

Administration fédérale des contributions  
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée  
Schwarztorstrasse 50  
3003 Berne

Zurich, le 20 juillet 2007

**Prise de position sur l'avant-projet destiné à la consultation « Simplification de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée » du DFF de février 2007 (C-TVA)**

Monsieur le Conseiller fédéral,  
Madame, Monsieur,

Nous tenons en premier lieu à vous remercier de nous avoir invités à prendre part à cette consultation et de nous avoir impliqués à un stade précoce déjà dans ce projet de réforme d'une importance capitale.

A cet égard, nous souhaitons souligner le fait que votre Département et le Conseil fédéral ont élaboré un avant-projet qui est véritablement à la hauteur des exigences d'une révision totale. Nous pouvons, dans une large mesure, approuver les modifications tant sur la forme que sur le fond. Nous espérons que ce projet crucial pour l'ensemble des assujettis à la TVA pourra être réalisé dans les meilleurs délais.

Nous vous remercions d'avance de l'intérêt que vous voudrez bien porter à l'examen de nos demandes. Nos spécialistes se tiennent bien entendu en tout temps à votre disposition pour répondre à vos questions.

Veillez agréer, Monsieur le Conseiller fédéral, Madame, Monsieur, nos salutations distinguées.  
Communauté d'intérêts du commerce de détail suisse

Philippe Gaydoul  
Président du CI CDS  
CEO Denner SA

Peter Wüst  
Membre du comité de pilotage CI CDS  
CEO Valora Management AG

**Annexe:**

- Catalogue de questions

## **VUE D'ENSEMBLE DU CONTENU**

- 1. Management summary**
- 2. Modules**
- 3. Module "loi fiscale"**
- 4. Autres réformes possibles**

## 1. Management summary

### **Révision totale de la taxe sur la valeur ajoutée Oui au dépeussierage, non au taux unique**

La Communauté d'intérêts du commerce de détail suisse (CI CDS) salue la révision totale de la taxe sur la valeur ajoutée que le Conseil fédéral a envoyée en consultation. Elle reconnaît en particulier sa volonté de dépeussier la loi et, partant, d'en améliorer la mise en œuvre. Il est dans l'intérêt de l'économie tout entière que les obstacles bureaucratiques superflus soient supprimés et la sécurité juridique rétablie.

La CI CDS rejette par contre le taux unique proposé. Etant donné que d'importantes différences de prix subsistent encore, justement dans le cas des denrées alimentaires, une imposition sensiblement plus élevée des biens de consommation courante à l'avenir et, en fin de compte, une augmentation de la charge pesant sur les consommateurs ne se justifient pas. Par ailleurs, il faut partir du principe que le taux unique proposé devrait être relevé à très courte échéance, puisque des souhaits allant dans ce sens pointent déjà à l'horizon politique (assainissement de l'AI). La CI CDS estime en outre qu'une majorité de la population souhaite, pour des considérations relevant de la politique sociale, préserver le taux réduit. Pour cette raison, la CI CDS plaide en faveur d'un maintien du taux normal et du taux réduit à leur niveau actuel, notamment parce que ces deux taux en vigueur jusqu'à présent sont largement acceptés et généralement perçus comme justes.

## 2. Modules

La CI CDS approuve le module «loi fiscale ». Ledit module est examiné dans le détail au chapitre 3 de notre présentation.

### **2.1 La CI DHS approuve le module « loi fiscale »**

#### **Action ciblée sur les réformes nécessaires**

La CI CDS approuve uniquement ce module, complété le cas échéant par d'autres optimisations. En effet, ce module se concentre judicieusement sur les réformes urgentes, soit les améliorations proposées, au nombre de cinquante au moins, qu'il est absolument nécessaire d'apporter à la législation actuelle.

#### **Consensus général**

Ce module apporte des simplifications attendues depuis longtemps par l'ensemble des contribuables concernés, une sécurité juridique et une plus grande équité de la procédure. Il tient ainsi dûment compte des principales demandes des assujettis en proposant uniquement des réformes réellement nécessaires. Il règne en effet un consensus général au sujet de la nécessité de ces réformes. A notre avis, il serait utile que les éventuelles autres idées de réforme soient abordées ultérieurement.

#### **Possibilité de mise en œuvre rapide**

En l'occurrence, la mise en œuvre pourrait se faire sans modification de la Constitution et donc, sans votation obligatoire. Ce module répond également au souhait de tous les assujettis d'une réalisation aussi rapide que possible de la révision. Il ne donne pas lieu à des débats inutiles et accessoires ou à des « guerres de religion » susceptibles de menacer et de retarder ce projet de législation urgent et d'une grande importance politique.

### **Pertinence dans le contexte européen**

Un taux de TVA nettement réduit de 2,4 % est idéal pour la Suisse, notamment dans le contexte européen et en particulier en comparaison avec l'Allemagne (taux normal de 19 % et taux réduit de 7 %) et atténue les autres inconvénients, qui continuent de gagner du terrain, liés au contexte du commerce de détail suisse (protection de l'agriculture, obstacles non tarifaires au commerce), qui ont conduit à une augmentation exponentielle du tourisme d'achat. Ce module est, avec les taux et exceptions fiscales, très largement compatible avec l'Union européenne. L'UE compte, elle aussi, des exceptions dans les domaines de la santé, de la formation, dans la sphère sociale, dans les domaines de la culture, du sport, etc. Ces exceptions à l'impôt sont pertinentes en tant que telles et peuvent au besoin être modifiées par un assujettissement volontaire des chiffres d'affaires générés (option).

### **Neutralité des coûts**

Ce module ne provoque pas de renchérissement. Pour la Confédération, sa mise en œuvre est neutre sur le plan des recettes et n'impose pas de charge supplémentaire aux consommateurs, au commerce de détail, à la presse, au commerce de livres et autres milieux.

## **2.2 Justification du rejet des autres modules**

Il est certainement opportun de se pencher sur les nouvelles voies et possibilités dans le cadre d'un projet de révision. Toutefois, il conviendrait en premier lieu de réaliser rapidement ce qui est faisable. En particulier, il ne faudrait pas renoncer aux avantages du système en vigueur jusqu'à présent s'il n'y a pas de réelle nécessité. Les propositions du module « taux unique », « variante santé » et « deux taux », ne sont pas absolument nécessaires et soulèvent à leur tour de nombreux problèmes.

### **2.2.1 Raisons générales**

#### **Uniquement des réformes utiles et nécessaires**

La réforme urgente ne doit pas être menacée ou retardée s'il n'y a pas de réelle nécessité. C'est, à notre avis, un principe important dans ce contexte. C'est pourquoi il convient de mettre en place ce que les contribuables souhaitent depuis longtemps déjà et qui fait l'objet d'un consensus général. Il s'agit dès lors de veiller à la simplification, la sécurité juridique et l'équité de la procédure et non pas de réinventer la taxe sur la valeur ajoutée. Par des objectifs trop ambitieux, on met en danger le processus de réforme que le Département des finances a très bien amorcé.

