

LITRA

INFORMATIONSDIENST FÜR DEN ÖFFENTLICHEN VERKEHR
SERVICE D'INFORMATION POUR LES TRANSPORTS PUBLICS
SERVIZIO D'INFORMAZIONE PER I TRASPORTI PUBBLICI
SURVETSCH D'INFORMAZIUN PER IL TRAFFIC PUBLIC

Taxe sur la valeur ajoutée et transports publics

**Pour en finir avec un traitement pénalisant
et réduire la quote-part fiscale et celle de l'Etat**

Berne, le 20 novembre 2003

Sommaire

1	Assujettissement au taux réduit du transport de voyageurs dans le secteur TP	2
1.1	<i>Situation actuelle</i>	2
1.2	<i>Solutions envisageables</i>	2
1.3	<i>Les conditions dans les pays de l'Union européenne</i>	4
1.4	<i>Assujettissement au taux réduit</i>	5
1.5	<i>Répercussions financières</i>	6
2	Renonciation aux réductions de l'impôt préalable pour les subventions d'exploitation et les investissements	7
2.1	<i>Situation actuelle</i>	7
2.2	<i>La réglementation dans l'Union européenne</i>	9
2.3	<i>Suppression de la réduction de l'impôt préalable</i>	10
2.4	<i>Répercussions financières</i>	10
3	Mise en application dans le cadre de deux initiatives parlementaires	12
3.1	<i>Conformité avec le nouveau régime financier</i>	12
3.2	<i>Assujettissement du transport des voyageurs au taux de TVA réduit</i>	12
3.3	<i>Renonciation aux réductions de l'impôt préalable pour les contributions aux frais d'exploitation et aux investissements</i>	13

Déjà parus dans la «Série jaune»:

Réforme des chemins de fer – forces et faiblesses 29 avril 1997	La réforme des chemins de fer au niveau international 31 octobre 1997	Financement de l'infrastructure des transports publics Un fonds et ses effets pervers 30 décembre 1997
Le point sur la réforme des chemins de fer 30 juin 1998	L'accord sur les transports passé avec l'Union européenne Comment maîtriser ses conséquences en trafics d'im- portation, d'exportation et de transit? 25 février 1999	Les transports publics en Suisse: Analyse et perspective Exposé de Carl Pfund, directeur de l'UTP 12 novembre 1999
Réforme des chemins de fer en Suisse – Une année d'ex- périence 7 juillet 2000	Réforme des chemins de fer 2: les avantages offerts par les chemins de fer Analyse et argumentaire 4 mai 2001	Groupe d'experts: Financement du trafic d'agglomération Rapport, explications et re- commandations 29 mai 2001
Réforme des chemins de fer 2: Economiesuisse et les transports publics Postulats et réponses 21 décembre 2001	Réforme des chemins de fer 2: la séparation du transport et de l'infrastructure des chemins de fer ou la théorie de la séparation de l'Union européenne (UE) 1 ^{er} novembre 2002	

L'essentiel en bref

Lors de l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en 1995, les intérêts des transports publics (TP) n'ont été qu'insuffisamment pris en compte. La TVA pèse exagérément sur le secteur et augmente les besoins en subventions. Deux amendements de la loi permettraient de réduire les montants d'indemnités requis par les transports publics, d'améliorer l'efficacité de l'administration et de limiter la quote-part de l'Etat:

1. Application du taux d'imposition réduit au transport de voyageurs dans le secteur TP

Dans de nombreux pays de l'Union européenne, le transport de voyageurs jouit d'un traitement fiscal privilégié sur le plan de la TVA. Les transports publics couvrant les besoins de base de la population en termes de mobilité, le transport de voyageurs doit être assujéti au taux de TVA réduit. Il conviendrait donc d'amender l'article 36 de la loi régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA).

2. Renonciation aux réductions de l'impôt préalable dans les transports publics pour les contributions aux frais d'exploitation et aux investissements

Les entreprises de transports publics ne peuvent réclamer le remboursement que d'une partie de la TVA grevant les prestations préalables. Dans le domaine des investissements, la réduction de l'impôt préalable a pour conséquence que les contributions cantonales et communales aux investissements dans les transports publics sont *de facto* soumises à une «taxe occulte». Sur chaque versement, quelque 7 pour cent rentrent dans les caisses de la Confédération. Pour les fonds versés par la Confédération en faveur de l'infrastructure, la réduction de l'impôt préalable augmente le besoin des transports publics en indemnités compensatoires. La loi régissant la taxe sur la valeur ajoutée doit être amendée de sorte que le Conseil fédéral ait la compétence de supprimer la réduction de l'impôt préalable sur les subventions et autres contributions versées par les pouvoirs publics.

