

Entre réforme totale et pragmatisme

Le point sur la réforme de la TVA

25 septembre 2006

Numéro 33-2

dossierpolitique

Entre réforme totale et pragmatisme : le point sur la réforme de la TVA

L'essentiel en bref

Contrairement à l'intention initiale du Conseil fédéral qui souhaitait réformer la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dans le cadre du système existant, le DFF prépare aujourd'hui une réforme totale de cet impôt. M. Spori a été chargé, dans le cadre d'un mandat de six mois, d'étudier les possibilités de concrétiser cette réforme. Un projet de révision fondé sur son rapport est en cours de préparation. Il devrait être soumis à consultation au plus tard au début de l'année prochaine. Conformément à l'orientation donnée par le Conseil fédéral qui voulait poursuivre la réforme de la TVA selon deux axes, des efforts sont menés en parallèle pour améliorer la TVA dans la pratique. En particulier le nouvel « article sur le pragmatisme » qui, sur injonction du Conseil fédéral, limite le formalisme, est censé soulager sensiblement les contribuables.

Position d'economiesuisse

Une petite réforme de la TVA n'ayant pas trouvé grâce aux yeux du Conseil fédéral qui lui a préféré une grande révision, le traitement de cet important projet a dès lors été différé. Mais une grande révision permet aussi d'aller plus loin. economiesuisse s'est prononcée dès le début en faveur d'une TVA aussi idéale que possible. Comme l'indique le rapport Spori, certaines exceptions fiscales existant encore seront difficiles à supprimer, et ce pour des raisons techniques. Tous les autres domaines d'exceptions pourraient être soumis à la TVA, la décision à ce sujet étant avant tout d'ordre politique. Il en est de même de la décision d'introduire un taux unique. En ce qui concerne la taxe occulte, il faudrait discuter d'une procédure cohérente pour une TVA plus transparente. Il n'y a pas lieu de différer les modifications ponctuelles urgentes, mais le cas échéant de les mettre rapidement en vigueur dans le cadre d'une solution technique anticipée. Le nouvel « article sur le pragmatisme » promet aux contribuables des allègements attendus depuis longtemps et devrait être appliqué aussi largement que possible en tant qu'outil contre le formalisme.

En janvier 2005, le Conseil fédéral a présenté son rapport « Dix ans de TVA »¹. Ce texte dressait l'inventaire des problèmes qui se posaient en matière de TVA et proposait des solutions sur certains points. Le rapport se fondait sur une large enquête menée auprès des milieux intéressés. Le mécontentement à l'égard de la TVA dépassait largement le cercle des milieux économiques. L'Administration fédérale des finances (AFF) s'est vu confier le mandat d'élaborer un projet de révision de la loi pour résoudre les problèmes urgents. Parallèlement, des améliorations ont été apportées à la pratique de la TVA : un premier train de mesures a déjà été mis en oeuvre. Le projet du Conseil fédéral a été qualifié de projet à deux axes : réformes de textes législatifs d'un côté, améliorations au niveau de l'exécution de l'autre. La TVA « idéale » apparaissait encore pour l'essentiel comme un concept économique théorique servant de guide d'orientation et d'objectif à long terme de simplification de la TVA, qu'il ne fallait pas perdre de vue.

Aujourd'hui, de prime abord, la situation n'apparaît pas sensiblement modifiée. La TVA idéale est toujours un guide d'orientation et un objectif politique immédiat ; un projet de consultation en vue d'une loi révisée sur la TVA est toujours en cours d'élaboration, sous une forme non modifiée ; pour de larges milieux, de sensibles améliorations pratiques sont en train d'être élaborées.

Qu'est-ce qui s'est passé avec la réforme de la TVA et comment poursuivre cet important projet ?

Le rapport Spori sur la réforme de la TVA

Six mois après le rapport « Dix ans de TVA », le DFF, sous la direction du conseiller fédéral Hans-Rudolf Merz, s'est attelé à la réforme de la TVA : celle-ci ne devrait plus être améliorée dans le cadre du système existant, mais simplifiée pour devenir un impôt de consommation « idéal », selon les principes contenus dans le rapport « Dix ans de TVA ». Parmi ces principes : l'approche logique d'un impôt net à toutes les phases selon le principe du pays de destination ; mais surtout l'abandon de toutes les exceptions du champ de l'impôt (pseudo-exonérations selon l'article 18 de la loi sur la TVA) ainsi que l'introduction d'un taux uni-

que. Une TVA ainsi « idéale » devrait constituer le modèle à mettre en oeuvre pour la Suisse. Les adaptations urgentes du système actuel de TVA telles qu'elles avaient été élaborées par l'Administration fédérale des contributions (AFC) ont été différées, bien qu'elles fussent partiellement mûres pour une décision et guère contestées politiquement.