#### **Concurrence et compatibilité avec l'Europe**

Chacun sait que la Suisse, îlot de cherté, est en posture difficile dans le contexte européen. Le niveau des prix y est sensiblement plus élevé que dans les pays environnants, parce que ces derniers bénéficient d'un avantage sur les coûts d'environ 28 % lors de l'achat de marchandises (étude BAK 2006, annexe 1). A l'origine de cette situation, les conditions-cadres spécifiques du commerce de détail insatisfaisantes en Suisse (protection agricole, obstacles techniques au commerce, etc.). Il s'en est suivi une croissance exponentielle du tourisme d'achat au cours des dernières années (déjà plus de 2,1 milliards de francs en 2005, annexe 2). L'Allemagne, où les prix sont justement bas par rapport à l'ancienne UE, exerce un appel d'air considérable; le commerce de détail allemand a connu un puissant essor le long de la frontière suisse et continue à s'étendre. En outre, ses publicités visant à attirer la clientèle sont très présentes par-delà la frontière.

Le seul avantage de la Suisse par rapport à ses voisins, en particulier l'Allemagne, réside dans la taxe sur la valeur ajoutée. Tant le taux unique que le module à deux taux proposés n'apporteraient aucune amélioration sur ce point, au contraire. En effet, les taux prévalant jusqu'à présent sont très judicieusement adaptés au contexte européen. En Europe, on trouve

également, en règle générale, un taux normal et un taux réduit nettement inférieur, en particulier notamment pour les denrées alimentaires. Typiquement, le gouvernement Merkel n'a pas modifié, lors de la dernière augmentation en date de la taxe sur la valeur ajoutée, le taux réduit de 7 % sur les aliments. Avec un taux unique relevé afin d'assainir l'AI, la Suisse se retrouverait dans un avenir prévisible au même niveau que l'Allemagne. Les taux actuels de 7,6 % et 2,4 % sont pertinents dans ces circonstances.

## **2.2.2 Rejet du module « taux unique »**

### **Taux unique**

Ce module, avec un taux unique de 6,2 %, fait des promesses qu'il ne peut pas tenir. D'une part, la comptabilité continue à traiter différents taux et codes de TVA (divers autres codes de TVA, notamment pour l'exportation, les prestations de la restauration, les exceptions sur les chiffres d'affaires dans l'immobilier, etc.). D'autre part, des domaines importants, tels que l'immobilier et les loyers, continuent à en être exemptés. Le taux unique englobant tous les domaines est donc illusoire. En outre, les problèmes de TVA actuels ne sont pas dus en premier lieu à l'existence des trois taux. De plus, on se prive ainsi inutilement de possibilités dans le domaine du taux réduit et aggrave ainsi, entre autres, la position de la Suisse face à la concurrence. Les taux actuels ont du reste fait leurs preuves. Ils sont largement acceptés par la population et perçus comme justes.

### **Suppression des exceptions à l'impôt**

La suppression des exceptions à l'impôt n'est pas nécessairement utile et souhaitable. Sont notamment concernés, en premier lieu, la santé, le domaine social, la formation, le sport et la culture. Généralement, les exceptions à l'impôt existantes sont accueillies favorablement. En outre, la possibilité existe aujourd'hui déjà de soumettre volontairement les chiffres d'affaires concernés (option). Quiconque souhaite donc s'assujettir volontairement à la TVA peut choisir la voie de l'option.

### **Renchérissement**

Ce module entraîne une tendance au renchérissement. Les mesures de correction ne sont du reste pas vraiment réalisables. Les denrées alimentaires, les médias imprimés, les livres et les soins médicaux, en particulier, deviennent beaucoup plus coûteux.

### **Adaptations des taux**

Le module ne peut certes être neutre en termes de coûts qu'avec des adaptations de taux pendant huit ans. Au terme de ces huit ans, on peut se demander si ce taux sera à nouveau revu à la baisse. Dans le domaine des œuvres sociales, en particulier, la TVA a un potentiel d'augmentation considérable à l'avenir également, d'autant plus que le facteur travail ne peut pas être imposé davantage pour des motifs compréhensibles.

### **Coûts**

Pour la Confédération, les frais totaux de reconversion sont considérables pour des recettes fiscales qui demeurent inchangées. Les entreprises également devront compter avec des coûts de reconversion importants. La charge supplémentaire de TVA de 3,8 points de pourcentage pour le commerce de détail est estimée à quelque 950 millions de francs par an. (Total des chiffres d'affaires en 2005: 86,5 milliards, part du taux réduit: env. 28,85 %, soit approx. 25 milliards.)

### **Modification de la Constitution**

Ce module implique des réformes qui ne sont pas nécessaires. Il requiert en outre une modification de la Constitution. Celle-ci pourrait causer un retard supplémentaire au processus urgent de révision de la LTVA.

### **2.2.3 Rejet du module « variante Santé »**

#### **Taux unique**

Ce module constitue une variante spéciale du taux unique. Pour augmenter l'acceptation du taux unique, le domaine de la santé est exclu du champ de l'impôt.

#### **Exceptions à l'impôt**

S'agissant des exceptions à l'impôt dans le domaine de la santé, ce module crée la même situation que celle qui prévaut largement aujourd'hui. Ainsi, ce module ne présente aucun atout supplémentaire, puisqu'il préserve les exceptions à l'impôt déjà existantes dans le secteur de la santé.

#### **Coûts**

Pour la Confédération, les frais totaux de reconversion sont considérables pour des recettes fiscales qui demeurent inchangées. Les entreprises également devront compter avec des coûts de reconversion importants. La charge supplémentaire de TVA pour le commerce de détail (4 %) s'élève ici à env. 1 milliard de francs par an. Dans le domaine alimentaire entre autres, le renchérissement est même supérieur à celui provoqué par le module du taux unique. Pour le reste, le commentaire exprimé pour le module « taux unique » est également valable ici. (Total des chiffres d'affaires en 2005: 86,5 milliards, part du taux réduit: env. 28,85 %, soit approx. 25 milliards.)

### **2.2.4 Rejet du module « deux taux »**

#### **Nouveau taux réduit**

Le taux réduit se montera dorénavant à 3,7 %. Dans ce module, il s'agit en premier lieu de favoriser la restauration sur le plan fiscal en soumettant dorénavant cette prestation classique non plus au taux normal, mais au taux réduit. Cela suscite toutefois de nouvelles convoitises, notamment de la part des transports publics. Par ailleurs, ce module, malgré une solution pour la restauration à l'emporter, complique le décompte des entreprises de restauration, puisque les boissons alcoolisées et le tabac devraient continuer à être comptabilisés au taux normal, de sorte que la branche de la restauration devrait en général opérer avec deux taux au lieu d'un comme c'est le cas jusqu'à présent, ce qui n'est nullement souhaitable. Le problème dit de la restauration à l'emporter peut, à notre avis, être utilement réglé d'une autre manière. D'autres branches doivent pour ce faire lâcher du lest (voir paragraphe suivant), et les aliments notamment deviennent plus coûteux (3,7 % au lieu de 2,4 %).

#### **Nouveau catalogue de prestations à taux réduit**

Les médias imprimés, en particulier les quotidiens, les magazines périodiques et les livres, ainsi que d'autres domaines, connaîtront une hausse de prix soudaine et marquée (à savoir 7,6 % au lieu de 2,4 %). Les raisons pour lesquelles les médias imprimés doivent à l'avenir être soumis au taux normal ne sont pas exposées dans le détail dans la documentation. Cette mesure devrait au moins faire l'objet d'un débat approfondi, aussi et surtout pour des raisons de politique d'Etat. En ce qui concerne le commerce de livres, il conviendrait de souligner le fait que cette branche se trouve d'ores et déjà face à un nouveau défi avec la suppression du prix unique du livre.

