



Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Division principale de la TVA

Notice n° 23

(nouvelle édition révisée au 1.7.2003)

Contributions des actionnaires et des associés, contributions de tiers et contributions à des fins d'assainissement

Table des matières:

1. Remarques préliminaires
2. Partie générale
 - 2.1 Définitions
 - 2.1.1 Contributions des actionnaires et des associés
 - 2.1.2 Contributions de tiers
 - 2.1.3 Contributions justifiées par l'usage commercial
 - 2.1.4 Dons, subventions et autres contributions des pouvoirs publics
 - 2.2 Contributions d'actionnaires et d'associés à des sociétés de capitaux et à des coopératives
 - 2.2.1 En général
 - 2.2.2 Les pouvoirs publics
 - 2.3 Apports versés à des raisons individuelles et à des sociétés de personnes, contributions versées à d'autres formes de sociétés
 - 2.3.1 Raisons individuelles
 - 2.3.2 Sociétés en nom collectif et sociétés en commandite
 - 2.3.3 Sociétés simples
 - 2.3.4 Associations
 - 2.3.5 Fondations
 - 2.4 Contributions de tiers

- 3. Partie concernant l'assainissement
 - 3.1 Définition
 - 3.2 Contributions des actionnaires et des associés à des fins d'assainissement
 - 3.3 Contributions de tiers à des fins d'assainissement
 - 3.3.1 Contributions financières de tiers à fonds perdu
 - 3.3.2 Abandon par des tiers de leurs créances nées de prêts octroyés
 - 3.3.3 Abandon par des tiers de leurs créances résultant de livraisons de biens et de prestations de services
 - 3.4 Imposition de groupe
- 4. Changements d'affectation
 - 4.1 Principes
 - 4.2 Contributions générales
 - 4.3 Contributions affectées à un objet particulier
 - 4.4 Remarques complémentaires

Abréviations utilisées dans le texte:

AFC	Administration fédérale des contributions
DP TVA	Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée
DP DAT	Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé, des droits de timbre
LTVA	Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
LT	Loi fédérale du 27 juin 1973 sur les droits de timbre (RS 641.10)

1. Remarques préliminaires

La présente notice constitue une version remaniée qui remplace la notice n° 23 du 31 juillet 2002 concernant les contributions à des fins d'assainissement et qui est valable à partir de sa publication (1^{er} juillet 2003).

En cas de contributions d'actionnaires, d'associés ou de tiers, il faut par principe d'abord déterminer si les «fonds versés» constituent, le cas échéant, la contre-prestation d'un échange de prestations. Dans ce cas, la présente notice **n'est pas applicable**. Il est en outre superflu de procéder à un examen approfondi en cas d'impôt préalable lié à des opérations exclues du champ de l'impôt ou ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable (art. 38 LTVA).

2. Partie générale

2.1 Définitions

2.1.1 Contributions des actionnaires et des associés

La notion de «**contributions des actionnaires et des associés**» englobe en particulier les apports de capitaux, les primes, les aides et les contributions versées à fonds perdu, l'abandon et la postposition¹ de créances en rapport avec des prêts, l'abandon et la réduction d'intérêts sur des prêts octroyés, ainsi que l'octroi de droits de superficie sans rente ou avec une rente réduite, contributions qui sont versées par les actionnaires et les associés aux sociétés et aux coopératives.

2.1.2 Contributions de tiers

La notion de «**contributions de tiers**» englobe en particulier les aides et les contributions versées à fonds perdu, l'abandon et la postposition¹ de créances en rapport avec des prêts, l'abandon ou la réduction d'intérêts sur des prêts octroyés, ainsi que l'octroi de droits de superficie sans rente ou avec une rente réduite, contributions qui sont versées par des tiers à des sociétés ou à des coopératives dans lesquelles ils ne disposent d'aucun droit de participation.

En règle générale, ne sont pas considérés comme des contributions de tiers les intérêts bénéficiant de conditions spéciales pour des prêts octroyés par des institutions actives dans le domaine de la finance.

¹ En vertu de l'art. 725, al. 2 CO.

