



17.448

## **Initiative parlementaire Élévation du seuil du chiffre d'affaires permettant aux associations sportives et culturelles de ne pas être assujetties à la TVA**

**Rapport de la Commission de l'économie et des redevances  
du Conseil national**

du 12 avril 2021

---

Monsieur le Président,  
Mesdames et Messieurs,

Par le présent rapport, nous vous soumettons le projet d'une modification de la loi fédérale sur la TVA, que nous transmettons simultanément au Conseil fédéral pour avis.

La commission propose d'adopter le projet de l'acte ci-joint.

12 avril 2021

Pour la commission:

Le président, Christian Lüscher

## Condensé

*D'après le droit en vigueur, les associations sportives ou culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole ainsi que les institutions d'utilité publique sont libérées de l'assujettissement à la TVA si elles réalisent en l'espace d'un an, sur le territoire suisse et à l'étranger, un chiffre d'affaires total inférieur à 150 000 francs à partir des prestations imposables qu'elles fournissent, telles que, par exemple, des prestations de restauration dans le cas d'un club sportif tenant une buvette.*

*Le présent projet vise à relever le seuil du chiffre d'affaires déterminant à 200 000 francs. La commission souhaite ainsi permettre à un plus grand nombre d'associations actives dans les domaines de la culture et du sport ainsi que d'institutions d'utilité publique d'être libérés de l'assujettissement à la TVA. Cette dernière représente en effet pour ces organisations une charge financière et administrative non négligeable, qui les prive de ressources pour remplir leurs missions. La commission souhaite ainsi promouvoir le travail important que ces organisations fournissent pour la société, souvent avec des structures de milice.*

*Avec ce relèvement à 200 000 francs du seuil du chiffre d'affaires déterminant, quelque 106 associations et institutions d'utilité publique, soit 13 % du nombre total des organisations concernées actuellement obligatoirement assujetties, ne seront plus assujetties à la TVA. Les pertes de recettes sont mineures, puisque, selon une estimation sommaire, elles devraient s'élever à environ 1 million de francs par année.*

# Rapport

## 1 Genèse du projet

L'initiative parlementaire 17.448 *Élévation du seuil du chiffre d'affaires permettant aux associations sportives et culturelles de ne pas être assujetties à la TVA* a été déposée le 13 juin 2017 par le conseiller national Olivier Feller. Cette initiative vise à élever le seuil du chiffre d'affaires permettant aux associations sportives et culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole ainsi qu'aux institutions d'utilité publique d'être libérées de l'assujettissement à la TVA.

Le 4 septembre 2018, la Commission de l'économie et des redevances du Conseil national (CER-N) a décidé de donner suite à l'initiative par 18 voix contre 2 et 4 abstentions.

Le 29 août 2019, son homologue du Conseil des États (CER-E) a approuvé cette décision par 5 voix contre 1 et 2 abstentions. Conformément à l'art. 111 de la loi sur le Parlement<sup>1</sup>, la CER-N est chargée d'élaborer un projet d'acte d'ici la session d'automne 2021.

Lors de ses séances du 7 octobre 2019 et du 29 janvier 2020, la CER-N a examiné une solution alternative à celle proposée par l'initiative (voir infra chap. 2.3). Lors de sa séance du 18 août 2020, elle a finalement écarté cette solution et a approuvé un avant-projet relevant à 200 000 francs le seuil pour le chiffre d'affaires déterminant. Elle a ensuite décidé d'envoyer son avant-projet en procédure de consultation. A sa séance du 12 avril 2021, la commission a pris connaissance des résultats de la procédure de consultation (voir infra chap. 2.4), puis a définitivement approuvé, par 22 voix contre 2, le projet de loi, sans y apporter de modification.

## 2 Contexte

### 2.1 Droit en vigueur

#### 2.1.1 **Seuil déterminant pour l'assujettissement des associations sportives et culturelles et des institutions d'utilité publique**

Les associations sans but lucratif et gérées de façon bénévole et les institutions d'utilité publique sont libérées de l'assujettissement si elles réalisent en l'espace d'un an, sur le territoire suisse et à l'étranger, un chiffre d'affaires inférieur à 150 000 francs à partir de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt (art. 10, al. 2, let. c, de la loi sur la TVA [LTVA]<sup>2</sup>).

Pour toutes les autres entreprises, cette limite du chiffre d'affaires est fixée à 100 000 francs (art. 10, al. 2, let. a, LTVA).

<sup>1</sup> RS 171.10

<sup>2</sup> RS 641.20

Les limites du chiffre d'affaires ne sont pas des franchises. Lorsqu'elles sont atteintes, toutes les prestations sont soumises à la TVA, et non uniquement la part qui dépasse la limite déterminante.