#### **Coûts**

Pour la Confédération, les frais totaux de reconversion sont considérables pour des recettes fiscales qui demeurent inchangées. Les entreprises également devront compter avec des coûts de reconversion importants. Pour le commerce de détail, on estime les coûts supplémentaires de TVA (1,3 %) à quelque 325 millions de francs par an. (Total des chiffres d'affaires en 2005: 86,5 milliards de francs, part du taux réduit: approx. 28,85 %, soit env. 25 milliards.)

Le module ne peut pas être réalisé en assurant une neutralité des recettes et requiert des relèvements de taux *ad hoc*. S'agissant des exceptions à l'impôt, on se référera au taux unique.

## **Modification de la Constitution**

Ici aussi, une modification de la Constitution s'impose, ce qui peut et devrait vraisemblablement provoquer des retards inutiles et évitables. Ce module implique dès lors aussi des modifications qui ne sont en fin de compte pas nécessaires. Les idées de réforme de ce type peuvent être introduites séparément et ultérieurement dans le débat politique, une fois que les réformes urgentes ont été mises en œuvre.

## **3. Module « loi fiscale »**

Les articles du P-LTVA qui suscitent notre approbation ne sont pas abordés spécifiquement dans les pages qui suivent. Nous n'avons entrepris d'émettre de commentaires et, le cas échéant, de propositions de modification, que pour les dispositions légales dont la formulation ou le contenu n'est, à notre avis, pas optimal. Nous espérons que ces propositions vous seront utiles dans la poursuite des travaux législatifs.

Lors de notre examen du contenu, nous nous sommes notamment fondés sur le document suivant du 18 décembre 2006 de la Chambre fiduciaire (centre de compétences TVA): Quatrième projet pour une nouvelle loi fédérale sur la TVA (version définitive). Le rapport Spori du 12 mai 2006 nous a également été utile.

### **3.1 Commentaire sur les différents articles**

Les commentaires ci-après, qui portent sur les articles qui ont suscité des questions de notre part, figurent sous l'énoncé de chaque article (résumés sous les titres prévus dans la loi).

#### **Titre 1: Dispositions générales**

##### **Art. 1, al. 1 P-LTVA**

Pour mieux souligner et établir comme un principe le fait que la taxe sur la valeur ajoutée vise uniquement à imposer la consommation, nous proposons ici un complément au P-LTVA. L'objectif doit être d'imposer la consommation finale à des fins non entrepreneuriales. Chacun sait que ce but ne peut pas être atteint en permanence et à 100 %. Il est néanmoins important, pour des questions d'interprétation de cette loi, de définir clairement cet objectif.

##### **Art. 3, lit. h, ch. 1 P-LTVA**

Les apports faits « en espèces » dans une entreprise. A notre avis, cette formulation n'est pas particulièrement réussie, car elle peut donner lieu à des malentendus faciles à éviter. Notre proposition est par conséquent qu'il soit fait ici référence au financement de l'entreprise, lequel est également possible, entre autres, par des abandons de créance. Le financement rend possible le chiffre d'affaires, mais il n'en fait pas partie et est donc un montant ne relevant pas de la contre-partie.

##### **Art. 7, al. 3, lit. d P-LTVA**

Nous estimons que cette règle du « Safe Haven » pour les prestations fournies à l'étranger est définie trop étroitement pour la pratique. Il est à notre avis suffisant, sur ce point, qu'on puisse présenter soit une facture formelle correcte, soit le contrat s'y rapportant. Les contrats sont aussi souvent conclus oralement et se traduisent par un comportement idoine; l'établissement de factures est souvent remplacé par des inscriptions au débit ou au crédit dans les comptabilités concernées, de sorte qu'il est suffisant ici qu'on puisse présenter l'un ou l'autre pour attester ces transactions. Par ailleurs, selon la pratique du Tribunal fédéral, une facture formelle correcte sur laquelle l'ensemble des prestations est clairement énuméré suffit. Un contrat correct est à notre avis aussi un bon moyen de justifier d'inscriptions au débit effectuées vers l'étranger.

## **Titre 2: Impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse**

### **Art. 15, al. 1 et 3 P-LTVA**

Le délai de cinq ans au moins pendant lequel l'option doit être maintenue nous semble trop long. Nous proposons ici un an. Par ailleurs, la pratique actuelle veut qu'une option de fait dans laquelle la TVA correspondante est livrée à l'AFC soit traitée comme une option demandée. Cette pratique pertinente doit perdurer, raison pour laquelle nous suggérons une adaptation correspondante du P-LTVA, dont la formulation est trop restrictive.

### **Art. 16, al. 1 et 2 P-LTVA**

S'agissant de l'art. 16, al. 1 P-LTVA, nous proposons encore un complément: les prestations accessoires sont traitées de la même façon que la prestation principale. Ce principe doit, à notre avis, continuer à figurer dans la loi, et ce explicitement. A défaut, une tout autre pratique pourrait en venir à se développer sur ce point.

En ce qui concerne les points combinés selon l'art. 16, al. 2 P-LTVA, nous proposons que la prestation principale soit généralement définie par le fait qu'elle représente plus de 50 % de la prestation totale. En règle générale, on peut reconnaître clairement s'il s'agit principalement d'un produit à taux réduit (p. ex. une fleur, un livre ou un aliment) ou d'un produit à taux normal (p. ex. un vase en particulier, un jouet en premier lieu ou un verre à boire de valeur). On peut le discerner au caractère de la prestation et aussi à l'intention du consommateur dans sa volonté d'acheter une chose bien spécifique. La part principale est déterminante et évidente. Il n'est par conséquent pas naturel ici de fixer des pourcentages de 70 % et 30 %. Cela ne fait que susciter inutilement des discussions et donne lieu à des querelles entre les assujettis et l'Administration des contributions, parce que les assujettis devraient en partie apporter des preuves, ce qui est parfois presque impossible, de la fixation du prix et de la définition de la valeur par les fournisseurs.

Nous sommes d'avis qu'il serait également pertinent de soumettre les prestations combinées dans le domaine du jardin et des fleurs, jusqu'à un montant maximal de 300 francs, au taux général réduit de 2,4 % pour obtenir ici les simplifications requises, puisque les délimitations sont toujours difficiles à établir et se traduisent par une insécurité juridique permanente. A cet endroit, nous nous référons également à nos propos portant sur l'art. 22, al. 1, lit. a, ch. 5 relatifs au taux réduit de 2,4 % pour ces prestations dans le domaine du « monde des plantes ».

### **Art. 17, al. 1, lit. b P-LTVA**

Selon l'art. 32, al. 2 CO, le représenté devient immédiatement créancier ou débiteur si l'autre devait inférer des circonstances qu'il y avait rapport de représentation. Etant donné que la représentation doit être conçue uniquement selon le droit privé, la loi doit être complétée en ce sens. A défaut, on se trouve en présence de divergences entre la situation juridique et la taxe sur la valeur ajoutée qui ne font que compliquer inutilement les choses.

### **Art. 18 P-LTVA**

S'agissant des exceptions à l'impôt, il conviendrait de ne pas employer, en principe, de nouvelles formulations, car celles-ci portent à confusion, sauf si elles apportent une amélioration notable ou une clarification par rapport actuel. Les modifications d'ordre matériel qui amènent une détérioration du droit en vigueur ou une restriction pour certains milieux sont certainement à proscrire. L'ordre qui a prévalu jusqu'à ce jour, qui a fait ses preuves et qui est familier à tous les cercles intéressés, devrait donc en principe être préservé tel quel.

