

Maison des Associations
Geneva Welcome Center - CAGI

Activités économiques des associations et aspects fiscaux

Dr Giedre Lideikyte-Huber

Maître d'enseignement et de recherche, Université de Genève (Faculté de droit / Centre en philanthropie)

Me Vincent Pfammatter

Avocat (sigma legal), Academic fellow du Centre en Philanthropie, membre du comité de proFonds

1^{er} février 2022

Principes et règles fiscales

Exonération des personnes morales qui poursuivent des buts de **service public** ou **d'utilité publique**

- Bases légales: Art. 56, let. g **LIFD**, art. 23 al. 1 f **LHID** et art. 9, al. 1, let. f **LIPM**

- Conditions générales cumulatives:
 - **personne morale**;
 - ne poursuit **pas de buts lucratifs** ;
 - affecte de manière **irrévocable** ses fonds à la poursuite de ses buts d'utilité publique ou de service public, sans retour possible aux donateurs/fondateurs. Les statuts de l'entité doivent obligatoirement contenir **une clause dite de non-retour** ;
 - exerce une activité de manière effective (**pas de thésaurisation**)

Procédure (GE): Préalablement à la taxation, **demandeur une décision d'exonération.**



Particularité: procédure «fast track»

Procédures cantonales **pas uniformisées!**

Exercice d'une activité à but lucratif

Règle de base: l'exonération d'une entreprise commerciale est contraire au principe de la **neutralité économique**, même si celle-ci se consacre exclusivement à un but exonéré ou qu'elle affecte l'entier du bénéfice à ce but (Tribunal fédéral, doctrine)

Exceptions:

- Activité lucrative **accessoire**
 - subsidiaire par rapport à l'activité non-lucrative
 - un moyen d'atteindre le but non-lucratif
- Détention des **participations**
 - détention passive (gestion du patrimoine)
 - capital d'une entreprise commerciale
- Exonération **partielle**
 - l'activité exonérée est importante
 - Comptabilité séparée

*Les pratiques **cantonaux peuvent varier** concernant le seuil d'activité commerciale tolérée, cette dernière étant susceptible d'être interprété selon des critères différents*

Présentation de jurisprudences

1. Association genevoise d'insertion socio-professionnelle de jeunes, exploitant deux buvettes et un café

Arrêt du Tribunal administratif de première instance de Genève daté du 14 janvier 2019, JTAPI/34/2019 (refus du renouvellement de l'exonération IFD/ICC)

2. Fondation d'aide au développement et à l'éducation, exerçant une activité similaire à du courtage immobilier

Arrêt de la Cour de justice du canton de Genève daté du 13 août 2019, ATA/1254/2019 (recours partiellement admis quant au renouvellement)

3. Association organisatrice de festivals de jazz

Arrêt du Tribunal cantonal vaudois daté du 14 janvier 2013, FI.2012.0008 (refus d'exonération)

4. Fondation actionnaire vaudoise

Arrêt du Tribunal fédéral 2C_166/2020 (refus de l'exonération)

1. Arrêt du Tribunal administratif de Genève 2019 (1/2)

Faits principaux:

- Association genevoise d'insertion socio-professionnelle de jeunes, exploitant deux buvettes et un café.
- Association sans but lucratif, exonérée des impôts dès 2008 en raison de son but d'utilité publique.
- But final : insertion professionnelle et sociale de jeunes en difficulté.
- Activité: exploitation de deux buvettes saisonnières, ainsi qu'un café, en engageant essentiellement des stagiaires et des bénévoles.
- En 2017, l'activité commerciale a généré plus de CHF 800'000.- (soit 80% des recettes de l'association).
- En 2017, l'AFC-GE refuse de renouveler l'exonération invoquant un **conflit avec les critères de neutralité fiscale en matière de concurrence et de désintéressement.**
- Suite à l'arrêt de l'exploitation de son café, l'AFC-GE lui accorde une exonération partielle des ICC et IFC entre 2018 et 2022.

1. Arrêt du Tribunal administratif de Genève 2019 (2/2)

Le Tribunal a retenu que:

- l'association mène une activité commerciale trop importante (80% des ressources),
- l'association n'a pas établi que le développement de ses affaires commerciales était nécessaire au financement des charges liées exclusivement à ses projets à caractère altruiste (encouragement d'activités de jeunesse),
- les rendements commerciaux ont principalement financé les charges directement liées aux activités commerciales, dont les salaires et loyers,
- les recettes ne sont pas affectées dans une très large mesure aux projets d'intérêt général de l'association,
- l'activité commerciale entre en concurrence avec d'autres entreprises de la branche.

2. Arrêt de la CJ de Genève 2019 (1/3)

Faits principaux:

- Fondation d'aide au développement et d'octroi de bourses à des étudiants à l'étranger, exonérée en raison de son but d'utilité publique par l'AFC-GE dès 2008.
- En 2011, la fondation modifie ses statuts lui permettant d'effectuer des investissements dans des biens mobiliers et immobiliers pour financer ses buts, sans toutefois prévenir l'AFC-GE.
- Elle réalise des bénéfices substantiels en vendant et en louant des biens immobiliers en Valais à hauteur de CHF 874'552.- entre 2012 et 2015, tout en faisant des dons à hauteur de CHF 195'736.-.
- En 2017, l'AFC-GE refuse de renouveler l'exonération à compter de la période fiscale de 2012 considérant que **l'activité économique n'est pas accessoire**, laissant soupçonner la poursuite d'un but lucratif.