Les pertes financières qu'entraînent ces deux propositions sont pour l'essentiel compensées par la baisse des indemnités versées au titre des dépenses non couvertes dans le domaine des transports publics.

Taxe sur la valeur ajoutée et transports publics

La taxe sur la valeur ajoutée a été introduite le 1^{er} janvier 1995. Contrairement à la pratique européenne, les transports publics ont été soumis au taux normal. Le renchérissement qui en est résulté dans le secteur a provoqué un recul de la demande de 5,5% en 1995. Par la suite, les représentants des transports publics ont essayé de diverses façons de gommer ce désavantage.

Le seul succès enregistré a été l'amélioration de la position du rail par rapport à l'avion sur le plan international au début de l'année 2001. Jusqu'à fin 2000, la part intérieure des trajets en train à destination de l'étranger était soumise entièrement à la TVA, tandis que les vols internationaux étaient exonérés de cette taxe depuis son introduction.

Le 9 décembre 2002, le Conseil fédéral a approuvé le message relatif au nouveau régime financier (NRF) et l'a soumis au Parlement. Avec ce régime, le Conseil fédéral entend assurer les recettes de la Confédération sur le long terme et introduire des simplifications dans le domaine de la TVA. Seuls deux taux de TVA devraient désormais être appliqués. Le Conseil fédéral renonce à d'autres ajustements du dispositif.

Ainsi, le problème du traitement pénalisant les transports publics reste entier. Au niveau législatif, deux propositions devraient conduire à une simplification considérable de la TVA:

- Assujettissement au taux réduit du transport de voyageurs dans le secteur TP;
- Renonciation aux réductions de l'impôt préalable dans les transports publics pour les contributions aux frais d'exploitation et aux investissements.

1 Assujettissement au taux réduit du transport de voyageurs dans le secteur TP

1.1 *Situation actuelle*

Les prestations des transports publics sont soumises au taux normal de 7,6 pour cent. Combinée au fait que la TVA grevant les prestations préalables ne peut être récupérée dans sa totalité en raison des indemnités versés par les pouvoirs publics, la pratique actuelle se traduit par une charge fiscale supplémentaire pour le secteur. Cette dernière est compensée par les indemnités, ce qui augmente la quote-part de l'Etat.

1.2 *Solutions envisageables*

Du point de vue fiscal, plusieurs solutions sont envisageables:

- **Pseudo-exonération**
Si la pseudo-exonération ne prévoit aucune imposition par la TVA, il n'existe également aucun droit à la déduction de la TVA prélevée sur les prestations préalables (aussi appelée «déduction de l'impôt préalable»). Comme les transports publics enregistrent un grand nombre de prestations préalables, la pseudo-exonération n'est pas la voie à suivre. Par ailleurs, elle ne serait pas conforme au fonctionnement du dispositif suisse de taxation de la valeur ajoutée.
- **Imposition au taux zéro**
Dans cette variante, aucune TVA ne serait prélevée sur les prestations des transports publics et la totalité de l'impôt préalable serait déductible. Pour le secteur TP, cette solution serait la plus avantageuse. Ce modèle n'est pas prévu dans la loi régissant la taxe sur la valeur ajoutée pour les prestations fournies sur le territoire suisse.
- **Imposition au taux réduit**
En Suisse, ce taux, qui est actuellement de 2,4 pour cent, s'applique aux livraisons de marchandises qui, sous le régime de l'ICHA, figuraient déjà sur la «liste franche» des biens de première nécessité (eau, denrées alimentaires et boissons, médicaments,

journaux, magazines, livres, produits agricoles). Avec l'introduction de la TVA, de nouvelles prestations ont été soumises au taux d'impôt réduit: redevances radio et télévision, manifestations culturelles et sportives, entrées dans les musées, prestations de services dans les bibliothèques mais aussi, récemment, droits d'inscription aux événements sportifs.

▪ **Imposition au taux grevant les prestations du secteur de l'hébergement**

Afin de tenir compte des conditions spéciales du tourisme en Suisse, un taux spécial a été instauré en 1996 en faveur des prestations du secteur de l'hébergement. Depuis 2001, ce taux est fixé à 3,6 %. L'argument principal était le fait qu'une partie importante de ces prestations est fournie à des hôtes en provenance de l'étranger et que, par conséquent, les prestations touristiques (par ordre d'importance, la troisième branche de nos exportations) devaient être soumises au même régime que les autres produits d'exportation auxquels, en fin de compte, le tarif zéro est appliqué. Un autre argument était celui de la concurrence sur le plan international étant donné que, douze des quinze pays de l'Union européenne appliquent un taux spécial aux prestations du secteur de l'hébergement. Des réflexions identiques sont valables aussi pour les prestations des transports publics.