2.1.3 Contributions justifiées par l'usage commercial

Il s'agit de contributions **justifiées par l'usage commercial** lorsque des documents ou l'ensemble des circonstances (bilans, décisions d'assainissement, aperçus d'assainissement, comptes d'exploitation prévisionnels, plans financiers etc.) permettent de présumer, au moment de l'octroi des contributions, qu'une entreprise peut atteindre une rentabilité appropriée en tenant compte des principes de l'économie d'entreprise et que les apports en capitaux et les contributions versées demeurent à disposition pour l'activité future et ne servent pas seulement à l'absorption des pertes.

Dans les cas où il n'est pas facile de déterminer si les contributions sont justifiées par l'usage commercial, il est possible de transmettre à la DP TVA les documents et les données nécessaires afin qu'elle les examine (bilans, comptes de résultats, budget, pièces comptables, contrats, décisions d'assainissement, conventions d'abandon de créances etc.).

2.1.4 Dons, subventions et autres contributions des pouvoirs publics

Les dons, les subventions et les autres contributions des pouvoirs publics² sont des prestations en espèces ou en nature, pour lesquelles le destinataire ne fournit aucune contrepartie. Ces contributions servent à la réalisation d'une prestation et se répercutent sur le prix du produit, indépendamment du fait que ce produit constitue l'objet d'une opération soumise à l'impôt ou exclue du champ de l'impôt. Ces contributions entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable, puisque la déduction de l'impôt préalable ne peut s'opérer que sur des biens ou des prestations de services utilisés pour réaliser des opérations imposables (ou exonérées de l'impôt; art. 38 LTVA).

²Cf. notice n° 15 «Subventions et autres contributions des pouvoirs publics».

2.2 Contributions d'actionnaires et d'associés à des sociétés de capitaux et à des coopératives

2.2.1 En général

Les contributions faites par les actionnaires et les associés à des sociétés de capitaux et à des coopératives doivent être justifiées par l'usage commercial et provenir d'une personne participant directement³ à la société de capitaux ou à la coopérative, pour qu'elles n'entraînent pas de réduction de la déduction de l'impôt préalable⁴.

Si ces conditions ne sont pas remplies, les contributions équivalent à des dons, à des subventions ou à d'autres contributions des pouvoirs publics (voir chif. 2.1.4) et il faut réduire la déduction de l'impôt préalable. De surcroît, il y a lieu de vérifier si l'on est en présence d'un changement d'affectation (voir chif. 4).

L'impôt préalable grevant des dépenses en rapport direct avec ces deux genres de contributions n'est pas déductible (par ex. faire appel aux services d'un notaire ou d'un conseiller). À ce sujet, voir aussi la brochure spéciale n° 06 «Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation», édition 2000, chif. 1.2.2.2.

2.2.2 Les pouvoirs publics

Si les conditions du bien-fondé commercial sont remplies pour les **contributions des pouvoirs publics** (voir chif. 2.1.3) et que les contributions s'expliquent à partir du rapport de participation (voir chif. 2.2.1), alors les contributions n'entraînent aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable.

³ Une participation indirecte (par ex. «maison mère - petite-fille») n'entre pas dans cette catégorie et a valeur de contribution de tiers (voir chif. 2.4).

⁴ Cette pratique a pour conséquence la phrase ci-dessous qui complète le chiffre 1.2.3.5 de la brochure spéciale n° 06 «Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation».

«En cas de relations relevant du droit des créances entre les actionnaires et la société ou entre les associés et la coopérative, les prêts sans intérêts et avec intérêts préférentiels, l'abandon et la réduction d'intérêts, l'abandon et la postposition de créances en rapport avec des prêts qui sont justifiés par l'usage commercial (voir chif. 2.1.3) ne sont pas considérés comme un don, qui entraîne une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable.»

Or, comme le montre l'expérience, les pouvoirs publics versent des contributions par intérêt économique, scientifique, de politique sociale ou autres. C'est pourquoi, en règle générale, ces contributions ne sont pas justifiées par l'usage commercial. Ainsi, elles sont considérées comme des subventions ou d'autres contributions des pouvoirs publics au sens de l'art. 33 al. 6 let. b LTVA et entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 38 al. 8 LTVA). De surcroît, il y a lieu de vérifier si l'on est en présence d'un changement d'affectation (voir chif. 4).