Le conseiller fédéral Hans-Rudolf Merz a désigné en novembre 2005 l'avocat et conseiller fiscal Peter Spori pour définir les possibilités et les besoins d'une TVA « idéale ». Celui-ci a examiné, dans le cadre d'un mandat exploratoire de six mois, quelles réformes de la TVA il est possible et judicieux de concrétiser en Suisse pour tendre vers un système de TVA « idéal ». Les objectifs concernaient les principes connus des exceptions fiscales et du taux unique, ce dernier devant se situer nettement au-dessous du taux normal actuel de 7,6 %. L'AFC, ainsi qu'un groupe d'experts externes dans lequel Economiesuisse était également représenté, ont accompagné le mandat.

Les clarifications de M. Spori ont débouché sur un rapport final remis en mai dernier au conseiller fédéral Merz². Sur les questions centrales de savoir quelles réformes de la TVA sont possibles, lesquelles sont réalisables et judicieuses, le rapport arrive aux conclusions suivantes :

1. Une révision totale de la loi sur la TVA est nécessaire

La législation sur la TVA doit être totalement révisée. Non seulement la loi en vigueur sur la TVA est insatisfaisante dans sa structure et difficilement compréhensible, mais elle contient aussi des défauts systémiques qui sont responsables pour une bonne part des graves problèmes que posent l'application et le déroulement de la TVA. De nombreuses mesures s'imposent en outre dans des domaines techniques et concernant des aspects ponctuels. La prise en compte appropriée de ces aspects ne peut avoir lieu que dans le cadre d'une révision totale.

2. Les réformes du système de TVA

Dans une première partie, le rapport examine les réformes du système de TVA. Le domaine des exceptions du champ de l'impôt en est le point central. D'autres

¹ Rapport du Conseil fédéral sur les améliorations de la TVA (« Dix ans de TVA »)
http://www.estv.admin.ch/data/sd/d/pdf/mwst_bericht_f.pdf

² Rapport de P. Spori, expert chargé de la réforme de la TVA, à l'attention du chef du DFF, Berne, le 12 mai 2006.
<http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00578/01021/index.html?lanq=fre>

développements concernent le taux unique ainsi que la question des « opérations ne constituant pas des chiffres d'affaires ». La question de la déduction de l'impôt préalable est reprise en tant que thème transversal.

- *Suppression des exceptions du champ de l'impôt* : Le rapport montre clairement que, sur le principe, la solution vers laquelle il faudrait tendre implique la suppression des 25 exceptions fiscales existantes. Elle lèverait les difficultés actuellement liées à la délimitation des chiffres d'affaires imposables et de ceux qui ne sont pas soumis à l'impôt ainsi qu'au calcul correct de l'impôt préalable ; elle améliorerait aussi la sécurité du droit et éliminerait les distorsions et les charges étrangères à notre système, induites par la taxe occulte. Une assiette fiscale plus large se traduirait par des suppléments de recettes qui pourraient être mis à profit pour financer un taux fiscal plus bas que le taux actuel. Toutefois, selon les éclaircissements fournis par l'expert, des difficultés techniques entravent la suppression totale des exceptions fiscales. Tout d'abord, il se pose dans les domaines des services bancaires et d'assurance des questions d'imposition qui demeurent sans solution sur le plan international. En outre, des raisons d'opportunité pratique et politique s'opposent à l'assujettissement à la TVA des domaines de l'agriculture et de l'immobilier (vente et location). On peut considérer comme correct du point de vue du système de prévoir l'assujettissement des prestations axées sur la consommation finale telles qu'elles sont fournies dans les domaines de la santé, des affaires sociales, de la formation, de l'éducation, de la culture et du sport.
- *Introduction du taux unique* : Les difficultés de délimitation et les sources d'erreur qui y sont liées ainsi que l'insécurité du droit découlent aussi de la multiplicité des taux fiscaux existants. L'harmonisation des taux fiscaux (taux normal à 7,6 %, taux réduit à 2,4 %, taux du secteur de l'hébergement à 3,6 %) simplifierait la TVA, améliorerait l'égalité juridique des contribuables et réaliserait la neutralité de la concurrence. Selon l'appréciation du rapport, mais aussi d'un point de vue de pure systématicité fiscale, il n'y a aucune objection de principe à formuler à l'égard d'une multiplicité de taux fiscaux. Par rapport au but de simplification, l'harmonisation des taux fiscaux n'est pas non plus

un impératif. Le rapport s'en remet au pouvoir politique pour régler la question du taux unique.