La durée d'application du taux spécial de 3,6 % a été tout d'abord limitée à fin 2003, mais elle a été prolongée entre-temps jusqu'à fin 2006. Selon proposition du Conseil fédéral, le taux spécial grevant les prestations du secteur de l'hébergement devrait être supprimé dès fin 2006 avec la mise en vigueur du nouveau régime financier. Pour sa part, le Conseil des Etats a décidé qu'un tel taux spécial pourrait être fixé dans la loi. La décision du Conseil national tombera vraisemblablement au cours de la session d'hiver 2003. Tout porte à croire que le Conseil national suivra le Conseil des Etats. C'est pourquoi le Parlement devra revoir la situation en 2006 et, lorsqu'il traitera la loi, prendre une décision au sujet d'une nouvelle prolongation du taux spécial grevant les prestations du secteur de l'hébergement.

▪ **Imposition au taux normal**

Soumises au taux normal, les entreprises de transports publics ont été lourdement pénalisées par l'introduction de la TVA, d'autant plus que le droit au remboursement de l'impôt préalable est réduit pour les projets bénéficiant d'indemnités compensatoires. L'introduction de cette nouvelle taxe a même provoqué un recul de la demande de 5,5% dans le secteur en 1995. Le surcroît de charges qu'ont dû supporter les entreprises de transports publics a été compensé par une augmentation des contributions aux frais d'exploitation équivalente à la réduction de l'impôt préalable impliquée par l'augmentation elle-même.¹

Les paragraphes ci-après montrent que l'assujettissement du transport de voyageurs au taux de TVA réduit est techniquement la bonne solution.

¹ La réduction de l'impôt préalable est tributaire de la part des indemnités compensatoires par rapport au total des recettes réalisées sur le marché. Le remboursement de la réduction de l'impôt préalable par le biais de l'accroissement des contributions des pouvoirs publics a induit une augmentation de la part des indemnités compensatoires, qui a entraîné à son tour une réduction de l'impôt préalable.

1.3 Les conditions dans les pays de l'Union européenne

Tous les Etats de l'Union européenne accordent un traitement préférentiel au transport de voyageurs, même si l'on observe des différences d'application d'un pays à l'autre. L'assujettissement au taux de TVA réduit reste la règle.

Modèle	Pays
Pseudo-exonération	Danemark, Irlande, Italie (TP en trafic d'agglomération)
Imposition au taux zéro	Grande-Bretagne
Imposition au taux réduit	Belgique, Allemagne (parcours jusqu'à 50 km), Grèce, Espagne, France, Italie, Luxembourg, Pays-Bas, Autriche, Portugal, Finlande, Suède
Taux normal	Allemagne (parcours supérieurs à 50 km).

L'imposition aujourd'hui appliquée en Suisse au transport de voyageurs du secteur TP n'est plus utilisée qu'en Allemagne pour les parcours supérieurs à 50 km. Tous les autres pays appliquent des conditions plus avantageuses que celles en vigueur en Suisse. La Grande-Bretagne, qui a opté pour une privatisation très poussée de ses transports publics, applique de loin la solution la plus avantageuse, en combinant exonération fiscale (taux zéro) et remboursement complet de l'impôt préalable.

L'assujettissement au taux réduit du transport de voyageurs dans le secteur TP peut être qualifié de standard européen.

Dans le trafic international (intracommunautaire et transfrontalier), le transport de voyageurs dans le secteur TP est intégralement exonéré dans la majorité des pays européens (imposition au taux zéro). Sur ce point, la Suisse a connu une évolution dans cette direction, avec l'exonération des titres de transports internationaux ayant une gare de départ et/ou de destination située à l'étranger. De cette façon, le désavantage concurrentiel vis-à-vis de l'avion a pu être gommé.

Voici un aperçu des taux de TVA appliqués au transport de voyageurs dans l'Union européenne:

Pays	Taux normal	Taux de TVA sur le transport de voyageurs (trafic national)	Taux de TVA sur le transport de voyageurs (trafic transfrontalier)
Belgique	21%	6%	6%
Danemark	25%	Pseudo-exonération	0%
Allemagne	16%	7% (< 50 km) 16% (> 50 km)	7% (< 50 km) 16% (> 50 km)
Grèce	18%	8%	0%
Espagne	16%	7%	7%
France	20,6%	5,5%	0%
Irlande	20%	Pseudo-exonération	0%
Italie	20%	10%	0%
Luxembourg	15%	3%	0%
Pays-Bas	19%	6%	6%
Autriche	20%	10%	10%
Portugal	17%	5%	0%
Finlande	22%	8%	0%
Suède	25%	6%	0%
Grande-Bretagne	17,5%	0%	0%