L'impôt préalable grevant des dépenses en rapport direct avec ces deux genres de contributions n'est pas déductible (par ex. faire appel aux services d'un notaire ou d'un conseiller). À ce sujet, voir aussi la brochure spéciale n° 06 «Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation», édition 2000, chif. 1.2.2.2.

2.3 Apports versés à des raisons individuelles et à des sociétés de personnes, contributions versées à d'autres formes de sociétés

2.3.1 Raisons individuelles

Dans un premier temps, il faut examiner si les ressources apportées doivent être attribuées à la fortune commerciale ou à la fortune privée du propriétaire de l'entreprise en raison individuelle. S'il s'agit en l'occurrence du domaine privé, il n'y a d'emblée aucun droit à la déduction de l'impôt préalable grevant les dépenses y relatives.

En outre, des apports en capitaux du propriétaire de l'entreprise en raison individuelle n'entraînent aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable, pour autant que ces apports soient justifiés par l'usage commercial (voir chif. 2.1.3).

2.3.2 Sociétés en nom collectif et sociétés en commandite

Il faut examiner dans un premier temps si les ressources apportées doivent être attribuées à la fortune sociale ou à la fortune privée des associés. Si elles constituent la fortune privée, il n'y a d'emblée aucun droit à la déduction de l'impôt préalable grevant les dépenses y relatives.

En outre, les apports des associés sont des apports en capitaux qui n'entraînent aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable, pour autant qu'ils soient justifiés par l'usage commercial (voir chif. 2.1.3).

2.3.3 Sociétés simples

Dans un premier temps, il faut examiner si les ressources apportées doivent être attribuées à la fortune sociale ou à la fortune privée des associés. Si elles constituent la fortune privée, il n'y a d'emblée aucun droit à la déduction de l'impôt préalable grevant les dépenses y relatives.

Les apports en capitaux, versés à la société simple par les associés, qui servent à la couverture du déficit n'entraînent aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable, pour autant qu'ils soient justifiés par l'usage commercial (voir chif. 2.1.3).

2.3.4 Associations

Lorsque des contributions sont versées à une association par ses membres, il faut examiner, dans un premier temps, s'il s'agit de cotisations de membres exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 18 ch. 13 LTVA ou de contre-prestations en échange de prestations fournies. Les contributions versées à titre volontaire par les membres d'une association, sans qu'existe une quelconque contrepartie, sont considérées comme des dons et entraînent dans tous les cas une réduction de la déduction de l'impôt préalable. De surcroît, il faut vérifier si l'on est en présence d'un changement d'affectation (voir chif. 4).

2.3.5 Fondations

Les contributions financières à fonds perdu versées à des fondations valent dans tous les cas dons et entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable. Ceci vaut également pour les déclarations d'abandon de créances et les postpositions liées à des prêts. De surcroît, il faut vérifier si l'on est en présence d'un changement d'affectation (voir chif. 4).

2.4 Contributions de tiers

Les contributions de tiers (voir chif. 2.1.2), y compris les contributions des pouvoirs publics, pour lesquelles le destinataire ne fournit aucune contrepartie, ont valeur de dons (pour les pouvoirs publics, il s'agit de subventions ou d'autres contributions des pouvoirs publics) et elles entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable. En outre, il y a lieu de vérifier si l'on est en présence d'un changement d'affectation (voir chif. 4).

Pour ce genre de contributions versées par des tiers à des fins d'assainissement, se référer aux explications figurant au chif. 3.3 de cette notice.

3. Partie concernant l'assainissement

3.1 Définition

Il y a assainissement lorsqu'un surendettement⁵ ou, s'agissant des sociétés de capitaux, lorsqu'un déficit⁶ est tel que la société ne dispose pas de réserves déclarées ou latentes qui puissent couvrir les pertes comptabilisées.

Il y a mesure d'assainissement au sens de cette notice uniquement lorsque des contributions sont versées ou que des créances sont abandonnées en vue de l'assainissement d'une entreprise, de la poursuite de ses activités et de la reconstitution durable de son capital propre. Il s'agit en l'occurrence de **mesures extraordinaires** d'obtention de fonds en vue de couvrir les pertes cumulées, mesures qui contribuent à l'assainissement du bilan. Un assainissement peut s'effectuer en plusieurs étapes ; cette mesure doit cependant être prouvée au moyen d'une décision de la société. Dans ce cas, il faut aussi présenter un plan de réorganisation financière qui explicite l'assainissement de l'entreprise concernée.