### **2.1.1.1 Associations sportives et culturelles**

La libération de l'assujettissement pour les associations sportives et culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole vise à décharger les petites organisations dont les organes de milice ne disposent pas des connaissances fiscales suffisantes concernant les obligations administratives et financières qui découlent de l'assujettissement à la TVA. Peuvent bénéficier du relèvement du seuil de chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement les associations qui remplissent toutes les conditions suivantes:

- Il s'agit de personnes morales revêtant la forme juridique d'une association au sens des art. 60 ss. du Code civil suisse<sup>3</sup>.
- Bénévolat: la direction de l'association incombe à des personnes qui ne sont ni employées par l'association ni rétribuées pour leur activité. Le remboursement des dépenses encourues dans le cadre de l'exécution des tâches de l'association ne constitue pas une rémunération financière.
- L'association ne poursuit pas de but lucratif: néanmoins, le fait qu'elle réalise un bénéfice n'a pas de conséquence tant qu'elle affecte ce bénéfice à la réalisation du but de l'association. Les statuts ne doivent par conséquent pas prévoir de répartition du bénéfice net entre les membres de l'association.

Exemple: un club de gymnastique ou un chœur d'hommes sont des associations sportives et culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole à condition que leur comité œuvre bénévolement et qu'aucun revenu ne soit versé à leurs membres. Ils sont libérés de l'assujettissement à la TVA jusqu'à un chiffre d'affaires de 150 000 francs.

Le relèvement de la limite de chiffre d'affaires vaut aussi pour les comités d'organisation sans but lucratif et gérés de façon bénévole qui ne revêtent pas la forme d'une association en raison du caractère unique de l'événement.

### **2.1.1.2 Institutions d'utilité publique**

La limite plus élevée du chiffre d'affaires pour les institutions d'utilité publique qui agissent dans l'intérêt général est aussi justifié par l'allègement de la charge administrative et financière découlant de l'assujettissement à la TVA.

Pour ce qui est de la notion d'utilité publique, le droit régissant la TVA renvoie à l'art. 56, let. g de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD)<sup>4</sup>, en relation avec l'art. 3, let. j, LTVA. Un but est réputé d'intérêt public lorsqu'il est sert directement,

<sup>3</sup> RS 210

<sup>4</sup> RS 642.11

pleinement et durablement l'intérêt général, c'est-à-dire lorsque le cercle des bénéficiaires est ouvert et que leurs intérêts sont au premier plan. En principe, des buts économiques ne peuvent pas être considérés comme étant d'intérêt public (art. 56, let. g, LIFD).

*Exemple:* un centre de don de sang poursuit des buts d'intérêt public parce que les intérêts des bénéficiaires des dons priment les intérêts des donneurs à faire don de leur sang. En raison de son utilité publique, le centre bénéficie d'une exonération dans le cadre de l'impôt fédéral direct et du relèvement du seuil déterminant pour l'assujettissement à la TVA. En revanche, un club de gymnastique ou un chœur d'hommes ne poursuivent pas des buts d'intérêt public, car l'intérêt à exercer une activité de loisirs au sein d'un groupe (entraide) l'emporte sur l'intérêt des spectateurs qui assistent à une fête de gymnastique ou à un concert (intérêts des «bénéficiaires»).

### 2.1.1.3 Prestations déterminantes pour la limite de chiffre d'affaires

Les associations sans but lucratif et gérées de façon bénévole et les institutions d'utilité publique fournissent généralement principalement des prestations exclues du champ de l'impôt qui ne sont pas déterminantes pour la limite de chiffre d'affaires. Le tableau ci-après donne un aperçu sur les prestations généralement fournies par de telles institutions et sur leur traitement fiscal:

Prestations fournies par des associations sans but lucratif et gérées de façon bénévole et des institutions d'utilité publique	Prestations exclues du champ de l'impôt et qui <b>ne sont</b> donc <b>pas</b> déterminantes pour la limite de chiffre d'affaires	Prestations imposables et donc déterminantes pour la limite de chiffre d'affaires
Prestations fournies dans le cadre de l'affiliation à un club payées à l'aide des cotisations de membre fixées dans les statuts	X	
Prestations fournies lors de ventes de bienfaisance, marchés aux puces, dîners de gala, tombolas et loteries visant à lever des fonds <sup>5</sup>	X	
Prestations de formation, par ex. dans les domaines de la musique, des arts visuels ou du sport	X	
Prestations culturelles fournies devant un public, par ex. concerts, spectacles de danse ou représentations théâtrales	X	
Entrée à des manifestations culturelles et sportives, ainsi qu'à des musées, des sites historiques, des zoos, etc.	X	

<sup>5</sup> Voir chap. 2.3.

