

economiesuisse  
Hegibachstrasse 47  
Case Postale  
8032 Zurich

Lausanne, le 2 septembre 2014  
U:\1p\politique\_economique\consultations\2014\POL1429\_loi\_TVA.docx  
LMA/ama

**Consultation : Avant-projet de révision partielle de la loi fédérale sur la valeur ajoutée (AP-LTVA)**

Mesdames, Messieurs,

Nous avons bien reçu votre courriel du 17 juin dernier, dans lequel vous nous demandez de nous prononcer sur le projet de révision partielle de la loi fédérale sur la valeur ajoutée (LTVA).

En substance, l'avant-projet de la LTVA prévoit des modifications dans le domaine de l'assujettissement, en particulier de l'assujettissement des entreprises étrangères et des organisations d'utilité publique, ainsi que dans les domaines de la déduction de l'impôt préalable fictif et du délai absolu de prescription. Ce projet prévoit en outre d'harmoniser les dispositions relatives à l'exclusion du champ de l'impôt dont bénéficie le secteur des assurances sociales, de supprimer la disposition relative à l'exclusion du champ de l'impôt pour les prestations visant à promouvoir l'image de tiers ou d'organisations d'utilité publique, ainsi que celles dont bénéficient les places de stationnement appartenant au domaine public. Le projet entend enfin, créer une nouvelle exception en excluant du champ de l'impôt les contributions des donateurs à des organisations d'utilité publique. Au final, le projet entraîne une augmentation de la TVA de 133 millions de francs. Ces recettes supplémentaires proviennent, pour la majeure partie, à savoir environ 90 millions de francs, de la réintroduction de l'imposition de la marge pour les objets d'art, les pièces de collection et les antiquités.

Les principales modifications sont les suivantes :

**1. Aucune exclusion de l'assujettissement lorsque les charges sont en grande partie couvertes par des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation (art. 10 al. 1 quater AP-LTVA).**

Depuis la réforme de la TVA de 2010, la controverse porte sur la question de l'assujettissement des organisations qui n'exercent que dans une moindre mesure une activité en vue de réaliser, à partir de prestations, des recettes et qui couvrent la majeure partie de leurs charges avec des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation (par exemple et notamment des dons). On peut citer comme exemple un musée essentiellement financé par des dons et qui réalise seulement une faible part de contre-prestations imposables (par exemple entrées imposées volontairement).

Le législateur a exclu la déduction au titre de l'impôt préalable des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation, à l'exception des subventions allouées par les pouvoirs publics. Cependant le fait qu'une activité entrepreneuriale dont l'ampleur est infime puisse déclencher l'assujettissement de l'organisation ne fait pas l'unanimité.

L'AP-LTVA prévoit ici que le financement d'une entreprise par le biais d'éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation n'exclut pas son assujettissement.

**La CVCI est d'avis, conformément à ce qui est proposé par l'avant-projet que le financement d'une société par le biais d'éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation (par exemple des dons) n'implique pas forcément l'exclusion de l'assujettissement. Cette proposition de modification permettrait en effet à une association, telle que le musée précité, d'être assujettie et de déduire l'impôt préalable grevant par exemple la réalisation de travaux puisque l'exploitation d'un musée doit être considérée dans sa globalité comme une activité entrepreneuriale pouvant également déclencher l'assujettissement en cas d'imposition volontaire des entrées.**

## **2. Simplification de l'assujettissement des collectivités publiques et extension ciblée des dispositions d'exclusion du champ de l'impôt visant à faciliter la collaboration entre collectivités publiques (art. 12 et 21 al. 2 ch. 28 et 28 bis et al. 6 AP-LTVA)**

Jusqu'ici les collectivités publiques étaient obligatoirement assujetties lorsqu'elles réalisaient un chiffre d'affaires d'au moins 25'000 francs, provenant de prestations fournies à des tiers autres que des collectivités publiques tout en atteignant un chiffre d'affaires de plus de 100'000 francs en fournissant des prestations à la fois à des collectivités publiques et à des tiers autres que des collectivités publiques. Cette limite inférieure du chiffre d'affaires déterminant l'assujettissement se justifiait jusqu'à présent par le fait qu'en cas de prestations fournies à des tiers autres que des collectivités publiques, ce ne sont pas les collectivités publiques dans leur globalité qui sont assujetties mais seulement leurs différents services exerçant une activité entrepreneuriale.

L'AP-LTVA prévoit de supprimer la limite de 25'000 francs. Une collectivité publique ne sera obligatoirement soumise à la TVA que lorsque son chiffre d'affaires provenant de prestations à des tiers autres que des collectivités publiques atteint au moins 100'000 francs.