La nouvelle formulation de l'art. 18, ch. 5 P-LTVA, en particulier, entraîne, en lien avec l'éducation et la formation, des restrictions en ce qui concerne les fournisseurs de prestations qui vont trop loin pour le secteur des offres d'éducation et de formation de l'économie privée. Il convient de rechercher ici une meilleure formulation, qui permette aux fournisseurs de l'économie privée de maintenir le système utilisé jusqu'à présent dans les proportions actuelles. La pratique en vigueur, inutilement restrictive, de l'AFC dans le domaine de la formation, qui suscite en fin de compte une insécurité et des risques fiscaux pour les assujettis, ainsi que d'autres problèmes

vétilleux de délimitation, devrait être abandonnée, ce dont il faut tenir compte dans cet énoncé.

#### **Art. 20, al. 4 P-LTVA**

Aux termes de cet article, en cas d'échange, la contre-prestation pour chaque prestation individuelle correspond à la valeur marchande de la prestation fournie en contrepartie. Cela peut donner lieu à des déséquilibres involontaires entre les parties contractantes indépendantes qui s'engagent dans une opération d'échange au lieu d'un achat. Par ailleurs, il est presque toujours difficile de définir une valeur marchande claire. Enfin, il convient de relever que lors de l'achat d'une chose, le prix entre tiers indépendants ne doit pas toujours correspondre à une valeur marchande atteignable. Il peut parfaitement être supérieur ou inférieur, en fonction de la situation, de l'offre et de la demande (c'est notamment le cas lorsqu'on doit vendre quelque chose très rapidement ou souhaite faire une acquisition urgente). Par conséquent, cette disposition intervient de façon excessive dans la liberté contractuelle aussi bien qu'économique des entreprises et crée des situations de fiction inusuelles.

S'agissant des opérations d'échange dans le commerce, les appareils repris contre une prime d'échange sont le plus souvent éliminés. Il s'agit dès lors d'un simple octroi de rabais. Nous proposons donc en substance le passage suivant: en cas de simple échange entre tiers indépendants, l'égalité de valeur des marchandises échangées s'applique, auquel cas il faut prendre en compte la valeur convenue. Les opérations d'échange dans le commerce doivent être traitées comme des rabais dans la limite de la prime d'échange.

#### **Art. 22, al. 1 et 2 P-LTVA**

**Al. 1:** Comme nous l'expliquons au chapitre « 2. Modules », nous nous engageons en faveur du taux actuel de 2,4 %. Il doit demeurer à ce niveau. Le taux réduit du module « deux taux » n'a pas de sens et remet inutilement en question un système accepté par la population et qui lui est familier en entreprenant d'apporter des modifications et des suppressions dans le catalogue des prestations à taux réduit.

**Al. 1, lit. a, ch. 5:** Dans la 2<sup>e</sup> phrase de cette disposition, le P-LTVA prévoit que la livraison d'objets dans le domaine du jardinage et des fleuristes et des commerces proposant ces produits est également soumise au taux réduit lorsqu'elle est combinée, à condition qu'il y ait facture séparée. Nous estimons que cette disposition, en tant que telle, est en ordre. Toutefois, nous suggérons, dans le cadre de l'art. 16, al. 2 P-LTVA, d'introduire une limite maximale à 300 francs. Tous les produits en dessous de cette limite doivent être comptabilisés au taux réduit, qu'ils soient combinés ou non. En outre, il se peut que le produit à taux réduit représente la prestation principale. Si tel est le cas, c'est bien entendu le taux réduit de 2,4 % qui s'applique à l'ensemble de la livraison. Nous proposons par conséquent, par souci d'exhaustivité et aussi pour une meilleure compréhension, qu'une référence générale à l'art. 16 soit ajoutée.

**Al. 1, lit. a, ch. 9:** Les journaux, revues, livres et autres imprimés sans caractère publicitaire définis par le Conseil fédéral doivent, à notre avis, être de toute façon soumis au taux réduit de 2,4 %. Nous sommes d'avis qu'un faible taux de TVA est la façon la plus simple et la plus efficace de promouvoir la presse. Toutefois, des problèmes de délimitation apparaissent de fait régulièrement quant à savoir ce qu'est un livre ou une revue, si tel ou tel produit doit être comptabilisé au taux normal ou au taux réduit. L'AFC, se fondant en partie sur l'ancienne pratique de IChA concernant les grossistes, n'a pas toujours donné des interprétations intelligibles. Il convient au législateur de mettre un terme à cette situation, une fois pour toutes, à l'occasion de cette révision. Il convient en conséquence de trouver une formulation, dans la loi déjà, qui soit aussi claire et limpide que faire se peut. A notre avis, une proposition pourrait notamment être la suivante: les journaux, revues, ainsi que livres et tous les autres imprimés périodiques et non périodiques sans caractère publicitaire, de même que les supports de données électroniques poursuivant un but analogue et sans caractère publicitaire.

**Al. 2:** Le tarif d'hébergement à durée limitée de 3,6 % est un cas particulier qui suscite des controverses récurrentes. S'il y a volonté politique de réduire le taux, l'hôtellerie pourrait être soumise au taux réduit, d'autant plus que la perte de recettes est supportable pour la Confédération.

#### **Art. 23, al. 1 et 2 P-LTVA**

**Al. 1:** Nous proposons une reformulation dans cet article portant sur la déduction de l'impôt préalable. Au lieu d' « affectation », il conviendrait à notre avis de parler ici clairement d' « activité entrepreneuriale ». Dans la perspective du rapport Spori du 12 mai 2006, on devrait au moins s'éloigner du « principe de connexité » et se tourner vers le principe dit de « connexité avec l'utilisation ». La prestation acquise donne donc en principe droit, à notre avis, à la déduction de l'impôt préalable lorsqu'il existe une relation entre cette prestation et l'activité entrepreneuriale. Le principe de connexité (lien uniquement avec un chiffre d'affaires de départ imposable) ne va pas assez loin dans son principe et soutient une perspective beaucoup trop étroite, qui n'est pas souhaitable du point de vue de la systématique fiscale.

**Al. 2, lit. d:** Dans cet alinéa, de façon analogue aux prestations à soi-même (voir art. 27 P-LTVA), un cadeau jusqu'à 500 francs par destinataire et par événement devrait être admis à la déduction de l'impôt préalable. On obtient ainsi l'harmonisation requise avec le nouveau certificat de salaire et l'impôt fédéral direct. Les divergences sur ce point doivent être évitées afin de ne pas tout compliquer outre mesure.

#### **Art. 24, al. 1, lit. b P-LTVA**

Il serait logique que l'impôt préalable sur les dépenses pour les frais de repas et de boisson soit déductible à 100 %. En effet, ces dépenses sont pleinement justifiées professionnellement et admises à une déduction à 100 % dans le cas des impôts directs. De telles dépenses servent clairement à la création de prestation économique de l'entreprise et entrent pleinement dans le seul domaine de la prestation préalable (*input*) pour la TVA avec une déduction intégrale de l'impôt préalable. Ce passage doit donc être supprimé sans remplacement dans le cadre de la révision. Pour le reste, cette perspective est également étayée dans le rapport explicatif au chapitre 6.10 (**autres réformes possibles**).