2. Arrêt de la CJ de Genève 2019 (2/3)

Appréciation de la Cour de justice (consid. 13)

La Cour a retenu que:

- il n'est pas déterminant de savoir si la fondation poursuit un but lucratif en premier lieu mais plutôt si l'activité économique exercée lui permettait encore de prétendre à son exonération,
- les revenus tirés des ventes immobilières représentaient plus de 90% des revenus de la fondation,
- les parts de bénéficiaires affectés aux donations de la fondation étaient trop faibles,
- la fondation a exercé une activité économique prépondérante incompatible avec les conditions strictes relatives à l'exonération (désintéressement),
- l'activité commerciale relative à la promotion immobilière litigieuse entre manifestement en concurrence avec d'autres entreprises actives dans le même domaine.

2. Arrêt de la CJ de Genève 2019 (3/3)

Appréciation de la Cour de justice (consid. 13)

- Pour la période de 2016, il faut analyser chaque condition de l'exonération car la fondation a subi des pertes. Les produits des ventes immobilières (CHF 20'000.-) ainsi que les « autres produits » réalisés par la fondation (CHF 10'450.-) ne permettent même pas de couvrir les charges d'exploitation durant ledit exercice (CHF 40'446.-).
- Elle a tout de même effectué des donations à hauteur de CHF 43'325.-.
- Il ne peut donc pas être considéré que la fondation aurait effectué de la thésaurisation.
- Il doit donc être considéré que la fondation remplissait toutes les conditions de l'exonération en 2016.
- Le dossier a été retourné à l'AFC-GE pour instruire la possibilité de renouveler l'exonération de la fondation dès l'année 2017.

3. Arrêt du TC vaudois de 2013 (1/2)

Organisateur de festivals de jazz

Faits principaux

- L'association organise des festivals de jazz chaque année dans le canton de Vaud pour promouvoir la musique jazz et la culture.
- Elle **vend des billets** pour un festival « In », principalement avec des artistes internationaux renommés. Elle propose également un festival « Off » **gratuit** souvent avec des artistes locaux, représentant l'« âme » du festival.
- En 2010, l'administration fiscale cantonale refuse d'exonérer considérant qu'il y a poursuite d'un **but lucratif** et **violation du critère du désintéressement**.

3. Arrêt du TC vaudois de 2013 (2/2)

Organisateur de festivals de jazz

- Pour le TC vaudois, les organisateurs poursuivent en réalité **un but essentiellement lucratif** en raison d'une activité commerciale prépondérante liée au festival « In » payant, relayant le festival « Off » gratuit au second plan (c.3.a.).
- Il retient un but de divertissement non-altruiste à la place d'un but culturel exonéré car les recettes de l'association proviennent à 40% de la vente de repas et de boissons lors du festival, 35% du sponsoring et partenariats privés et 25% de la vente des billets (c.3.b.).
- La finalité réelle n'est donc pas, conformément aux statuts, de tenir un festival gratuit pour soutenir et promouvoir la pratique du jazz car au contraire le festival « Off » est relégué au second plan.
- Enfin, le recrutement de bénévoles ne suffit pas pour retenir un but d'utilité publique (c.3.c.). Pour le Tribunal, il est douteux que les bénévoles fassent en faveur de l'intérêt général, un sacrifice primant leurs propres intérêts, notamment en raison des avantages concédés en nature (ex. assister aux concerts) aux bénévoles.

4. Arrêt du Tribunal fédéral No. 2C_166/2020 (1/2)

Faits principaux

- Fondation philanthropique vaudoise, qui a été créée en 1919, bénéficié d'une exonération fiscale dès sa constitution
- Toutefois, ses activités à caractère commercial liées à la gestion de restaurants et d'autres établissements de collectivités ne sont pas exonérées
- Fondation effectue une restructuration, en mettant ses activités commerciales dans **une société séparée** qu'elle détient intégralement
- Elle change également ses statuts
- Fondation a déposé auprès de l'Administration cantonale des impôts une demande d'exonération pour buts de pure utilité publique
- La réponse est: **NON**

4. Arrêt du Tribunal fédéral No. 2C_166/2020 (2/2)

Argumentation du Tribunal fédéral

- la seule qualité d'actionnaire unique ou majoritaire ne permet a priori pas de reconnaître qu'une fondation exerce une activité dirigeante dans une entreprise
- il faut que d'autres éléments de fait confirment la mise en péril des buts d'utilité publique en raison de l'implication dans l'entreprise détenue et **de son intérêt au maintien de celle-ci**
- Dans le cas d'espèce, la situation de la fondation n'a pas fondamentalement changé depuis sa restructuration, tout le moins d'un point de vue économique et financier
- Sa capacité à poursuivre son but idéal à long terme dépend presque uniquement du développement et de la survie de son ancienne entreprise commerciale
- la préservation de la société commerciale ne peut pas être qualifiée de subalterne par rapport au but d'utilité publique de la fondation
- **Exonération n'est pas possible!**

Conclusions sur les jurisprudences

- Fiscalement, chaque année est analysée séparément.
- Respect des conditions de la neutralité concurrentielle et du désintéressement.
- Activité commerciale doit être non-prépondérante, et elle doit être nécessaire à la poursuite des buts d'utilité publique.
- Lors de changements de statuts ou d'activités, il est nécessaire d'informer l'AFC.

Questions et réponses