Selon une récente nouvelle, l'Allemagne réduira de 16 à 7 pour cent le taux de la TVA applicable aux titres de transport pour les trajets ferroviaires à longue distance. Le ministre de l'environnement, Jürgen Trittin, a fait cette déclaration lors d'une conférence tenue à Berlin. Ainsi, le trafic à longue distance bénéficiera du taux réduit de la TVA, tout comme le trafic à courte distance. Cette réduction devra être reportée sur les usagers sous forme d'une diminution des prix de transport. Pour ce qui est du trafic à longue distance, l'Allemagne est le seul pays de l'Union européenne qui, jusqu'à ce jour, n'avait pas favorisé les transports publics en lui appliquant aussi le taux réduit de la TVA.

1.4 Assujettissement au taux réduit

Un assujettissement du transport de voyageurs dans le secteur TP au taux réduit actuel de 2,4 pour cent s'impose pour les motifs suivants:

- Les transports publics couvrent les besoins de base de la population en termes de mobilité. Se déplacer est une nécessité quotidienne.
- Le traitement fiscal privilégié du «service d'usage courant» fourni par les transports publics correspond au fonctionnement du dispositif de taxation de la valeur ajoutée en Suisse. Le secteur TP ne réclame pas de solution particulière.
- Le secteur TP est frappé par les hausses de TVA de manière disproportionnée, car la réduction de l'impôt préalable induite à chaque fois par le relèvement du taux de TVA² absorbe une partie des fonds nécessaires à l'accomplissement des missions de transports publics.³
- L'obligation de compenser la charge que constitue la TVA par des subventions supplémentaires, qui conduit à son tour à une nouvelle charge fiscale, est supprimée.
- La quote-part de l'Etat est réduite.
- La solution correspond au modèle qui est appliqué dans la plupart des pays européens.⁴

Pour pouvoir inscrire dans la loi l'assujettissement du transport de voyageurs au taux réduit, il convient de procéder à l'amendement suivant:

Loi régissant la taxe sur la valeur ajoutée, article 36, chiffre 1, lettre e (nouvelle)

¹ L'impôt est de 2,4 pour cent:

e. sur les prestations des transports publics, dans la mesure où elles recouvrent des prestations pour lesquelles il existe une concession, une autorisation fédérale ou cantonale en vertu de l'ordonnance sur les concessions pour le transport des voyageurs.

² A compter du 1^{er} janvier 2005, le taux de TVA doit être relevé de 0,8 point de pourcentage pour assurer le financement de l'assurance invalidité (AI). Une nouvelle hausse d'un point est également envisagée pour le 1^{er} janvier 2008 afin d'assurer le financement de l'assurance vieillesse et survivants (AVS). A long terme, il est même question de porter le taux de la TVA à 15% (taux minimal visé dans l'UE).

³ A titre de comparaison, se reporter à l'expertise d'Economiesuisse sur les conséquences d'un relèvement de la TVA (Série jaune – août 2003) .

⁴ D'aucuns affirment que le taux normal suisse correspond aux taux réduits à l'étranger et que, de ce fait, l'on ne saurait dire que le secteur TP est désavantagé. Cet argument est faux, car le secteur TP en Suisse doit être remis dans le contexte suisse. Reste que la Suisse est le seul pays à n'appliquer aucun traitement préférentiel aux transports publics en matière de TVA. En outre, l'argument perd en véracité à chaque nouvelle hausse de taux.

La formulation a pour but de distinguer, d'une part, le transport de voyageurs à privilégier en tant que besoin courant et, d'autre part, les voyages revêtant un caractère de luxe. Seraient assujetties toutes les entreprises de transports publics disposant d'une concession pour le transport de voyageurs (chemins de fer, bus, navires, téléphériques, etc.). L'attribution de concessions garantit un règlement clair et transparent.

1.5 Répercussions financières

La réduction de la TVA sur les titres de transport – de 7,6 à 2,4 pour cent – représenterait un montant compris entre 150 et 200 millions de francs. Les recettes de la Confédération au titre de la TVA en seraient réduites d'autant.

Compte tenu des perspectives financières de la Confédération, il n'est guère probable que cette baisse sera répercutée sur le client des transports publics. Il faut toutefois mentionner qu'une réduction tarifaire de 5 pour cent se traduirait par une hausse de la demande et un surcroît de recettes. D'expérience, on peut penser que la demande augmenterait de 3 pour cent environ. Un report de cette baisse sur la clientèle des transports publics apporterait également une contribution à la réduction du niveau des prix en Suisse.