Les documents indispensables à l'examen d'un assainissement (bilans, comptes de résultats, pièces comptables, contrats, décisions d'assainissement, conventions d'abandon de créances, aperçus d'assainissement, plans d'assainissement etc.) doivent être conservés et présentés sur demande de la DP TVA.

3.2 Contributions des actionnaires et des associés à des fins d'assainissement

Pour les contributions des actionnaires et des associés à des fins d'assainissement, se référer aux explications de la partie générale concernant les « contributions d'actionnaires et d'associés à des sociétés de capitaux et à des coopératives » (voir chif. 2.2) et les « apports versés à des raisons individuelles et à des sociétés de personnes, contributions versées à d'autres formes de sociétés » (voir chif. 2.3).

⁵ Pour les sociétés de personnes, il y a surendettement lorsque les actifs ne couvrent plus les prétentions des créanciers.

⁶ Pour les sociétés de capitaux, on parle de bilan déficitaire lorsque les actifs couvrent encore complètement les fonds étrangers, mais que le capital social est partiellement épuisé à la suite de pertes. En outre, il n'y a pas de réserves déclarées ou latentes qui permettraient de procéder à l'élimination comptable de ces pertes.

L'impôt préalable grevant les dépenses directement liées à l'assainissement (par ex. faire appel aux services d'un notaire ou d'un conseiller) n'est pas déductible. À ce sujet, voir aussi la brochure spéciale n° 06 « Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation », édition 2000, chif. 1.2.2.2.

Les contributions qu'une société verse à une société sœur ou proche nécessitant un assainissement (voir le chiffre marginal 430 des « Instructions 2001 sur la TVA ») sont traitées comme des contributions d'actionnaires ou d'associés (voir chif. 2.2), dans la mesure où la société sœur ou proche qui doit être assainie et qui a reçu la contribution **prouve** à la DP TVA qu'elle a acquitté, en application de la **théorie du triangle**⁷, le droit de timbre d'émission selon l'art. 5 al. 2 let. a LT ou que la DP DAT lui a accordé une remise de ce droit selon l'art. 12 LT. Sinon, il faut se référer aux explications qui figurent au chif. 3.3.

3.3 Contributions de tiers à des fins d'assainissement

3.3.1 Contributions financières de tiers à fonds perdu

Les contributions financières que des tiers versent à fonds perdu ont valeur de dons, de subventions ou d'autres contributions des pouvoirs publics et entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable. En outre, il y a lieu de vérifier si l'on est en présence d'un changement d'affectation (voir chif. 4).

De même et sans égard à leur comptabilisation, sont réputés contributions financières à fonds perdu les prêts que des tiers accordent à l'entreprise sujette à assainissement en remettant simultanément une déclaration de postposition et qui, de ce fait ne seront probablement pas remboursés. Il faut procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable sur la base des rapports existants au moment de l'octroi du prêt. Une réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison d'un éventuel abandon de l'intérêt a de cette façon été opérée et ne doit plus être examinée par la suite. De surcroît, il faut vérifier si l'on est en présence d'un changement d'affectation (voir chif. 4).

Par contre, ne valent pas contributions financières à fonds perdu les prêts accompagnés d'une déclaration de postposition, pour lesquels il est prouvé de façon plausible, grâce à des documents appropriés (par ex. le budget), que l'exploitation peut poursuivre

⁷ Cf. la « Notice pour la désignation du bénéficiaire des prestations en matière d'impôt anticipé » de février 2001, DP DAT de l'AFC.

son cours de manière autonome après son assainissement et que le prêt peut être remboursé. Ces prêts doivent être considérés comme une dette remboursable. Dans ce cas, il ne faut procéder qu'à une réduction annuelle de la déduction de l'impôt préalable en raison d'un éventuel abandon de l'intérêt.

