L'imposition des cotisations versées aux associations (art. 66 LIFD)

Auteur : Tobias Sievert

Date : 17 décembre 2017

ATF 143 II 685

Les cotisations versées aux associations par leurs membres ne sont pas imposables (art. 66 al. 1 LIFD). La notion de "membre" au sens du droit fiscal est plus large que celle retenue par le droit civil. Dans des circonstances particulières, l'exonération prévue par l'art. 66 al. 1 LIFD peut également concerner des cotisations versées par des personnes non-membres de l'association.

Faits

L'Association suisse des laboratoires dentaires (« Association ») et la Fédération suisse des techniciens dentistes (« Fédération ») concluent une convention collective de travail (« CCT »). Une **Commission paritaire** (« Commission ») est instituée sous la forme d'une**association**, dont le but est d'assurer l'exécution de la CTT. Les **seuls membres de la Commission sont l'Association et la Fédération**.

La **Commission perçoit des cotisations des employeurs et des employés membres de l'Association et de la Fédération**. Le champ d'application de la CTT est étendu par le Conseil fédéral **à des personnes non-membres** de l'Association ou de la Fédération. Ces personnes **versent ainsi également des cotisations à la Commission**.

L'autorité cantonale fiscale zurichoise impose en tant que bénéfice l'ensemble des cotisations perçues par la Commission. Cette décision est confirmée à la suite d'une procédure de recours par le *Verwaltungsgericht* zurichois.

La Commission forme un recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral. Celui-ci doit déterminer si les cotisations perçues par la Commission doivent être considérées comme des cotisations ne faisant pas partie du bénéfice imposable au sens de l'art. 66 al. 1 LIFD.

Droit

D'après l'art. 66 al. 1 LIFD, « les cotisations versées aux associations par leurs membres (…) ne font pas partie du bénéfice imposable ». Les cotisations ayant pour but de **couvrir les charges courantes de l'association** sont considérées comme éléments sans influence sur le résultat de celle-ci. La jurisprudence qualifie les cotisations au sens de l'art. 66 al. 1 LIFD comme des prestations financières fournies à l'association **par ses membres** afin de réaliser le but de celle-ci, et ce dans l'intérêt de l'ensemble des membres.

En vertu du **principe de l'unité de l'ordre juridique**, l'application du droit fiscal se fonde en principe sur la situation juridique telle que fixée par le **droit civil**. Toutefois, un concept de droit civil repris en droit fiscal doit toujours être **interprété au regard du contexte fiscal**.

En l'espèce, les **membres de l'Association et de la Fédération**, ainsi que les **personnes non-membres de ces institutions** mais concernées par la décision du Conseil fédéral, **versent des cotisations à la Commission**. Ainsi, l'ensemble des personnes versant des cotisations n'est **pas membre au sens de droit civil de la Commission**.

En matière d'extension du champ d'application des CCT, le Tribunal fédéral constate que l'**institution d'une commission paritaire ayant la forme juridique d'une association est prévue par les** directives du SECO. Les employeurs et employés concernés sont tenus de **cotiser directement auprès de cette commission**, sans pouvoir faire transiter les flux par des associations intermédiaires.

Le Tribunal fédéral considère qu'il y a dès lors lieu de tenir compte des circonstances spécifiques du cas pour **s'écarter de la qualification de « membre » au sens du droit civil**. En effet, l'ensemble des prestations versées par les employeurs et employés concernés a pour but de **couvrir les charges courantes de la Commission**. L'ensemble des versements doit dès lors être **considéré comme des cotisations versées à l'association par ses membres au sens de l'**art. 66 al. 1 LIFD, le concept de membre au sens de cette dernière disposition étant plus large que la notion de membre au sens du droit civil.

Par conséquent, l'ensemble des cotisations ne fait **pas partie du bénéfice** imposable de la Commission.

Partant, le recours est admis.