

# Révision partielle de la loi sur la TVA

Roland Wild, Veysel Oruclar

## Key Take-aways

1.

La révision partielle de la loi sur la TVA a pour objectif de suivre le développement de la numérisation et de l'internationalisation de l'économie.

2.

L'une des principales nouveautés est l'introduction de l'imposition des plateformes numériques, qui vise à garantir une imposition uniforme des ventes en ligne de marchandises via ces plateformes.

3.

L'introduction d'une présomption légale selon laquelle les fonds versés par une collectivité publique seront réputés subventions ou autres contributions de droit public si la collectivité publique les qualifie expressément comme telles à l'intention du destinataire.

# 1 Introduction

La loi sur la TVA et l'ordonnance sur la TVA partiellement révisées entrent en vigueur le 1er janvier 2025. L'**introduction de l'imposition des plateformes numériques** constitue l'**élément central** de la révision partielle. En outre, la révision partielle **introduit des simplifications** pour les petites et moyennes entreprises (PME), **de nouvelles exceptions et réductions fiscales** et des **améliorations concernant la lutte contre la fraude**.

## 2 L'imposition des plateformes numériques

### 2.1. Aspects principaux

Depuis la **révision partielle entrée en vigueur le 1er janvier 2019**, les entreprises de vente par correspondance étrangères sont assujetties à la TVA dès qu'elles réalisent un chiffre d'affaires annuel de plus de CHF 100 000 avec ce que l'on qualifie de petits envois (livraisons de marchandises dont le montant de l'impôt sur les importations est inférieur à CHF 5). En raison de cette modification, de nombreux vendeurs par correspondance étrangers se sont inscrits au registre suisse de la TVA et sont depuis lors assujettis à la TVA. Malgré cela, le **nombre d'envois en provenance de l'étranger non assujettis à la TVA** a continué d'augmenter, ce qui signifie que la révision partielle de l'époque n'a pas eu l'effet escompté. Parmi les causes possibles, on suppose que les entreprises de vente par correspondance étrangères ne remplissent pas entièrement leurs obligations en matière de TVA, que les valeurs déclarées des marchandises sont trop faibles et que les commandes sont passées par des plateformes numériques qui ne sont pas intégrées dans le processus de vente du point de vue de la TVA.

---

## Les commerçants en ligne devraient examiner leur modèle commercial

---

L'**imposition des plateformes** qui vient d'être introduite vise à **combler ces lacunes**. Par „plateforme numérique“, on entend une interface numérique permettant des contacts directs en ligne entre plusieurs personnes en vue de la fourniture d'une livraison ou d'un service. En cas de livraison via de telles plateformes numériques, une « relation tripartite » entre le vendeur, l'exploitant de la plateforme et l'acheteur est présumée du point de vue de la TVA. Vis-à-vis de l'acheteur, est considéré comme fournisseur de prestations celui qui, à l'aide de la plateforme numérique, permet une livraison en mettant en relation des vendeurs et des acheteurs en vue de la conclusion d'un contrat sur la plateforme.

Du point de vue de la TVA, la **relation tripartite fictive prévue par la loi** fait de la vente sur une plateforme électronique une **opération en chaîne : la première livraison** est effectuée par le vendeur à l'exploitant de la plateforme, la **deuxième livraison** par l'exploitant de la plateforme à l'acheteur. L'attribution de la deuxième livraison du point de

vue de la TVA suppose (i) qu'il s'agisse d'une vente d'un bien, (ii) que l'acheteur et le vendeur soient mis en relation par l'exploitant de la plateforme sur la plateforme et (iii) que la vente soit conclue via la plateforme. La deuxième livraison, attribuée à l'exploitant de la plateforme, entraîne alors l'assujettissement à la TVA conformément aux conditions habituelles. Il faut donc que l'exploitant de la plateforme ait son siège ou son établissement stable sur le territoire suisse ou qu'il fournisse des prestations sur le territoire suisse, et que l'exploitant de la plateforme réalise en l'espace d'une année un chiffre d'affaires de plus de 100 000 CHF en Suisse et à l'étranger avec des prestations non exclues du champ de la TVA.