#### **Art. 25 P-LTVA**

S'agissant de la nouvelle formulation de l'énoncé figurant à l'al. 1 de cet article sur la réduction de la déduction de l'impôt préalable, nous renvoyons à l'art. 23 ci-avant. Nous estimons qu'il vaut mieux par principe parler d'« activité entrepreneuriale » (principe dit de connexité avec l'utilisation).

Nous sommes d'avis que les **subventions et dons** au sens de l'exposé fourni dans le rapport explicatif sur les autres propositions de réforme (et aussi au sens du rapport Spori) ne doivent pas se traduire par des réductions de l'impôt préalable, puisqu'il s'agit ici de montants ne faisant pas partie de la contre-prestation dans la systématique fiscale. Partout où des dons sont faits et conduisent à une réduction de la déduction de l'impôt préalable chez l'assujéti, l'Etat empêche par une démarche inutile d'un point de vue fiscal des projets qui méritent d'être soutenus et sont aussi très souvent d'intérêt général, au lieu de les laisser bénéficier pleinement de leur caractère de don. Il conviendrait d'y renoncer à l'avenir chaque fois que possible. Il en va de même des subventions. En fin de compte, l'Etat paie en effet par principe les réductions de l'impôt préalable déclenchées par ses subventions en fournissant des prestations de subventions plus élevées en conséquence. Parler d'impératifs de la concurrence dans ce contexte n'est pas non plus nécessairement approprié, puisque les domaines subventionnés ne sont guère concurrentiels. Pour toutes ces raisons et d'autres encore, les subventions et dons devraient être traités dans la systématique fiscale en tant que montants ne faisant pas partie de la contre-prestation, ce qu'ils sont clairement de par leur essence même. En ce qui concerne également les autres prestations citées à l'art. 23, al. 2 P-LTVA, il conviendrait de se demander si une réduction de l'impôt préalable est réellement pertinente dans ce cas (voir en particulier les contributions à la recherche).

#### **Art. 27, al. 2, lit. c P-LTVA**

Les propos relatifs à l'art. 23 P-LTVA (déduction de l'impôt préalable) s'appliquent à notre avis également à la prestation à soi-même. Il faut obtenir une harmonisation avec le nouveau certificat de salaire. Les cadeaux jusqu'à 500 francs par destinataire et par événement ne représentent dès lors pas une prestation à soi-même.

### **Titre 5: Procédure applicable à l'impôt sur les acquisitions et à l'impôt sur les**

## opérations réalisées sur le territoire suisse

### Art. 50, al. 2 et 3 P-LTVA

Nous recommandons d'intégrer dans les al. 2 et 3 une référence à l'organe consultatif énoncé à l'art. 91 P-LTVA. En effet, toutes les décisions rendues dans la pratique doivent être vérifiées par cet organe, dans le but que les intérêts de toutes les parties impliquées dans cette procédure soient autant que possible préservés. En effet, chacun sait que l'AFC tend à interpréter de façon avantageuse pour le fisc toutes les dispositions ouvertes à interprétation dans la loi et les ordonnances relatives à la taxe sur la valeur ajoutée, ce qui aboutit généralement à des solutions restrictives au détriment de l'assujetti.

### Art. 52 P-LTVA

A notre avis, cet article est en ordre.

Au sens des autres propositions de réforme, cet article, qui affirme le **principe de l'autotaxation pour la taxe sur la valeur ajoutée**, devrait toutefois être réexaminé d'un œil critique. En effet, l'histoire de la taxe sur la valeur ajoutée en Suisse jusqu'à ce jour montre que l'AFC, en se fondant sur le principe de l'autotaxation, a conclu que l'assujetti doit supporter l'intégralité du risque lié à la perception de la taxe sur la valeur ajoutée. Au fil des années, elle a encore contribué à accroître ce risque par sa pratique à tendance restrictive. Nous avons donc aujourd'hui la situation suivante: l'assujetti fournit une prestation d'encaissement gratuitement pour l'Etat, lequel augmente considérablement ses coûts d'administration et de conseil. Il assume ainsi, en tant qu'entreprise, un risque de TVA souvent très difficilement estimable et en partie très lourd et est pénalisé le cas échéant, ce qui peut, dans un cas extrême, mettre en péril sa survie économique. Cette situation ne doit, à notre avis, pas perdurer. Dans cette optique, le principe de l'autotaxation doit certainement faire l'objet d'une remise en question sous un regard critique.

### Art. 53, al. 3 P-LTVA

Aux termes du projet, les corrections de décompte ultérieures en raison d'une adaptation du chiffre d'affaires doivent être effectuées dans la forme prescrite par l'AFC. Cela va trop loin, à notre avis, puisque les al. 1 et 2 antérieurs sont déjà en soi suffisamment clairs. La déclaration peut ainsi être effectuée au plus tard lors du décompte du deuxième trimestre (en cas de décompte trimestriel). Une directive supplémentaire ou des formulaires de l'AFC ne sont pas nécessaires sur ce point.

### Art. 57 P-LTVA

Pour assurer ici une harmonisation avec le reste de la législation fédérale, nous sommes d'avis qu'il faut mentionner clairement les LFus, LIFD et LHID. Etant donné que l'énumération entreprise ici peut être lacunaire, nous recommandons d'ajouter « etc. », afin d'exprimer le fait que cette énumération ne vise pas à être exhaustive. Ainsi, le transfert de fortune selon la LFus entre filiales d'un groupe n'est pas soumis sans autres à impôt à notre avis, ce qui peut toutefois déjà être réglé par le droit existant par le biais de la procédure d'annonce.

Il conviendrait peut-être aussi d'ouvrir d'une façon générale la procédure d'annonce au sens des autres **propositions de réforme** aux ventes d'actifs plus importantes entre entreprises assujetties notamment. Au lieu de trente jours, nous proposons plutôt un délai de soixante jours pour l'annonce. En effet, lors de la procédure d'annonce, le délai de trente jours est en général calculé de manière trop juste du fait des spécificités qu'ont souvent ces transactions (en particulier aussi dans le cas de l'immobilier).

### Art. 59, al. 3 P-LTVA

L'exigence de l'attestation de réception pour les corrections de factures doit, à notre avis, être supprimée. Cette exigence est inusuelle en économie et impraticable.

### Art. 66 P-LTVA

Nous sommes d'avis qu'un renseignement contraignant doit être donné, non pas dans un délai

raisonnable, mais dans un délai maximal de soixante jours. En effet, l'expérience montre que si tel n'est pas le cas, il peut s'écouler un temps très long jusqu'à ce que des faits spécifiques en lien avec la taxe sur la valeur ajoutée soient tirés au clair. La notion de délai raisonnable est trop vague et ouverte à toute interprétation.

#### **Art. 68, al. 5 P-LTVA**

Cette disposition sur la cession est utile en soi si la créance dans son ensemble, y compris la taxe sur la valeur ajoutée, est cédée. Elle doit toutefois être précisée dans la mesure où lors d'une session de créance sans la taxe sur la valeur ajoutée, il ne saurait y avoir non plus de responsabilité du tiers.

#### **Art. 74, al. 3 à 5 P-LTVA**

**Al. 3 in fine:** Ici, la formulation énonce peu clairement ce qui entre en force exactement si la décision n'est pas contestée dans les trente jours. Il est certainement question ici du fait qu'une durée (une période fiscale) doit être estimée pour l'entrée en force. A lui seul, ce fait crée une sécurité juridique. Il convient par conséquent d'exprimer clairement que, eu égard aux conditions citées, la décision quant aux périodes fiscales contrôlées entre en force en vertu de l'art. 56 P-LTVA et l'imposition de la période fiscale entre ainsi en force.

