



21 décembre 2016

Révision de l'ordonnance sur la TVA (AP-OTVA)

Rapport explicatif

1. Contexte

Le 30 septembre 2016, les Chambres fédérales ont adopté la révision partielle de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVArév; FF **2016** 7415) en vote final. Le délai référendaire expire le 19 janvier 2017. La LTVA révisée a notamment pour but d'éliminer le désavantage concurrentiel dû à la TVA pour les entreprises suisses par rapport à leurs concurrentes étrangères et comprend en outre de nombreuses adaptations découlant des expériences tirées de la révision totale de la LTVA entrée en vigueur en 2010.

En vertu de l'art. 182, al. 2 de la Constitution fédérale, il incombe au Conseil fédéral d'édicter les dispositions d'exécution des dispositions légales. De plus, certaines dispositions de la loi sur la TVA révisée chargent le Conseil fédéral d'édicter les dispositions de détail dans différents domaines (par ex. art. 24a, al. 4 et 76d LTVArév). Le Conseil fédéral saisit en outre cette occasion pour préciser l'ordonnance actuelle régissant la TVA dans d'autres domaines, afin de supprimer certaines imprécisions.

Le Conseil fédéral détermine la date de l'entrée en vigueur de la révision de la loi sur la TVA et de son ordonnance. La date prévue est le 1^{er} janvier 2018.

2. Grandes lignes du projet

L'ordonnance comprend des réglementations détaillées sur le début et la fin de l'assujettissement, pour lesquels le chiffre d'affaires mondial d'une entreprise (et non plus seulement celui réalisé sur le territoire suisse) sera déterminant. L'ordonnance prévoit notamment que les entreprises qui fournissent exclusivement des prestations exclues du champ de l'impôt sur le territoire suisse ne devront pas s'annoncer à titre d'assujettis.

De plus, elle établit clairement que les entreprises de vente par correspondance qui seront nouvellement assujetties en Suisse en raison du volume important de leurs envois transfrontières exonérés de l'impôt sur les importations devront prélever la TVA sur toutes leurs livraisons. Dans la mesure où ces livraisons sont grevées de l'impôt sur les importations, ces entreprises pourront le déduire à titre d'impôt préalable conformément aux règles ordinaires.

L'ordonnance définit en outre les journaux, revues et livres numériques qui seront imposables au taux réduit de l'impôt afin de les distinguer des autres services numériques qui demeurent imposables au taux normal, comme l'accès à titre onéreux à une banque de

données.

Enfin, l'ordonnance décrit en détail ce qui est considéré comme des pièces de collection, tels que les objets d'art, les antiquités et autres objets semblables. En cas d'acquisition de telles pièces de collection, l'impôt préalable fictif ne sera plus déductible. En contrepartie l'imposition de la marge sera applicable en cas de revente.

L'ordonnance comprend en outre des précisions concernant les méthodes de décompte des taux de la dette fiscale nette et des taux forfaitaire.

3. Commentaire des dispositions

Art. 3, titre, al. 1 et 3

Avec l'art. 7, al. 3, let. a, LTVArév, les traits fondamentaux de la déclaration d'engagement sont désormais réglés au niveau de la loi. Le *renvoi* se fait donc maintenant à cette disposition.

L'ancien al. 1 a pu être abrogé, car la teneur de la réglementation a été élevée au niveau de la loi à l'art. 7, al. 3, let. a, LTVArév.

Al. 3: la teneur de la réglementation de la première phrase est inscrite maintenant à l'art. 7, al. 3, let. a, deuxième partie de la phrase, LTVArév. L'ancienne première phrase a donc pu être abrogée. La modification rédactionnelle de la deuxième phrase est nécessaire en raison de l'abrogation de la première phrase. S'il n'existe pas encore de facture au moment de l'importation, la renonciation à l'application de la déclaration d'engagement peut aussi se faire au moyen d'un autre justificatif de valeur pour la taxation douanière.

Art. 4

La modification ne concerne que les textes français et italiens. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 4a

L'*al. 1* définit le moment à partir duquel le lieu de la livraison de biens au sens de l'art. 7, al. 3, let. b, LTVArév est réputé se trouver sur le territoire suisse. C'est le cas à partir du moment où un chiffre d'affaires de 100 000 francs est atteint avec de petits envois importés en franchise d'impôt sur les importations en raison du montant minime de l'impôt. Dès ce moment, l'entreprise étrangère est assujettie en Suisse, étant donné que les conditions de l'art. 10 LTVA sont remplies: elle fournit désormais des prestations sur le territoire suisse (art. 10, al. 1, let. a, LTVArév) et réalise au niveau mondial un chiffre d'affaires de 100 000 francs avec des prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt (art. 10, al. 2, let. a, LTVArév). À partir de ce moment, ces petits envois transfrontières adressés à sa clientèle en Suisse doivent être facturés avec la TVA suisse.

La limite de chiffre d'affaires de 100 000 francs pour les petits envois importés en franchise d'impôt sur les importations selon l'art. 7, al. 3, let. b, LTVArév s'applique aussi aux entreprises qui sont déjà inscrites au registre suisse ou liechtensteinois des assujettis à la TVA en vertu de l'art. 10 LTVArév et effectuent aussi des livraisons de biens selon l'art. 7, al. 3, let. b, LTVArév, par exemple suite à la reprise d'un commerce ou à l'ouverture d'un nouveau secteur d'activité. Le lieu de la livraison pour les petits envois transfrontières n'est transféré sur le territoire suisse qu'une fois le seuil de 100 000 francs de chiffre d'affaires est atteint avec ces petits envois, si bien que toutes les livraisons ultérieures de petits envois transfrontières doivent être imposées en Suisse. Les entreprises déjà assujetties à l'impôt en vertu de l'art. 10 LTVArév ne doivent pas non plus procéder à une conversion ou à une extrapolation des chiffres d'affaires réalisés avec de petits envois.

D'après l'art. 7, al. 3, let. b, LTVArév, il n'est pas possible de se faire inscrire dans le registre des assujettis avant d'avoir atteint le seuil du chiffre d'affaires déterminant pour de telles livraisons. Il est cependant possible de s'assujettir volontairement pour la livraison sur le territoire suisse de biens en provenance de l'étranger par la «déclaration d'engagement étranger» selon l'art. 7, al. 3, let. a, LTVArév.

Al. 2: si les conditions de l'art. 7, al. 3, let. b, LTVArév sont remplies, le transfert du lieu de la prestation sur le territoire suisse ne s'applique pas seulement au lieu de la prestation des petits envois dont l'importation est en soi franche d'impôt sur les importations, mais de manière générale à toutes les livraisons de cette entreprise sur le territoire suisse provenant de l'étranger. L'entreprise étrangère doit procéder à l'importation en son propre nom, moyennant quoi l'Administration fédérale des douanes (AFD) taxe l'impôt sur les importations auprès d'elle. En contrepartie, l'entreprise peut procéder à la déduction de l'impôt préalable pour le montant de l'impôt sur les importations. Le destinataire de la livraison en Suisse subirait sinon une double charge fiscale, la première par l'AFD et la seconde par l'entreprise étrangère. L'al. 2 permet d'éviter cette double imposition.

L'al. 2 n'a pas d'incidence pour des entreprises étrangères qui disposent déjà d'une «déclaration d'engagement étranger» selon l'art. 7, al. 3, let. a, LTVArév au moment de l'importation.

Al. 3: Si le chiffre d'affaires annuel de 100 000 francs n'est plus atteint avec de petits envois importés en franchise d'impôt sur les importations, l'entreprise dont le siège est à l'étranger peut communiquer à l'Administration fédérale des contributions (AFC), pour la fin de la période fiscale en cours, qu'elle renoncera, l'année suivante, à l'imposition des livraisons transfrontières. Dans ce cas, le lieu de la livraison de ces petits envois se trouve de nouveau à l'étranger à partir du début de l'année suivante. Si l'entreprise ne doit pas rester assujettie en Suisse pour une autre raison (art. 10 LTVArév), elle est radiée du registre des assujettis sur la base de cette communication. Toutefois, tant que cette communication n'est pas faite, l'entreprise demeure assujettie et doit facturer toutes les livraisons transfrontières adressées à sa clientèle en Suisse avec la TVA.

Art. 5, al. 1 et 2, let. h

La modification ne concerne que le texte français. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 6a, al. 1

La modification ne concerne que le texte français. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 8

L'al. 1 a pu être abrogé car le lien nécessaire avec le territoire suisse pour l'assujettissement est réglé désormais au niveau de la loi (art. 10, al. 1, LTVArév).

Al. 2: il ressort clairement de l'art. 7, al. 3, let. a, LTVArév qu'avec l'utilisation de la «déclaration d'engagement étranger», le lieu de la livraison est transféré sur le territoire suisse et que la livraison est ainsi réputée effectuée sur le territoire suisse. Par conséquent, l'ancien al. 2 qui le prévoyait au niveau de l'ordonnance a pu être abrogé.

Art. 9

Le principe anciennement inscrit à l'art. 9, d'après lequel l'acquisition, la détention et l'aliénation de participations qualifiées au sens de l'art. 29, al. 2 et 3, LTVA constituent une activité entrepreneuriale a été élevé au niveau de la loi à l'art. 10, al. 1^{er}, LTVArév. C'est pourquoi l'ancien art. 9 a pu être abrogé.

La teneur de la réglementation de l'ancien art. 11 a été reprise correctement selon la systématique dans le nouvel art. 9. En outre, cet article a été adapté à la modification dans la loi sur la TVA révisée. L'ancien art. 11 a donc pu être abrogé.