Contrairement à la relation tripartite fictive du point de vue de la TVA, la livraison de la marchandise achetée sur la plateforme se fera en réalité directement du vendeur à l'acheteur. Les **conséquences pratiques** qui en découlent **ne doivent pas être sous-estimées**. Par exemple, le vendeur est tenu d'établir la facture, mais le décompte de la TVA doit être effectué via la plateforme numérique. Parfois, le vendeur n'aura plus le droit de mentionner et de décompter la TVA, puisque le décompte incombe à la plateforme numérique. Néanmoins, le **vendeur** n'est pas totalement libéré de ses obligations en matière de TVA, car il **est subsidiairement responsable** des montants à décompter via la plateforme en ligne. D'autre part, les acheteurs **courent le risque d'une interdiction d'importation, d'une confiscation et d'une destruction sans dédommagement** des biens commandés sur les plateformes numériques. En tout état de cause, la relation tripartite légalement fictive dans le cadre de l'imposition des plateformes ne s'applique que si l'implication de la plateforme est suffisamment importante. En conséquence, **certains cas sont exclus de l'imposition des plateformes**, notamment lorsque la plateforme ne participe pas activement au processus de commande ou ne réalise pas de chiffre d'affaires direct sur la prestation. Il s'agit notamment des cas où la plateforme se charge uniquement du traitement des paiements, fournit des espaces publicitaires ou redirige les acheteurs vers d'autres plateformes.

---

## Risque d'interdiction d'importation, de confiscation et de destruction sans compensation

---

En outre, l'AFC est habilitée à **prendre des mesures administratives** à l'encontre des entreprises de vente par correspondance et des plateformes en ligne qui, à tort, ne s'inscrivent pas en tant qu'assujetties ou ne remplissent pas leurs obligations de décompte et de paiement, l'AFC devant en premier lieu prononcer une **interdiction d'importation des livraisons** de l'assujetti concerné.

En outre, les plateformes en ligne devront à l'avenir **fournir des informations sur les entreprises** qui proposent des livraisons ou des services sur leurs plateformes. Cette obligation d'information vise à créer **plus de transparence** et à accroître la **responsabilité des plateformes**.

## 2.2. Autres aspects

En outre, les éléments suivants doivent être pris en compte dans le cadre de l'imposition des plateformes :

- L'imposition des plateformes ne concerne pas seulement les livraisons transfrontalières de marchandises, mais **aussi les livraisons domestiques**. Les livraisons de marchandises effectuées via une plateforme sont soumises à cette imposition, qu'elles soient importées dans le pays ou livrées à l'intérieur de la Suisse.
- Il n'y a pas de distinction entre les vendeurs nationaux et étrangers, ni entre ceux qui sont assujettis à l'impôt et ceux qui ne le sont pas. Le seul critère déterminant est de savoir si la vente a lieu via une plateforme en ligne. Cela signifie que l'imposition de la plateforme s'applique **également aux ventes de consommateur à consommateur**, ce qui rend les ventes privées imposables.
- L'imposition de la plateforme ne concerne **que les livraisons de biens** pour lesquelles le destinataire est habilité à disposer économiquement en son propre nom. Sont **exclus** les **opérations de location** et les **livraisons relevant d'un contrat d'entreprise** ainsi que **toutes les prestations de services**.

