Zeitschrift: Revue économique et sociale : bulletin de la Société d'Etudes Economiques et Sociales

Herausgeber: Société d'Etudes Economiques et Sociales

Band: 65 (2007)

Heft: 3: La réforme de la TVA

Vorwort: Introduction

Autor: Glauser, Pierre-Marie

Nutzungsbedingungen

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften auf E-Periodica. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen sowie auf Social Media-Kanälen oder Webseiten ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. Mehr erfahren

Conditions d'utilisation

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. La reproduction d'images dans des publications imprimées ou en ligne ainsi que sur des canaux de médias sociaux ou des sites web n'est autorisée qu'avec l'accord préalable des détenteurs des droits. En savoir plus

Terms of use

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. Publishing images in print and online publications, as well as on social media channels or websites, is only permitted with the prior consent of the rights holders. Find out more

Download PDF: 03.07.2025

ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, https://www.e-periodica.ch

INTRODUCTION

PIERRE-MARIE GLAUSER*
Université de Lausanne (HEC)
pmglauser@oberson.ch

Mise en vigueur en Suisse en 1995, la TVA vient à peine de fêter ses 10 ans et voilà qu'elle vit déjà sa crise d'adolescence. Il faut dire qu'elle a connu une genèse difficile, puisqu'après plusieurs échecs devant le peuple, l'article constitutionnel qui la consacre fut tout d'abord concrétisé par une ordonnance du Conseil fédéral qui gouverna cet impôt durant plusieurs années. En outre, chose exceptionnelle, c'est le Parlement qui prit l'initiative de rédiger seul la loi sur la TVA (LTVA) qui est actuellement en vigueur depuis 2001. Mais au-delà de ces particularités dans le processus législatif, la TVA connut d'importantes tensions liées à la mise en application concrète. Particulièrement complexe, cet impôt entraîna chez de nombreux contribuables, aussi bien de petits entrepreneurs que beaucoup de plus grosses sociétés, des reprises fiscales souvent aussi inattendues qu'importantes. Dans la mesure où la TVA n'est pas prélevée sur le bénéfice mais sur le chiffre d'affaires, les contrôles fiscaux conduisirent même dans certains cas à la mise en péril de la pérennité de certaines entreprises qui se voyaient menacées de faillite à la suite de la visite de l'inspecteur de la TVA. En tout état de cause, force fut d'admettre que la TVA générait des coûts administratifs importants rendus nécessaires pour faire face aux obligations du contribuable contraint de trouver son chemin dans les méandres d'une législation et d'une pratique souvent difficiles à maitriser. Pourquoi de telles difficultés ? Sans avoir la prétention d'être exhaustif, relevons plusieurs facteurs. Tout d'abord, la TVA se caractérise par le principe de l'auto-taxation qui fait supporter au contribuable le poids de devoir déterminer seul sa charge fiscale et l'oblige donc à maîtriser parfaitement les règles applicables (voir à cet égard l'article de Diego Clavadetscher). Par ailleurs, la TVA s'est vite montrée très attachée à l'application d'un certain nombre de règles de forme dont le non-respect conduisit à des reprises fiscales d'autant moins acceptées par les contribuables qu'elles étaient fondées uniquement sur des arguments formels (voir sur ce sujet l'article d'Annie Rochat Pauchard). En outre, la TVA repose sur un système complexe doté d'une logique interne qui lui est propre. Son but est de frapper la consommation finale. Elle utilise pour ce faire l'entrepreneur qui fonctionne comme un « agent collecteur » et n'est pas supposé supporter lui-même la charge fiscale. Non seulement il transfère l'impôt sur son client, mais il est en droit de récupérer la TVA qui lui est facturée par ses propres fournisseurs. Ce mécanisme complexe, qui repose sur une approche économique, implique que toute modification dans le système se répercute sur d'autres acteurs dans la chaîne de production. En outre, il requiert de disposer d'une bonne compréhension de la relation entre les charges et

---

* Dr en droit, lic.oec. HSG, expert fiscal diplômé. L'auteur est avocat-associé du cabinet Oberson Avocats et professeur de fiscalité à l'Université de Lausanne (HEC)

les investissements de l'entreprise en amont et le chiffre d'affaires réalisé en aval, ce qui n'est pas toujours évident, surtout pour les petites entreprises. A cela s'ajoute que la question de l'assujettissement à la TVA est centrale, puisque seul l'entrepreneur bénéficiant d'un numéro d'assujetti peut récupérer la TVA facturée par des tiers (voir à ce sujet l'article d'Ivo Baumgartner). Par ailleurs, la TVA étant censée frapper la consommation intérieure, elle connaît des règles particulières en matière d'importation et d'exportation, comme d'ailleurs en matière de localisation des prestations de services (sur la localisation des services, voir l'article de Philip Robinson). Enfin, dans la mesure où il est souvent reproché à la TVA de ne pas suffisamment tenir compte de la capacité contributive des assujettis, en particulier en raison de l'absence de progressivité des taux, la loi a tenté d'introduire des mécanismes correctifs, notamment en mettant hors champ un certain nombre de prestations et en appliquant un taux réduit pour certain type d'opérations. Cela a conduit d'une part à une entorse aux mécanismes de la TVA en interrompant l'imposition dans la chaîne de production entraînant des difficultés importantes en matière de récupération de l'impôt préalable. Mais cela s'est aussi accompagné d'une nécessité de délimitation entre différents types d'opérations (la prestation est-elle soumise ? à quel taux ?) contribuant à accroître la complexité de l'impôt. Dans ce contexte, un rapport commandé par le Conseil fédéral pour le 10e anniversaire de la TVA a montré une insatisfaction indéniable de nombreux milieux concernés. S'en est suivi la mise en marche d'un processus de réforme de la TVA, notamment le mandat donné à Peter Spori et à son groupe de travail pour mettre en lumière des possibilités de réforme et la rédaction d'un projet de nouvelle LTVA. Ce texte, mis en consultation durant la première partie de janvier 2007 et proposant différents modules, est présenté notamment dans la contribution de MM. Pascal Gentinetta et Franck Marty. Il est repris d'ailleurs par la plupart des contributions dans le présent numéro. Dans ce contexte, il nous a paru utile de consacrer un numéro spécial de la Revue économique et sociale à la TVA. Nous avons en particulier cherché à rassembler des contributions qui mettent en évidence certains principes fondamentaux de la TVA. Ces mécanismes essentiels du fonctionnement de notre impôt à la consommation doivent être gardés à l'esprit lorsque l'on examine l'opportunité de tel ou tel changement dans la loi. Il n'est en effet à notre sens pas possible de toucher à la TVA sans comprendre le système complexe dans lequel chaque article s'inscrit, sauf à risquer d'introduire des incohérences dans le système qui contribuent à rendre son application difficile. Bien évidemment, les contributions rassemblées ici ne permettent pas de couvrir l'entier de la question. Elles cherchent toutefois à illustrer, en mettant l'accent sur certaines questions particulières, le schéma de raisonnement qui s'applique à cet impôt. A cet égard, l'article des deux représentants d'Economiesuisse met en évidence toute l'importance que les milieux économiques attachent à la TVA. Quant à la contribution du Dr. Birkenfeld, éminent spécialiste de la TVA en Europe, il nous donne un aperçu des questions et des principes qui s'appliquent en TVA communautaire, la grande sœur (nous pourrions presque dire la sœur jumelle) de notre TVA suisse.