Prestations fournies par des associations sans but lucratif et gérées de façon bénévole et des institutions d'utilité publique	Prestations exclues du champ de l'impôt et qui <b>ne sont</b> donc <b>pas</b> déterminantes pour la limite de chiffre d'affaires	Prestations imposables et donc déterminantes pour la limite de chiffre d'affaires
Frais d'inscription à des manifestations sportives	X	
Établissement de licences pour les sportifs, les entraîneurs et les arbitres	X	
Encadrement d'enfants et d'adolescents	X	
Prestations de soins prescrites par un médecin	X	
Transport de personnes handicapées dans des véhicules spéciaux	X	
Vente de moyens d'exploitation utilisés jusque-là à des fins exclues du champ de l'impôt	X	
Prestations publicitaires (l'accent est mis sur un produit concret, contrairement au sponsoring)		X
Prestations de restauration (buvette, pavillons de fêtes tels que bars, stands de nourriture et de boissons)		X
Prestations visant à promouvoir l'image (sponsoring) – fournies à et par des institutions d'utilité publique	X	
Prestations visant à promouvoir l'image (sponsoring) – fournies à et par des associations sportives et culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole		X
Location des locaux d'une association*	X	X

\* La location de locaux appartenant à une association est en principe exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA). Toutefois, la location de salles dans le secteur de l'hôtellerie et de la restauration (art. 21, al. 2, ch. 21, let. a, LTVA) et celle de locaux destinés à des foires ou des congrès (art. 21, al. 2, ch. 21, let. f, LTVA) sont imposables.

Celui qui fournit des prestations exclues du champ de l'impôt et acquiert à cet effet des prestations préalables ne peut pas déduire la TVA grevant ces acquisitions (art. 21, al. 2, LTVA).

## 2.1.2 Méthode des taux forfaitaires

L'actuelle LTVA prévoit déjà un allègement de la charge administrative: les associations sportives et culturelles ainsi que les institutions d'utilité publique peuvent établir leur décompte à l'aide de taux forfaitaires (art. 37, al. 5, LTVA et art. 97 à 100 de l'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée [OTVA]<sup>6</sup>). Les organisations qui appliquent la méthode des taux forfaitaires doivent uniquement imposer les différentes prestations imposables aux taux forfaitaires correspondants. En revanche, elles ne doivent pas saisir l'impôt préalable, ce qui simplifie grandement la comptabilité et l'établissement du décompte de la TVA.

## 2.1.3 Imposition volontaire de prestations

Les entrées à des manifestations culturelles ou sportives ainsi que les frais et taxes d'inscription à des manifestations sportives sont souvent imposés sur une base volontaire: dans la mesure où ces prestations sont soumises au taux réduit de 2,5 % (art. 11 en relation avec l'art. 25, al. 2, let. c, LTVA), la TVA grevant les dépenses consenties à cet effet peut ainsi être déduite à titre d'impôt préalable. Ces dépenses étant le plus souvent grevées d'un impôt préalable de 7,7 %, cette imposition donne généralement lieu à un crédit de TVA au lieu d'une dette.

## 2.1.4 Distorsions de la concurrence dans le droit en vigueur

Les associations sans but lucratif et gérées de façon bénévole et les institutions d'utilité publique sont parfois en concurrence avec des entreprises assujetties à la TVA, en particulier dans les domaines de la restauration et de la publicité. Par exemple, la buvette d'un club de football local est directement en concurrence avec un bar ou un restaurant. Si le club de football n'atteint pas la limite de chiffre d'affaires déterminante, il n'est pas assujéti à la TVA et peut donc proposer des prestations de restauration exemptes de TVA, alors qu'un établissement de restauration assujéti doit inclure la TVA dans le prix de ses prestations. Les prestations du club de football sont donc uniquement grevées de l'impôt préalable, parce que le club ne peut pas le déduire (taxe occulte). Par rapport à un établissement de restauration assujéti, le club de football peut, selon une estimation approximative, proposer des prestations de restauration à un prix inférieur d'au moins 5 %<sup>7</sup>.

Les clubs ou les associations qui ne sont pas assujétiés à la TVA peuvent aussi proposer des prestations publicitaires ou publier des annonces dans le journal du club ou de l'association à un prix plus avantageux que les journaux locaux assujétiés ou les sociétés d'affichage locales assujétiées.

<sup>6</sup> RS 641.201

<sup>7</sup> Le taux de la dette fiscale nette applicable au secteur de l'hôtellerie-restauration et tenant compte de la charge fiscale préalable habituelle dans la branche est de 5,1 %.

Il en va de même des prestations exclues du champ de l'impôt fournies dans le cadre de manifestations destinées à lever des fonds. Ces prestations peuvent aussi être proposées à un prix inférieur.