Al. 1 et 2: la libération de l'assujettissement a pour but de décharger administrativement les petites entreprises. L'assujettissement est immédiat, s'il est clair qu'une entreprise qui a son siège sur le territoire suisse atteindra le seuil du chiffre d'affaires pour la libération de l'assujettissement en l'espace de 12 mois déjà au moment du début de son activité économique ou de son extension par la reprise d'un commerce ou l'ouverture d'un nouveau secteur d'activité. Dans ce cas, il n'y a pas de nouvelle évaluation au plus tard après trois mois.

En revanche, s'il n'est pas possible d'évaluer l'évolution du chiffre d'affaires au cours des douze prochains mois, il faut procéder à une nouvelle évaluation après trois mois au plus tard. En général, les connaissances acquises au cours de cette période permettent une évaluation plus précise du chiffre d'affaires potentiel et, par conséquent, de l'assujettissement. Pour la fin de la libération de l'assujettissement, il existe un droit de choisir afin de tenir compte du fait, comme le montre l'expérience, qu'il n'est guère possible de réclamer la TVA sur des prestations déjà facturées. D'un autre côté, être assujetti dès le début de l'activité peut présenter un intérêt pour des raisons en rapport avec la déduction de l'impôt préalable.

L'*al. 3* correspond à l'ancien art. 11, al. 1. D'une part, il règle la fin de la libération de l'assujettissement des petites entreprises qui ont bénéficié jusqu'à présent de l'allègement administratif pour une ou plusieurs années et qui ont atteint le seuil du chiffre d'affaires suite à une croissance constante. D'autre part, il règle les cas où le seuil du chiffre d'affaires a été atteint au cours du premier exercice commercial contrairement aux prévisions selon les *al. 1 et 2*. Si ce premier exercice comprend moins de 12 mois, le chiffre d'affaires doit être extrapolé à l'année.

Art. 9a

L'ancien art. 9a a été abrogé, car la teneur de sa réglementation ressort maintenant clairement de la loi elle-même. La libération de l'assujettissement selon l'art. 10, al. 2, let. b, LTVA pour les entreprises qui effectuent des livraisons soumises subsidiairement à l'impôt sur les acquisitions a été supprimée dans la LTVArév. Par conséquent, seules les entreprises qui ont leur siège à l'étranger et fournissent exclusivement des prestations de services imposables selon le lieu du destinataire sur le territoire suisse sont encore libérées de l'assujettissement à l'impôt indépendamment du seuil du chiffre d'affaires de 100 000 francs.

La libération de l'assujettissement et la fin de cette libération pour les entreprises étrangères sont maintenant réglées à l'*art. 9a*.

Al. 1 et 2: pour les entreprises qui ont leur siège à l'étranger, le lien au territoire suisse est établi par la première livraison d'une prestation sur le territoire suisse (art. 14, al. 1, let. b, LTVArév). La libération de l'assujettissement a pour but de décharger administrativement les petites entreprises. L'assujettissement est immédiat s'il est clair, au moment de la première fourniture d'une prestation sur le territoire suisse, que l'entreprise atteindra la limite du chiffre d'affaires fixée à l'art. 10, al. 2, let. a, LTVArév pour la libération de l'assujettissement en l'espace de 12 mois. Dans ce cas, il n'y a pas de nouvelle évaluation après trois mois au plus tard.

En revanche, s'il n'est pas possible d'évaluer l'évolution du chiffre d'affaires au cours des douze prochains mois, il faut procéder à une nouvelle évaluation après trois mois au plus tard. En général, les connaissances acquises au cours de cette période permettent une évaluation plus précise du chiffre d'affaires potentiel et, par conséquent de l'assujettissement. Pour la fin de l'assujettissement, il existe un droit de choisir afin de tenir compte du fait, comme le montre l'expérience, qu'il n'est guère possible de réclamer la TVA sur des prestations déjà facturées. D'autre part, être déjà inscrit au moment de la fourniture de la première prestation sur le territoire suisse peut présenter un intérêt pour des raisons en rapport avec la déduction de l'impôt préalable.

D'une part, l'*al. 3* règle la fin de la libération de l'assujettissement des petites entreprises qui ont bénéficié jusqu'à présent de cet allègement administratif pendant une ou plusieurs années et qui ont atteint le seuil du chiffre d'affaires suite à une croissance constante. D'autre part, il règle les cas où le seuil du chiffre d'affaires est atteint au cours du premier exercice commercial contrairement aux prévisions selon les *al. 1 et 2*. Si ce premier exercice comprend moins de 12 mois, le chiffre d'affaires doit être extrapolé à l'année.

Art. 10, al. 1, let. c et al. 2, let. c

La modification ne concerne que le texte italien. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 11

Cf. commentaire de l'art. 9.

Art. 13

Pour des raisons de technique législative, la teneur de réglementation de cette disposition se trouve désormais à l'art. 38b.

Art. 14, ch. 6, 9 et 15

Le *ch. 6* peut être abrogé car les organismes d'intervention agricoles des collectivités publiques qui y sont cités ne se trouvent plus en pratique.

Ch. 9: La modification ne concerne que le texte italien. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Ch. 15: La modification ne concerne que le texte français. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 15

La modification ne concerne que le texte français. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 18, al. 3, let. b

La modification ne concerne que le texte français. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 20, al. 2 et 3

La modification ne concerne que le texte français. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 32

D'après l'ancien art. 32, il n'est pas possible d'appliquer la réglementation de l'art. 19, al. 2, LTVA pour déterminer si le lieu de la prestation se trouve sur le territoire suisse ou à l'étranger pour les combinaisons de prestations. Le Conseil fédéral voulait élever cette disposition de l'ordonnance au niveau de la loi, mais le législateur a rejeté le complément à l'art. 19, al. 2, LTVA proposé par le Conseil fédéral. Il faut en déduire que l'art. 19, al. 2, LTVA s'applique par analogie aux combinaisons de prestations dont une partie des prestations est fournie sur le territoire suisse et l'autre partie à l'étranger. Donc, si 70 % au moins des prestations d'une combinaison de prestations sont fournies à l'étranger, la prestation sur le territoire suisse peut être traitée comme la prestation à l'étranger dans le décompte avec l'AFC. C'est ce que précise maintenant le nouvel art. 32.

Art. 36, al. 1

La teneur de la réglementation de l'ancien al. 1 a été transférée au niveau de la loi à l'art. 21, al. 2, ch. 14, let. b, LTVArév. L'ancien al. 1 pouvait donc être abrogé.

Art. 37

La notion d'assurances sociales contenue à l'art. 21, al. 2, ch. 18, let. b, LTVArév comprend les cinq domaines suivants: la prévoyance vieillesse, survivants et invalidité (système des trois piliers), la protection contre les conséquences financières d'une maladie ou d'un accident, les allocations pour perte de gain en cas de service et de maternité, l'assurance chômage et les allocations familiales. Ainsi, l'égalité de traitement entre tous les organismes d'assurance sociale est réglée maintenant au niveau de la loi. L'énumération à titre d'exemple de certaines branches d'assurance dans l'OTVA n'est par conséquent plus nécessaire. C'est pourquoi l'ancien art. 37 pouvait être abrogé.

Art. 38

L'ancien art. 38 a pu être abrogé car la teneur de sa réglementation a été élevée au niveau de la loi; les al. 1 et 3 à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVArév et l'al. 2 à l'art. 21, al. 6, LTVArév.

Al. 1: peu importe si la collectivité publique détient la société de droit privé ou de droit public directement ou indirectement par l'intermédiaire d'une société de droit privé ou de droit public qu'elle détient. Ce qui est déterminant, c'est qu'aucune autre collectivité publique ni aucun détenteur privé ne participent à la société.

Al. 2: la réglementation de l'al. 1 s'applique de manière analogue aux institutions et fondations à la fondation desquelles la collectivité publique a participé directement ou indirectement. Dans ce cas également, ce qui est déterminant c'est qu'aucune autre collectivité publique ni aucun détenteur privé n'ont participé à la fondation.

Art. 38a

La révision des exclusions du champ de l'impôt pour les collectivités publiques (art. 21, al. 2, ch. 28, let. b et c, LTVArév) a pour but d'alléger fiscalement la collaboration des collectivités publiques. L'*art. 38a* permet d'assurer que toutes les sociétés de droit privé ou de droit public chargées d'exécuter des tâches communes sont comprises dans l'exclusion du champ de l'impôt, indépendamment du fait qu'elles sont détenues par la collectivité publique elle-même et/ou par ses unités organisationnelles (*al. 1*). La même exclusion s'applique aux institutions et aux fondations fondées par des collectivités publiques et/ou par leurs unités organisationnelles (*al. 2*).

Art. 38b

D'après le nouvel art. 21, al. 7, LTVArév, le Conseil fédéral désigne les institutions considérées comme des institutions de formation et de recherche au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 30, LTVArév. Pour des raisons de technique législative, le renvoi se fait désormais à l'art. 21, al. 7, LTVArév et la teneur de la réglementation de l'ancien art. 13 est correctement reprise à l'art. 38b.

L'exclusion du champ de l'impôt réglée par l'ancien art. 13, al. 1 en faveur des institutions dans le domaine de la formation et de la recherche a été transférée dans la loi avec la même teneur (art. 21, al. 2, ch. 30, LTVArév). L'ancien al. 1 a donc pu être abrogé. Les nouveaux *al. 1 et 2* reprennent sans modification le contenu des al. 2 et 3 de l'ancien art. 13.