- *Véritable exonération ou pseudo-exonération* : La même recommandation s'applique à la question de savoir comment procéder à l'avenir avec les exceptions fiscales (en admettant qu'il en reste à l'issue de la réforme). Ce qui serait correct du point de vue de la systématicité fiscale et simple dans le déroulement des opérations serait une imposition au tarif zéro, c'est-à-dire une véritable exonération des exceptions fiscales restantes sans limitation de la déduction de l'impôt préalable. Une réglementation de ce genre, déjà applicable aujourd'hui aux exportations de marchandises, supprimerait la taxe occulte liée à une pseudo-exonération. Du fait qu'elle ferait disparaître les réductions coûteuses et problématiques au niveau de la déduction de l'impôt préalable, la solution serait également adéquate du point de vue de la simplification et de la sécurité du droit. Selon le rapport, ce sont surtout des raisons fiscales qui suscitent des réserves (cf. encadré « Taxe occulte et taux fiscal »).
- *Nouvelle réglementation des « non-chiffres d'affaires »* : Ces « non-chiffres d'affaires » entraînent aujourd'hui aussi des réductions d'impôt préalable. Si les coûts d'investissements ou de prestations préalables ne sont pas intégralement couverts par les chiffres d'affaires frappés de TVA, il en résulte des limitations de la déduction de l'impôt préalable ou de remboursement de l'impôt préalable payé. Cela du fait que les subventions, les dons et les prestations d'assainissement, mais aussi les dividendes, les bénéfices d'aliénation et les apports de fonds, en tant que « non-chiffres d'affaires », n'entrent pas dans la TVA, ce qui est juste ; néanmoins, selon le droit en vigueur, ces opérations se traduisent par des réductions d'impôt préalable. Le rapport aboutit à l'idée que dans le droit actuel, la conception d'un échange de prestations est trop étroite (principe de connexité) et qu'à l'avenir, les « non-chiffres d'affaires » ne devraient plus être à l'origine de réductions d'impôt préalable. Cette réglementation correspondrait à la procédure adoptée dans l'UE où le droit à la déduction de l'impôt préalable ou au remboursement est lié à l'unique condition qu'une prestation préalable soit utilisée pour une activité entrepreneuriale, le financement de la prestation préalable étant considéré comme d'une importance minimale. L'auteur du rapport recommande

une nouvelle réglementation de toute la question de la déduction de l'impôt préalable, sur les plans à la fois formel et matériel.

3. Mesures ponctuelles

Dans une deuxième partie, le rapport présente des mesures ponctuelles dans des domaines de la loi sur la TVA qui complètent les réformes mentionnées dans le domaine systématique et qui contribuent en soi à simplifier et à optimiser la TVA. « Le but de simplification et d'amélioration de la législation actuelle sur la TVA visé par la réforme est réalisable dans une plus large mesure qu'on ne l'imagine généralement au moyen de modifications à caractère ponctuel ».

Les mesures ponctuelles concernent, d'une part, le droit de la TVA matériel et, d'autre part, le droit de procédure et les dispositions du Code pénal relatives à la TVA.

- *Améliorations du droit de la TVA matériel* : Les propositions concernent des améliorations dans l'imposition des groupes et la réglementation de la représentation, des possibilités supplémentaires d'appliquer la méthode du taux de la dette fiscale nette ou le remplacement du principe du lieu du fournisseur par celui du lieu du bénéficiaire comme clause générale pour l'imposition de prestations transfrontière. Il serait également possible de renoncer à des conditions d'application formelles dans la loi ; la preuve crédible d'une prestation exportée ou l'autorisation de déduire l'impôt préalable devrait suffire pour la déduction de l'impôt préalable.
- *Améliorations dans le droit de procédure et dans les dispositions du Code pénal relatives à la TVA* : Il faut renoncer à des limitations des moyens de preuve, telles que celles appliquées aujourd'hui pour l'audition des témoins ou la preuve par titre. Les contribuables devraient pouvoir déclarer les erreurs identifiées ultérieurement sans subir de sanction. Il convient également de restreindre les possibilités de reprise d'impôt après un contrôle de la TVA. Le versement à un contribuable de commissions de perception à titre de dédommagement en cas d'auto-taxation ou le passage à un système de taxation mixte avec l'envoi d'un décompte définitif par le contribuable et un avis de taxation ayant force obligatoire par l'administration fiscale, procédure similaire à celle pour les impôts directs, sont proposés à titre de mesures complémentaires et

soumis à examen dans le cadre de la procédure de consultation planifiée.

