

Transfert de patrimoine avec procédure de déclaration

La nouvelle version de l'Info TVA 11 Transfert de patrimoine avec procédure de déclaration a été publiée le 11 février 2025. L'Info TVA 11 a été entièrement remaniée et complétée (désormais 48 pages au lieu de 30 pages). Elle contient plusieurs précisions et modifications de la pratique importantes. Berne, 11.02.2025.

Droit d'exploitation (droit exclusif)

Les contributions à une prestation de recherche et développement sur laquelle celui qui les verse, dispose d'un droit exclusif, sont imposables au taux normal. Du point de vue de la TVA, il y a droit exclusif lorsque celui qui verse la contribution obtient un droit d'exploitation.

Le droit d'exploitation consiste en un droit exclusif de celui qui verse la contribution à exploiter les résultats des recherches. Lorsqu'un droit d'exploitation est conféré simultanément à plusieurs personnes, la pratique de l'AFC consiste à traiter le cas comme un droit d'exploitation exclusif. Dans la mesure où celui ou ceux qui versent la contribution s'assurent ce droit d'exploitation des résultats des recherches à titre exclusif, la prestation du bénéficiaire est toujours soumise à la TVA au taux normal, que le droit d'exploitation porte, en tout ou partie, sur une période déterminée ou indéterminée.

Si des conditions générales font partie intégrante de mandats de prestations donnés par une collectivité publique et qu'aucune clause n'y exclut expressément le transfert de la propriété intellectuelle au mandant, le droit d'exploitation est automatiquement cédé à celui qui verse la contribution (Info TVA 25 concernant le secteur Recherche et développement, ch. 2.2.1; Modification d'une pratique suite à une modification d'une disposition relative à la TVA, applicable dès le 01.01.2025, publiée le 17.02.2025).

Jurisprudence du Tribunal Fédéral (TF): échange de prestations ; prestation accessoire dépendante (art. 19 al. 4 LTVA) ou prestation (principale) autonome (art. 19 al. 1 LTVA)

Pour être soumis à la TVA, un échange de prestations est nécessaire. Il y a rapport d'échange au sens précité dès lors qu'il existe un lien connexe, un « lien économique étroit », entre la prestation (principale) et la contre-prestation. Un tel lien est alors admis, c'est-à-dire qu'il y a prestation (principale) au sens de la législation sur la TVA et contrepartie (contre-prestation), lorsque le prestataire accorde à un tiers bénéficiaire de la prestation un avantage économique consommable, le prestataire s'attendant en contrepartie à une rémunération (art. 3, let. c, LTVA). La prestation de l'entreprise assujettie doit donc déclencher la contrepartie de la part du destinataire de la prestation (aspect de causalité) ; l'assujetti fournit la prestation afin d'obtenir une contre-prestation (aspect de finalité). À cet égard, la prestation principale et la contre-prestation sont présumées d'une valeur économique équivalente, sans qu'une équivalence de valeur soit toutefois requise.

L'existence d'une prestation doit en principe être appréciée du point de vue du prestataire. La question de savoir s'il s'agit d'une prestation à titre onéreux, c'est-à-dire si les sommes perçues par l'assujetti revêtent le caractère d'une contre-prestation au sens TVA, s'apprécie du point de vue du destinataire de la prestation. La forme sous laquelle la contre-prestation est versée (argent, substitut monétaire ou prestation soumise à la TVA) n'a aucune incidence dans le cadre du rapport de prestation.

Le TF conclut que les prêts de biens accordés par un fournisseur de bière à des établissements de restauration (distributeurs de boissons, réfrigérateurs, éclairages extérieurs et présentoirs de menus) constituent une contre-prestation autonome soumise à la TVA en contrepartie de leur obligation d'achats ou de services (droits de livraison ; Arrêt du TF du 5 mars 2026, réf. 9C_387/2025, consid. 3).