## **2.2 Nécessité d'agir et objectifs visés**

L'expérience montre que l'actuelle limite de chiffre d'affaires de 150 000 francs pour la libération de l'assujettissement à la TVA applicable aux associations sportives et culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole ainsi qu'aux institutions d'utilité publique est vite dépassée. Ce peut notamment être le cas lorsqu'un club sportif gère une buvette qui fournit des prestations de restauration. De nombreuses associations sportives et culturelles sont donc assujetties même si le chiffre d'affaires réalisé sert à alimenter leurs caisses et est parfois indispensable à l'existence même de ces organisations.

Les associations sportives et culturelles sont généralement dirigées par des personnes exerçant une activité bénévole. Les tâches administratives liées à l'établissement des décomptes de TVA sont compliquées pour les miliciens, même si l'application de la méthode des taux forfaitaires permet une simplification. Il n'est pas rare que ces tâches soient assumées par des fiduciaires, ce qui fait peser une charge financière sur ces institutions et associations.

Les nombreuses associations sportives et culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole sont des acteurs importants du système suisse de milice. Conjointement avec les institutions d'utilité publique, elles fournissent de nombreuses prestations à notre société. Citons à titre d'exemple les nombreux clubs de football qui fournissent une contribution précieuse en particulier pour l'intégration des jeunes. C'est pourquoi la commission considère qu'il y a lieu d'alléger la charge fiscale et administrative de ces organisations afin de promouvoir leurs activités.

## **2.3 Solutions étudiées et solution retenue**

L'art. 21, al. 2, ch. 17, LTVA prévoit une exclusion du champ de l'impôt pour les prestations que des institutions sans but lucratif qui exercent des activités exclues du champ de l'impôt dans le domaine du sport et de la création culturelle délivrent lors de manifestations destinées à récolter des fonds. Sont également concernées par cette exclusion du champ de l'impôt notamment les institutions d'utilité publique d'aide et de soins à domicile (Spitex).

Pour bénéficier de l'exonération fiscale des prestations qui sont fournies lors de manifestations, ces dernières doivent être organisées au seul profit des institutions dans le but de les soutenir financièrement. Elles doivent par ailleurs conserver un caractère occasionnel (max. 6 par année selon la pratique de l'Administration fédérale des contributions [AFC]). Sont réputées manifestations en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 17, LTVA les ventes de bienfaisance, les marchés aux puces ou les tombolas. Outre les manifestations mentionnées de manière explicite par la loi, la pratique de l'AFC admet également les dîners de gala, les bals de bienfaisance et autres événements similaires.

Cette disposition vise à éviter que des institutions qui exercent des activités exclues du champ de l'impôt, par exemple dans le domaine du sport ou de la culture, ne deviennent assujetties à l'impôt par le simple fait qu'elles atteignent un chiffre d'affaires de 150 000 francs à cause de prestations fournies dans le cadre de manifestations destinées à récolter des fonds.

Les institutions actives dans le domaine du sport ou de la culture dépassent souvent le seuil déterminant parce qu'elles ont organisé une fête ou, pour ce qui concerne les clubs sportifs, un tournoi loisir. On considère que ces manifestations ne sont pas couvertes par l'art. 21, al. 2, ch. 17, LTVA car elles ne visent pas, de par leur nature, à récolter des fonds, mais plutôt à divertir un public et à partager un moment de convivialité.

La commission a par conséquent examiné si, à titre d'alternative au relèvement du chiffre d'affaires déterminant, il était possible d'élargir l'exclusion du champ de l'impôt actuellement prévue à l'art. 21, al. 2, ch. 17, LTVA et d'y intégrer les prestations fournies lors de tournois loisirs ou de fêtes, moyennant certaines adaptations du libellé de la disposition. La commission souhaitait ainsi examiner si les distorsions de la concurrence provoquées par une extension de l'exclusion du champ de l'impôt à des manifestations n'ayant lieu que de façon occasionnelle étaient moins importantes que celles engendrées par un relèvement général du seuil du chiffre d'affaires déterminant.

Après un examen attentif, la commission est arrivée à la conclusion que cette solution alternative au relèvement du seuil déterminant devait être écartée notamment en raison des risques d'abus qu'elle comporte. On peut en effet imaginer qu'une association soit fondée exclusivement pour organiser une fête ou un tournoi loisir et bénéficier des avantages fiscaux de l'art. 21 al. 2, ch. 17, LTVA. Dans un tel cas, le seul but de l'association est l'organisation de la fête ou du tournoi loisir et ces derniers ne servent pas à la récolte de fonds afin de financer d'autres activités de l'organisation. Même si on pouvait prévoir dans le libellé de l'article de loi que les associations qui n'ont pas d'autre but que l'organisation de telles manifestations ne peuvent pas bénéficier de l'exclusion du champ de l'impôt prévue à l'art. 21, al. 2, ch. 17, LTVA, il serait très difficile dans la pratique de distinguer les deux situations. Une évasion fiscale serait difficile à prouver et nécessiterait dans tous les cas un contrôle sur place. Le nombre de fêtes ou de tournois loisir pouvant bénéficier de l'exclusion du champ de l'impôt pourrait donc être beaucoup plus élevé qu'initialement souhaité. Les distorsions de la concurrence seraient alors beaucoup trop importantes et de plus grande ampleur qu'en cas de relèvement modéré du chiffre d'affaires déterminant.

