

FIDUCIAIRE|SUISSE
Monbijoustrasse 20, Case Postale, 3001 Berne

Département fédéral des finances
Bundesgasse 3
3003 Berne
par courriel
vernehmlassungen@estv.admin.ch

FIDUCIAIRE|SUISSE

Secrétariat central

Monbijoustrasse 20
Case Postale
3001 Berne

T +41 31 380 64 30
fiduciairesuisse.ch

Berne, le 6 février 2024

Procédure de consultation relative à la révision partielle de l'ordonnance régissant la TVA

Madame, Monsieur

Nous nous référons au courrier du 25 octobre 2023 de Mme la Conseillère fédérale Karin Keller-Sutter, Cheffe du Département fédéral des finances, relatif à l'ouverture de la procédure de consultation pour la révision partielle de l'ordonnance régissant la TVA (OTVA).

FIDUCIAIRE|SUISSE est la plus grande association professionnelle pour les PME de Suisse et, en notre qualité de partenaire reconnu de la politique, de l'économie et du public pour des décisions concernant la branche des fiduciaires, nous avons l'honneur de formuler les remarques suivantes s'agissant des modifications envisagées dans ladite ordonnance.

1. Remarques générales

La TVA constitue un sujet important et complexe en termes d'obligations fiscales des PME. Au fil des années, cet impôt n'a eu de cesse que de se complexifier occasionnant ainsi une certaine charge administrative non négligeable pour les sociétés de même qu'un potentiel d'erreur – dû en partie au principe de l'autotaxation – pouvant parfois entraîner des impacts fiscaux conséquents.

FIDUCIAIRE|SUISSE salue dès lors toute démarche du Conseil fédéral ayant pour but de rendre plus aisé la perception de l'impôt.

La révision de la loi sur la TVA entraînant des modifications, parfois mineures, de l'ordonnance y relative, nous nous bornerons à commenter les articles dont le remaniement ou l'intégration nous semble judicieux ou sujet à discussion.

FIDUCIAIRE|SUISSE est le porte-parole des fiduciaires PME en Suisse, qui apportent à leur tour un soutien à notre épine dorsale économique, les PME suisses. Nous faisons entendre votre voix au niveau national et mettons les fiduciaires en réseau à l'échelle régionale.

FIDUCIAIRE|SUISSE est proche de ses 4'200 membres PME, qui se sentent parfaitement conseillés et pris en charge personnellement. C'est précisément là que nous créons une valeur ajoutée décisive grâce à la formation continue et aux informations.

2. Remarques sur les différents articles de la révision partielle de l'OTVA

Subventions

La précision apportée en termes de délai à l'art. 29 al. 2 OTVA s'agissant du moment jusqu'auquel une collectivité publique pourra désigner les fonds versés comme étant des subventions ou autres contributions de droit public nous paraît opportune. En effet, l'extension au délai de prescription n'aurait entraîné que des complications inutiles pour les assujettis.

S'agissant de la correction apportée à l'art. 75 al. 3 OTVA en lien avec le calcul de la réduction de la déduction de l'impôt préalable, nous ne voyons pas en quoi ladite modification viendrait corriger des effets défavorables engendrés pour les assujettis par l'ancienne formulation, étant donné que cette manière de calculer correspond déjà à la pratique actuelle.

En outre, le projet de modification de l'Info TVA n° 19 concernant les collectivités publiques – pour laquelle la consultation a pris fin début octobre 2023 – mentionne au chiffre C.3.4 que *"Les contributions ou une éventuelle couverture de déficit d'un service à un autre service au sein de la même collectivité publique ne sont pas considérées comme des subventions au sens de l'art. 18 al. 2 let. a LTVA, raison pour laquelle elles ne donnent pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable conformément à l'art. 33 al. 1 LTVA"*. Cette adaptation fait suite à l'arrêt rendu par le Tribunal fédéral le 22 novembre 2022 (ATF 2C_2/2022).

Partant, l'art. 75 al. 3 OTVA ne devrait-il pas être davantage réadapté en tenant compte de l'arrêt précité au lieu des modifications proposées dans le rapport explicatif.