Art. 39

L'art. 39 est entièrement reformulé. L'exercice de l'option pour l'imposition d'une prestation exclue du champ de l'impôt selon la loi nécessite une manifestation de volonté de la part du fournisseur de la prestation. Cette manifestation de volonté prend en général la forme d'une

mention de l'impôt sur la facture, soit par l'indication du montant de l'impôt, soit par l'indication que le montant facturé comprend le montant de l'impôt au taux d'imposition correspondant. Si le fournisseur de la prestation ne peut ou ne veut pas mentionner l'impôt vis-à-vis de sa clientèle, il doit exercer l'option au moyen d'une déclaration dans le décompte de la période fiscale durant laquelle la dette fiscale est née. Les décomptes sont provisoires et l'assujetti n'est obligé par la déclaration faite qu'avec la finalisation (art. 72, al. 1, LTVA). Une fois le délai de finalisation écoulé, il n'est par conséquent plus possible d'exercer l'option ni de revenir sur une option déjà exercée.

Art. 40

La modification opérée avec l'art. 23, al. 2, ch. 2, LTVArév rend l'art. 40 sans objet.

Art. 45 al. 3 et 3^{bis}

L'al. 3 et le nouvel al. 3^{bis} correspondent à l'ancienne pratique. L'ancien al. 3 a cependant été reformulé pour une meilleure compréhension et divisé en deux aliéas. Le nouvel al. 3 précise que l'assujetti doit choisir, pour convertir les monnaies étrangères en francs suisses, s'il veut utiliser le cours mensuel moyen ou sur le cours du jour des devises (vente). Ce choix vaut tant pour les chiffres d'affaires provenant de la fourniture de prestations que pour l'acquisition de prestations. Les cours publiés par l'AFC sont déterminants, le cours du jour des devises (vente) pouvant être consulté en suivant le lien de renvoi à au site Web de l'AFD. Cette réglementation permet d'assurer que les montants d'impôt sur le chiffre d'affaires convertis en francs suisses par le fournisseur de la prestation correspondent en grande partie aux montants d'impôt préalable déductibles par le destinataire de la prestation. Étant donné que l'AFC ne publie pas les cours de toutes les monnaies, l'al. 3^{bis} précise qu'il faut alors utiliser le cours du jour des devises (vente) d'une banque suisse.

Les assujettis faisant partie d'un groupe peuvent utiliser le cours de change interne du groupe d'entreprises comme jusqu'à présent. Ce cours doit alors être appliqué aussi bien aux prestations intragroupes qu'aux prestations fournies à ou par des tiers (art. 45, al. 4).

Art. 48a

En principe, le fournisseur de la prestation facture ouvertement la TVA à son client (art. 26, al. 2, let. f, LTVA). C'est une condition pour que le destinataire de la prestation puisse déduire l'impôt préalable conformément à l'art. 28 LTVA. Pour l'imposition de la marge selon l'art. 24a LTVArév, la marge (prix de vente moins prix d'achat) constitue cependant la base de calcul de l'impôt, ce qui exclut par conséquent la mention de la TVA sur des contrats, des factures et des quittances car, sinon, le client pourrait déduire, à titre d'impôt préalable, un impôt que le fournisseur n'a pas du tout décompté avec l'AFC.

Art. 48b

Remarques préalables aux al. 1 à 3: l'imposition de la marge ne s'applique qu'aux biens mobiliers identifiables (contrôle nécessaire de l'achat et de la vente [cf. art. 48d]), dont le prix ne se détermine pas selon leur valeur utilitaire, mais en principe selon la valeur affective ou la valeur d'amateur pour le collectionneur (pièces de collection). On pensera par exemple aux prototypes d'ordinateurs personnels de diverses décennies qu'une entreprise informatique acquiert pour les exposer dans la «galerie des ordinateurs précurseurs» de son hall d'entrée. Contrairement aux nouveaux ordinateurs personnels qui peuvent être employés dans le travail quotidien et donc de manière productive, le prix de ces prototypes ne peut pas se mesurer d'après leur valeur utilitaire pour l'entreprise informatique. Étant donné qu'ils ne peuvent plus être employés de manière productive, le prix payé pour ces ordinateurs est régulièrement leur valeur affective. D'après les al. 1 et 2, les objets d'art et les antiquités sont des objets de collection en vertu de la loi.

Les al. 1 à 3 décrivent concrètement les objets qui entrent dans la notion de *pièces de collection*. L'énumération se base en grande partie sur l'art. 11 de l'aOLTVA et sur la directive

de l'UE relative au système de la taxe sur la valeur ajoutée (directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée, annexe IX à l'art. 311, par. 1, n° 2, 3 et 4), mais n'est désormais plus exhaustive.

La notion d'objet d'art est plus large à l'*al. 1* que dans l'art. 11 aOLTVA et comprend toutes les œuvres mobilières corporelles des créateurs au sens de l'art. 21, al. 2, ch.16, LTVA. Sont considérées comme telles les créations intellectuelles de l'art qui se manifestent dans une forme physique et peuvent être regardées sans moyens auxiliaires comme des lecteurs ou des appareils de projection. Les installations vidéo et les œuvres d'art audio sont en revanche de pures œuvres d'art «intellectuelles» qui ne présentent aucun élément corporel à l'exception du support de données. La notion d'objet d'art s'inspire de la pratique de l'AFC. Dans ce sens, les tableaux (*let. a*) exécutés par l'artiste en personne sont énumérés uniquement à titre d'exemple. Notamment les graffitis peuvent aussi être rangés dans cette catégorie. Les lithographies (sérigraphies), pour lesquelles l'artiste a utilisé des chablon coupés ou a dessiné l'image sur le tamis à l'encre de Chine grasse, à la craie à lithographier ou aux encres d'imprimerie diluées sont assimilées aux gravures originales, etc. (*let. b*). Elles sont également considérées comme des objets d'art si le nombre des tirages n'excède pas 250 exemplaires numérotés, et que ceux-ci sont signés par leur créateur, ce qui correspond à la réglementation pour l'importation d'objets d'art. Dans les limites des conditions posées, les assemblages d'œuvres d'art font également partie des œuvres issues de la technique de la sculpture (*let. c*). De nos jours, les photographies (*let. g*) ne sont plus seulement tirées, mais aussi imprimées sur divers matériaux. Elles sont aussi considérées comme des objets d'art si les autres conditions sont remplies. La *let. h* sert de disposition supplétive pour les autres œuvres mobilières corporelles de créateurs au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 16, LTVA qui ne sont pas mentionnées aux *let. a* à *g*.

Par rapport à la réglementation de l'art. 11 aOLTVA, l'*al. 2* a été reformulé en raison de la nouvelle énumération des objets réunis sous le terme générique de «pièces de collection» qui sont soumis à l'imposition de la marge. D'après cette énumération, des objets d'art au sens de l'*al. 1* peuvent aussi être compris maintenant dans l'*al. 2* lorsqu'ils ont plus de 100 ans.

Des exemples d'autres objets qui sont considérés comme des pièces de collection en plus des objets d'art et des antiquités sont mentionnés à l'*al. 3*. L'énumération n'est pas exhaustive pour tenir compte de la définition ouverte du nouveau terme générique de «pièce de collection».

Art. 48c

Al. 1 et 2: la disposition correspond à l'art. 13, al. 1 et 2, aOLTVA avec uniquement des adaptations et des modifications linguistiques. Le revendeur qui a acquis des pièces de collection pour un prix global et veut appliquer l'imposition de la marge doit l'appliquer à l'ensemble des pièces acquises. Les contre-prestations provenant de la revente de ces objets doivent être déclarées dans les périodes de décompte au cours desquelles elles ont été obtenues. En revanche, la TVA sur la revente de ces objets n'est due qu'à partir de la période au cours de laquelle le chiffre d'affaires réalisé avec la revente excède le prix global d'acquisition et seulement sur la part qui excède ce prix global.

Al. 3: il peut arriver, en particulier lorsqu'un logement est vidé, que des objets de collection au sens de l'art. 48*b* et divers autres objets soient acquis pour un prix global. D'après la loi, l'imposition de la marge ne peut s'appliquer qu'aux objets de collection. Si la part du prix d'acquisition afférente aux pièces de collection n'est pas déterminable, l'assujetti ne peut par conséquent pas appliquer l'imposition de la marge et l'imposition ordinaire est applicable. En revanche, s'il parvient à déterminer de manière plausible à l'aide de documents adéquats le prix d'acquisition des objets de collection faisant partie du lot, un prix global abaissé peut être fixé à titre de nouvelle base de calcul de l'impôt pour les objets soumis à l'imposition de la marge.

Art. 48d

La teneur de la réglementation de cette disposition correspond par analogie à celle de l'ancien art. 64 (obligation de tenir un contrôle pour les biens d'occasion en cas de déduction d'un impôt préalable fictif). Les exigences supplémentaires auxquelles les enregistrements doivent répondre lorsque les biens ont été acquis à un prix global sont mentionnées en sus.

Art. 50a

Une profonde mutation bouleverse le monde médiatique depuis assez longtemps. De plus en plus souvent, les journaux et revues sont aussi offerts sous forme électronique, voire même exclusivement sous cette forme. Pour tenir compte de cette évolution, les journaux et revues, qu'ils soient publiés sous forme imprimée ou sous forme électronique, seront soumis au même taux d'imposition. Les éditions électroniques seront aussi imposées au taux réduit de l'impôt comme les éditions imprimées. Pour définir les journaux et revues électroniques, on ne peut pas faire appel aux critères formels applicables aux journaux et revues imprimés comme la numérotation continue (art. 50). Les éditions en ligne des quotidiens sont en effet constamment actualisées, souvent plusieurs fois par jour.