**La CVCI adhère à cette proposition qui va dans le sens d'une simplification générale pour les collectivités publiques et qui diminue le montant des coûts administratifs.**

## **3. A partir d'un chiffre d'affaires annuel de 100'000 francs, assujettissement à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse des petits envois en provenance de l'étranger adressés à des clients sur le territoire suisse (art. 7 al. 3 AP-LTVA).**

Les biens qui, au moment de leur importation sur le territoire suisse, sont frappés d'un montant d'impôt de 5 francs au maximum, peuvent être importés en franchise de TVA. Ce montant minimum permet de garantir que les coûts administratifs liés à la perception de l'impôt ne dépassent pas le montant de l'impôt. Au vu des taux d'imposition relativement bas en Suisse, des quantités considérables de marchandises peuvent ainsi être mises sur le marché national non grevées de TVA. Pour les livres et les revues, imposables au taux réduit de 2,5% par exemple, le prix des marchandises peut atteindre 200 francs, frais d'expédition compris. Cela entraîne d'importants désavantages concurrentiels pour les entreprises nationales. Les entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires d'une certaine ampleur sur ce genre de livraisons, doivent donc imposer ces livraisons sur le territoire suisse, afin d'éliminer la majeure partie des distorsions de la concurrence induites par la TVA.

**Pour des raisons de juste concurrence en faveur des entreprises qui achètent leur marchandise sur le territoire suisse cette proposition de modification nous paraît justifiée.**

#### **4. Suppression de l'exclusion du champ de l'impôt pour les prestations visant à promouvoir l'image d'organisations d'utilité publique ou de tiers appartenant au domaine public (art. 21 al. 2, ch. 21 let. c AP-LTVA).**

Actuellement la location de place *n'appartenant pas au domaine public* pour le stationnement de véhicules est soumise à la TVA, sauf s'il s'agit d'une prestation accessoire à une location d'immeuble exclue du champ de l'impôt. L'AP-LTVA propose de supprimer le critère de délimitation de l'appartenance au domaine public. Désormais l'exploitation de places de parc constitue une prestation imposable. L'exclusion du champ de l'impôt est notamment supprimée pour les places payantes situées le long des routes. Sur le plan fiscal, la location de ces places sera dorénavant traitée de la même manière que la location de places de parc situées dans les parkings ou des places de centres commerciaux, de bâtiments administratifs, d'écoles, d'hôpitaux, etc. En revanche, l'exclusion du champ de l'impôt pour la location de places de parc, liée à une location d'immeuble exclue du champ de l'impôt demeure inchangée.

**La CVCI adhère à cette proposition de modification qui permet une application équivalente de la loi qu'il s'agisse de places de parc privées ou publiques. Le même traitement permet aussi de simplifier la compréhension du système pour le contribuable.**

#### **5. Prolongation du délai absolu de prescription, qui est porté à quinze ans (art. 42 AP-LTVA)**

Le délai absolu de prescription aujourd'hui de 10 ans est prolongé à 15 ans, comme c'était le cas avant l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur la TVA, le 1<sup>er</sup> janvier 2010. Dans le droit fiscal fédéral (Loi sur l'impôt fédéral direct, loi fédérale sur les douanes), le délai absolu de prescription de 15 ans constitue une norme. Il est proposé dans le présent AP-LTVA de revenir à une prescription plus longue, unifiée au droit fédéral dans les autres matières de la fiscalité.

**La CVCI est généralement opposée à la prolongation des délais de prescription qui risquent de mettre en péril la sécurité du droit. Il est important et fondamental pour le fonctionnement d'un système que les procédures soient menées dans un délai qui reste acceptable, et que l'AFC agisse de manière à ce que les procédures puissent être finalisées dans un délai de 10 ans. Selon le rapport explicatif, il semble que l'AFC n'ait au demeurant pas utilisé toutes les facultés de simplification résultant de la dernière révision de la TVA. Si tel devait être le cas, nous nous joignons alors à l'avis de l'organe consultatif, selon lequel les mesures prévues par le Parlement doivent d'abord être mises en œuvre avant de prolonger le délai absolu de prescription aux dépens des assujettis.**

#### **6. Nouvelle exclusion du champ de l'impôt pour les prestations fournies par des organisations d'utilité publique à leurs donateurs (art. 21 al. 2 ch. 31 AP\_LTVA)**

L'AP-LTVA prévoit à l'art. 21 al. 2 l'introduction du chiffre 31 prévoyant l'exclusion du champ de l'impôt « les prestations que les organisations d'utilité publique s'engagent à fournir dans le cadre de leur but statutaire aux donateurs, à titre de contrepartie pour leur contribution ».