Décompte annuel

Pour des questions de simplification administrative, nous encourageons la possibilité qui est donnée aux assujettis de décompter la TVA annuellement.

Cependant, au regard des dispositions d'exécution mentionnées dans l'ordonnance, notamment s'agissant des acomptes et leurs ajustements (art. 76c al. 2 let. b ch. 1 OTVA), la mise en œuvre nous paraît être complexe, particulièrement s'agissant de la règle des 50 %, respectivement 35 %, en lien avec une éventuelle révocation de l'autorisation d'établir de manière annuelle les décomptes.

En effet, comme relevé dans le rapport explicatif, le montant de la créance fiscale peut varier fortement d'une période fiscale à l'autre. Les acomptes y relatifs peuvent donc s'avérer fréquemment trop bas ou trop élevés. C'est dès lors une bonne chose que la procédure pour demander un ajustement soit simple et rapide, étant donné que l'assujetti ne devra fournir pour cela aucune justification.

Le problème de ce procédé réside toutefois dans la difficulté pour l'assujetti de respecter la règle à partir de laquelle il est considéré que ce dernier a demandé une réduction trop importante de ses acomptes.

Il est fort probable que cette situation engendre des cas dans lesquels l'assujetti se verra injustement retirer son droit à décompter de façon annuelle la TVA, parce qu'il n'a pas été en mesure de constater avant – par rapport à l'échéance jusqu'à laquelle il peut demander un ajustement – qu'il a demandé des acomptes trop bas.

En outre, le suivi et le contrôle du respect des règles permettant l'utilisation du décompte annuel, de la part de l'AFC, nous semble également complexe dans sa mise en œuvre, tel que cela ressort actuellement de l'ordonnance (art. 76c al. 2 OTVA), entraînant ainsi une possibilité d'erreurs et de lenteur administrative dont les assujettis feront les frais.

Taux de la dette fiscale nette

De manière générale, FIDUCIAIRE|SUISSE soutient la volonté du Conseil fédéral de vouloir simplifier l'application de la méthode de décompte des taux de la dette fiscale nette (TDFN).

Cette dernière avait effectivement été instaurée dans le but de simplifier la perception de la TVA par les assujettis. Cependant, il s'est avéré que l'objectif poursuivi n'était finalement pas atteint s'agissant particulièrement de la question de l'application d'un second taux lors de l'exercice de plusieurs activités, notamment lors d'activités dites « mixtes » (50%).

Avec la révision de l'ordonnance, l'utilisation de la méthode des TDFN n'est plus limitée à deux taux (art. 84 al. 1 OTVA), réglant ainsi les difficultés liées à la détermination d'un second TDFN en présence de plusieurs activités, puisque dorénavant chaque recette sera décomptée au taux correspondant, sous réserve de l'art. 88 al. 1bis OTVA.

Toutefois, il en résulte une charge administrative qui n'est pas négligeable pour les assujettis, dû à l'obligation qui leur est faite de devoir décompter au taux applicable correspondant, toute activité qui dépasse les 10 % du chiffre d'affaires global provenant de prestations imposables. Si cette obligation n'est pas nouvelle, elle prend désormais une tout autre ampleur en raison du nombre de TDFN pouvant potentiellement trouver application dans le cadre de l'exercice d'une activité entrepreneuriale, entraînant par la même occasion également un certain coût pour l'assujetti s'agissant du travail devant être effectué en sus par sa fiduciaire.

Cette conséquence ressort par ailleurs, de manière indirecte, de l'art. 88 al. 3 OTVA, lequel permet aux assujettis de décompter la totalité du chiffre d'affaires provenant de prestations imposables au TDFN le plus élevé.

On constate que tant la suppression de la limitation à deux TDFN mais également la possibilité accordée aux assujettis de décompter l'entier de leurs recettes imposables au taux supérieur constitue une simplification qui se fait malheureusement au détriment des assujettis.