Procédure modulaire lors de la révision planifiée

Le rapport prend enfin position sur la procédure de consultation planifiée. Il recommande d'aménager le projet par modules. Certains concerneraient les améliorations ponctuelles et d'autres porteraient sur les éléments d'une TVA « idéale ». Ce processus garantit que des besoins de réforme urgents, connus pour certains depuis la parution du rapport « 10 ans de TVA », qu'il s'agisse du thème politique clé des exceptions ou de celui du taux unique, ne soient pas différés davantage. Dans un processus législatif flexible, il est possible de donner la priorité à des améliorations ayant une orientation plutôt technique, sans qu'il soit nécessaire de prendre des décisions préliminaires en vue de réformes plus poussées. *economiesuisse* s'est clairement prononcée en faveur d'une telle procédure dans le cadre d'un entretien avec Peter Spori, expert fiscal chargé du dossier. Elle a d'ailleurs soumis au DFF des propositions concrètes pour des modifications de lois susceptibles d'être mise en œuvre rapidement en réaction à la publication du rapport Spori (cf. encadré page 6).

Taxe occulte et taux fiscal : TVA basse ou correcte ?

Le Rapport Spori tente une estimation de la taxe occulte dans le système actuel de TVA. Il arrive à la conclusion que deux tiers des recettes de la Confédération provenant de la TVA – actuellement environ 18 milliards de francs – correspondent à des prélèvements corrects du point de vue de la systématique fiscale, frappant la consommation finale ; un tiers toutefois est constitué de prélèvements sur les prestations préalables et les investissements que les entreprises réalisent ou opèrent pour fournir leurs prestations. Ces charges se montent actuellement à quelque 6 mrd de francs. Ce montant de TVA équivaut à un « impôt sur les entreprises ».

La question du taux fiscal présente un lien avec la taxe occulte. Dans le système de TVA actuel, la taxe occulte « subventionne » le taux fiscal dans la mesure où celui-ci peut être plus bas sous l'effet de la taxe occulte qu'il ne le serait avec une TVA qui se concentre exclusivement sur la consommation finale.

Quelques réflexions en découlent en ce qui concerne le taux fiscal à venir. Un principe incontesté doit s'appliquer ici : la réforme de la TVA doit avoir un effet neutre sur les recettes, c'est-à-dire que celles-ci ne doivent ni augmenter, ni diminuer du fait de la réforme.

1. Quel est le taux unique techniquement réalisable ?

La suppression des exceptions fiscales ferait disparaître une bonne partie de la taxe occulte actuelle. En cas de suppression partielle des exceptions et donc de pseudo-exonération des exceptions qui subsisteraient (par déduction de l'impôt préalable ou de remboursement), le résultat serait moindre. La taxe occulte se perpétuerait à hauteur des exceptions fiscales restantes : elle est estimée à 1,2 milliard de francs par an dans le domaine de l'immobilier, à 1 mrd dans le secteur de la santé et des affaires sociales, à 0,8 mrd dans le domaine bancaire et à 0,7 mrd dans celui des assurances. D'autre part, l'élargissement de la base d'assujettissement se traduirait par des recettes supplémentaires estimées entre 1,4 et 3 mrd de francs (ce dernier chiffre correspondant à l'hypothèse dans laquelle le secteur immobilier serait également soumis pleinement à la TVA).

Le rapport arrive à la conclusion que même en cas de suppression intégrale des exceptions fiscales, les recettes supplémentaires qui en résulteraient ne pourraient vraisemblablement pas compenser les diminutions de recettes que la Caisse fédérale aurait à subir. Les exportations de services (surtout dans le domaine des banques et des assurances) touchées aujourd'hui par la taxe occulte parce que frappées d'impôt préalable seraient véritablement exonérées, par exemple en cas d'imposition normale, et la taxe occulte correspondante disparaîtrait dans la foulée sans qu'il y ait élargissement du nombre des assujettis pour autant. Si toutes les exceptions fiscales, y compris les chiffres d'affaires du secteur immobilier, étaient levées, mais pas les exceptions d'ordre technique sur la plupart des chiffres d'affaires des banques et des assurances, on pourrait envisager un taux unique de 5,5 %.

2. Quel est le taux unique politiquement réaliste ?

La plupart des chiffres d'affaires des banques et des assurances ne devraient pas être soumis à l'impôt, et ce pour des raisons techniques. Le rapport précise que pour des raisons pratiques et politiques, il devrait être possible de renoncer à taxer l'immobilier et l'agriculture. Dans ce cas, le taux unique pourrait être de 6 %. Si, de plus, on renonçait à des réductions systématiques de pseudo-impôts préalables pour les « non-chiffres d'affaires » (subventions, dons, prestations d'assainissement, etc.), le taux unique monterait à 6,2 %. En regroupant les taux fiscaux tout en maintenant les exceptions fiscales sans les modifier, on arriverait à un taux de 6,5 %.