**Al. 4:** Un délai de deux ans est presque trop long. Nous proposons ici un an au maximum.

**Al. 5:** L'élément central de cette disposition est le fait qu'il apparaisse ou soit prouvé que l'AFC ne subit aucune perte fiscale. Chaque fois que c'est le cas, aucun impôt ne saurait être appliqué par l'AFC pour des motifs purement formels. Cette norme figure déjà à l'art. 45a OLTVA, ce qui a été l'occasion pour l'AFC de vider largement la disposition de son contenu par sa communication concernant la pratique de 15 pages du 31 octobre 2006 et de n'en admettre qu'une interprétation très restrictive, ce qui est un scandale aux yeux des contribuables. Pour éviter de suivre cette voie, nous proposons une nouvelle formulation. En particulier, l'AFC n'est « jamais » en droit de formuler une exigence de reprise dans des cas de ce genre. Par ailleurs, les vices de forme « de quelque nature qu'ils soient » doivent être pris en compte, de façon à ce qu'il ne reste aucune place pour d'éventuelles « tracasseries » fiscales. Nous proposons aussi de mentionner dans le message qu'une interprétation restrictive de la part de l'Administration fédérale des contributions est ainsi exclue.

#### **Art. 76, al. 4 P-LTVA**

Les décisions de l'AFC doivent être rendues avec diligence. Chacun sait qu'il peut s'écouler souvent une période très longue avant que l'assujetti reçoive finalement une décision. Il est certainement difficile de définir ce qui relève ici de la diligence ou pas. Ce terme est sujet à interprétation et manque de clarté. Nous proposons par conséquent un délai de nonante jours, ce qui clarifie les relations.

#### **Art. 77, al. 6 P-LTVA**

Le P-LTVA prévoit que les réclamations doivent être traitées avec diligence. L'expérience montre qu'il s'écoule souvent des années avant qu'une décision soit prise au sujet d'une réclamation. Il se peut toutefois que ce délai soit encore considéré comme relevant de la « diligence » au vu de l'ensemble des circonstances. Nous sommes d'avis que cela ne peut plus durer. Nous proposons par conséquent que l'Administration des contributions doive rendre une décision dans un délai prescrit, afin que la procédure puisse suivre son cours. Nous proposons un délai de nonante jours. C'est trois fois plus que le délai de recours dont disposent les assujettis.

### **Titre 6: Poursuite et sûretés**

#### **Art. 80, al. 1 P-LTVA**

La poursuite ne peut avoir lieu, à notre avis, qu'après mise en demeure. Il peut arriver occasionnellement que le règlement d'une facture de l'Administration des contributions soit oublié. Si, en pareil cas, une poursuite est immédiatement engagée sans mise en demeure, la crédibilité et la solvabilité d'entreprises sérieuses sont mises à mal. C'est pourquoi, il convient

d'énoncer dans la loi que la poursuite ne peut être lancée qu'après mise en demeure, même si dans la pratique, une mise en demeure est généralement envoyée. L'énoncé de la loi est en effet essentiel, notamment pour l'avenir. Car, dans le cas contraire, il dépend du bon vouloir des autorités de décider si elles souhaitent envoyer une mise en demeure.

## **Titre 8: Dispositions finales**

### **Art. 91, al. 1 P-LTVA**

Le Conseil fédéral peut mettre en place un organe consultatif. Cela signifie qu'il relève du bon vouloir de Conseil fédéral de le faire ou non. Or nous estimons qu'on ne devrait pas formuler cette disposition comme une « Kann-Vorschrift », à savoir une prescription facultative qu'on est libre de ne pas suivre. L'organe consultatif est une instance importante pour les assujettis, afin que l'interprétation de la LTVA ne relève pas unilatéralement de l'AFC. A l'avenir, l'accent devrait être mis encore davantage sur l'orientation vers le client, ce qui est d'ailleurs aussi dans l'intérêt de l'administration. Un dialogue critique peut parfois éviter qu'une procédure soit systématiquement ouverte.

### **Art. 98 P-LTVA**

Les nouvelles dispositions en matière de contrôle, d'entrée en vigueur, de responsabilité, de prescription, etc., doivent aussi s'appliquer aux faits qui se sont produits avant l'entrée en vigueur, mais qui ne sont pas encore entrés en force (procédures pendantes). La disposition transitoire doit être modifiée en ce sens. Un effet rétroactif dans ces questions ne doit pas être fondamentalement exclu, en particulier lorsqu'il joue en faveur de l'assujetti. Les assujettis doivent pouvoir profiter, au sens de la jurisprudence du Tribunal fédéral sur les questions de ce genre, dès l'entrée en vigueur de la LTVA révisée, des nouvelles réglementations et des améliorations. L'objectif de cette révision de la taxe sur la valeur ajoutée est justement de réaliser dans les plus brefs délais, autant que possible, toutes les réformes qui jouent en faveur de l'assujetti.

## **3.2 Propositions de modification des différents art.s de P-LTVA**

Vous trouverez ci-après nos propositions de modification de l'énoncé du P-LTVA. Afin d'offrir une meilleure vue d'ensemble, nous avons reproduit à gauche l'énoncé de l'article en question du P-LTVA. A droite, vous trouverez dans chaque cas notre proposition de modification.

Le signe « (...) » employé dans les citations signifie uniquement que des mots ont été omis par soucis de concision.

<b>P-LTVA de février 2007</b>	<b>Proposition de modification de la CI CDS</b>
<b>Art. 1, al. 1</b> La Confédération perçoit, à chaque stade du processus de production et de distribution, un impôt général à la consommation (taxe sur la valeur ajoutée, TVA) avec déduction de l'impôt préalable, sur le territoire suisse.	<b>Art. 1, al. 1</b> La Confédération perçoit, dans le seul but d'imposer la consommation finale à des fins non entrepreneuriales, un impôt général à la consommation (...) sur le territoire suisse.
<b>Art. 3, lit. h, ch. 1</b>	<b>Art. 3, lit. h, ch. 1</b>