FIDUCIAIRE|SUISSE priorise de donner la possibilité aux assujettis qui le souhaitent d'appliquer ou non plusieurs taux selon la situation qu'ils jugeront la plus satisfaisante.

Le rapport explicatif justifie à plusieurs reprises la modification d'articles en arguant le souhait de supprimer l'optimisation fiscale ressortant de la situation donnée. Or, il est autorisé à chacun, dans les limites du cadre fixé par le droit, d'organiser son activité de façon à payer le moins d'impôts possible. L'économie d'impôt est en effet admise par la jurisprudence et donc totalement légale. Le contribuable peut ainsi choisir, parmi plusieurs comportements envisageables à disposition, la structure la moins onéreuse fiscalement. Un tel comportement n'a rien d'illégal.

S'agissant de la suppression des règles spéciales concernant l'exportation de biens, les prestations non imposables fournies aux bénéficiaires diplomatiques, la mise en compte de l'impôt préalable fictif ou l'imposition de la marge, la simplification découlant de l'abandon des formulaires concernés se fait, là encore, aux dépens des assujettis qui ne pourront plus faire valoir l'impôt préalable y relatif.

Compte tenu de ce qui précède, il y a lieu de relever que la révision de la méthode des TDFN ne représente qu'une simplification partielle, laquelle se fait principalement au détriment des assujettis, ce qui ressort également à demi-mots du rapport explicatif du 25 octobre 2023.

Procédure de déclaration

FIDUCIAIRE|SUISSE est consciente des conséquences pouvant résulter des prestations dont le paiement est effectué en espèces.

Cependant, l'obligation qui est faite aux assujettis de devoir soumettre tout paiement égal ou supérieur à CHF 15'000 à la procédure de déclaration (art. 104a al. 1 OTVA) ne nous paraît pas être le moyen adéquat pour lutter contre les pertes fiscales découlant des paiements en espèces ; sans parler du fait qu'il s'agit d'un processus relativement lourd en terme administratif pour une simple prestation de cet ordre-là.

De plus, il sied de relever qu'en instaurant une telle procédure, c'est le bénéficiaire de la prestation qui encourt le risque de se voir refuser le droit de déduire l'impôt préalable si le fournisseur ne déclare et n'acquitte pas correctement l'impôt sur le chiffre d'affaires. Ce principe est contraire aux règles applicables en termes de droit à la déduction de l'impôt préalable, lesquelles permettent à l'assujetti de récupérer la TVA payée en amont pour autant qu'il prouve l'avoir réglée, et ce sans faire dépendre un tel remboursement du comportement du fournisseur de la prestation.

Par ailleurs, plusieurs arrêts ont été rendus par le Tribunal administratif fédéral (par exemple : A-3318/2019 du 09.09.20), respectivement par le Tribunal fédéral (par exemple : 9C_111/2023 du 16.05.2023), au sujet des preuves de paiement en lien avec la déduction de l'impôt préalable, desquels il est ressorti que le paiement en espèces est admis, de même que la récupération de l'impôt préalable y relatif. L'appréciation se fait toutefois au cas par cas.

Enfin, l'introduction de l'art. 104a OTVA va à l'encontre du principe de la libre appréciation des preuves, puisqu'il fait dépendre la possibilité de faire valoir l'impôt préalable à l'utilisation de la procédure de déclaration et donc d'un moyen de preuve précis.

Procédures électroniques

L'alinéa 2 de l'art. 123 OTVA dresse la liste des démarches pour lesquelles l'exécution électronique est prescrite, à savoir l'inscription au registre des assujettis, la remise des décomptes, les demandes et l'annonce en tant qu'assujetti.

Or, rien n'est dit dans l'ordonnance – ni d'ailleurs dans la loi – s'agissant de la radiation au registre des assujettis à la TVA, alors qu'actuellement il est déjà possible de demander sa radiation par le biais du site Internet de l'AFC.

Nous vous remercions de l'attention que vous porterez à la présente et vous présentons nos respectueuses salutations.

FIDUCIAIRE|SUISSE



Daniela Schneeberger,
Présidente



Etienne Junod, Responsable
de l'Institut fiscalité