En outre, cette variante pourrait conduire à une surcharge administrative pour les organisations concernées. En effet, celles-ci fourniraient au cours de l'année des prestations de restauration imposables et des prestations exclues du champ de l'impôt puisque délivrées, par exemple, lors d'un tournoi loisir: elles devraient alors déterminer la part d'impôt préalable relative aux dépenses directes et aux frais d'infrastructure liés à cette manifestation qui ne pourrait pas être déduite. Enfin, cette solution engendrerait des pertes fiscales non négligeables estimées à un peu moins de 10 millions de francs.

La commission est par conséquent revenue à la solution préconisée par le texte de l'initiative, à savoir un relèvement du seuil déterminant. Par 21 voix contre 1, elle a

donné sa préférence à une augmentation du seuil de chiffres d'affaires à 200 000 francs, rejetant une proposition visant un relèvement à 300 000 francs. Le souci de limiter les effets négatifs sur la concurrence a été déterminant dans cette dernière décision (voir aussi chap. 2.1.4 et 5.4).

## **2.4 Procédure de consultation**

La procédure de consultation a duré du 4 novembre 2020 au 18 février 2021<sup>8</sup>.

Au total, 293 contributions ont été reçues, parmi lesquelles 8 participants (GL, Liechtenstein, CDF, PES, Union patronale suisse, Union des villes suisses, Conférence des villes suisses sur les impôts et Fondation pour la protection des consommateurs) ont expressément renoncé à prendre position. 25 cantons, 5 partis politiques (Le Centre, PLR, PSS, pvl et UDC) et 255 organisations et associations se sont exprimés sur l'objet mis en consultation. Parmi ces derniers, on trouve 239 prises de position soumises par des associations sportives (notamment dans les domaines du football et du hockey sur glace), qui reprenaient presque mot pour mot l'avis émis par Swiss Olympic.

### **2.4.1 Nécessité d'agir**

L'immense majorité des participants reconnaissent explicitement l'importance capitale du travail de milice pour la société. Tous affirment également la nécessité de relever le seuil du chiffre d'affaires déterminant, à l'exception du pvl, d'économiesuisse, d'EXPERTsuisse, de KG et de l'Eishockeyclub Illnau-Effretikon. Un désaccord subsiste toutefois parmi les partisans de l'avant-projet concernant le montant auquel le seuil du chiffre d'affaires doit être relevé. La fourchette des propositions s'étend ainsi de 200 000 francs à 750 000 francs, tandis que JU propose d'exonérer de l'assujettissement les organisations concernées.

### **2.4.2 Élévation du seuil du chiffre d'affaires à 200 000 francs**

AG, AI, BS, GE, NE, NW, SZ, TG, TI, UR et ZH, Le Centre, le PSS et l'UDC, l'USAM, l'USS, le CP, GastroSuisse et DANZH sont favorables à un relèvement du seuil du chiffre d'affaires à 200 000 francs. GE, NE, NW, SZ, TG et ZH, Le Centre, le PSS et l'UDC, le CP et GastroSuisse rejettent expressément l'idée d'une élévation supplémentaire du seuil à 300 000 francs, afin de ne pas trop exacerber les distorsions de concurrence.

DANZH souligne que, pour des raisons à la fois financières et administratives, les associations culturelles essaient autant que possible d'éviter d'atteindre le seuil actuel

<sup>8</sup> Le rapport complet sur les résultats de la procédure de consultation est accessible sous: [https://fedlex.data.admin.ch/filestore/fedlex.data.admin.ch/eli/dl/proj/6020/63/cons\\_1/doc\\_7/fr/pdf-a/fedlex-data-admin-ch-eli-dl-proj-6020-63-cons\\_1-doc\\_7-fr-pdf-a.pdf](https://fedlex.data.admin.ch/filestore/fedlex.data.admin.ch/eli/dl/proj/6020/63/cons_1/doc_7/fr/pdf-a/fedlex-data-admin-ch-eli-dl-proj-6020-63-cons_1-doc_7-fr-pdf-a.pdf)

de chiffre d'affaires, et ce même si leurs capacités et la demande leur permettraient en principe d'augmenter leur activité. En effet, lorsqu'elles dépassent le seuil déterminant, il leur devient difficile de trouver du personnel disposé à assumer la charge administrative induite. D'autre part, il est essentiel qu'elles constituent des réserves à partir de leur chiffre d'affaires pour garantir leur pérennité.

