



DFF Documentation de base

16 mai 2006

Rapport Spori sur la réforme de la TVA: résumé et conclusions

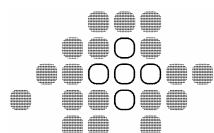
En novembre 2005, le chef du DFF a chargé l'avocat Peter Spori d'examiner les besoins et les possibilités qui existent au niveau d'une réforme de la TVA pour simplifier radicalement le système et tendre vers une TVA idéale. Il s'agissait d'un mandat exploratoire limité à six mois et non de la mise en place d'une commission d'experts à proprement parler. L'expert chargé d'examiner la question d'une réforme a établi à l'attention du chef du DFF un rapport daté du 12 mai 2006.

Les travaux effectués se sont composés d'une part d'entretiens avec de nombreuses organisations concernées et d'autre part de séances de travail réunissant des spécialistes de l'AFC, un groupe de travail formé par l'auteur et deux conseillers externes (« *Of counsel* »). Comme prévu dans le mandat, il appartiendra dans une prochaine phase au Département fédéral des finances (DFF) d'évaluer les possibilités de réforme de la TVA signalées dans le rapport. Après quoi les services compétents de l'administration poursuivront le travail effectué jusqu'au stade du message.

Au terme de ses travaux, l'auteur parvient aux conclusions suivantes:*

1. Le besoin de soumettre la loi fédérale du 2 septembre 1999 sur la TVA (dans son état au 20 septembre 2005) à une révision totale est confirmé. Il convient en effet rédiger un nouveau texte, en y introduisant aussi bien des changements de caractère systématique, que des modifications ponctuelles. Il en résultera une meilleure structure et une plus grande intelligibilité, une cohérence accrue du système

* Les jugements portés dans ce rapport sont ceux de l'auteur et n'engagent par conséquent en rien l'administration ou les membres du groupe de travail et les deux conseillers externes. Le groupe de travail et les consultants partagent toutefois dans une large mesure l'orientation des conclusions du rapport.



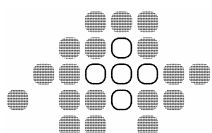
et des améliorations sur de nombreux aspects de fond ou de procédure. Cette révision devrait également avoir des effets bénéfiques sur l'application de la loi.

2. Une «TVA idéale» passerait sans doute par la suppression de toutes les exceptions du champ de l'impôt. Or cela n'est pas possible et ne s'avère pas judicieux dans tous les domaines:

- 2.1. Partout où les exceptions actuelles concernent des prestations axées sur la consommation finale (santé et affaires sociales, formation, éducation, culture, sport, etc.), il serait correct du point de vue du système d'abroger l'exception et de prévoir l'assujettissement à la TVA. Les actuelles difficultés de délimitation et les distorsions disparaîtraient au passage et des recettes supplémentaires (d'env. 1,2 mrd CHF) seraient dégagées (permettant de maintenir un taux de TVA faible). Cela étant, la relation coût/bénéfices (autrement dit le rapport entre les recettes nouvelles et le coût de la perception) ne serait pas optimale dans tous les domaines, d'autant moins que plusieurs d'entre eux sont largement financés par des fonds étatiques. L'arrivée de nouveaux assujettis obligerait par ailleurs à accorder le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (dépenses fiscales uniques d'env. 2,3 mrd CHF).

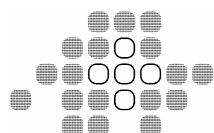
- 2.2. Les domaines suivants peuvent difficilement être soumis à la TVA :

- Dans le domaine des services bancaires et des assurances, il n'existe pas de modèle adapté et praticable qui permette de soumettre toutes les opérations à l'impôt. Un nouveau modèle (comme le modèle néo-zélandais) mériterait sans doute d'être étudié de plus près pour les assurances de choses. Mais les modifications ne généreraient guère de nouvelles recettes par rapport au statu quo (voir ch. 3).
- Pour la production naturelle, il est recommandé de maintenir une exception à l'impôt et de conserver la réglementation particulière actuelle. Une modification s'impose toutefois pour que l'exception concerne désormais l'objet de l'impôt et non plus le sujet fiscal.
- L'assujettissement de la location et de la vente d'immeubles, notamment les immeubles d'habitation, serait judicieux dans



l'optique d'un système TVA cohérent, et réglerait de surcroît les difficultés de mise en œuvre (double affectation, changement d'affectation, etc.). Une fois «amorti» le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable, cela générerait de substantielles recettes additionnelles (qui contribueraient à maintenir un taux unique bas). Cependant, un tel assujettissement présenterait d'importants inconvénients, raison pour laquelle l'auteur le déconseille. Il est au contraire proposé de maintenir une exception pour ce type de chiffre d'affaires, l'expert recommandant toutefois d'étendre les possibilités d'option, aujourd'hui limitées. Quant à l'imposition des prestations à soi-même dans le domaine immobilier, il est conseillé d'y renoncer.

