

# Dispositions fiscales du nouveau droit des fondations



**Par Patrick Renaud**  
Avocat, expert fiscal diplômé  
Associé Kendris private S.A.  
Genève

Le droit de la fondation vient d'être révisé<sup>1)</sup> et les nouvelles dispositions sont entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2006, avec pour principal objectif d'assouplir le droit en vigueur et d'encourager la constitution de fondations suisses. Outre l'introduction de l'obligation de désigner un organe de révision et la possibilité de modifier le but de la fondation, les nouvelles dispositions prévoient une élévation du plafond des déductions fiscales des versements faits à des fondations poursuivant des buts d'utilité publique.

Nous traiterons ici uniquement des aspects fiscaux de cette révision, ainsi que des conditions d'exonération de la fondation. Sur le plan de l'impôt fédéral direct, sont déductibles du revenu des personnes physiques, les dons faits à des personnes morales qui ont un but de service public ou d'utilité publique et qui ont leur siège en Suisse. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006, ces dons peuvent être faits à concurrence de 20% des revenus nets, avant déductions sociales –

contre 10% selon l'ancien droit – et doivent s'élever à au moins 100 francs. Au niveau cantonal, le plafond est laissé à l'appréciation des cantons. Les dons peuvent être faits en espèces et, ce qui est nouveau, sous forme d'autres valeurs patrimoniales, comme des œuvres d'art. Sont également nouvellement déductibles les dons à la Confédération, aux cantons, aux communes et à leurs établissements<sup>2)</sup>.

Les dispositions concernant des dons faits par des personnes morales ont été modifiées dans le même sens, avec les mêmes plafonds<sup>3)</sup>.

Il est rappelé qu'une fondation d'utilité publique peut être exonérée d'impôts directs, si:

- elle poursuit des buts de service public ou d'utilité publique,
- son bénéficiaire et son capital sont exclusivement et irrévocablement affectés à ces buts,
- elle poursuit effectivement les buts visés.

Peuvent ainsi notamment être considérés d'intérêt général les buts à caractère caritatif, humanitaire, sanitaire, écologique, éducatif, scientifique et culturel. Les fondations qui ont pour but principal de constituer des capitaux, en accumulant le produit de leurs placements sans commune mesure avec la réalisation de tâches futures (fondations de thésaurisation), n'ont aucun droit à l'exonération.

La loi précise en outre expressément que les buts économiques ne sont en principe pas des buts d'intérêt public. Les purs placements de capitaux – même s'il s'agit de participations de

plus de 50% dans une société commerciale – ne s'opposent pas à l'exonération de l'impôt, lorsque ces placements ne permettent pas d'exercer une influence sur la direction de l'entreprise. Tel est notamment le cas lorsque les droits de votes sont transférés à un autre sujet de droit. Il faut alors que l'intérêt visant au maintien de l'entreprise soit subordonné au but d'utilité publique<sup>4)</sup>. Il existe ainsi d'intéressantes opportunités de planification fiscale, permettant notamment de réduire la charge d'impôt sur la fortune du fondateur, voire d'un contributeur tiers.

Sur le plan des impôts directs, les prestations faites par une société anonyme, une société à responsabilité limitée ou une société coopérative ne seront, en tant que charges justifiées commercialement, pas soumises à l'impôt anticipé<sup>5)</sup>.

Sous l'angle de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), une exonération n'est pas possible. Etaient jusqu'alors soumis à la TVA, les dons pour lesquels le bénéficiaire fournissait une contre-prestation, notamment en indiquant le nom du contributeur. On parlait alors de sponsoring. Là encore les dispositions ont été assouplies et le bénéficiaire peut aujourd'hui indiquer, sous une forme neutre, le nom, la raison sociale ou le logo de l'auteur de la contribution, en espèces ou en nature, sans que cela ne constitue une contre-prestation imposable<sup>6)</sup>. Il ne peut toutefois pas mentionner l'activité du contributeur.

L'avenir dira si ces nouvelles dispositions fiscales vont assez loin et contribuent à un regain d'intérêt pour la fondation suisse.

1) Loi du 2 octobre 2004, FF 2004 pp. 5095 ss.

2) Articles 33a LIFD et 9 al. 2 let. i LHID

3) Articles 59 al. 1 let. c LIFD et 25 al. 1 let. c LHID

4) Administration fédérale des contributions, circulaire n° 12 du 8 juillet 1994

5) Article 5 al. 1 let. f LIA

6) Article 33a LTVA ●