GastroSuisse propose de relever le seuil du chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement de 100 000 francs à 150 000 francs pour tous les assujettis, afin de diminuer la charge administrative et financière qui pèse sur eux. Elle souligne également qu'outre les institutions concernées par le présent projet, les entreprises de la restauration jouent, elles aussi, un rôle social et sociétal important.

L'USS demande que le seuil déterminant soit relevé à 200 000 francs dans un premier temps. Il s'agirait ensuite d'observer dans la pratique les effets de la nouvelle réglementation, avant de décider si le seuil doit être doublé. Une élévation trop importante du seuil du chiffre d'affaires pourrait en effet conduire à une distorsion de concurrence qui se révélerait néfaste pour les entreprises de la restauration, déjà soumises actuellement à une forte pression.

#### **2.4.3                   Élévation du seuil du chiffre d'affaires à 300 000 francs<sup>9</sup>**

AR, BE, BL, FR, GR, LU, OW, SG, SH, SO, VS et ZG, le PLR, le SMR, le Bündner Kunstverein et proFonds proposent de relever le seuil déterminant à 300 000 francs afin que le plus grand nombre d'associations possible puissent être libérées de l'assujettissement. Selon le PLR, l'expérience montre que le seuil actuel est assez rapidement dépassé. Néanmoins, les organisations concernées ne seraient bien souvent pas en capacité de survivre sans le chiffre d'affaires réalisé. Le PLR rejette toutefois l'idée d'un relèvement qui irait plus loin, en raison des distorsions de concurrence qu'il entraînerait. AR, BE, FR, SH, SO et ZG, le PLR et le Bündner Kunstverein soulignent qu'élever le seuil du chiffre d'affaires permettrait de contribuer de manière concrète à la promotion des activités bénévoles. BL et OW mettent en avant l'intérêt de limiter autant que possible les obstacles auxquels sont confrontées les associations pour réaliser des recettes supplémentaires.

ZG propose de déterminer, à l'aide d'une évaluation statistique, à combien s'élève le chiffre d'affaires de la majorité des associations sportives ou culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole ainsi que des institutions d'utilité publique. Seule cette approche permettrait d'identifier le seuil du chiffre d'affaires à même de soulager les associations de la manière la plus judicieuse sans toutefois priver inutilement la Confédération de recettes.

<sup>9</sup> L'avant-projet envoyé en consultation comprenait une proposition de minorité prévoyant une augmentation du seuil à 300 000 francs.

#### **2.4.4 Autres élévations du seuil du chiffre d'affaires**

Swiss Olympic et 239 associations sportives, actives notamment dans les domaines du football et du hockey sur glace et dont les prises de position reprennent presque mot pour mot l'avis émis par Swiss Olympic, demandent que le seuil du chiffre d'affaires déterminant soit relevé à 500 000 francs. Leurs avis soulignent que les bénévoles travaillant dans ces associations sont confrontés à des défis et des exigences de plus en plus complexes. Ainsi, plus de 2 500 associations auraient actuellement besoin d'un budget annuel supérieur à 100 000 francs pour pouvoir effectuer leurs tâches. La TVA fait notamment partie des défis qui accompagnent une augmentation du budget, et représente une charge administrative et financière considérable pour les associations gérées de façon bénévole, qui les prive de ressources pour remplir leurs missions. Compte tenu du rôle essentiel joué par les grandes associations gérées bénévolement, il convient de faire un pas courageux en direction d'un seuil à 500 000 francs, qui bénéficierait tout particulièrement aux offres sportives pour les enfants et les jeunes. La SSA, le Ringerringe Einsiedeln et le Schiesssportverband des Sensebezirks demandent également une élévation du seuil à 500 000 francs.

bernsport propose un seuil du chiffre d'affaires fixé entre 300 000 et 500 000 francs. VD souhaite que le seuil soit relevé à 300 000 francs au minimum, mais considère qu'une élévation à 500 000 francs serait plus pertinente. Le Schwimmclub Aarefisch est favorable à un relèvement du seuil à 750 000 francs. JU demande que les associations et institutions concernées soient libérées de l'assujettissement.