## La possibilité d'un décompte annuel constitue une simplification

### 3 Autres nouveautés

#### 3.1. Réduction d'impôt et exclusions

**Les produits d'hygiène menstruelle** sont désormais soumis à un taux de TVA **réduit**.

En outre, les prestations suivantes sont désormais **excluses** du champ de la TVA :

- **Prestations de voyage** : sont exclues les prestations de voyage revendues par les agences de voyages et les prestations de services des agences de voyages y afférentes. En conséquence, seules les agences de voyages nationales sont directement concernées par cette nouveauté, car les agences de voyages étrangères n'ont aucun point de rattachement, faute de lieu de prestation en Suisse.
- **Manifestations culturelles** : les frais de participation active à des manifestations culturelles sont dès à présent exclus de la TVA.
- **Soins médicaux** : les prestations de coordination des soins dans le cadre de traitements médicaux
- **Infrastructure pour les médecins agréés** : la mise à disposition d'infrastructures dans les services ambulatoires et les hôpitaux de jour aux médecins agréés.
- **Prestations de soins à domicile** : les prestations d'assistance et d'aide au ménage fournies par les organisations privées d'aide et de soins à domicile.

- **Mise à disposition de personnel** : la mise à disposition de personnel par toutes les organisations à but non lucratif.
- **Groupes de placements de fondations de placement** : l'offre et la gestion de groupes de placement dans le cadre de la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (LPP).

## De nouvelles exceptions et réductions fiscales sont les bienvenues

#### 3.2. Subventions

Les subventions sont des moyens financiers qui sont accordés **sans caractère de contrepartie** et qui doivent donc être distingués des rapports de prestations imposables. Un tel rapport de prestations imposables présuppose qu'une prestation est fournie contre rémunération et qu'il existe un lien économique intrinsèque entre la prestation et la rémunération. **Dans le cas des subventions, soit la prestation, soit le lien économique fait défaut**. Dans la plupart des cas, il est évident de déterminer qui fournit les fonds et qui les reçoit. Des difficultés peuvent survenir lorsque le bénéficiaire de la prestation ne peut pas être clairement déterminé.

La révision partielle introduit une **fiction** selon laquelle un **paiement émanant d'une collectivité publique est réputé être une subvention ou une contribution de droit public** et qu'il n'y a donc pas de rapport de prestation si le **paiement est explicitement désigné ainsi**. Cela signifie que de tels paiements se trouvent en dehors du champ d'application de la TVA, puisqu'il n'y a pas d'échange de prestations et que, par conséquent, il s'agit d'une „non-contrepartie“. Il est toutefois précisé que l'**acquisition imposable de biens et de services pour les besoins propres de la collectivité publique reste concernée par le rapport de prestations et est donc assujettie à l'impôt**.

#### 3.3. Lutte contre la fraude

##### 3.3.1 Faillites en série

L'AFC est désormais habilitée à **exiger des garanties de la part des membres de l'organe chargé de la gestion des affaires d'une entreprise** si ces derniers ont simultanément fait partie des organes de direction d'au moins deux autres personnes morales qui ont fait faillite dans un court laps de temps. Cette garantie sert, d'une part, à couvrir les dettes fiscales de l'entreprise et, d'autre part, à prendre des mesures contre les entreprises qui font faillite à plusieurs reprises.

##### 3.3.2 Transferts de droits d'émission, de certificats et d'attestations de réduction des émissions, de garantie d'origine de l'électricité et d'autres droits analogues.

Jusqu'à présent, le transfert de droits d'émission, de certificats et d'attestations de réduction des émissions, de garantie d'origine de l'électricité et d'autres droits analogues était **sujet à des fraudes**, car en cas d'acquisition auprès de vendeurs étrangers non

assujettis à la TVA, les acheteurs suisses devaient décompter la TVA au moyen de l'impôt sur les acquisitions. Afin d'éviter de tels abus, une obligation d'**assujettissement général à l'impôt sur les acquisitions** a été **introduite**. Celle-ci s'applique également lorsque l'acquisition est effectuée auprès d'un vendeur suisse. Cette mesure vise à **garantir** une **taxation correcte** et à **empêcher** l'utilisation de ces droits et attestations **à des fins illégales ou non autorisées**.