Les apports faits en espèces dans une entreprise;	Les apports destinés au financement de l'entreprise;
<b>Art. 7, al. 3, lit. d</b> Pour le lieu des prestations de services fournies à l'étranger: une facture conforme à l'art. 59 et le contrat s'y rapportant.	<b>Art. 7, al. 3, lit. d</b> Pour le lieu des prestations de services fournies à l'étranger: une facture conforme à l'art. 59 ou le contrat s'y rapportant.
<b>Art. 15</b> <b>Al. 1:</b> A la demande de l'assujetti (...) <b>Al. 3:</b> L'option est possible au plus tôt pour le début de la période de décompte au cours de laquelle la demande est déposée et elle doit être conservée pendant cinq ans au moins.	<b>Art. 15</b> <b>Al. 1:</b> A la demande de l'assujetti ou sur la base de son comportement de fait (...) <b>Al. 3:</b> L'option est possible au plus tôt pour le début de la période de décompte au cours de laquelle l'impôt sur le chiffre d'affaires a été remis et doit être conservée pendant un an au moins.
<b>Art. 16, al. 1:</b> (...) prestations indépendantes entre elles sont traitées séparément. <b>Art. 16, al. 2:</b> (...) et que la prestation principale constitue plus de 70 pour cent de la contre-prestation totale.	<b>Art. 16, al. 1:</b> (...) prestations indépendantes entre elles sont traitées séparément. Les prestations accessoires sont traitées de la même façon que les prestations principales. <b>Art. 16, al. 2:</b> (...) et que la prestation principale constitue plus de 50 % de la contre-prestation totale.
<b>Art. 17, al. 1, lit. b</b> si elle porte l'existence du contrat de représentation à la connaissance du destinataire de la prestation.	<b>Art. 17, al. 1, lit. b</b> si elle porte l'existence du contrat de représentation à la connaissance du destinataire de la prestation ou que celui-ci peut conclure à son existence d'après les circonstances.
<b>Art. 18</b> Voir commentaire	<b>Art. 18</b> Voir commentaire
<b>Art. 20, al. 4</b> En cas d'échanges, la contre-prestation correspond à la valeur marchande de la prestation fournie en contrepartie.	<b>Art. 20, al. 4</b> En cas de simple échange entre tiers indépendants, la valeur égale des marchandises échangées s'applique, auquel cas il faut prendre en compte la valeur convenue. Les opérations d'échange dans le commerce doivent être traitées comme des rabais dans la limite de la prime d'échange.
<b>Art. 22, al. 1, lit. a</b> Ch. 5: (...) à condition qu'il y ait facturation séparée, la livraison (...) est imposée (...) Ch. 9: les journaux, revues, livres et autres imprimés sans caractère publicitaire définis par le Conseil fédéral;	<b>Art. 22, al. 1, lit. a</b> Ch. 5: (...) à condition qu'il y ait facturation séparée et sous réserve de l'art. 16 relatif aux prestations principales à 2,4 %, la livraison (...) est imposée (...) Ch. 9: les journaux, revues, ainsi que livres et tous les autres imprimés périodiques et non périodiques sans caractère publicitaire, de même que les supports de données électroniques poursuivant un but analogue et sans caractère publicitaire;
<b>Art. 23, al. 1 et 2</b> <b>Al. 1:</b> (...) affectations indiquées à l'alinéa 2, (...) <b>Al. 2, lit. d:</b> (...) les affectations suivantes: <b>d.</b> (...) 300 francs par destinataire et par année (...)	<b>Art. 23, al. 1 et 2</b> <b>Al. 1:</b> (...) activités entrepreneuriales indiquées à l'alinéa 2, (...) <b>Al. 2, lit. d:</b> (...) les activités entrepreneuriales suivantes: <b>d.</b> (...) cadeaux jusqu'à 500 francs par destinataire et par événement (...)
<b>Art. 24, al. 1, lit. b</b>	<b>Art. 24, al. 1, lit. b</b>

50 % des montants de l'impôt grevant les frais de nourriture et de boisson.	Ce passage doit être <b>supprimé sans remplacement</b> .
<b>Art. 25, al. 1</b> Si l'assujetti utilise (...) tant à des fins (...) qu'à des fins (...)	<b>Art. 25, al. 1</b> Si l'assujetti utilise (...) tant <b>pour des activités entrepreneuriales</b> (...) <b>que pour des activités entrepreneuriales</b> (...)
<b>Art. 27, al. 2, lit. c</b> (...) à l'exception des cadeaux jusqu'à 300 francs par destinataire et par année (...)	<b>Art. 27, al. 2, lit. c</b> (...) à l'exception des cadeaux <b>jusqu'à 500 francs par destinataire et par événement</b> (...)
<b>Art. 50, al. 2 et 3</b> Al. 2: Elle arrête toutes les instructions et prend toutes les décisions (...) Al. 3: Elle publie (...)	<b>Art. 50, al. 2 et 3</b> Al. 2: Elle arrête, <b>en concertation avec l'organe consultatif énoncé à l'art. 91</b> , toutes les instructions et prend toutes les décisions (...) Al. 3: Elle publie, <b>en concertation avec l'organe consultatif énoncé à l'art. 91</b> (...)
<b>Art. 52</b> Voir commentaire	<b>Art. 52</b> Voir commentaire
<b>Art. 53, al. 3</b> Les corrections de décompte effectuées ultérieurement doivent être faites dans la forme prescrite par l'Administration fédérale des contributions.	<b>Art. 53, al. 3</b> Les corrections de décompte effectuées ultérieurement doivent être faites <b>au sens des al. 1 et 2 dans les déclarations d'impôts en question</b> .
<b>Art. 57</b> (...) scission ou de la liquidation d'une entreprise, (...) l'obligation fiscale de l'assujetti consiste à déclarer la prestation imposable (...) dans un délai de 30 jours (...)	<b>Art. 57</b> (...) scission ou de la liquidation d'une entreprise, (...) <b>au sens de la LFus, LIFD et LHID</b> , l'obligation fiscale de l'assujetti consiste à déclarer la prestation imposable (...) dans un délai de <b>60</b> jours (...)
<b>Art. 59, al. 3</b> Une facture peut être corrigée ultérieurement (...) par un document (...) dont la réception est attestée par le destinataire.	<b>Art. 59, al. 3</b> Une facture peut être corrigée ultérieurement (...) par un document <b>écrit</b> (...)
<b>Art. 66</b> L'Administration fédérale des contributions donne, dans un délai raisonnable, un renseignement contraignant pour elle (...)	<b>Art. 66</b> L'Administration fédérale des contributions donne, <b>dans un délai de 60 jours</b> , un renseignement contraignant pour elle (...)
<b>Art. 68, al. 5</b> (...) des montants d'impôt compris dans les créances recouvrées.	<b>Art. 68, al. 5</b> (...) des montants d'impôt compris dans les créances recouvrées, <b>dans la mesure où les créances sont cédées avec l'impôt</b> .
<b>Art. 74, al. 3 à 5</b> Al. 3 in fine: (...) elle entre en force. Al. 4: (...) dans les deux ans (...) Al. 5: (...) vice de forme (...) pas (...) une reprise	<b>Art. 74, al. 3 à 5</b> Al. 3 in fine: (...) <b>les périodes fiscales contrôlées entrent en force</b> . Al. 4: (...) dans <b>un délai d'un an</b> (...)

de l'impôt (...)	Al. 5: (...) vice de forme de quelque nature qu'il soit (...) jamais (...) une reprise de l'impôt (...)
<b>Art. 76, al. 4</b> Les décisions doivent être rendues avec diligence.	<b>Art. 76, al. 4</b> Les décisions doivent être rendues dans un délai de 90 jours au maximum.
<b>Art. 77, al. 6</b> La réclamation est à traiter avec diligence. (...)	<b>Art. 77, al. 6</b> La réclamation est à traiter dans les 90 jours. (...)
<b>Art. 80, al. 1</b> (...) l'Administration fédérale des contributions ouvre une poursuite (...)	<b>Art. 80, al. 1</b> (...) l'Administration fédérale des contributions, après mise en demeure, ouvre une poursuite (...)
<b>Art. 91, al. 1</b> Le Conseil fédéral peut mettre en place un organe consultatif (...)	<b>Art. 91, al. 1</b> Le Conseil fédéral met en place un organe consultatif (...)
<b>Art. 98</b> Les art. (...) sont applicables (...) aux opérations qui sont effectuées dès l'entrée en vigueur (...), ainsi qu'aux importations (...) qui sont taxées dès (...)	<b>Art. 98</b> Les art. (...) sont applicables (...) aux opérations qui n'ont pas encore force de loi au moment de l'entrée en vigueur (...), ainsi qu'aux importations (...) dont la taxation n'a pas encore force de loi au moment de (...)