3. Quel est le taux unique transparent ?

Enfin, l'imposition des exceptions fiscales restantes au taux zéro correspondrait à une véritable exonération. Cette mesure serait bonne tant du point de vue de la systématique fiscale que sous l'angle de la suppression de la taxe occulte. Mais cette disparition de la taxe occulte devrait aussi être compensée via le taux d'impôt pour arriver à un résultat de recettes neutre. Suivant les exceptions fiscales restantes, le taux d'impôt serait soit plus élevé, soit plus bas, mais vraisemblablement supérieur au taux normal actuel de 7,6 %. De plus, en cas de maintien d'un taux réduit, un taux normal « transparent » pourrait atteindre quelque 10 %. Ce taux serait transparent, parce que dans ce cas, l'ensemble de la TVA serait alors axée sur la consommation finale. Du point de vue de la systématique, la TVA deviendrait alors correctement un pur impôt de consommation. Le « subventionnement » du taux d'impôt par la taxe occulte disparaîtrait.

Le rapport précise en conclusion que dans l'hypothèse de recettes fiscales identiques, il n'est guère possible d'atteindre l'objectif idéal de la réforme : l'abolition aussi intégrale que possible des exonérations fiscales et l'introduction d'un taux unique aussi bas que possible. Soit on agit sur le taux d'impôt : celui-ci augmente alors dans la mesure où, conformément à la logique du système, on renonce aux pseudo-exonérations, soit on maintient des exceptions fiscales sous forme de pseudo-exonérations, auquel cas le taux continuera à l'avenir d'être artificiellement abaissé par la taxe occulte.

« Le but de générer, en supprimant les exceptions, suffisamment de nouvelles recettes pour rendre possible, dans le respect de la neutralité budgétaire, un taux unique nettement inférieur à 6 % n'est pas réaliste. Il ne serait réalisable qu'à condition d'une part que la taxe occulte soit maintenue dans les domaines qui resteront exceptés du champ de l'impôt, d'autre part que l'assujettissement des domaines exclus auparavant s'étende aux opérations réalisées dans le secteur immobilier (notamment aux loyers privés) » (Rapport Spori, p. 14).

Commentaire d'economiesuisse sur le rapport Spori

« *Priorités aux simplifications pratiques de la TVA : le rapport Spori crée la transparence et présente des pistes concrètes* »

Pour economiesuisse, le rapport du chargé d'affaires relatif à la TVA met clairement en évidence la nécessité de réformer cet impôt. Une révision totale de la loi sur la TVA apportant tant des améliorations systématiques que ponctuelles s'impose. La Fédération des entreprises suisses soutient largement l'orientation des propositions formulées. economiesuisse souhaiterait une approche encore plus courageuse dans certains domaines. Du point de vue des contribuables par exemple, une élimination plus systématique de la taxe occulte en relation avec la déduction de l'impôt préalable contribuerait à simplifier davantage encore le système de la TVA.

economiesuisse salue aussi la proposition de réformer de manière modulaire. Il convient à cet égard d'accorder la priorité aux besoins urgents et de caractère plutôt technique. Le rapport mentionne, à titre d'exemples, des améliorations dans la méthode du taux de la dette fiscale nette et dans le domaine des opérations ne constituant pas des chiffres d'affaires, assouplissant des règles sur la représentation ou la limitation de la responsabilité solidaire dans l'imposition des groupes. Il existe en outre un besoin de réforme à court terme au chapitre du taux d'intérêt moratoire ou du délai de prescription. Les milieux économiques attendent du Conseil fédéral et de l'Administration fédérale des contributions qu'ils élaborent un projet sur cette base. Compte tenu du temps qu'absorbent des aspects de la réforme plus exigeants sur le plan politique, il n'y a pas lieu de différer longtemps des mesures qui pourraient être rapidement réalisées.

Outre les aspects légaux de la réforme, de nombreuses améliorations s'imposent dans le domaine de l'application et de la pratique. L'Administration fédérale des contributions doit davantage faire appel à l'organe consultatif mixte sur la TVA qui a précisément été mis en place en vue de faciliter la mise en œuvre de l'impôt.

Dans l'ensemble, le rapport met en évidence les points problématiques concernant la TVA suisse. Ce faisant, il crée la transparence et fournit des pistes concrètes. C'est là son grand mérite. Il reconnaît enfin officiellement que le taux de la TVA, faible en comparaison internationale, est en grande partie subventionné par les branches inexactement considérées comme exonérées, à savoir les banques, les assurances, l'immobilier, etc. (effet de taxe occulte). Le rapport fait aussi ressortir la redondance partielle dans la ponction fiscale entre la TVA et les droits de timbre. Il présente à juste titre comme contraires au système des réductions injustifiées de l'impôt préalable pour les dons, les apports de fonds, les dividendes et autres transferts qui ne constituent pas un chiffre d'affaires et se situent donc hors du champ de la TVA. Le rapport préconise enfin à raison d'intervenir contre le formalisme, de prendre des mesures en faveur des PME et en vue d'améliorer la protection juridique.