Pour la qualification selon la législation sur la TVA, peu importe si les journaux et revues paraissent exclusivement sous forme électronique ou s'il y a aussi une édition imprimée en plus de l'édition électronique. Ce qui est déterminant, c'est surtout que les journaux et revues électroniques remplissent fondamentalement la même fonction que les journaux et revues imprimés, à savoir donner régulièrement des informations intéressantes ou servir au divertissement, ce qui suppose une actualisation périodique de leur contenu. Le taux réduit de l'impôt s'applique ainsi par exemple aux versions papier électronique (e-paper) et aux éditions payantes en ligne de quotidiens et de revues tout comme pour la recherche d'archives offerte par l'éditeur de ce genre de produit médiatique. Toutefois, si l'accès à titre onéreux à une banque de données contenant de nombreuses publications apparaît au premier plan et que la possibilité d'accéder à des journaux et des revues actuels ne constitue qu'une des prestations offertes, il s'agit d'un accès à une bibliothèque électronique imposable au taux normal de l'impôt. Sont également imposables au taux normal les revues de presse préparées individuellement pour la clientèle, dans la mesure où il ne s'agit pas simplement de contenus individualisés basés sur un algorithme.

Les vidéos et les films ne sont pas des journaux ni des revues électroniques. Cela résulte clairement de la mention «contiennent du texte et des images», ce qui n'est pas le cas des vidéos et des films. C'est pourquoi la mise à disposition de vidéos et de films est soumise au taux d'imposition normal. Toutefois, l'intégration de films et de vidéos dans l'offre en ligne de journaux et de revues ne fait pas obstacle à leur imposition au taux réduit, si ces films et vidéos n'y jouent qu'un rôle secondaire.

La livraison de journaux et de revues sur des supports de données comme les CD, les DVD et les clés USB est soumise au taux réduit. Les journaux et revues audio qui sont transmis par voie électronique ou offerts sur des supports de données, sont imposés au taux réduit si leur contenu correspond pour l'essentiel à l'œuvre originale. Ces journaux et revues sont des produits destinés notamment aux personnes malvoyantes.

Art. 51a

La numérisation croissante du monde médiatique est également prise en considération avec la soumission des livres électroniques au taux réduit de l'impôt. D'une part, l'inégalité de traitement fiscal entre la version imprimée d'un livre et sa version électronique est éliminée autant que faire se peut et, d'autre part, les livres électroniques sont traités de la même manière que les journaux et revues électroniques, qui sont désormais également soumis au taux réduit de l'impôt (art. 50a).

Pour définir les livres électroniques, on ne peut pas faire appel aux critères formels applicables aux livres imprimés comme la forme de livres, de brochures ou de fascicules, d'une

part, ou un nombre minimum de 16 pages, d'autre part (art. 51). Les formats ePUB qui sont courants pour les livres électroniques ne possèdent pas un nombre fixe de pages. La tablette de lecture (liseuse) de l'utilisateur définit le nombre des pages et suivant le fonctionnement de cette liseuse, ce nombre dépend en plus de la dimension de l'écran ou de la taille de l'écriture choisie par l'utilisateur. Un seul et même livre électronique peut par conséquent présenter un nombre de pages différent suivant la liseuse et l'utilisateur.

Les conditions suivantes sont déterminantes pour la qualification en tant que livre électronique: il doit s'agir d'une œuvre individuelle éditée par un éditeur, ce qui réserve l'application du taux réduit aux œuvres qui répondent aux exigences posées par les maisons d'édition. Est réputé éditeur, celui qui présente des structures professionnelles correspondantes. Des indices de cette qualité sont par exemple l'emploi de personnel qualifié, la présence sur le marché à titre d'éditeur ou à un autre titre semblable. Les œuvres qui sont publiées à compte d'auteur ne sont pas considérées comme des œuvres d'éditeurs. L'œuvre doit former un tout en elle-même. Les simples extraits d'ouvrages offerts notamment dans le cadre de banques de données scientifiques n'entrent par conséquent pas dans la notion de livre électronique. De plus, les livres électroniques doivent contenir essentiellement des textes et des images pour bénéficier du taux préférentiel. Par conséquent, les vidéos ne sont pas considérées comme des livres électroniques. Une autre condition est l'absence d'interactivité. Les cours de langue sous forme électronique offerts en ligne avec des exercices à compléter et les livres électroniques à colorier ne sont pas considérés comme des livres électroniques en raison de leur interactivité. Il s'agit au contraire d'une prestation de service électronique imposable au taux normal. Toutefois, un lien vers un site internet ou la possibilité de rechercher un mot dans un dictionnaire n'est pas considéré comme interactif. L'interactivité ne résulte pas davantage de la possibilité de faire connaître son avis sur le contenu d'un livre électronique à d'autres lecteurs. Le critère de «non interactivité» n'exclut en outre pas qu'un livre électronique puisse être enrichi avec d'autres contenus et offert par exemple avec un extrait audio tiré d'une lecture publique d'un auteur (livre électronique enrichi ou augmenté).

L'octroi d'un droit d'accès à une banque de données ne tombe pas sous le coup de l'art. 51 a, pas plus que les accès forfaitaires illimités à des livres, qui correspondent en fin de compte à un accès à une banque de données.

La livraison de livres sur des supports de données est également soumise au taux réduit de l'impôt. Ceci vaut également pour les livres audio qui sont transmis par voie électronique ou sont offerts sur des supports de données, si leur contenu correspond pour l'essentiel à l'œuvre originale. En revanche, les pièces radiophoniques demeurent soumises au taux normal de l'impôt, car elles ne se limitent pas à une reproduction proche du texte du contenu d'un livre, mais ce contenu est remanié pour devenir une pièce radiophonique.

Art. 52

Al. 1: suite à la soumission des journaux, revues et livres électroniques au taux réduit de l'impôt, *les anciens al. 1 et 2* ont dû être complétés avec les produits électroniques. Pour des raisons rédactionnelles, ces deux alinéas ont en outre été réunis en un seul. L'ancienne condition, d'après laquelle un imprimé vantait clairement (caractère publicitaire) l'activité commerciale de l'éditeur ou d'un tiers qu'il couvrait, lorsque le contenu publicitaire occupait plus de la moitié de la surface totale de l'imprimé, ne peut pas s'appliquer pour des raisons pratiques aux journaux, revues et livres électroniques. Il n'est pas possible en effet de calculer correctement la part publicitaire d'un produit électronique, notamment car la publicité occupe fréquemment des volumes variables. Le contenu de la réglementation de l'ancien al. 2 a été repris dans la nouvelle formulation de l'al. 1, de sorte que l'ancien al. 2 a pu être abrogé.

Al. 2: l'ancien al. 3, dont la teneur n'a pas été modifiée, est devenu l'al. 2.

Al. 3: l'ancien al. 4 précisait la notion de «contenu publicitaire». Étant donné que cette expression ne figure plus dans la nouvelle rédaction de l'al. 1, la disposition a dû être reformulée, mais son contenu n'a pas été modifié.

L'ancien al. 5 est devenu superflu, car son contenu découle de l'interprétation a contrario du nouvel al. 3.

Art. 60

Avec la LTVArév, l'ancien *art. 60* a été élevé au niveau de la loi (art. 29, al. 1^{bis}, LTVArév) et a donc pu être abrogé.

Art. 62

L'ancien *al. 1* définissait la notion de bien d'occasion. Cet alinéa a pu être abrogé car cette notion ne figure plus dans l'art. 28a LTVArév. C'est pourquoi le titre de cet article est aussi modifié.

La modification de l'ancien al. 2 découle de l'art. 28a LTVArév d'après lequel le critère «d'occasion» n'est plus une condition de la déduction de l'impôt préalable fictif.

Art. 63

Cette modification concerne le renvoi à la nouvelle disposition légale.

Al. 1 et 3: la notion de «déduction fictive de l'impôt préalable» utilisée auparavant a été remplacée par la nouvelle formulation légale «déduction de l'impôt préalable fictif»; de même, la notion de «bien d'occasion» utilisée auparavant a été remplacée par «bien mobilier identifiable» ou simplement par «bien».

L'ancienne *let. c* de l'al. 3 était justifiée en particulier par les ventes d'œuvres d'art par leur créateur. Cette lettre a pu être abrogée car l'imposition de la marge s'applique de nouveau à la revente d'objets d'art. La nouvelle *let. c* précise que la déduction de l'impôt préalable fictif n'est pas possible s'il s'agit de biens au sens de l'art. 44 qui sont certes identifiables, mais exonérés de l'impôt.

Al. 2 et 4: les anciens al. 2 et 4 ont pu être abrogés dès lors que la déduction d'un impôt préalable fictif en cas d'acquisition de biens mobiliers identifiables n'est désormais soumise à aucune limitation concernant la manière dont ils sont utilisés. L'*al. 2* régit désormais les cas où la déduction de l'impôt préalable fictif est possible pour des biens acquis à un prix global et comprenant des pièces de collection au sens de l'art. 24a LTVArév ou des biens mobiliers non identifiables.

Art. 64

L'ancien art. 64 a pu être abrogé dès lors que la déduction d'un impôt préalable fictif en cas d'acquisition de biens mobiliers identifiables n'est désormais soumise à aucune limitation concernant la manière dont ils sont utilisés.

