, il faudrait de toute façon partir du principe qu'un lien de prestation existe. La fondation donatrice serait dans ce cas active sur le plan entrepreneurial et devrait donc figurer dans le registre des assujettis à la TVA. Si des prestations sont fournies dans un domaine entrepreneurial, la définition du lieu à l'art. 8 al. 2 let. g LTVA perd en importance. L'exemption de la TVA passe ici par la déduction de l'impôt préalable.

Il convient toutefois de définir précisément ce qui est entendu par soutien ou promotion indirects. Le soutien ou la promotion doivent être caractérisés par le fait que le fondateur ou le bailleur de fonds récurrent tire considérablement plus parti du projet que d'autres entrepreneurs actifs dans la région concernée. Ainsi, dans l'exemple 7 ci-après, l'entreprise HOT-POT ne «profite» pas plus qu'un autre client des mines d'aluminium du projet soutenu par la fondation «HELP». Il ne peut pas y avoir non plus de soutien ou de promotion indirects dommageables dans les exemples ci-après si les projets de développement entraînent une hausse de la demande en ustensiles de cuisine et si, en conséquence, HOT-POT enregistre une hausse de son chiffre d'affaire dans la région. Si cela était considéré comme un soutien ou une promotion indirects, alors les fondateurs ou bailleurs de fonds récurrents ne seraient en général pas actifs sur le plan entrepreneurial dans les régions où des projets de développement sont soutenus. Une telle restriction entrerait souvent en contradiction avec la réalité et ne pourrait que difficilement être prouvée par la fondation dans la pratique. Elle semble donc inappropriée.

***Exemple 7:***

*La fondation «HELP» soutient un projet en Guinée. Il s'agit d'un programme d'amélioration des conditions de travail des ouvriers travaillant dans les mines d'aluminium, qui sont chargés de l'extraction de la bauxite. Le programme comprend notamment des mesures de formation pour améliorer la sécurité du travail et la prévoyance sanitaire, par ex. le port de masques de protection respiratoire ou des mesures d'hygiène et de nettoyage. Des mineurs sont invités à*

*suivre ces formations, indépendamment de toute relation commerciale du fabricant HOT-POT avec l'employeur concerné (société minière).*

*Pour réaliser ces formations, HELP charge une agence de publicité et design à Paris de réaliser une vidéo didactique qui sera présentée aux participants lors des formations afin de mieux comprendre les mesures à prendre.*

*Pour fabriquer ses produits, HOT-POT a besoin d'aluminium et en achète aussi notamment en Guinée, parfois auprès de sociétés minières qui participent aux formations. Le programme vise ainsi un secteur en lien avec l'activité commerciale de HOT-POT.*

*Le lien sectoriel à lui seul, de même que les (éventuelles) relations commerciales avec des sociétés minières, ne suffisent pas à qualifier dans l'ensemble la réalisation du projet et les prestations de «HELP» de «favorables au domaine entrepreneurial». Le projet ne vise pas à générer de nouveaux contrats de vente ou d'achat. Le lieu de prestation de l'agence publicitaire est donc défini conformément à l'art. 8 al. 2 let. g LTVA.*

#### Exemple 8

*La fondation «HELP» dirige un groupe de travail international pour la cybersanté et le développement durable qui entreprend divers projets dans les pays en voie de développement. Le groupe de projet interdisciplinaire émet des recommandations et compile des exemples fructueux de solutions numériques/manuels électroniques/recommandations dans diverses langues en matière d'alimentation et de santé. Les consultants facturent à la fondation leurs prestations visant à consolider les connaissances. Les expertises sont par ailleurs accessibles au public. HELP ne sera pas soumis à un impôt sur les acquisitions en Suisse, car le lieu de prestation pour les divers projets est à l'étranger, conformément à l'art. 8 al. 2 let. g LTVA, où la fondation est active, les produits de HOT-POT n'étant ni soutenus, ni promus.*

#### Exemple 9:

*La fondation «HELP» met sur pied un groupe de travail international pour l'éradication du diabète. Le secrétariat a bénéficié du soutien financier de la fondation et coordonne les activités globales avec divers partenaires. Les projets qui ont été soutenus par la fondation comprennent notamment les domaines de l'amélioration de l'approvisionnement en matière d'alimentation, la compétence diagnostique et la digitalisation. HELP ne sera soumis à aucun impôt sur les acquisitions en Suisse, le lieu de prestation pour les divers projets étant à l'étranger, conformément à l'art. 8 al. 2 let. g LTVA, où la fondation est active et les produits de HOT-POT ne sont ni soutenus, ni promus.*

#### Exemple 10:

*Avec des partenaires locaux et internationaux, la fondation «HELP» a soutenu un projet-pilote de validation d'un programme de téléassistance culinaire en faveur de zones rurales en Afrique. Les habitants de régions reculées ont ainsi la possibilité de téléphoner à un centre d'appel et de s'entretenir avec des spécialistes pour obtenir des recettes ou des idées d'alimentation saine pour adultes et enfants. Une ONG locale a reçu une aide financière pour réaliser ce projet. Ce modèle a été mis en œuvre en coopération avec les autorités gouvernementales et intégré à l'approvisionnement en soins publics. HELP ne sera soumis à aucun impôt sur les acquisitions en Suisse, car le lieu de prestation pour les divers projets est à l'étranger, conformément à l'art. 8 al. 2 let. g LTVA, où la fondation est active et les produits de HOT-POT ne sont ni soutenus, ni promus.*

Nous espérons que ces explications contribueront à améliorer l'adaptation prévue de la pratique. Si l'AFC souhaite approfondir la question avec des représentants de fondations donatrices non gouvernementales, nous nous ferons un plaisir de vous transmettre les coordonnées correspondantes.

Veuillez agréer, Mesdames, Messieurs, nos salutations distinguées.



Beate Eckhardt  
Directrice de SwissFoundations  
*au nom des fondations citées ci-dessous*

**La prise de position est présentée au nom des fondations suivantes, membres des Cercles de travail International development and cooperation et Corporate Foundations:**

ARCANUM STIFTUNG  
ARTHUR WASER STIFTUNG  
DALYAN FOUNDATION  
FONDATION ADDAX ET ORYX  
FONDATION BOTNAR  
FONDATION TELLUS VIVA  
HAPPEL FOUNDATION  
HEAR THE WORLD FOUNDATION  
HIRSCHMANN-STIFTUNG  
JACOBS FOUNDATION  
LGT VENTURE PHILANTHROPY FOUNDATION  
NOVARTIS FOUNDATION  
NOVO NORDISK HAEMOPHILIA FOUNDATION  
ON FOUNDATION  
OSTEOLOGY FOUNDATION  
PEACENEXUS FOUNDATION  
RISING TIDE FOUNDATION  
RISING TIDE FOUNDATION FOR CLINICAL CANCER RESEARCH  
ROGER FEDERER FOUNDATION  
SAHEE FOUNDATION  
SWISS RE FOUNDATION  
SYNGENTA FOUNDATION FOR SUSTAINABLE AGRICULTURE  
TRAFIGURA FOUNDATION  
UBS OPTIMUS FOUNDATION  
Z ZURICH FOUNDATION