## 4. Autres réformes possibles

Le rapport explicatif du Conseil fédéral de février 2007 traite, sous le titre « Autres réformes possibles » (chapitres 6 et 7), des questions d'ordre matériel et formel relevant du droit de la taxe sur la valeur ajoutée qui méritent aussi d'être examinées et sont pour la plupart très intéressantes. Nous aimerions aborder dans les pages qui suivent les points que nous avons trouvés particulièrement importants dans cette présentation.

### 4.1 Droit fiscal matériel

#### Points traités dans le rapport explicatif

1. Imposition des subventions
2. Imposition des dons
3. Transformation de la pseudo-franchise en exonération
4. Imposition des prestations d'assurance
5. Extension de la pseudo-franchise aux prestations de services des banques et des assurances
6. Imposition des opérations immobilières
7. Limitation de la pseudo-franchise pour les prestations des pouvoirs publics
8. Remplacement des règles sur les établissements stables par le principe de l'unité de

l'entreprise

9. Imposition de la marge
10. Déduction de l'impôt préalable des frais de nourriture
11. Modification de l'imposition du gaz et de l'électricité
12. Modification de la notion de livraison
13. Taux réduit pour les boissons alcooliques

## **Remarques portant sur les points ayant suscité notre intérêt**

### 1. Imposition des subventions

Comme nous l'avons déjà mentionné au chapitre 3.1 dans le commentaire relatif à l'art. 25 P-LTVA, nous sommes d'avis que les subventions, de même que les dons, devraient d'une façon générale être traités comme des montants ne faisant pas partie de la contre-prestation. La proposition en ce sens formulée dans ce texte a donc été chaleureusement saluée de notre part. S'agissant des autres propositions, il n'est à notre avis pas nécessaire de pousser l'examen plus avant.

### 2. Imposition des dons

Comme nous l'avons déjà mentionné au chapitre 3.1 dans le commentaire relatif à l'art. 25 P-LTVA, nous sommes d'avis que les subventions, de même que les dons, devraient d'une façon générale être traités comme des montants ne faisant pas partie de la contre-prestation. La proposition en ce sens formulée dans le présent texte a donc été chaleureusement saluée de notre part. S'agissant des autres propositions, il n'est à notre avis pas nécessaire de pousser l'examen plus avant.

### 6. Imposition des opérations immobilières

Nous serions très satisfaits que dans l'option de l'immobilier, tous les chiffres d'affaires puissent être soumis volontairement à la TVA. En effet, cela peut être un soulagement utile, notamment sur le plan administratif, pour les propriétaires de maisons, aussi et surtout lors de la location à des particuliers non assujettis à la TVA. Aujourd'hui déjà, la location de places de stationnement, notamment à des particuliers, est le plus souvent soumise à la TVA.

### 10. Déduction de l'impôt préalable pour frais de nourriture

Nous réservons un accueil résolument positif à cette proposition. Nous-mêmes, au chapitre 3.1, dans notre commentaire relatif à l'art. 24 P-LTVA, proposons que le passage selon lequel seuls 50 % des dépenses pour la nourriture peuvent être déduits de l'impôt préalable soit supprimé sans remplacement, puisque ces dépenses se justifient à 100 % professionnellement et peuvent être pleinement déduites des impôts directs. Elles servent uniquement à la création de la prestation économique. La suppression sans remplacement épargnerait par ailleurs un lourd investissement, aux grandes entreprises en particulier.

## **4.2 Droit fiscal formel**

### **Points traités dans le rapport explicatif**

1. Taxation par l'Administration fédérale des contributions
2. Commission de perception
3. Extension de la procédure de déclaration entre les assujettis
4. Réduction du délai de prescription
5. Réduction du délai de conservation des pièces justificatives

## Remarques portant sur les points ayant suscité notre intérêt

### 1. Taxation par l'Administration fédérale des contributions

Comme nous l'avons énoncé au chapitre 3.1 dans le commentaire relatif à l'art. 52 P-LTVA, le système d'autotaxation en vigueur jusqu'à présent sous le régime actuel de la TVA est en partie lié à des risques élevés pour l'assujetti. Ces risques justifient le fait qu'on reconsidère d'un œil critique le principe d'autotaxation. Toutefois, si ces risques diminuent en conséquence pour l'assujetti, c'est-à-dire si le module « loi fiscale » est mis en œuvre rapidement et correctement avec ses modifications fondamentales sur les plans matériel et formel, le principe de l'autotaxation perd une grande partie de son caractère explosif pour les entreprises. Sous ces nouveaux auspices marqués par la justice des procédures, la sécurité juridique et l'abandon du formalisme qui a prévalu jusqu'à présent, l'autotaxation peut être dans une large mesure perçue comme supportable.

### 2. Commission de perception

Une commission de perception sera intéressante pour les assujettis, à notre avis, aussi et surtout parce qu'ils sont souvent contraints par les exigences spéciales en matière de prélèvement et de décompte de l'impôt avec l'AFC d'effectuer des investissements exceptionnels élevés qui n'auraient jamais lieu s'il n'y avait pas la TVA. D'une façon générale, nous sommes d'avis qu'une commission appropriée pourrait être exigée. On pourrait par exemple procéder, lors du calcul de cette commission, de façon analogue au système de l'imposition à la source ou selon le mode de perception des impôts fédéraux par les cantons.

A cet égard, il nous semble toutefois important que les autorités, au moment de promulguer de nouvelles règles, soient dûment conscientes et veillent à ne pas accabler les assujettis, tant que faire se peut, de frais supplémentaires induits par la TVA.

### 3. Extension de la procédure de déclaration entre les assujettis

Comme nous l'avons fait remarquer au chapitre 3.1 dans le commentaire relatif à l'art. 57 P-LTVA, il vaut véritablement la peine d'envisager d'ouvrir la procédure d'annonce, en particulier notamment aux grandes transactions d'actifs. Cette démarche serait pertinente dans bien des domaines de la vie économique et atténuerait le lien entre impôt et liquidités. Des possibilités analogues de déclaration au lieu du paiement existent d'ores et déjà pour l'impôt anticipé notamment.

### 5. Réduction du délai de conservation des pièces justificatives

Le délai de conservation trop long eu égard au grand volume de justificatifs comptables et commerciaux (justificatifs de vente, rouleaux de caisse, bons de livraison, factures, retours de marchandises, inscriptions au crédit, etc.) devrait à notre avis être ramené de 10 à 5 ans au maximum (contrairement à ce qui est prévu à l'art. 58, al. 2 P-LTVA). Par ailleurs, le volume des documents à conserver devrait être clairement décrit dans la loi et spécifié dans une ordonnance aisément compréhensible et axée sur la pratique. En effet, cette règle des dix ans n'est plus guère applicable, en particulier pour les grandes entreprises, et n'est pas non plus nécessaire dans ses proportions actuelles. L'art. 962, al. 1 CO prévoit certes: « Les livres, les pièces comptables et la correspondance doivent être conservés pendant dix ans ». Cette disposition peut toutefois, à notre avis, donner lieu à l'interprétation selon laquelle les justificatifs comptables et commerciaux de rangs inférieurs ne sont pas concernés par celle-ci, puisqu'ici d'autres enregistrements suffisent à titre de justificatifs sur le plan comptable. Au besoin, on pourrait également envisager une adaptation du CO sur ce point.