Le droit en vigueur établit que les dons ne sont pas soumis à la TVA. Ils ne sont pas considérés comme une contre-prestation versée en échange d'une prestation et ne doivent par conséquent pas être imposés. Selon la définition il y a don lorsqu'une libéralité est consentie à un tiers sans qu'aucune contre-prestation au sens de la législation de la TVA ne soit attendue. Qu'elles soient ou non versées dans le cadre d'une affiliation, les contributions des donateurs sont assimilées aux dons, pour autant qu'elles ne visent qu'à soutenir la société bénéficiaire et non l'obtention d'une contrepartie.

La solution proposée dans l'initiative parlementaire visant à ne pas soumettre à l'impôt les contributions de donateurs motivées par la perspective d'une contrepartie s'apparenterait à une exonération de l'impôt sur le territoire suisse avec droit à la déduction intégrale de l'impôt préalable et serait contraire au système.

**La solution proposée dans l'AP-LTVA prévoyant que « les prestations que les organisations d'utilité publique s'engagent à fournir dans le cadre de leur but statutaire aux donateurs, à titre de contrepartie pour leur contribution » constitue une solution correcte que la CVCI soutient.**

#### **7. Harmonisation des dispositions relatives à l'exclusion du champ de l'impôt dans le domaine des assurances sociales (art. 21 al. 2 ch. 18, let. c AP-LTVA)**

Après l'abrogation d'une disposition transitoire, les prestations que toutes les institutions d'assurance sociale se fournissent mutuellement, les prestations fournies dans le domaine de la prévention par les organes d'exécution sur la base des tâches qui leur sont prescrites par la loi, ainsi que la formation et le perfectionnement professionnels sont exclus du champ de l'impôt afin de garantir l'égalité de traitement de tous les organes d'assurance sociale et de faciliter la collaboration entre les institutions d'assurances sociales. L'exclusion est étendue au domaine des accidents professionnels et non professionnels, ainsi que dans le domaine de la santé.

**La CVCI n'a pas de remarque particulière à formuler sur ce point.**

#### **8. Réintroduction de l'imposition de la marge pour les objets d'art, les pièces de collection et les antiquités**

Au 1<sup>er</sup> janvier 2010, la déduction de l'impôt préalable fictif a remplacé l'imposition de la marge qui s'appliquait à la revente de biens usagés identifiables. La déduction des impôts préalables fictifs présente l'avantage majeur que, pour ce qui est de la TVA, l'assujetti peut traiter de manière uniforme l'achat et la revente d'objets neufs et usagés. Ainsi un marchand d'automobiles par exemple qui achète des véhicules d'occasion à des non-assujettis peut procéder à la déduction de l'impôt préalable fictif correspondant en général à l'impôt résiduel contenu dans le prix du véhicule d'occasion (depuis son acquisition à l'état neuf). Toutefois, la déduction de l'impôt préalable fictif pose problème pour les objets sur lesquels la TVA n'avait pas été prélevée à leur entrée sur le marché, comme c'est souvent le cas pour les objets d'art, les pièces de collection et les antiquités soit parce qu'ils ont été produits et vendus avant l'introduction de la TVA soit en ce qui concerne les objets d'art parce que leur créateur les a vendus en tant que biens exclus du champ de l'impôt. Aussi le risque existe dans ce cas, qu'un revendeur déduise l'impôt préalable fictif, par exemple à un entrepreneur soumis à la TVA et que ledit entrepreneur conserve l'œuvre pour son entreprise. Il pourra alors lui-même déduire la TVA payée, ce qui aura pour conséquence que l'Administration subira sans aucune compensation la déduction d'un impôt préalable fictif.

La déduction de l'impôt préalable fictif n'a de sens que si l'objet acquis, par exemple une voiture d'occasion comporte dans son prix des résidus effectifs de TVA, ce qui pour les œuvres d'art n'est souvent pas le cas.

**Cette modification paraît justifiée à la CVCI.**

**En conclusion, la CVCI adhère en principe aux modifications proposées, sous réserve de la prolongation du droit de prescription.**

Tout en vous remerciant de l'intérêt que vous porterez à ces lignes, nous vous prions d'agréer, Mesdames, Messieurs, nos salutations distinguées.

CHAMBRE VAUDOISE DU COMMERCE ET DE L'INDUSTRIE

Guy-Philippe Bolay  
Directeur adjoint

Lydia Masméjan  
Responsable fiscalité