Le taux réduit dans les transports publics doit donc être mis en œuvre sans pertes financières pour les pouvoirs publics. Cela est possible si les tarifs dans le secteur TP restent inchangés (c.-à-d. sans reporter la baisse de prix sur la clientèle). La sous-couverture se réduit pour tous les transports bénéficiant d'indemnités compensatoires. Les subventions à verser aux transports publics baissent en effet de 150 à 200 millions de francs. Etant donné que 80% des passagers utilisent les moyens de transports régionaux (transports urbains compris), la majeure partie des pertes de rentrées de TVA peut être compensée par la baisse des indemnités cantonales et communales.⁵

Pour les transports publics, un assujettissement au taux réduit est également la voie à suivre dans l'éventualité d'une application financièrement neutre pour les pouvoirs publics.

- Il est à prévoir que les taux de TVA seront successivement augmentés. Pour les transports publics, cela implique un renchérissement direct de l'offre et une pénalisation par rapport au transport individuel. Ce dernier est sensiblement moins imposé par la TVA, car la «prestation de conduite» de l'automobiliste n'entre pas dans le champ de cet impôt direct.
- Dans le cas d'une application financièrement neutre pour les pouvoirs publics, la part des transports publics aux dépenses de la Confédération baisserait. Comme les programmes d'économies de la Confédération sont principalement axés sur le montant absolu des subventions (et, par exemple, non sur les gains d'efficacité réalisés au cours des dernières années), les transports publics sont sollicités de manière toujours plus nette et plus douloureuse.

Les entreprises de transports publics et les responsables de la politique des transports et des finances ont un même intérêt à l'assujettissement au taux de TVA réduit.

⁵ Dans le secteur TP, seul le domaine Grandes lignes des CFF ne bénéficie pas d'indemnités compensatoires. Si la Confédération veut également moduler la baisse de la TVA dans ce domaine, elle pourrait le faire par une augmentation du prix du sillon.

2 Renonciation aux réductions de l'impôt préalable pour les subventions d'exploitation et les investissements

2.1 Situation actuelle

La question de la réduction de l'impôt préalable lors de l'obtention d'indemnités dans le secteur des transports publics a déjà fait l'objet de discussions au moment de l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée et de la première réforme ferroviaire. La problématique assez technique de la réduction de l'impôt préalable a sans cesse été repoussée et ce, bien que les répercussions financières pour le secteur des transports publics soient immenses⁶. Il convient de distinguer deux cas de figure:

- réduction de l'impôt préalable lors de l'obtention de contributions aux frais d'exploitation,
- réduction de l'impôt préalable lors de contributions de tiers aux investissements.

a) Contributions aux frais d'exploitation

Le législateur défend le point de vue selon lequel une partie seulement des revenus du secteur TP est réalisée sur le marché. Comme seule une partie des coûts est ainsi couverte par les produits commerciaux, les consommateurs finaux ne paient la taxe sur la valeur ajoutée que sur cette part réduite. La déduction de l'impôt préalable doit donc être réduite de manière proportionnelle (suivant le rapport produits commerciaux / indemnités). Cette réduction s'applique de manière forfaitaire. L'Administration fédérale des contributions, en collaboration avec l'Office fédéral des transports, fixe la réduction forfaitaire de l'impôt préalable pour toutes les entreprises de transport concessionnaires. Jusqu'à la fin 2003, ce taux forfaitaire représente 2,7 pour cent des indemnités obtenues, et il passera à 3,5 pour cent à partir de 2004⁷.

Si une entreprise a droit à des indemnités au titre des prestations qu'elle fournit, le besoin en indemnités s'accroît du fait de cette réduction. Ce que l'Administration fédérale des contributions inscrit en augmentations de recettes fiscales (ou en non-remboursements de l'impôt préalable), l'Etat doit le verser en indemnités supplémentaires! Il s'agit là de montants annuels se chiffrant à des centaines de millions, qui sont perçus par les différents services fédéraux puis aussitôt re-dépensés.

La réduction de l'impôt préalable est une charge répartie par les entreprises sur les différentes lignes. Le taux de couverture des coûts des lignes se détériore donc de manière proportionnelle. Comme certains cantons réglementent la densité de l'offre par des exigences minimales en termes de taux de couverture des coûts, l'augmentation continue de la réduction de l'impôt préalable peut être décisive pour des réductions de l'offre. Un fonctionnement purement technique de la TVA, financièrement neutre pour la Confédération, peut ainsi avoir des répercussions négatives sur la densité de l'offre proposée sur les différentes lignes.