Art. 77, al. 2, let. e et 3

Al. 2, let. e: il a tout d'abord été précisé que seuls les chiffres d'affaires *imposables* sont à prendre en compte. Dans le domaine exclu du champ de l'impôt, les rapports de détention entre sociétés ne posent pas de problèmes car une déduction de l'impôt préalable n'est pas possible avec la méthode de décompte effective. Il s'est toutefois avéré que l'ancienne réglementation ne permettait pas de prendre en considération certaines relations mère-fille. Désormais, il faudra examiner s'il existe une direction unique. Il n'y a pas seulement direction unique lorsque des assujettis qui se fournissent des prestations sont contrôlés par une autre personne, mais aussi dans le cas le plus fréquent où l'un des assujettis contrôle l'autre. Ce qui est aussi nouveau, c'est que les chiffres d'affaires provenant de prestations imposables fournies à d'autres assujettis se trouvant sous une direction unique et qui établissent leurs décomptes selon la méthode effective sont additionnés pour contrôler si plus de 50 % du chiffre d'affaires provient de telles prestations.

D'une part, il est ajouté dans l'*al.* 3 que l'option pour l'imposition des prestations visées à l'art. 21, al. 2, ch. 30, LTVArév n'est pas possible. D'autre part, l'ancienne pratique concernant les conséquences d'une option non autorisée est désormais réglée expressément dans l'ordonnance. Celui qui impose volontairement des prestations, bien que cela ne soit pas admis d'après cet alinéa, doit verser la TVA facturée à l'AFC. En l'occurrence, l'impôt dû ne peut être calculé avec un taux de la dette fiscale nette. L'impôt n'est pas dû dans deux cas uniquement: lorsque la facture erronée est remplacée par une facture ne mentionnant pas l'impôt ou lorsque le fournisseur de la prestation peut prouver que le destinataire de la prestation n'a pas déduit cette TVA en tant qu'impôt préalable.

Art. 78, al. 3

Une modification des taux d'imposition selon les art. 25 et 55 LTVA entraîne une modification des taux de la dette fiscale nette. Jusqu'à présent, un passage anticipé à la méthode des taux de la dette fiscale nette était possible dans pareil cas sur la base de l'art. 115, al. 1, LTVA. Avec l'art. 115, al. 1, LTVArév, un changement de méthode anticipé n'est désormais possible que lorsque l'AFC modifie de son propre chef le taux de la dette fiscale nette pour la branche ou l'activité concernée. L'adaptation des taux de la dette fiscale nette en cas de modification des taux d'imposition n'entraîne en effet ni amélioration ni détérioration de la situation des assujettis concernés, par rapport aux assujettis qui appliqueraient la méthode de décompte effective.

Art. 79, al. 3

Depuis l'introduction de la TVA, il n'y a pas de corrections à effectuer sur les stocks, les moyens d'exploitation et les biens d'investissement en cas de passage de la méthode de décompte effective à celle des taux de la dette fiscale nette. Ce qui n'est pas contestable tant que l'activité de l'assujetti ne change pas. Cela étant, si des biens immobiliers utilisés jusqu'alors entièrement ou partiellement dans le domaine imposable sont affectés, après le changement de méthode, exclusivement ou dans une plus grande mesure à des fins exclues du champ de l'impôt ou ne sont plus utilisés ou dans une moindre mesure dans le cadre de l'activité entrepreneuriale, il s'agit alors d'examiner si des corrections selon l'art. 93 sont à entreprendre.

Si, à partir du changement de méthode, des stocks, des moyens d'exploitation et des biens d'investissement sont affectés dans une plus grande mesure à des activités imposables, il ne faut pas effectuer de correction car les biens restent en principe grevés d'impôt en cas d'application de la méthode des taux de la dette fiscale nette.

Art. 81, al. 5

En cas de passage de la méthode des taux de la dette fiscale nette à la méthode de décompte effective, des corrections sur les stocks, les moyens d'exploitation et les biens d'investissement ne sont pas nécessaires non plus, pour autant qu'il n'y ait pas de changement d'affectation. En revanche, un dégrèvement ultérieur de l'impôt selon l'art. 32 LTVA peut être opéré, si, à partir du changement de méthode, les stocks, les moyens d'exploitation et les biens d'investissement qui étaient affectés entièrement ou en partie au domaine exclu du champ de l'impôt ou n'étaient pas ou en partie utilisés dans le cadre de l'activité entrepreneuriale sont affectés entièrement ou pour une plus grande part à des fins donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

En revanche si les stocks, les moyens d'exploitation et les biens d'investissement sont affectés dans une moindre mesure à des activités donnant droit à la déduction de l'impôt préalable depuis le changement de méthode, il n'y a pas lieu d'effectuer de correction car les biens restent en principe grevés de l'impôt en cas d'application de la méthode des taux de la dette fiscale nette.

Art. 82, al. 2, phrase introductive et let. b

Al. 2, phrase introductive: ni la modification de la phrase ni le complément d'après lequel la correction se fait au taux normal en vigueur lors du changement d'affectation n'entraînent un changement de la pratique. Cette disposition était déjà interprétée ainsi. La modification sert donc uniquement à la clarification des choses et, par conséquent, à la sécurité juridique.

Al. 2, let. b: une imposition ultérieure est toujours nécessaire si l'assujetti décomptant selon la méthode des taux de la dette fiscale nette a acquis, dans le cadre de la procédure de déclaration, un bien immobilier d'un assujetti décomptant selon la méthode effective. Dans ce cas, ce bien immobilier est en effet considéré comme dégrevé de l'impôt exactement comme s'il avait été repris avec l'impôt et qu'une déduction de l'impôt préalable avait été opérée. Cette modification constitue uniquement une précision de la pratique destinée à prévenir d'éventuels malentendus.

Art. 83, al. 1, phrase introductive

En cas d'application de la méthode des taux de la dette fiscale nette, les prestations préalables et les investissements de l'assujetti sont en principe toujours grevés de l'impôt, car aucune déduction de l'impôt préalable ne peut être opérée. En revanche, si, dans le cadre de la procédure de déclaration, l'ensemble ou une partie de patrimoine est repris d'un assujetti établissant ses décomptes selon la méthode effective, le patrimoine repris est alors dégrevé d'impôt. Si l'assujetti établit ses décomptes selon la méthode des taux de la dette fiscale nette et affecte l'ensemble ou une partie du patrimoine à une activité exclue ou non-entrepreneuriale, la déduction de l'impôt préalable doit être corrigée (prestation à soi-même au sens de l'art. 31 LTVA en tenant compte de l'art. 38, al. 4, LTVA). Il est précisé désormais que ces corrections doivent être effectuées dès lors que le changement d'affectation suit immédiatement la reprise du patrimoine. Si le changement d'affectation a lieu ultérieurement, il faut prendre l'art. 93 en considération.

Art. 86, al. 1, let. b

Auparavant déjà, cette disposition était interprétée en ce sens qu'il fallait se baser exclusivement sur les chiffres d'affaires provenant de prestations imposables. Toute autre interprétation n'a de toute façon pas lieu d'être. Cette modification n'entraîne donc aucun changement de pratique.

Art. 88, al. 1 et 2

L'ancien texte devient l'*al. 1* par l'ajout d'un deuxième alinéa. Avec l'*al. 2*, l'ancienne pratique, d'après laquelle le taux de la dette fiscale nette le plus élevé s'applique aux combinaisons de prestations lorsque celles-ci (les prestations) sont toutes imposables au même taux d'impôt, est désormais codifiée dans l'ordonnance pour des raisons relevant de la sécurité juridique. Comme auparavant, l'assujetti peut cependant prouver de manière appropriée quelles sont les parts de la prestation globale attribuables aux diverses prestations. Dans ce cas, les prestations individuelles peuvent être décomptées avec des taux de la dette fiscale nette différents.

Art. 89, al. 3

Al. 3: cf. le commentaire de l'art. 86, al. 1, let. b.

Art. 90, al. 2 et 2^{bis}

Al. 2: alors que dans l'ancien droit la déduction de l'impôt préalable fictif n'était possible que lorsque le bien d'occasion identifiable était livré à un destinataire sur le territoire suisse, cette déduction est désormais aussi possible, en vertu de l'art. 28a, al. 1, let. b, LTVArév, lorsque le bien partant du territoire suisse est livré directement à l'étranger. Une telle restriction à la mise en compte de l'impôt préalable fictif n'est en conséquence plus applicable également

en cas de décompte avec les taux de la dette fiscale nette. Reste toutefois que cette procédure n'est valable, en cas de décompte selon la méthode des taux de la dette fiscale nette, qu'à la condition qu'il y ait revente d'un bien mobilier identifiable.

Anciennement, selon la pratique de l'AFC, la procédure de mise en compte de l'impôt préalable fictif n'était pas applicable dans tous les cas où, selon l'art. 63, al. 3, la déduction de montants d'impôts préalables fictifs était exclue lors de l'application de la méthode de décompte effective. Ces limitations se sont révélées trop restrictives. Cette procédure ne doit donc être exclue que lorsque le bien, au moment de l'acquisition, est entièrement ou en partie au moins dégreuvé d'impôt. C'est le cas si

- le bien a été acquis, dans le cadre de la procédure de déclaration, d'un assujetti décomptant selon la méthode effective;
- le bien a été acquis d'un fournisseur l'ayant importé sur le territoire suisse en franchise d'impôt;
- le bien a été acquis sur le territoire suisse par l'assujetti en franchise d'impôt, ce qui est le cas par exemple s'agissant de l'acquisition de biens au sens de l'art. 44;
- le versement effectué dans le cadre du règlement d'un sinistre dépasse la valeur effective du bien au moment de la reprise.