(Communiqué de presse du 16 mai 2006)

Révision de la loi : procédure de consultation pour l'hiver 2006-2007

Après l'interruption des travaux en prévision d'une procédure de consultation en 2005, l'AFC planche actuellement sur un nouveau projet de consultation sur la révision de la loi sur la TVA. D'après le calendrier, une proposition en vue d'une révision de la loi sur la TVA sera présentée aux cercles intéressés pour examen avant la fin 2006 ou au plus tard début 2007.

Le projet soumis en consultation se fonde sur le rapport Spori pour ce qui concerne le contenu. Le Conseil fédéral a pris la décision de principe relative à une révision totale de la loi sur la TVA au mois de février déjà. Cette décision est en accord avec la recommandation (ultérieure) du rapport Spori selon laquelle les problèmes de la TVA et le réaménagement de la loi sur la TVA doivent être abordés et une solution optimale proposée uniquement dans le cadre d'une révision exhaustive.

Pour ce qui est du contenu, à l'heure actuelle on sait seulement que plusieurs modèles de réforme seront soumis en consultation.

Pratique en matière de TVA : plus de pragmatisme

Depuis la parution du rapport « 10 ans de TVA », le Conseil fédéral travaille sur deux axes, la simplification de la pratique constituant le deuxième objectif après l'amélioration de la loi sur la TVA. Un train de mesures entré en vigueur au 1^{er} janvier 2005 a introduit de premières modifications de la pratique dans des domaines comme la facturation, les prestations à soi-même ou le trafic transfrontière³ ; un deuxième train de mesures, entré en vigueur en juillet 2005, a introduit des simplifications en ce qui concerne la combinaison de prestations et la représentation directe, tout comme des modifications dans des domaines très spécifiques comme le contrôle des gaz de combustion, la tenue d'événements sportifs ou le traitement des cabinets de groupe en ce qui concerne la TVA⁴.

Une modification de l'ordonnance relative à la loi

³ Modification de la pratique valables à partir du 1^{er} janvier 2005, Administration fédérale des contributions, division principale de la TVA <http://www.estv.admin.ch/data/mwst/f/mwstg/druckpdf/610.526-01f.pdf>

⁴ Modifications de la pratique valables à partir du 1^{er} juillet 2005, Administration fédérale des contributions, division principale de la TVA <http://www.estv.admin.ch/data/mwst/f/mwstg/druckpdf/610.526-02f.pdf>

sur la TVA décidée par le Conseil fédéral au mois de mai promet de produire un effet autrement plus grand. Un nouvel article exige que dorénavant en cas de vice de forme aucune reprise d'impôt ne sera plus effectuée quand la Confédération n'a pas subi de diminution des recettes⁵. La modification connue sous le nom de « décision sur le pragmatisme » ou le « formaliste » et qui renvoie à une motion du conseiller national Philipp Müller (« Rappels d'impôts au titre de la TVA. Halte au formalisme », 05.3743) est mise en œuvre sous trois formes :

- en tant que clause générale, qui s'appuie sur la motion Müller pour maintenir la nouvelle disposition en général (nouvel article 45a de l'ordonnance sur la loi sur la TVA),
- en tant que disposition spécifique, pour le domaine de la facturation (nouvel article 15a de l'ordonnance relative à la loi sur la TVA),
- en tant que disposition spécifique, pour le domaine de l'imposition de la marge (nouvel article 14, alinéa 2 de l'ordonnance relative à la loi sur la TVA).

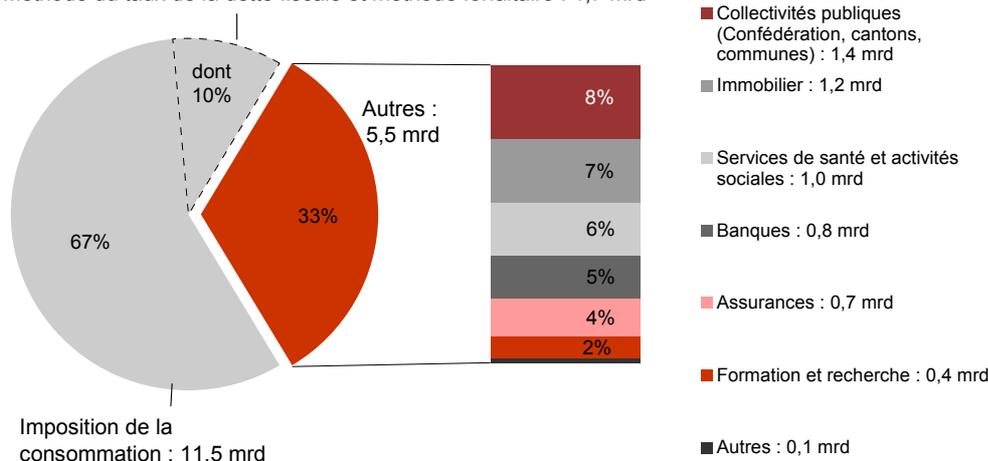
En lien avec la facturation, il faut dorénavant