⁶ Le problème n'est pas limité au secteur des transports publics. Tous les secteurs de l'économie (par ex. les écoles, les hôpitaux, les homes pour personnes âgées, les institutions culturelles, les organisations sportives) qui fournissent des prestations exonérées d'impôts ou ne peuvent récupérer complètement l'impôt préalable sont concernés. Economiesuisse situe l'impact de cette «taxe occulte» pour les entreprises entre 1 et 4 pour cent des dépenses.

⁷ Il faut s'attendre à ce que, dans le cadre de l'augmentation prévue du taux de la taxe sur la valeur ajoutée, la réduction forfaitaire de l'impôt préalable passe dans un avenir relativement proche à 5 pour cent.

b) Contributions aux investissements

Pour les projets d'investissements, le problème réside dans le fait que sur le plan fiscal, les contributions de tiers (cantons, communes) sont considérées comme des recettes non soumises à la taxe sur la valeur ajoutée et non comme des mesures de financement. Au niveau de l'imposition sur la valeur ajoutée, elles sont assimilées à des «dons»! Les entreprises de transport perdent ainsi tout droit à la récupération de la taxe sur la valeur ajoutée qui grève les prestations de construction (réduction de l'impôt préalable). Ceci revient à imposer des indemnités⁸.

Les contributions à fonds perdus à des projets d'investissements ont ainsi pour conséquence que l'impôt préalable qui grève les coûts du projet doit être réduit de manière proportionnelle, c'est-à-dire qu'il ne peut être complètement récupéré. En outre, un impôt sur les prestations propres doit être acquitté sur les prestations fournies à soi-même dans le cadre du projet⁹.

Pour les projets sans acquisition de terrain, il faut partir du principe que la réduction de l'impôt préalable est quasi totale.

En raison du gros volume d'investissements dans les transports publics, des sommes considérables sont ainsi englouties. A elle seules, les contributions cantonales et communales aux investissements dans l'infrastructure des CFF s'élèvent à 100 – 150 millions de francs par an. Sur ces contributions, 7 à 11 millions de francs doivent être versés chaque année à l'Administration fédérale des contributions au titre de la réduction de l'impôt préalable.

Cette situation est particulièrement gênante pour les grands projets cofinancés par les cantons. Dans le cas de la gare souterraine de Zurich par exemple, dont les coûts sont cofinancés par le canton de Zurich à hauteur de 580 millions de francs, la réduction de l'impôt préalable s'élève à quelque 40 millions de francs. Pour le RER de Genève, auquel le canton de Genève contribue à hauteur de 400 millions de francs, la réduction est de presque 30 millions de francs. Sur le plan de la taxe sur la valeur ajoutée, il est très difficile d'expliquer l'assimilation de montants de ce type, destinés à l'accomplissement de missions publiques, à la catégorie des «dons».

Le fait que, en dépit du principe selon lequel les indemnités versées par l'Etat ne sont pas soumises à l'imposition par la taxe sur la valeur ajoutée, une partie des contributions doit tout de même être versée à l'Administration fédérale des contributions (sous la forme d'une réduction de l'impôt préalable), est considéré par les cantons et les communes concernés comme une «taxe occulte». C'est la raison pour laquelle cette charge doit être supprimée.

Avec le financement d'investissements dans les transports publics, les cantons et les communes prennent en charge des missions d'intérêt supérieur. L'objectif visé par les parlements et les électeurs, à savoir promouvoir le secteur des transports publics avec les contributions à fonds perdus, est invalidé. La réduction de l'impôt préalable lors de l'obtention d'indemnités des pouvoirs publics fait perdre au secteur TP des dizaines de millions de francs par an. En outre, le transfert de ressources des communes et des cantons vers les

⁸ Ce problème a été traité dans un rapport d'expertise signé Economiesuisse, qui date d'août 2003 et porte sur les conséquences des augmentations de la taxe sur la valeur ajoutée. Economiesuisse souligne que sur l'ensemble des produits de la taxe sur la valeur ajoutée, plus de 30 pour cent proviennent des cantons et des communes (23,4 %) ainsi que de l'Administration fédérale elle-même (8,5 %). Cela correspond à une redistribution annuelle d'environ 4 milliards de francs au sein de l'Etat.

⁹ Conformément à la brochure TVA n° 10 ETC p. 13.

caisses de la Confédération doit être assimilé à une imposition réciproque d'autorités souveraines¹⁰. Cette pratique a, pour d'autres types d'impôts, été critiquée – voire interdite – par le Tribunal fédéral.

2.2 La réglementation dans l'Union européenne

Les lois relatives à la taxe sur la valeur ajoutée dans l'Union européenne ne sont pas harmonisées, ce qui rend une vue d'ensemble difficile. L'Union européenne s'efforce toutefois de rapprocher les législations nationales. Pour ce faire, elle émet régulièrement des directives et renvoie à des décisions de justice.