### 3.4. Simplification de la TVA

Les petites et moyennes entreprises ont désormais la possibilité de **décompter** leur TVA **sur une base annuelle**, le choix de cette option de règlement impliquant l'**obligation d'effectuer des paiements échelonnés**. Cette option présente des avantages considérables, notamment en termes de **réduction** de la **charge administrative** et d'**amélioration des liquidités**. Elle présente également l'avantage de réduire potentiellement le nombre de **retards de paiement**, car les entreprises ne sont plus confrontées à une charge unique élevée. **En cas de perception provisoire de l'impôt, un intérêt de retard est dû, sans rappel préalable**, si le paiement n'est pas effectué ou s'il est partiel ou tardif. Cette règle s'applique à tous les types de montants d'impôts provisoires, qu'ils soient fixés dans des décomptes annuels, mensuels, trimestriels, semestriels ou autres.

**Les entreprises étrangères, qui deviennent assujetties à l'impôt en Suisse**, doivent désigner un représentant qui sera l'interlocuteur de l'AFC. Désormais, l'AFC peut, **sous certaines conditions, exempter l'assujetti de cette obligation**.

## 4 Conclusion

Les entreprises actives dans le **commerce en ligne** devraient **examiner** attentivement les **conséquences de l'imposition des plateformes** sur leur modèle d'entreprise et **prendre les mesures qui s'imposent**. Actuellement, toutes les **modalités** ne sont malheureusement pas encore **réglées**, d'autant plus que la **consultation relative à l'Info TVA** concernant le **secteur des plateformes numériques** s'est achevée le 10 décembre 2024. Il faut donc s'attendre à des **adaptations** permanentes.

Indépendamment de cela, les **simplifications introduites par la révision partielle**, notamment la **possibilité d'établir des décomptes annuels**, ainsi que les nouvelles exceptions et les nouvelles **réductions de l'impôt** sont à saluer. - Il est recommandé d'en profiter dans la mesure du possible.



**Dr. Michael Nordin**  
Partner Zurich  
[michael.nordin@swlegal.ch](mailto:michael.nordin@swlegal.ch)



**Roland Wild**  
Partner Zurich  
[roland.wild@swlegal.ch](mailto:roland.wild@swlegal.ch)



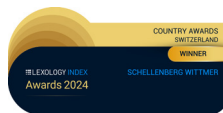
**Dr. Jean-Frédéric Maraia**  
Partner Geneva  
[jean-frederic.maraia@swlegal.ch](mailto:jean-frederic.maraia@swlegal.ch)



**Pietro Sansonetti**  
Partner Geneva  
[Pietro.sansonetti@swlegal.ch](mailto:Pietro.sansonetti@swlegal.ch)

The content of this Newsletter does not constitute legal or tax advice and may not be relied upon as such. Should you seek advice with regard to your specific circumstances, please contact your Schellenberg Wittmer liaison or one of the persons mentioned above.

Schellenberg Wittmer Ltd is your leading Swiss business law firm with more than 150 lawyers in Zurich and Geneva, and an office in Singapore. We take care of all your legal needs – transactions, advisory, disputes.



Schellenberg Wittmer Ltd



Schellenberg Wittmer Ltd



**Schellenberg Wittmer Ltd**  
Attorneys at Law

**Zurich**  
Löwenstrasse 19  
P.O. Box 2201  
8021 Zurich / Switzerland  
T +41 44 215 5252  
[www.swlegal.com](http://www.swlegal.com)

**Geneva**  
15bis, rue des Alpes  
P.O. Box 2088  
1211 Geneva 1 / Switzerland  
T +41 22 707 8000  
[www.swlegal.com](http://www.swlegal.com)

**Singapore**  
Schellenberg Wittmer Pte Ltd  
6 Battery Road, #37-02  
Singapore 049909  
T +65 6580 2240  
[www.swlegal.sg](http://www.swlegal.sg)