admettre, pour la déduction de l'impôt préalable, des factures qui ne satisfont pas totalement les exigences légales relatives à l'indication du nom et de l'adresse du fournisseur de la prestation et de son bénéficiaire ; de même, en ce qui concerne l'imposition de la marge, il est question de tolérer à l'avenir la mention sur la facture de la TVA et de l'imposition de la marge. D'une manière générale, l'AFC est invitée à appliquer les prescriptions relatives à la forme en vigueur avec pragmatisme et sans formalisme exagéré. La nouvelle disposition s'applique dès à présent – depuis le 1^{er} juillet pour être précis – à tous les cas en suspens. Pour l'application concrète dans la pratique, l'AFC a édicté au 1^{er} juillet une communication concernant la pratique pour le domaine de la facturation⁶. Les communications concernant la pratique relatives à la clause générale (il s'agit en réalité de l'article sur le pragmatisme) et l'imposition de la marge sont en cours d'élaboration et devraient être publiées d'ici au mois de novembre. L'organe consultatif TVA, un organe mixte visant la simplification de la TVA dans lequel economiesuisse est également représentée, participe à ces travaux (cf. encadré page 8).

Produit de la TVA et taxe occulte : qui paie la TVA ?

Recettes fiscales : 17 mrd fr. (base 2001)

Méthode du taux de la dette fiscale et méthode forfaitaire : 1,7 mrd



Source : rapport Spori

⁵ Ordonnance relative à la loi sur la TVA (MWSTGV), Änderung <http://www.news-service.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/2747.pdf>

⁶ Facturation par le fournisseur de la prestation (art. 37, al. 1 LTVA) – déduction de l'impôt préalable par le destinataire de la prestation (art. 38, al. 1 et 2 LTVA et art. 15a1 OLTVA). http://www.estv.admin.ch/data/mwst/f/praxis/pdf/pm_300606_1_f.pdf

L'économie appuie des modifications de lois rapidement applicables

Les mesures ci-après ont été proposées au Conseiller fédéral Merz pour qu'il en tienne compte dans la procédure de consultation planifiée⁷ :

1. Améliorer la méthode du taux de la dette fiscale nette (limites de chiffres d'affaires et délais)
2. Limiter la responsabilité solidaire dans l'imposition des groupes
3. Octroyer la déduction de l'impôt préalable en rapport avec des dividendes ainsi qu'avec l'acquisition et l'aliénation de participations
4. Appliquer le principe du lieu du destinataire dans les prestations d'analyse
5. Assouplir les règles de représentation
6. Appliquer un taux d'intérêt moratoire conforme au marché
7. Raccourcir le délai de prescription
8. Renforcer la protection juridique après révisions de la TVA

Les propositions ont été élaborées par un groupe d'experts en matière de TVA issus des organisations membres intéressées d'économiesuisse. L'Union suisse des arts et métiers et des organisations membres soutiennent ces propositions. Les mesures sont particulièrement urgentes aux yeux des experts et devraient faire l'objet d'une procédure accélérée. Le DFF a accepté d'intégrer les propositions dans la procédure de consultation.

Organe consultatif sur la TVA

L'organe consultatif sur la TVA, créé par le Conseil fédéral en 2004 à la suite de l'interpellation de l'ancien conseiller national Raggenbass (03.3086), vise une TVA facilement applicable. Les tâches de l'organe consultatif consistent notamment à émettre des prises de position et à formuler des recommandations au sujet des ordonnances administratives prévues ainsi qu'à édicter la pratique. En outre, l'organe s'exprime dans le cadre de procédures de consultation. Des associations spécialisées dans la fiscalité, le seco, des cantons, des associations de consommateurs, les organisations faïtières de l'économie que sont economiesuisse et l'Union suisse des arts et métiers ainsi que SwissHoldings et Swissmem y sont représentés. Il est présidé par le chef de la division principale de la TVA de l'AFC.

Pour l'économie, l'organe consultatif constitue un instrument important afin de parvenir à une pratique en matière de TVA acceptable pour l'économie. economiesuisse s'efforce d'influencer le processus dans ce sens.