La plupart des Etats européens connaissent la possibilité d'une réduction de l'impôt préalable, mais de manière très limitée par rapport à la Suisse. Dans certains cas peu nombreux, il peut y avoir réduction de l'impôt préalable¹¹. Les subventions sont alors assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'elles présentent un caractère de substitution de prix¹². L'interprétation de cet article conduit régulièrement à des querelles judiciaires. Seules les subventions qui ont un lien direct avec la prestation sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée.

Les indemnités telles que la Suisse les connaît dans le secteur des transports publics ne devraient pas, d'après la législation européenne, tomber sous le coup de cette disposition. Il existe un seul cas concret dans l'Union européenne où cette disposition est appliquée: l'Allemagne verse des indemnités au secteur TP pour le transport des mutilés de guerre (par personne transportée). La taxe sur la valeur ajoutée doit être acquittée sur cette indemnité (ce qui n'est guère compréhensible dans la mesure où l'Etat taxe ainsi une prestation publique).

Dans le cadre du débat parlementaire sur le nouveau régime financier du 10 juin 2003, le Conseiller fédéral Villiger a évoqué cet aspect: «L'autre système (suisse) est plus simple – sinon, vous devez d'abord analyser chaque subvention. Avec la réduction de l'impôt préalable, vous parvenez d'une manière simplifiée au même résultat». Pour le secteur des transports publics, cette affirmation est très osée. L'investissement nécessaire à l'examen des quelques cas de subventions dont bénéficie le secteur des transports publics ne saurait en aucun cas justifier le fait que le secteur des transports publics subit annuellement plus de 100 millions de francs de réductions inutiles de l'impôt préalable, réductions qui sont de nouveau compensées par des subventions. Le calcul des réductions de l'impôt préalable dans les entreprises ainsi que le calcul par l'Administration fédérale du taux forfaitaire de réduction de l'impôt préalable représentent une grande charge administrative. Le «nouveau calcul du taux forfaitaire pour la réduction de l'impôt préalable dans les entreprises ETC», qui a été établi par l'Office fédéral des transports, est un document tout à fait marquant dont les

¹⁰ Economiesuisse évalue le montant total de la redistribution des ressources cantonales et communales vers la Confédération, via la TVA, à 4,4 % de toutes les dépenses.

¹¹ Pour obtenir une vue d'ensemble, consulter la page http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/publications/info_doc/taxation/tva/vat_ec2000_de.pdf.

¹² La sixième directive sur la taxe à la valeur ajoutée, article 11, partie A, paragraphe 1, lettre a, précise ceci: «La base d'imposition est constituée: a) pour les livraisons de biens et les prestations de services autres que celles visées sous b), c) et d), par tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acheteur, du preneur ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations.»

16 pages énumèrent très soigneusement différents postes de revenus et de dépenses des entreprises de transports publics de manière à pouvoir calculer le taux forfaitaire¹³.

2.3 Suppression de la réduction de l'impôt préalable

La compensation de l'impôt par l'impôt n'a pas de sens. La solution au problème consisterait à introduire le sujet ici traité dans l'article de la LTVA sur la compétence du Conseil fédéral à édicter des dispositions exceptionnelles.

La LTVA devra donc être modifiée comme suit:

Article 90, alinéa 2

Il (le Conseil fédéral) peut en particulier:

g.

définir les conditions auxquelles l'assujetti recevant des dons, des subventions ou toute autre contribution des pouvoirs publics peut être exonéré de l'obligation de réduction de l'impôt préalable conformément à l'article 38, alinéa 8.

Le Conseil fédéral serait ainsi habilité à mettre en œuvre l'exonération de l'impôt dans l'ordonnance relative à la loi sur la TVA sans que soit fondamentalement remise en question la réduction de l'impôt préalable.

2.4 Répercussions financières

Lors du débats sur le projet du nouveau régime financier du 10 juin 2003, le Conseiller fédéral Villiger a évalué à 200 millions de francs les pertes induites par la suppression de la réduction de l'impôt préalable. Ce chiffre n'est toutefois pas pertinent dans le cadre de la proposition d'amendement de la LTVA, puisque la réduction de l'impôt préalable n'y est pas fondamentalement remise en question. La réduction de l'impôt préalable ne doit être abrogée qu'en cas de compensation par d'autres subventions des pouvoirs publics. Le nouveau régime entraîne une réduction de la quote-part de l'Etat et de la quote-part fiscale ainsi qu'une hausse de l'autonomie financière des transports publics.