Al. 2^{bis}: les assujettis qui acquièrent des objets d'art, des antiquités et d'autres pièces de collection au sens de l'art. 48b en vue de les revendre peuvent appliquer l'imposition de la marge en vertu de l'art. 24a LTVArév. Cela est également applicable aux assujettis qui établissent leurs décomptes selon la méthode des taux de la dette fiscale nette. En l'occurrence, la procédure qui s'applique est la même que celle en matière de mise en compte de l'impôt préalable fictif selon l'al. 2.

Art. 93, al. 1, let. b

Cf. les explications concernant l'art. 82, al. 2, let. b.

Art. 94, al. 1, let. a à c, 3 et 4

Al. 1: d'après l'art. 24, al. 2, LTVA, la contre-prestation pour les prestations fournies à des personnes étroitement liées correspond à la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants. Il n'y a donc pas de prestations à titre gratuit fournies à des personnes étroitement liées. En conséquence, les anciennes let. a et b ont dû être abrogées et il a fallu biffer à la let. c la précision «remis ou fournis à titre onéreux».

Al. 3: en cas d'application de la méthode de décompte effective, les droits découlant du contrat de travail ne jouaient déjà auparavant aucun rôle pour la qualification de la prestation. Ce sera désormais aussi le cas lors de l'application de la méthode des taux de la dette fiscale nette. Cette réglementation s'applique également aux personnes étroitement liées salariées, par exemple à l'employé actionnaire d'une SA.

Al. 4: si des prestations doivent être déclarées dans le certificat de salaire, l'impôt sera calculé par l'application du taux de la dette fiscale nette sur le montant qui est aussi déterminant pour les impôts directs. Il s'agit en l'occurrence d'une précision de la pratique.

Art. 95

Il s'agit d'une modification purement linguistique. Les prestations sont fournies, pas réalisées. Cette modification ne concerne que les textes allemand et français.

Art. 97, al. 1, 3 et 4

Al. 1: La modification ne concerne que les textes français et italien. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Al. 3: cf. le commentaire de l'art. 77, al. 3.

L'al. 4 correspond à l'ancienne pratique, laquelle est donc reprise de manière appropriée en tant que norme légale dans l'ordonnance.

Art. 98, al. 2

Cf. le commentaire de l'art. 78, al. 3.

Art. 99a

Jusqu'à présent, bien que les périodes de décompte soient différentes pour ces deux méthodes de décompte, la réglementation applicable à la méthode des taux de la dette fiscale nette pour décompter l'impôt dû sur les acquisitions était déterminante en vertu de l'art. 100 en cas d'application de la méthode des taux forfaitaires. Les assujettis qui appliquent la méthode des taux forfaitaires devaient par conséquent décompter l'impôt dû sur les acquisitions semestriellement avec l'AFC. Selon l'art. 47, al. 1, LTVA, l'impôt sur les acquisitions doit cependant être décompté par les assujettis conformément aux périodes qui leur sont prescrites. Il faut donc une réglementation autonome pour les assujettis qui établissent leurs décomptes trimestriellement au moyen des taux forfaitaires.

Art. 107, titre et al. 1

Il s'agit seulement d'une précision selon laquelle ces dispositions s'appliquent aussi en cas de décompte selon la méthode des taux forfaitaires.

Art. 109

La teneur de la réglementation prévue à l'ancien al. 1 est insérée maintenant à l'art. 45a LTVArév. L'ancien al. 1 a donc pu être abrogé.

La teneur de la réglementation prévue à l'ancien al. 2 est insérée maintenant à l'art. 45 al. 1, let. d, LTVArév. L'ancien al. 2 a donc pu être abrogé.

Art. 115, al. 1, let. a

La modification ne concerne que le texte italien. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 118, al. 1, let. c et d

Let. c: La modification ne concerne que le texte italien. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Let. d: Pour mettre en oeuvre le postulat 14.3015 de la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national (simplifier la perception de la TVA lors de l'importation de marchandises. Système danois), l'autorisation d'appliquer la procédure de report du paiement de l'impôt sur les importations sera accordée désormais si des excédents d'impôt préalable provenant de l'importation et de l'exportation de biens dépassent régulièrement 10 000 francs par an. Par l'abaissement de l'ancien seuil de 50 000 francs à 10 000 francs, cette procédure sera accessible à un plus grand nombre d'assujettis. Cet abaissement respecte l'exigence des « excédents importants d'impôt préalable » posée par le législateur à l'art. 63, al. 1, LTVA. Le principe fondamental qui veut que cette procédure ne puisse être appliquée que par les entreprises qui dégagent régulièrement des excédents d'impôt préalable provenant d'importations et d'exportations, c'est-à-dire sans créance d'impôt à payer à l'AFC, est maintenu.

Art. 121a

Les entreprises sises en Suisse qui fournissent exclusivement des prestations exclues du champ de l'impôt sur le territoire suisse sont certes en principe assujetties à l'impôt, mais elles peuvent renoncer à l'inscription en qualité d'assujetties TVA (art. 66, al. 1, LTVA). Cela est judicieux pour des raisons administratives, étant donné que ces entreprises ne doivent

pas s'acquitter de l'impôt sur le chiffre d'affaires, de même qu'elles ne peuvent pas faire valoir, en règle générale, des montants d'impôt préalable. En vertu du principe de l'égalité de traitement, cette règle doit aussi s'appliquer aux entreprises assujetties qui n'ont ni siège ni domicile ou établissement stable en Suisse et qui fournissent exclusivement des prestations exclues du champ de l'impôt sur le territoire suisse. Par exemple, une entreprise qui n'a ni siège ni domicile sur le territoire suisse qui réalise à l'étranger un chiffre d'affaires de 200 000 francs provenant de prestations imposables et fournit exclusivement des prestations exclues du champ de l'impôt sur le territoire suisse pour un montant de 50 000 francs, est certes assujettie à la TVA sur le territoire suisse selon l'art. 10 LTVArév, mais elle ne doit pas s'annoncer à l'AFC en vertu de l'art. 121a. Des démarches administratives inutiles tant pour les entreprises que pour l'administration sont ainsi évitées (art. 1, al. 3, let. b, LTVA). En revanche, ces entreprises sises à l'étranger doivent obligatoirement s'annoncer à l'AFC en qualité d'assujetties TVA, dès qu'elles fournissent au moins une prestation imposable sur le territoire suisse. Les entreprises suisses et étrangères ont en outre la possibilité de s'assujettir volontairement à la TVA.

Art. 122

Depuis la révision totale de la LTVA en 2010, le principe de la liberté de la preuve s'applique en matière de TVA (art. 81, al. 3, LTVA). La preuve d'un état de fait pertinent pour la TVA ne doit par conséquent pas dépendre d'un moyen de preuve précis, tel que par exemple l'existence d'une facture signée électroniquement. En revanche, s'agissant de la preuve relative à un rapport de prestations ou à un droit à la déduction de l'impôt préalable (en particulier dans le cadre d'un contrôle de l'AFC), il est en général nécessaire de prouver que les données présentées proviennent réellement de la source mentionnée (en particulier de l'émetteur de la facture) et qu'elles n'ont pas été modifiées. Cela étant, l'art. 122 charge le DFF d'élaborer une réglementation détaillée, applicable facultativement, en relation avec la saisie et la conservation électronique des documents. Si cette réglementation est respectée, il est présumé que l'origine et l'authenticité des données sont prouvées. Il s'agit donc d'une réglementation « safe haven ». Cette présomption peut être renversée dans le sens que l'AFC, si elle considère que l'origine et l'authenticité de données électroniques ne sont exceptionnellement pas prouvées bien que la réglementation du DFF ait été respectée, elle doit alors en apporter la preuve.

L'ordonnance du DFF du 11 décembre 2009 concernant les données et informations électroniques (OeIDI)¹ est la réglementation la plus appropriée pour garantir le principe de « safe haven ».

En outre, le DFF examinera de quelle façon la pratique selon laquelle la preuve de l'origine et de l'authenticité est supposée fournie dès lors que les principes de la tenue régulière de la comptabilité selon l'art. 957a du code des obligations du 30 mars 1911 (CO²) et de l'ordonnance du 24 avril 2002 concernant la tenue et la conservation des livres de comptes (Olico)³ sont respectés, peut être réglée aussi clairement que possible afin d'offrir aux entreprises une sécurité juridique suffisante. En l'occurrence, la difficulté réside dans le fait qu'il n'est pratiquement pas possible pour l'AFC de vérifier et d'attester, durant un contrôle, que la comptabilité est correctement tenue selon le CO et l'Olico. C'est pourquoi, il s'agit tout d'abord d'examiner en détail si la présence de ce critère dans une publication est appropriée à la démonstration de conséquences juridiques concrètes.

La deuxième phrase de cette disposition prévoit en outre clairement qu'il s'agit simplement d'une possibilité parmi d'autres pour prouver l'origine et l'authenticité des données. Si la réglementation facultative du DFF n'est pas ou pas complètement utilisée, cela a pour conséquence que la présomption (et par conséquent l'inversion du fardeau de la preuve) conformément à la première phrase de cet art., n'est dès lors pas applicable. Dans ce cas,

¹ RS 641.201.511

² RS 220

³ RS 221.431

l'assujetti doit prouver en détail à l'AFC que les mesures prises ont une valeur probatoire suffisante.

Art. 123

L'ancien art. 123 a pu être abrogé suite à la nouvelle version de l'art. 122.