#### **2.4.5 Aucune nécessité d'agir**

Le pvl, economiesuisse et le KG estiment qu'il n'est pas nécessaire de relever le seuil du chiffre d'affaires. EXPERTsuisse et le Eishockeyclub Illnau-Effretikon contestent également le besoin de réforme, mais nuancent leur avis: EXPERTsuisse considère qu'une élévation du seuil est une question purement politique. Toutefois, s'il apparaissait qu'un relèvement était politiquement pertinent, l'association estime qu'une élévation à 300 000 francs serait judicieuse afin qu'un grand nombre d'organisations puissent être libérées de l'assujettissement. Dans son avis, l'Eishockeyclub Illnau-Effretikon formule également une proposition subsidiaire, consistant à relever le seuil à 200 000 francs.

### **3 Grandes lignes du projet**

Le projet prévoit de relever de 150 000 francs à 200 000 francs le seuil du chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement à la TVA, d'une part, des associations sportives et culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole, d'autre part, des institutions d'utilité publique.

Toutes les autres conditions du droit en vigueur restent inchangées.

Le relèvement du seuil déterminant à 200 000 francs permettra, selon une estimation sommaire, de libérer de l'assujettissement à la TVA 106 associations culturelles ou sportives et institutions d'utilité publique (voir chap. 5.1.1).

## 4 Commentaire de l'art. 10 LTVA

### Art. 10

Al. 2, let. c: la limite actuelle de 150 000 francs du chiffre d'affaires pour l'assujettissement des associations sportives et culturelles sans but lucratif et gérées de façon bénévole ainsi que pour celui des institutions d'utilité publique est relevée de 50 000 francs pour atteindre 200 000 francs.

La disposition ne comporte aucune autre modification matérielle.

Une précision linguistique est apportée à la version française de la disposition: le terme «société» est remplacé par le terme «association».

## 5 Conséquences

### 5.1 Conséquences pour les associations concernées et les institutions d'utilité publique

#### 5.1.1 Nombre d'assujettis

Il n'est pas possible de donner des chiffres spécifiques aux associations sportives et culturelles, d'une part, et aux institutions d'utilité publique, d'autre part. Le tableau ci-après renseigne sur le nombre d'organisations assujetties en 2015 et 2016 avec le seuil actuel de 150 000 francs. Il indique de plus le nombre d'organisations supplémentaires qui seraient libérées de l'assujettissement en cas de relèvement de la limite du chiffre d'affaires à 200 000 francs ou à 300 000 francs.

	150 000 CHF*	200 000 CHF		300 000 CHF	
	Nombre d'assujettis	Nouvellement libérés	Part totale	Nouvellement libérés	Part totale
<b>Total</b>	828	106	13 %	281	34 %

Source: estimation de l'AFC sur la base des données des périodes fiscales 2015 et 2016

\*Ne tient pas compte des associations et institutions d'utilité publique qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur à 150 000 francs à partir de prestations imposables et qui ont demandé leur inscription au registre des assujettis (voir supra chap. 2.1.3).

Le tableau ci-dessous indique la répartition des assujettis entre les différentes branches.

150 000 CHF*		200 000 CHF		300 000 CHF	
Nombre par branche	Part imputable à la branche	Nombre par branche	Part imputable à la branche	Nombre par branche	Part imputable à la branche
Sport					
304	37 %	45	42 %	121	43 %
Groupements et organisations**					
243	29 %	41	39 %	98	35 %
Culture					
102	12 %	11	10 %	33	12 %
Restauration***					
45	5 %	3	2 %	11	4 %
Services sociaux					
85	10 %	5	4 %	11	4 %
Formation					
21	3 %	2	2 %	5	2 %
Autres					
28	3 %	1	1 %	2	1 %
Total					
828		106	13 %	281	34 %

*Source: estimation de l'AFC sur la base des données des périodes fiscales 2015 et 2016, répartition entre les branches sur la base de la Nomenclature générale des activités économiques (NOGA) de l'Office fédéral de la statistique. Les chiffres mentionnés dans le tableau sont des valeurs moyennes sur 2 ans et ont été arrondis. C'est pourquoi il est possible que la somme des chiffres mentionnés dans les colonnes ne corresponde pas au chiffre total.*

*\*Ne tient pas compte des associations et institutions d'utilité publique qui réalisent un chiffre d'affaires inférieur à 150 000 francs à partir de prestations imposables et qui ont demandé leur inscription au registre des assujettis.*

*\*\*Sous cette rubrique sont comprises des institutions d'utilité publique actives dans des domaines variés tels que, par exemple, la défense de l'environnement ou la protection des animaux.*

*\*\*\*Associations et fondations qui sont assujetties principalement en raison des prestations de restauration qu'elles fournissent et qui sont donc répertoriées sous cette branche par la NOGA.*

Un relèvement de la limite du chiffre d'affaires à 200 000 francs permettra de libérer de l'assujettissement 106 associations et institutions d'utilité publique, soit 13 % des associations et institutions d'utilité publique qui sont actuellement obligatoirement assujetties. Environ 42 % de ces associations et institutions d'utilité publique sont actives dans le domaine du *sport*, 39 % dans le domaine des *groupements et organisations* et 10 % dans le domaine de la *culture*. Le domaine du sport sera donc le domaine qui profitera le plus de l'augmentation de la limite du chiffre d'affaires.