Dans le domaine des **contributions aux investissements**, le montant de la réduction de l'impôt préalable dans les transports publics avoisine 30 à 50 millions de francs en 2003. La hausse des investissements financés par des contributions cantonales (gare souterraine de Zurich, RER de Genève, Glattal-Bahn, Métro de Lausanne) accentue en conséquence la diminution des recettes pour la Confédération.

La réduction de l'impôt préalable renchérisant les projets de construction, sa suppression déchargera les bailleurs de fonds d'un montant équivalent. La diminution des recettes fédérales et les économies cantonales ou communales se compenseront donc mutuellement. La quote-part de l'Etat, gonflée artificiellement selon le principe du transfert de fonds d'un portefeuille à un autre, ira en se réduisant.

¹³ Le rapport d'expertise d'août 2003 signé Economiesuisse critique également les exigences formelles extrêmement élevées des pratiques de l'administration suisse en charge de la TVA ».

Dans le domaine des **contributions aux frais d'exploitation**, le montant forfaitaire de la réduction de l'impôt préalable atteint jusqu'à 100 millions de francs par an. Sa suppression peut être entièrement compensée par la réduction des indemnités compensatoires. Pour les pouvoirs publics, il n'en résulte aucune perte financière puisque la réduction de l'impôt préalable ne peut être supprimée que si les conséquences financières sont compensées par d'autres subventions.

3 Mise en application dans le cadre de deux initiatives parlementaires

3.1 Conformité avec le nouveau régime financier

Les postulats des transports publics rejoignent parfaitement l'axe stratégique que s'est fixé le Conseil fédéral dans le cadre du nouveau régime financier. Le message y relatif met en avant un objectif de simplification et d'amélioration du système fiscal. A cet effet, le Conseil fédéral prévoit certains ajustements dans les domaines de la TVA et de l'impôt fédéral direct (IFD).

Au point consacré à la limitation de la TVA à deux taux (cf. message, paragraphe 1.5.4.1), le Conseil fédéral précise que la faible charge administrative supportée par les entreprises est dictée par la nature même de la taxe sur la valeur ajoutée. Selon la volonté du législateur, ce ne sont pas les entreprises assujetties qui doivent supporter cet impôt, mais bien les consommateurs.

Les deux propositions de modifications transfèrent une grande partie de la charge fiscale non aux consommateurs, mais à la Confédération, aux cantons et aux communes. En effet:

- L'assujettissement au taux normal renchérit l'utilisation des transports publics et engendre par là-même une baisse de la demande. Les frais non couverts dans le secteur TP sont compensés par des indemnités fédérales et cantonales.
- La réduction de l'impôt préalable se répercutant sur les frais d'exploitation des entreprises de transports publics, ce mécanisme conduit à une hausse des indemnités compensatoires. Cet effet est d'autant plus important que le taux de TVA est élevé.
- En présence de contributions cantonales ou communales aux investissements dans les transports publics, les entreprises de transport perdent tout droit au remboursement de la TVA grevant les prestations de construction (réduction de l'impôt préalable), ce qui entraîne un surcoût des coûts d'investissement devant être payés au prorata par ceux qui versent les contributions (Confédération, cantons et communes).

3.2 Assujettissement du transport des voyageurs au taux de TVA réduit

Une initiative parlementaire prévoit d'amender la LTVA comme suit:

La loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20) est modifiée comme suit:

Article 36, chiffre, 1 lettre e (nouvelle)

L'impôt est de 2,4%:

sur les prestations des transports publics, dans la mesure où elles recouvrent des prestations pour lesquelles il existe une concession, une autorisation fédérale ou cantonale en vertu de l'ordonnance sur les concessions pour le transports des voyageurs.

3.3 Renonciation aux réductions de l'impôt préalable pour les contributions aux frais d'exploitation et aux investissements

De la même façon, une autre initiative parlementaire doit permettre au Conseil fédéral d'exonérer certains domaines précis de la réduction de l'impôt préalable:

La loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20) est modifiée comme suit:

Article 90, alinéa 2, lettre g

Il (le Conseil fédéral) peut en particulier:

définir les conditions auxquelles l'assujetti recevant des dons, des subventions ou toute autre contribution des pouvoirs publics peut être exonéré de l'obligation de réduction de l'impôt préalable conformément à l'article 38, alinéa 8.

L'ampleur de l'exonération doit être précisée par le Conseil fédéral dans l'ordonnance relative à la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OLTVA). Les autres domaines pouvant éventuellement être exclus du champ de la réduction de la déduction de l'impôt préalable (hôpitaux, écoles, exploitations agricoles, etc.) devront également être clarifiés.