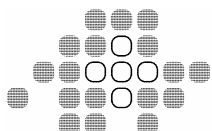
3. Dans la mesure où l'assujettissement de domaines exclus jusqu'ici du champ de l'impôt serait impossible ou inopportun (voir ch. 2.2), le passage au taux zéro – avec octroi de la pleine déduction de l'impôt préalable – constituerait une étape importante vers une «TVA idéale». Cela aussi bien du double point de vue de la systématique fiscale que des simplifications attendues par les entreprises. La taxe occulte (dont le produit avoisine 6 mrd CHF, généré en grande partie dans les domaines des services bancaires et d'assurance et dans la construction de logements) serait éliminée au passage. D'un autre côté, les besoins fiscaux (pour financer un taux de TVA aussi bas que possible), ainsi que les questions liées à l'économie de la perception pour l'AFC, sont des arguments qui militent en faveur du maintien hors champ de l'impôt de ces opérations et d'une pseudo-exonération (avec réduction des déductions de l'impôt préalable). Le pouvoir politique devra trancher.
4. L'imposition des collectivités publiques est globalement réglée de façon adéquate dans le système en place.
5. Une inclusion des subventions dans l'objet de l'impôt doit être rejetée.
6. La déduction de l'impôt préalable doit être redéfinie, aussi bien sur le plan matériel que formel. Du point de vue matériel, il convient d'alléger les conditions en vigueur pour que les montants qui ne sont pas reçus à titre de contre-prestation pour une opération imposable (« non-chiffre d'affaires » ou accroissement du patrimoine sans échange de prestations) ne servent plus de motif pour refuser ou réduire la déduction de l'impôt préalable (à condition bien sûr



qu'il existe un lien de connexité entre les prestations préalables pour lesquelles la récupération de l'impôt préalable est requise et une activité entrepreneuriale imposable). Sont notamment des « non-chiffre d'affaires » (c'est-à-dire des montants reçus en dehors d'un échange de prestations) les subventions, mais aussi les contributions de tiers, les apports de fonds, les dons, les dividendes, etc. Etant donné la réglementation claire sur le fardeau de la preuve, il est superflu de définir les exigences formelles requises pour le droit à la déduction de l'impôt préalable. La perte fiscale liée à ce nouveau régime est estimée à 0,5 milliard de francs.

7. Le but de simplification et d'amélioration de la législation actuelle sur la TVA visé par la réforme est réalisable dans une beaucoup plus large mesure qu'on ne l'imagine généralement au moyen de modifications à caractère ponctuel. Celles-ci se répartissent dans les catégories suivantes :

- Modifications de nature systématique:
 - nouveau concept en matière de déduction de l'impôt préalable (voir ci-dessus, ch. 6);
 - option illimitée d'assujettissement des opérations immobilières (dont loyers);
 - nouveau concept d'imposition de la marge;
 - passage au principe du lieu du destinataire comme clause générale;
 - abandon de l'imposition des prestations à soi-même dans le domaine immobilier;
 - procédure de déclaration étendue.
- Modifications visant à réduire le formalisme:
 - réduction des exigences formelles en matière de droit à la déduction de l'impôt préalable, de dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable, d'exportations, de prestations fournies à l'étranger et d'imposition de la marge;
 - assouplissement des règles sur la représentation.
- Modifications spécifiques en faveur des moyennes entreprises:
 - introduction d'un régime spécial pour les petits entrepreneurs;
 - accès élargi à la méthode des taux de la dette fiscale nette.
- Modifications visant à améliorer la protection juridique:
 - nouveau régime de la prescription;



- système de taxation mixte;
- assouplissement en matière des moyens de preuve pris en compte;
- absence de pénalité en cas de déclaration tardive;
- contrôles conduisant à une clôture définitive des périodes examinées.

Cette liste n'est pas exhaustive. Certaines propositions formulées exigent par ailleurs un examen supplémentaire. Sous réserve du ch. 6, les mesures proposées ne devraient pas avoir d'incidence majeure sur le produit de l'impôt. En revanche, leur reprise dans la loi permettrait une réelle simplification de la TVA ce qui conduirait aussi à une meilleure acceptation de la part des assujettis.

8. Bien qu'un taux unique de TVA représenterait une simplification, un modèle à deux taux (outre le taux zéro pour les exportations) ne constituerait pas en soi une erreur de conception. Une telle décision est de nature politique. Un taux unique ne pourrait vraisemblablement pas être maintenu en dessous de 6 % sans assujettissement des opérations immobilières (en particulier des loyers), et ceci même avec le maintien de la taxe occulte liée au maintien des exceptions.
9. Il est recommandé d'aménager le projet destiné à la consultation par modules. Outre les modules concernant les modifications ponctuelles proposées, d'autres porteraient sur les éléments d'une «TVA idéale», à savoir l'élimination des exceptions et l'uniformisation des taux. L'idée est notamment d'empêcher que les besoins de réforme urgents mais à caractère ponctuel ne subissent un retard en raison des priorités politiques du moment.

De plus amples informations sur les thèmes présentés se trouvent sur notre site Internet www.dff.admin.ch.