⁷ <http://www.economiesuisse.ch/d/content.cfm?upid=319AD5D0-9A5F-477B-9A5FD8E109559F98&type=pdf&filetype=pdf>

Commentaire

La décision qu'a prise le Conseiller fédéral Merz l'an dernier contre une petite réforme et en faveur d'une grande réforme de la TVA a indéniablement différé cet important projet, mais lui a aussi conféré une autre qualité. *economiesuisse* s'est prononcée dès le début en faveur d'une TVA aussi idéale que possible, sachant que des mesures individuelles en lien avec une simplification radicale suivant des critères de théorie économique stricts seraient probablement difficiles à mettre en œuvre. Le rapport Spori a confirmé cette supposition. Plusieurs exceptions fiscales ne pourront être supprimées pour des raisons techniques, faute de concepts appropriés relatifs à une imposition générale. Tous les autres domaines d'exception pourraient être soumis à la TVA, la décision à ce sujet étant avant tout d'ordre politique. Il en va de même de la décision de supprimer les taux d'imposition actuels et d'introduire un taux unique.

Une approche conséquente en ce qui concerne la taxe occulte serait juste sur le plan systématique et souhaitable dans la perspective d'une simplification : il importe de supprimer les réductions de l'impôt préalable sur les non-chiffres d'affaires systématiquement fausses et d'exonérer véritablement les exceptions fiscales (restantes) lorsque la déduction de l'impôt préalable est possible dans son intégralité. Seule une approche conséquente dans ce sens permet de libérer la TVA du poids de l'impôt sur les entreprises et de l'optimiser en vue d'aboutir à un impôt sur la consommation transparent. La question de savoir si le taux de TVA subventionné par la taxe occulte doit être aussi

bas que possible ou aussi juste que possible, conformément à l'interprétation de la TVA en tant qu'impôt sur la consommation, devrait être traitée dans l'intérêt de l'acceptation de la TVA et, donc, de la durabilité de la révision prévue.

Dans ce sens, *economiesuisse* soutient une réforme totale de la TVA, mais exige parallèlement aussi des mesures en vue d'un allègement rapide des charges pesant sur les contribuables. Le rapport Spori a démontré que de telles mesures sont importantes et réalisables. Dans ce contexte, l'étiquetage des projets

economiesuisse soutient une réforme totale de la TVA, mais exige parallèlement aussi des mesures en vue d'un allègement rapide des charges pesant sur les contribuables.

relatifs à des adaptations législatives urgentes, prêts à être soumis en consultation, dans le rapport « 10 ans de TVA » paru en 2005 est regrettable à double titre : tant le

rapport Spori, dans ses propositions portant sur des améliorations ponctuelles, que les milieux économiques, dans leurs suggestions remises au Conseiller fédéral Merz préconisant des modifications de la loi rapidement applicables, se réfèrent à certaines de ces propositions, ce qui prouve que leur degré d'urgence est intact. Le Conseil fédéral et l'AFC devraient en profiter pour reconquérir une part du terrain perdu et aménager le projet de révision en cours d'élaboration de manière modulaire. Il n'y a pas grand-chose à redire au fait que le rapport Spori considère qu'il faut éviter d'ajourner des changements de lois rapidement applicables compte tenu du temps qu'absorbent des aspects de la réforme plus exigeants sur le plan politique.

En ce qui concerne la pratique, le nouvel article sur le pragmatisme promet des modifications plus fondamentales et d'une plus grande portée que les deux

trains de mesures très spécifiques de l'an dernier. Cet article tient compte pour la première fois du fait que de nombreux problèmes en lien avec la TVA sont liés moins au système et à la loi qu'à leur exécution par les autorités. Les nouvelles dispositions s'adressent moins aux contribuables qu'à l'AFC elle-même, le Conseil fédéral préconisant une attitude pragmatique dans le contrôle externe (révision) lorsque des divergences sont constatées par rapport aux prescriptions formelles. La communication concernant la pratique relative au nouvel article sur le pragmatisme, à l'élaboration duquel Economiesuisse a participé, donnera des indications plus précises sur les champs d'application de la nouvelle disposition. Les travaux en cours dans le cadre de l'organe consultatif TVA indiquent que l'AFC serait prête à contribuer dans une large mesure à la diminution du formalisme via le domaine restreint de la facturation. Des évaluations juridiques sur ce sujet ne devraient pas entraver une application des nouvelles dispositions aussi large que possible et fondée sur une approche économique. Les contradictions entre la pratique et la loi sur la TVA qu'il ne sera pas possible de résoudre, devront faire l'objet d'ajustements dans le cadre de la révision de la loi prévue.

Pour toutes questions :
frank.marty@economiesuisse.ch