

## Traitement fiscal des bourses du Fonds national suisse (FNS)

Les bourses du FNS sont des subsides versés pour la formation continue des chercheuses et chercheurs. Les expériences à l'étranger sont un facteur important pour poursuivre une carrière scientifique et, par voie de conséquence, sont pratiquement indispensables. Le FNS permet de tels séjours de mobilité en versant aux boursières et boursiers un subside pour couvrir les frais de voyage et de séjour, sans toutefois leur verser de salaire. Les bénéficiaires de ces subsides choisissent librement le sujet et le lieu de leur recherche, et mènent celle-ci sans préjuger des résultats. Ils ne mènent pas leurs travaux de recherche pour le compte du FNS et n'ont pas d'activité rémunérée pendant la durée de la bourse. Ils se consacrent au contraire à leur perfectionnement et à leur spécialisation, créant ainsi les conditions favorables pour entamer avec succès une activité professionnelle dans le domaine scientifique. Le présent document récapitule les principales questions fiscales en lien avec les bourses du FNS.

### 1. Circulaire n° 43 de l'Administration fédérale des contributions du 26 février 2018

Traitement fiscal des prix de concours, des prix d'honneur, des distinctions, des bourses et des contributions d'encouragement dans les domaines de la culture, du sport et des sciences

Dans cette circulaire, l'Administration fédérale des contributions présente le traitement fiscal applicable aux bourses à la lumière de la jurisprudence du Tribunal fédéral. Les bourses ou subsides sont exonérés si les trois critères suivants sont remplis cumulativement :

1. La/le bénéficiaire se trouve dans une situation de gêne (critère du besoin) ;
2. L'entité qui verse des prestations à la/au bénéficiaire y procède dans le but de lui venir en aide (critère de l'assistance) ;
3. Le versement a un caractère désintéressé et non onéreux, soit l'absence de contre-prestation ou de contrepartie exigée de la part de la/du bénéficiaire (critère de la gratuité).

## 2. Critères d'exonération en détail

	Critère	Signification, conditions	Les bourses du FNS remplissent-elles les critères d'exonération ?
1	Critère du besoin	<p><b>La/le bénéficiaire se trouve dans une situation de gêne.</b></p> <p>Les subsides ne sont exonérés que dans la mesure où ils couvrent les besoins vitaux (le facteur déterminant est le minimum vital conformément à la loi fédérale sur les prestations complémentaires, LPC).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Les bourses du FNS sont destinées uniquement à assurer l'entretien ; il ne s'agit en aucun cas de salaires.</li> <li>• Les montants dépendent du lieu de séjour à l'étranger et tiennent compte des différences liées au coût de la vie mais ils ne sont pas supérieurs à ce dernier.</li> <li>• Les montants sont adaptés à la situation concrète de la/du bénéficiaire : ils tiennent compte des besoins effectifs liés à l'entretien dans les différentes situations de vie (partenariat, enfants).</li> <li>• Les subsides provenant d'autres sources sont pris en considération et déduits. Le montant de la bourse ne peut donc pas être supérieur à celui pour l'entretien.</li> </ul>
2	Critère de l'assistance	<p><b>L'institution de droit public ou privé qui verse des prestations à la/au bénéficiaire y procède dans le but de lui venir en aide</b>, c'est-à-dire pour l'aider à assurer son entretien (minimum vital).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L'intention de venir en aide est clairement établie : le FNS soutient une formation continue à l'étranger dans le but de promouvoir la carrière.</li> <li>• Le montant des bourses est modeste. Les fonds alloués sont limités à la couverture de l'entretien (minimum vital). Sans le subside du FNS à l'entretien, la mobilité/formation continue à l'étranger, essentielle pour la carrière scientifique, ne pourrait généralement pas avoir lieu.</li> <li>• Les bénéficiaires de la bourse n'ont ni emploi ni salaire à l'étranger.</li> </ul>
3	Critère de la gratuité (pas de contre-prestation/ contrepartie)	<p><b>Le versement a un caractère désintéressé et non onéreux.</b></p> <p>Autrement dit, la/le bénéficiaire ne doit fournir aucune contre-prestation. La valeur économique et la nature de la contre-prestation ne sont pas déterminantes à cet égard. Selon le Tribunal fédéral, l'obligation de fournir régulièrement des rapports constitue une contre-prestation.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Les bourses du FNS sont accordées pour mener une recherche qui ne préjuge pas des résultats. Le sujet et le lieu de la recherche sont librement choisis ; la recherche n'est pas effectuée pour le compte du FNS et celui-ci n'exige aucune contrepartie.</li> <li>• Les bénéficiaires des bourses conduisent leur projet de manière autonome. Le FNS n'exige pas d'atteindre des étapes (ou autres objectifs) et d'établir des rapports à cette occasion, ni de fournir des rapports sur l'état d'avancement à intervalles réguliers.</li> <li>• L'activité de recherche n'est pas accomplie au profit du FNS, mais sert exclusivement aux bénéficiaires afin de les faire progresser dans leur carrière scientifique.</li> <li>• Conformément à son règlement des subsides approuvé par le Conseil fédéral, le FNS ne se prévaut d'aucun droit relatif aux résultats de la recherche.</li> <li>• Un décompte financier est établi au sens d'une mesure de contrôle obligatoire prescrite par le droit fédéral concernant les finances publiques. Il ne s'agit pas d'une contre-prestation mais d'une attestation de contrôle.</li> </ul>