Art. 124, al. 1

L'ancienne disposition prévoyait que les pièces justificatives ne pouvaient être transmises électroniquement à l'AFC qu'à la condition que celle-ci l'ait admis expressément. Cette réglementation n'était plus possible et devait par conséquent être abrogée. Désormais, toutes les données peuvent être transmises électroniquement à l'AFC. Cette modification résulte de l'expiration d'un délai transitoire: la loi du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA)⁴ est applicable à la procédure en matière de TVA (art. 81, al. 1, LTVA). Or, d'après l'art. 21 a, al. 1, PA, les écrits peuvent être communiqués à l'autorité par voie électronique. Ainsi, conformément à la disposition transitoire relative à la modification du 17 juin 2005 de la PA ayant introduit cet art. 21 a PA, le Conseil fédéral pouvait restreindre la possibilité de déposer des écrits par voie électronique jusqu'à fin 2016. Ce délai transitoire ayant expiré, il n'est dès lors plus possible de déroger à cette possibilité.

Art. 125

L'ancien art. 125 a pu être abrogé suite à la nouvelle version de l'art. 122.

Art. 131

Les dispositions de l'ordonnance sont classées par ordre croissant en fonction du renvoi aux art. de la loi sur lesquels elles se fondent. La teneur de la réglementation prévue à l'ancien art. 131 figure désormais à l'*art. 133a*, c'est pourquoi l'ancien art. 131 a pu être abrogé.

Art. 131a

Le nouvel aménagement des dispositions sur la protection des données dans la LTVArév nécessite désormais un renvoi à l'art. 76, al. 1, LTVArév. Le contenu de l'*art. 131a* correspond intégralement à celui de l'ancien art. 135.

Al. 3 : La modification ne concerne que le texte italien. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 132 Titre, al. 2 et 3

Dans le *titre* et à l'*al. 2*, les mots «et informations» ont été supprimés car, d'après l'art. 3, let. a, de la loi du 19 juin 1992 sur la protection des données (LPD)⁵, les «données personnelles (données)» comprennent toutes les informations qui se rapportent à une personne identifiée ou identifiable. De plus, le genre des supports de données (informatique ou papier) servant à sauvegarder les données et la forme sous laquelle elles sont sauvegardées ne sont pas déterminants. En outre, il est renvoyé aux nouvelles dispositions des art. 76, al. 1 et 76a, al. 1 et 2, LTVArév. Enfin, à l'*al. 2*, les verbes «établir et conserver» sont remplacés par le verbe «traiter» car, d'après l'art. 3, let. e, LPD, la notion de traitement comprend toute opération relative à des données personnelles, à savoir aussi la collecte, la conservation et l'exploitation de données.

De plus, la dernière partie de la phrase de l'ancien *al. 2* a été supprimée car les art. 57h ss de la loi du 21 mars 1997 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (LOGA)⁶ en relation avec leurs dispositions d'exécution exigent déjà que les données soient lisibles

⁴ RS 172.021

⁵ RS 235.1

⁶ RS 172.010

en tout temps et ne puissent pas être modifiées. Dans l'ordonnance du 9 décembre 2011 sur l'informatique et la télécommunication dans l'administration fédérale (OIAF)⁷, il est prescrit que l'utilisation des technologies de l'information et de la communication (TIC) présuppose la garantie de la sûreté intégrale de l'information (art. 6 OIAF). De plus, les unités administratives sont responsables de la protection de leurs systèmes et applications en matière de TIC et des données à protéger (objets à placer sous protection) (art. 10 OIAF). En outre, d'après l'ordonnance du 14 juin 1993 relative à la loi fédérale sur la protection des données (OLPD)⁸, les organes fédéraux responsables doivent prendre les mesures techniques et organisationnelles et protéger les systèmes notamment contre les modifications non autorisées (art. 20 en rel. avec les art. 8 à 10 ss OLPD).

L'ancien al. 3 n'avait qu'une fonction purement déclarative; il a donc simplement pu être abrogé.

Art. 133

Cette modification est due au nouvel environnement informatique de l'AFC. L'AFC exploite un réseau de systèmes d'information pour plusieurs genres d'impôts (taxe sur la valeur ajoutée, impôt fédéral direct, droits de timbre, impôt anticipé et taxe d'exemption de l'obligation de servir). Elle est responsable de son développement, de sa maintenance et de la sécurité de son exploitation. Les droits d'accès individuels sont accordés en fonction des rôles respectifs des collaborateurs avec des moyens techniques appropriés et conformes aux exigences de la protection des données.

Dans la future ordonnance de l'AFC relative au traitement des données, le traitement des données personnelles avec les systèmes d'information que l'AFC exploite pour remplir ses tâches selon les législations des différents impôts de la Confédération sera réglé d'une manière générale.

Art. 133a

L'ancien titre «But du traitement des données et genre de données» est remplacé par «Catégories de données» tel que mentionné à l'art. 76a, al. 3, LTVArév. Étant donné que le but du traitement des données est maintenant régi au niveau de la loi par l'art. 76a, al. 2, LTVArév, il ne doit plus être mentionné dans l'ordonnance. En outre, il est fait mention désormais des nouveaux art. 76a, al. 1 et 3 et 76d, let. b et c, LTVArév que l'art. 133a concrétise.

Conformément aux principes de la législation sur la protection des données, l'AFC ne peut pas collecter n'importe quelles informations. Elle doit limiter cette collecte aux données indispensables à la perception et au recouvrement de l'impôt, aux procédures administratives (procédures fiscales administratives et juridiques), à la poursuite pénale et au prononcé de sanctions (art. 4, al. 3, LPD). De plus, la personne concernée doit pouvoir reconnaître si des données qui la concernent sont collectées actuellement ou le seront à l'avenir et doit en particulier connaître la finalité du traitement de ces données (art. 4, al. 4, LPD). Dans l'ancien droit, il était question de «données et informations». Les mots «et informations» ont cependant été supprimés car, d'après l'art. 3, let. a, LPD, l'expression «données personnelles (données)» comprend toutes les informations qui se rapportent à une personne identifiée ou identifiable. Le genre des supports de données (informatique ou papier) servant à sauvegarder les données et la forme sous laquelle elles sont sauvegardées ne sont pas déterminants.

En général, une annonce de révision est émise en cas de soupçon d'infractions au sens de la let. h. Par exemple, un canton signale à l'AFC qu'il a constaté des faits pertinents pour la TVA dans le cadre d'une enquête sur du travail au noir au sein d'une entreprise. Font également partie de ces annonces, celles qui se font au sein de l'AFC, par exemple lorsque des faits sont établis dans le cadre du contrôle fiscal d'une entreprise et nécessitent le contrôle d'une autre entreprise.

⁷ RS 172.010.58

⁸ RS 235.11

Art. 134

L'ancien art. 134 n'avait qu'une fonction purement déclarative; il a donc simplement pu être abrogé. Les organes fédéraux responsables doivent prendre les mesures techniques et organisationnelles et protéger les systèmes notamment contre les modifications non autorisées (art. 20 en rel. avec les art. 8 à 10 ss OLPD).

Le nouvel aménagement des dispositions sur la protection des données dans la LTVArév nécessite une nouvelle numérotation et un renvoi à la nouvelle disposition légale. Le contenu de l'*art. 134* correspond intégralement à celui de l'ancien art. 136.

Art. 135

Les dispositions de l'ordonnance sont classées par ordre croissant en fonction du renvoi à la loi sous-jacente. La teneur de la réglementation de l'ancien art. 135 figure désormais à l'*art. 131a*, c'est pourquoi l'art. 135 a pu être abrogé.

Art. 136

L'ancien art. 136 a pu être abrogé (cf. commentaire de l'art. 134).

Art. 136a

L'AFD peut consulter directement et de manière autonome les données nécessaires à la perception et au recouvrement de l'impôt, sans être obligée d'adresser chaque fois une demande spéciale à l'AFC pour obtenir les renseignements correspondants. Cette habilitation était contenue jusqu'à présent à l'art. 139. D'après les principes de la législation sur la protection des données, la réglementation contenue dans cette disposition est élevée au niveau de la loi (art. 76b, al. 2, LTVArév) car des données personnelles particulièrement dignes de protection ne peuvent être rendues accessibles que si une loi au sens formel le prévoit expressément. L'*art. 136a* précise que l'AFC ouvre aux personnes chargées au sein de l'AFD de la perception et du recouvrement de la TVA ou de l'exécution de procédures pénales ou administratives en la matière un accès en ligne aux données selon l'art. 76a, al. 3, LTVArév.

Art. 137

Le nouvel aménagement des dispositions sur la protection des données dans la LTVArév nécessite une nouvelle numérotation et un renvoi à la nouvelle disposition légale. Le contenu de l'*art. 137* correspond à celui de l'ancien art. 138, à l'exception de la deuxième phrase de l'al. 2. La réserve en faveur du secret fiscal contenue dans l'ancienne deuxième phrase est supprimée, car le secret fiscal ne s'oppose pas à l'obligation de proposer des documents à l'archivage selon l'art. 6 de la loi fédérale du 26 juin 1998 sur l'archivage (LAr)⁹.

Art. 138

La modification concerne la nouvelle numérotation et le renvoi à la nouvelle disposition légale en raison du nouvel aménagement des dispositions sur la protection des données dans la LTVArév. L'exploitation du «site intranet» a pu être supprimée car cette thématique est réglée par l'ordonnance du 22 février 2012 sur le traitement des données personnelles liées à l'utilisation de l'infrastructure électronique de la Confédération¹⁰.