Si des prêts sont octroyés dès le début, c'est-à-dire avant que l'assainissement n'ait commencé (par ex. pour des entreprises en construction / des «start-up»), et simultanément à une postposition, et que l'entreprise est en mesure par la suite, sur la base de ses perspectives commerciales, de rembourser ces fonds, il ne s'agit alors pas de contributions à fonds perdu, mais bien d'une dette remboursable. Il faut examiner sous le même angle les prêts pour lesquels une postposition, qui a certes été clairement intégrée dès le début au plan d'exploitation, n'entre en vigueur que plus tard. Il faut aussi considérer comme des dettes remboursables les prêts pour lesquels les déclarations de postposition ont dû être supprimées par la suite, sur la base du plan d'exploitation.

L'impôt préalable grevant les dépenses en rapport avec l'assainissement n'est pas déductible (par ex. faire appel aux services d'un notaire ou d'un conseiller). À ce sujet, voir aussi la brochure spéciale n° 06 «Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation», édition 2000, chif. 1.2.2.2.

3.3.2 Abandon par des tiers de leurs créances nées de prêts octroyés

Les abandons par des tiers de leurs créances nées de prêts qui ont déjà été accordés à une entreprise sujette à assainissement et qui, dans l'optique du prêteur, sont issus de **réflexions d'ordre commercial** (ramener les pertes au minimum, maintenir des relations d'affaires et volonté de continuer à livrer), ne sont pas réputés dons et n'entraînent pas de réduction de la déduction de l'impôt préalable. Constituent de tels abandons de créances :

- le renoncement par le prêteur au remboursement du prêt accordé
 - la déclaration ultérieure de postposition qui est assimilée au renoncement par le prêteur au remboursement du prêt octroyé.
- De tels prêts sont par contre réputés dette remboursable lorsqu'il peut être prouvé de façon plausible, à l'aide de documents appropriés (par ex. le budget), que l'exploitation peut poursuivre son cours de manière autonome après son assainissement et que le prêt peut être remboursé.
- l'abandon ou la réduction d'intérêts.

Si moins de 12 mois s'écoulent entre l'octroi du prêt et les abandons de créances ci-dessus, la DP TVA part du principe que l'emprunteur était déjà sujet à assainissement au moment où le prêt a été accordé

et qu'il faut par conséquent traiter ce prêt comme une contribution financière à fonds perdu (voir chif. 3.3.1)⁸.

L'abandon par les **pouvoirs publics** de créances nées de prêts consentis à des entreprises sujettes à assainissement est toujours considéré comme une subvention ou une contribution des pouvoirs publics, ce qui entraîne une réduction de la déduction de l'impôt préalable. En outre, il y a lieu de vérifier si l'on est en présence d'un changement d'affectation (voir chif. 4). Par contre, les prêts pour lesquels une postposition a été déclarée ultérieurement continuent d'avoir valeur de dette remboursable, s'il peut être prouvé de façon plausible, à l'aide des documents appropriés (par ex. le budget) que l'exploitation peut poursuivre son cours de manière autonome après son assainissement et que le prêt pourra être remboursé. Dans ce cas, il ne faut procéder qu'à une réduction annuelle de la déduction de l'impôt préalable en raison d'un éventuel abandon de l'intérêt.

L'impôt préalable grevant les dépenses en rapport direct avec l'assainissement (par ex. faire appel aux services d'un notaire ou d'un avocat) n'est pas déductible. À ce sujet, voir aussi la brochure spéciale n° 06 «Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation», édition 2000, chif. 1.2.2.2.

La conversion d'un prêt en capital propre (appelée libération par compensation) est considérée comme une compensation et ne peut être évaluée selon le processus décrit ici. Dans ce cas, se référer aux explications figurant au chif. 2.2.

3.3.3 Abandon par des tiers de leurs créances résultant de livraisons de biens et de prestations de services

Les abandons par des tiers de leurs créances résultant de livraisons de biens et de prestations de services ne sont pas assimilables à des dons. Il en va de même pour les abandons de créances par des actionnaires ou des associés qui apparaissent alors comme des fournisseurs ou des prestataires de services vis-à-vis de la société.

Dans ce genre de cas, l'entreprise sujette à assainissement qui a reçu les prestations n'a aucun droit à la mise en compte de l'impôt préalable. Si cette entreprise établit ses décomptes selon les contre-prestations convenues, elle doit effectuer une correction de la mise en compte de l'impôt préalable en raison des prestations imposables impayées (voir art. 40 LTVA).