### 3. Contre-prestation

Selon le Tribunal fédéral, l'obligation de fournir régulièrement des rapports concernant l'avancement des travaux de recherche constitue une contre-prestation (voir l'exemple 4 de l'annexe à la circulaire, p. 6). S'agissant des bourses du FNS et contrairement à d'autres instruments d'encouragement présentant le plus souvent des durées plus longues, **il n'existe pas** une telle obligation de fournir régulièrement des rapports sur l'avancement de l'activité de recherche. **Le caractère imposable des bourses de mobilité du FNS peut donc être rejeté par les autorités fiscales si, en sus, les deux autres critères d'exonération sont remplis**, à savoir les critères du besoin et de l'assistance. Ces deux critères sont satisfaits puisque le FNS ne verse des subsides que dans le but de venir en aide aux bénéficiaires et uniquement pour couvrir les besoins vitaux.

Selon la circulaire, une étude ou un travail de recherche peuvent **aussi** être considérés comme des contre-prestations (circulaire, ch. 3, p. 3, en bas). Dans le cas des travaux de recherche réalisés par les bénéficiaires de bourses du FNS, il ne s'agit pas de contre-prestations, comme expliqué ci-dessus.

### 4. Examen par les autorités fiscales au cas par cas

Les destinataires de la circulaire sont notamment les autorités fiscales cantonales. Celles-ci sont invitées à examiner les critères d'exonération **au cas par cas**. Le FNS octroie les bourses dans l'intention de venir en aide à leurs bénéficiaires, n'exige aucune contre-prestation de quelque nature que ce soit, et en détermine le montant de manière à ce qu'elles ne dépassent pas le niveau pour assurer leur entretien. Afin d'apprécier le **critère du besoin**, les autorités fiscales peuvent vérifier la **situation financière** des bénéficiaires. Il est donc recommandé de faire connaître aux autorités fiscales sa situation financière personnelle.

### 5. Récapitulatif des objectifs et des modalités d'octroi des bourses de mobilité du FNS

Les bourses de mobilité du FNS permettent à de jeunes chercheuses et chercheurs d'améliorer leur profil scientifique ou de se spécialiser dans une **institution hôte à l'étranger**. Elles sont octroyées par le FNS aux jeunes scientifiques les plus prometteuses et prometteurs suite à une procédure de sélection rigoureuse. Le séjour dans une institution hôte à l'étranger permet aux jeunes chercheuses et chercheurs de poursuivre leur **formation scientifique**. Pour les chercheuses et chercheurs qui souhaitent entreprendre une **carrière scientifique ou académique**, un tel **séjour de formation continue** à l'étranger est indispensable. Cet encouragement des jeunes chercheuses et chercheurs permet donc d'assurer la **continuité académique et scientifique en Suisse**. Les bourses sont conçues de manière à **couvrir** uniquement **le coût de la vie** des bénéficiaires durant leur séjour à l'étranger. Les montants des bourses sont par conséquent adaptés chaque année au coût de la vie du lieu de séjour.

La recherche n'est pas effectuée pour le compte du FNS et il n'existe aucune relation de travail entre le FNS et les bénéficiaires des bourses. Il n'y a pas non plus de contrat de travail, et les bourses ne constituent pas des salaires. Le FNS ne reçoit aucun droit d'exploitation ni d'autres droits sur les résultats de la recherche. De même, le montant des bourses n'inclut aucune cotisation AVS/AI/APG ou à une caisse de pension. Les bénéficiaires d'une bourse du FNS sont ainsi considérés par l'AVS comme **personnes sans activité lucrative**.