Art. 139

L'ancien art. 139 a pu être abrogé, car la teneur de sa réglementation est reprise désormais à l'art. 136a.

⁹ RS 152.1

¹⁰ RS 172.010.442

Art. 144, al. 1, let. b

Cette modification établit la concordance entre la disposition de l'ordonnance et l'art. 45, al. 1, let. c, LTVArév. En pratique, cette exonération est déjà appliquée.

Art. 150

La modification ne concerne que le texte italien. La nouvelle formulation est plus précise sur le plan linguistique.

Art. 151, al. 1, phrase introductive et 2

Al. 1: la Principauté du Liechtenstein et la Suisse n'ont pas échangé des déclarations de réciprocité avec les mêmes pays. C'est pourquoi la TVA sur les prestations acquises en Suisse ou au Liechtenstein est remboursée dans le pays où elles ont été acquises. Il faut donc déposer une demande de remboursement distincte aux autorités compétentes dans chacun des deux pays. Dans cette disposition de l'ordonnance, la notion de «territoire suisse» est donc remplacée par «Suisse».

Al. 2: comme auparavant, le remboursement des impôts préalables suppose que le requérant n'est pas assujéti à l'impôt sur le territoire suisse, c'est pourquoi il ne peut en principe pas fournir des prestations sur le territoire suisse (art. 151, al. 1). Auparavant, le droit au remboursement de l'impôt demeurait lorsque le requérant fournissait exclusivement des transports au sens de l'art. 23, al. 2, ch. 5 à 7, LTVA (art. 151, al. 2, let. a) ou des prestations de services soumises à l'impôt sur les acquisitions (art. 151, al. 2, let. b). Désormais, le droit au remboursement de l'impôt demeure si le requérant fournit exclusivement des prestations exonérées de l'impôt sur le territoire suisse (art. 10, al. 2, let. b, LTVArév en relation avec les art. 23 et 107 LTVA et les art. 41 à 44 et 144). Les possibilités d'application de la procédure de remboursement sont donc élargies.

Art. 153, al. 1 et 2

Al. 1: concernant la modification de la première phrase, se référer au commentaire de l'art. 151, al. 1. *Phrases 2 et 3:* le remboursement n'est pas possible si les factures remises ne mentionnent pas l'impôt. Si un taux d'impôt trop élevé est indiqué dans une facture, l'AFC ne rembourse l'impôt qu'à concurrence du montant prévu par la loi, car il faut prendre en considération le fait que les factures des fournisseurs suisses peuvent être corrigées ultérieurement et que la correction de leur décompte entraînerait alors un double remboursement.

Exemple: pour des nuitées, l'hôtel Au bonheur des Alpes facture par erreur la TVA au taux de 8 % au lieu de 3,8 % à la société Médecine SA à Paris (F). Un remboursement n'est possible que sur les 3,8 %, car Médecine SA peut demander à l'hôtel de corriger la facture et de lui rembourser la TVA acquittée en trop et que l'hôtel peut modifier son décompte avec l'AFC.

Al. 2: la notion de «territoire suisse» est remplacée par «Suisse» pour les raisons exposées dans le commentaire de l'art. 151, al. 1.

Art. 158

L'art. 158 concrétise l'art. 57e, al. 1, LOGA qui prévoit que les commissions extraparlimentaires ne comptent pas plus de quinze membres. L'organe consultatif doit se composer de quatorze membres comme auparavant. Le chef de la Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée de l'AFC en était jusqu'à présent le quinzième membre, ce qui est supprimé par l'art. 109, al. 1, LTVArév. On a délibérément renoncé à préciser la manière dont les groupes d'intérêt mentionnés dans la loi doivent être représentés. Étant donné que la composition de l'organe consultatif doit déjà tenir compte des deux sexes, des langues et des régions en vertu de la LOGA, des critères impératifs supplémentaires ne doivent pas limiter encore plus la recherche de personnes intéressées.

On a pu renoncer purement et simplement aux réglementations des anciens al. 1 à 3: les branches représentées au sein de l'organe consultatif sont citées à l'art. 109 LTVArév et ne nécessitent pas d'autres précisions dans l'OTVA. Étant donné que le chef de la Division principale de la TVA de l'AFC n'est plus membre de l'organe consultatif, il n'y a plus besoin d'une réglementation à ce sujet (ancien al. 2). La teneur de la réglementation de l'ancien al. 3 a été transférée avec les adaptations nécessaires à l'art. 159, al. 1^{bis}.

Art. 159, al. 1^{bis} et 2

Al. 1^{bis}: depuis la modification de l'art. 109, al. 1, LTVA dans le cadre de la révision partielle de cette loi, des membres de l'administration fédérale ne peuvent plus faire partie de l'organe consultatif, comme le prévoit aussi en principe l'art. 57e, al. 3, LOGA. Toutefois, des représentants de l'AFC assistent comme précédemment aux séances de l'organe consultatif pour éclaircir des questions, d'une part, et pour recevoir les recommandations formulées par cet organe, d'autre part. Comme auparavant, d'autres personnes faisant partie ou non de l'administration fédérale peuvent être consultées suivant les besoins et la complexité des questions spécifiques et juridiques. On a toutefois renoncé à le mentionner expressément dans l'ordonnance.

Al. 2: font notamment partie des tâches de secrétariat l'organisation de rendez-vous et de séances, l'envoi de documents et la rédaction du procès-verbal des séances de l'organe consultatif. Dans la mesure du possible, la Division principale de la TVA apporte son aide à la rédaction de prises de position. En raison des ressources en personnel limitées, cette aide n'est accordée qu'après entente avec l'AFC.

Art. 160

La tenue du procès-verbal est maintenant réglée à l'art. 159, al. 2 pour une meilleure systématique. Il reste à déterminer à qui s'adressent les prises de position de l'organe consultatif, pour concrétiser l'art. 57e LOGA. Cet organe ne prend position que vis-à-vis du Département fédéral des finances (DFF), par exemple lorsqu'un accord ne peut pas être obtenu avec l'AFC sur des points importants. Étant donné qu'en tant que commission extraparlamentaire, l'organe consultatif fait partie du DFF, il ne peut pas prendre position vis-à-vis de tiers. Toutefois, il peut adresser au DFF des demandes pour une prise de position ou pour inviter des commissions parlementaires à une audition par exemple.

Art. 161, al. 2

Les fixations de la pratique peuvent aussi être édictées par des instances supérieures à la Division principale de la TVA de l'AFC, c'est pourquoi on a renoncé à mentionner la Division principale de la TVA dans cet alinéa.

Art. 162, al. 2 et 3

Al. 2: à côté des fixations de la pratique de l'AFC, l'organe consultatif discute aussi les projets de loi et d'ordonnance concernant la TVA. Certaines phases de la procédure législative ne sont pas publiques en vertu de la loi. Afin de permettre quand même la discussion de tels projets au sein de l'organe consultatif, les obligations relatives au secret de fonction sont applicables. Pour les membres de l'organe consultatif, l'obligation de garder le secret découle de l'acte d'institution fondé sur l'art. 8e de l'ordonnance du 25 novembre 1998 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration (OLOGA)¹¹: une réglementation dans l'ordonnance n'est donc pas nécessaire. Afin que d'autres personnes puissent participer aux séances, l'al. 2 dispose que les prescriptions sur le secret de fonction s'appliquent par analogie à ces personnes.

L'al. 3 a pu être abrogé car l'information du public est réglée dans l'acte d'institution prévu par l'art. 8e OLOGA.

¹¹ RS 172.010.1

Art. 166a

Al. 1: l'art. 7, al. 3, let. b, LTVArév nécessite une disposition transitoire afin de déterminer clairement, à l'entrée en vigueur de cette disposition, les personnes qui sont déjà assujetties durant l'année de l'entrée en vigueur. Le chiffre d'affaires réalisé l'année précédente avec des livraisons de ce genre est déterminant. L'assujettissement vaut à partir de l'entrée en vigueur, si le chiffre d'affaires de l'année précédente se monte au moins à 100 000 francs et qu'il faut présumer que l'entreprise effectuera aussi de telles livraisons durant les douze mois suivant l'entrée en vigueur de cette disposition.

Al. 2: pour qu'une entreprise qui a son siège à l'étranger soit assujettie à l'impôt en Suisse, il faut qu'il existe au moins un lien avec le territoire suisse. Ce lien est établi lorsqu'une entreprise étrangère fournit des prestations sur le territoire suisse. À partir d'un chiffre d'affaires d'au moins 100 000 francs réalisé avec des prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt, l'entreprise étrangère est obligatoirement assujettie à l'impôt. En l'occurrence, on ne prend plus seulement en considération le chiffre d'affaires réalisé sur le territoire suisse, mais aussi celui qui est réalisé à l'étranger. Pour les entreprises qui ont leur siège à l'étranger et qui ont fourni des prestations imposables sur le territoire suisse avant l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, sans fonder toutefois l'assujettissement obligatoire, les conditions auxquelles elles deviennent obligatoirement assujetties à l'impôt à l'entrée en vigueur de la loi révisée sont précisées.

4. Conséquences

L'ordonnance précise la réglementation légale par des prescriptions de détail pour permettre l'application de la loi. Elle n'a donc pas de conséquences distinctes de celles de la loi sur l'économie et les finances fédérales (cf. message du Conseil fédéral du 25 février 2015 concernant la révision partielle de la TVA¹²). Les modifications effectuées indépendamment de la révision partielle de la LTVA n'ont pas de conséquences non plus car elles ne font qu'inscrire la pratique dans l'ordonnance.

¹² FF 2015 2397