⁸ Il est permis d'apporter la preuve du contraire au moyen de documents appropriés.

Chez le prestataire ou fournisseur, cet abandon de créances représente une diminution de la contre-prestation qui doit être prouvée au moyen de pièces justificatives et comptabilisée en conséquence (art. 44 al. 2 LTVA).

La conversion d'une créance en une autre créance (par ex. prêt) relève d'une compensation et ne doit pas être traitée selon le processus décrit ici. La notion de «novation» est explicitée sous le chiffre marginal 211 des «Instructions 2001 sur la TVA». Le prestataire ou fournisseur doit acquitter la TVA sur la créance qui donne lieu à la compensation.

3.4 Imposition de groupe

Pour les contributions versées par les sociétés d'un groupe économique en dehors d'un assainissement, se référer aux explications figurant au chif. 2.2 ou 2.4 de la présente notice.

Les entreprises qui font partie d'un groupe d'imposition et qui reçoivent, en cas d'assainissement, des contributions au sens des dispositions ci-dessus doivent tout particulièrement tenir compte de ce qui suit: ces contributions n'entraînent pas de réduction de la déduction de l'impôt préalable, lorsqu'elles sont versées par d'autres membres du groupe d'imposition, peu importe qu'ils aient une participation dans l'entreprise membre du groupe d'imposition sujette à assainissement. Il ne faut pas non plus tenir compte de la réglementation concernant les contributions de tiers, si les membres du groupe d'imposition qui versent des contributions n'ont, eux-mêmes, aucune participation dans l'entreprise qui reçoit l'argent.

L'impôt préalable grevant des dépenses en rapport direct avec l'assainissement n'est pas déductible (par ex. faire appel aux services d'un notaire ou d'un conseiller). Il n'importe pas de savoir lequel des membres du groupe d'imposition a comptabilisé ces dépenses.

4. Changements d'affectation

4.1 Principes

Pour la naissance du droit à la déduction de l'impôt préalable, c'est la situation au moment de la réception du bien ou de la prestation de services en question qui est en principe déterminante. Si la prestation acquise change d'affectation en cours d'utilisation, l'impôt préalable doit également être corrigé de manière correspondante. Il faut, à ce sujet, différencier les conséquences fiscales suivantes:

- Si l'utilisation pour une activité ouvrant droit à la déduction de l'impôt préalable diminue, les prestations acquises doivent être à

- nouveau imposées. Est déterminant dans ce cas le taux d'impôt en vigueur au moment du changement d'affectation.
- Si l'utilisation pour une activité ouvrant droit à la déduction de l'impôt préalable augmente, une déduction de l'impôt préalable peut être opérée ultérieurement dans le décompte de la période fiscale au cours de laquelle les conditions relatives au changement d'affectation s'appliquent. Le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable doit se faire au taux d'impôt auquel les acquisitions ont été imposées à l'époque.

De tels changements d'affectation peuvent aussi se produire en particulier lorsqu'une entreprise reçoit des contributions qui, au sens des dispositions qui précèdent, entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

4.2 Contributions générales

Les contributions de ce genre, versées en général pour couvrir le déficit, peuvent entraîner, selon les circonstances, une imposition au titre de prestation à soi-même, dans l'année où elles sont octroyées. La suppression de cette contribution l'année suivante rend en revanche possible un dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable.

4.3 Contributions affectées à un objet particulier

Si de telles contributions peuvent être attribuées directement à un objet déterminé, l'imposition au titre de prestation à soi-même devra être opérée uniquement en relation avec l'impôt préalable déduit affectant ledit objet.

Sur la part d'un objet qui, déjà lors de l'acquisition ou ultérieurement, a été financée par des subventions, par d'autres contributions des pouvoirs publics ou par des dons affectés à cet objet, aucune imposition au titre de prestation à soi-même ni aucun dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable ne doivent être opérés.

4.4 Remarques complémentaires

Pour procéder correctement, il faut également se référer aux explications figurant dans les brochures spéciales n° 06 «Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation» et n° 05 «Changements d'affectation (Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable et imposition des prestations à soi-même)».