### **5.1.2 Charges administratives**

Les charges administratives diminueront pour les organisations qui échapperont à l'assujettissement du fait du relèvement de la limite du chiffre d'affaires. La situation ne change pas pour les autres assujettis.

## **5.2 Conséquences pour la Confédération**

### **5.2.1 Conséquences financières**

Les données disponibles ne permettent qu'une estimation très approximative des conséquences. Un relèvement du seuil du chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement à 200 000 francs entraînera une diminution des recettes de près d'un million de francs par année. En cas de relèvement du seuil déterminant à 300 000 francs, la diminution de recettes aurait atteint environ trois millions de francs par année.

### **5.2.2 Conséquences pour le personnel**

Les conséquences pour le personnel sont négligeables.

## **5.3 Conséquences pour les cantons et les communes, ainsi que pour les villes, les agglomérations et les régions de montagne**

Le relèvement de la limite du chiffre d'affaires déterminante pour l'assujettissement n'a aucune conséquence ni pour les cantons et les communes, ni pour les villes, les agglomérations ou les régions de montagne.

## **5.4 Conséquences économiques**

Les distorsions de la concurrence, qui existent déjà dans le droit en vigueur (voir aussi chap. 2.1.4), seront amplifiées par le relèvement du seuil de chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement à 200 000 francs. Cet effet sera toutefois contenu parce que la limite n'est augmentée que de façon modérée. La commission estime que cette augmentation des distorsions de la concurrence est acceptable compte tenu de l'utilité sociale du travail fourni par les associations sportives et culturelles et les institutions d'utilité publique.

Pour la commission, un relèvement du seuil de chiffre d'affaires à 300 000 francs irait en revanche trop loin parce que cette nouvelle limite entraînerait des distorsions de la concurrence nettement plus importantes.

## **6 Aspects juridiques**

### **6.1 Constitutionnalité**

Le projet se fonde sur l'art. 130 de la Constitution (Cst.)<sup>10</sup>, lequel confère à la Confédération la compétence de percevoir une taxe sur la valeur ajoutée. Dans le cadre de l'aménagement de l'impôt, le législateur doit, dans la mesure où la nature de l'impôt le permet, veiller au respect des principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique (art. 127, al. 2, Cst.). La question de savoir si l'imposition selon la capacité économique s'applique aussi dans le domaine de la TVA fait l'objet de discussions controversées<sup>11</sup>. Dans le domaine de la TVA, ces principes signifient que l'objectif devrait être de parvenir à une imposition la plus complète possible de tous les biens de consommation. Les seuils de chiffre d'affaires pour l'assujettissement sont donc inévitablement en conflit avec ces principes. Lors de l'évaluation de la constitutionnalité, il faut garder à l'esprit que l'assujettissement est lié à des coûts administratifs et que ces coûts sont disproportionnés pour les petites entreprises et les organisations gérées de façon bénévole. En outre, les distorsions de la concurrence sont faibles lorsque le chiffre d'affaires est bas. Ces considérations permettent de justifier l'instauration de seuils de chiffre d'affaires pour l'assujettissement. Cependant, en fixant ces seuils, il convient de noter que plus le seuil est élevé, plus le problème constitutionnel est important.

### **6.2 Compatibilité avec les engagements internationaux de la Suisse**

La modification de la loi n'affecte pas ou ne contredit pas les traités internationaux existants.

### **6.3 Forme de l'acte à adopter**

Le projet prévoit une révision de la LTVA et porte ainsi sur une disposition importante fixant des règles de droit, disposition qui doit être édictée sous la forme d'une loi fédérale en vertu de l'art. 164, al. 1, let. d, Cst. L'art. 163, al. 1, Cst. confère à l'Assemblée fédérale la compétence d'édicter des lois. L'acte est sujet au référendum (art. 141, al. 1, let. a, Cst.).

### **6.4 Frein aux dépenses**

La présente modification de la loi n'est pas soumise au frein aux dépenses.

<sup>10</sup> RS 101

<sup>11</sup> Cf. Klaus A. Vallender/ René Wiederkehr, in: Bundesverfassung St. Galler Kommentar, hrsg. Ehrenzeller / Schindler/ Schweizer / Vallender, 3. Auflage, Verlag Zürich 2014, Art. 127, cm. 21 s.

## **6.5 Délégation de compétences législatives**

La modification de la loi ne nécessite aucune délégation de compétences législatives au Conseil fédéral ou à d'autres unités administratives.

