



17 mai 2021

Privilèges pour la réutilisation de matériaux et d'éléments de construction récupérés en matière de TVA

Fiche d'information à l'intention de la de la sous-commission

Initiative parlementaire 20.433 « Développer l'économie circulaire en Suisse »

1 Mandat

La proposition suivante a été adoptée par la sous-commission. La présente fiche d'information commente les recommandations de mise en œuvre ainsi que les avantages et inconvénients du point de vue de l'administration. Elle a été élaborée conjointement par l'Office fédéral de l'environnement et l'Administration fédérale des contributions et ne présente pas de divergences.

Proposition

Art. 35j, al. 3 LPE

La réutilisation de matériaux et d'éléments de construction récupérés est exclue du champ de la TVA.

2 En bref

D'un point de vue économique, les privilèges en matière de TVA sont une forme de subvention. Il existe en principe trois possibilités permettant de faire bénéficier certains biens ou certaines prestations de ces privilèges.

Dans les trois variantes, les entreprises doivent différencier leurs prestations qui sont privilégiées fiscalement de celles qui sont imposables au taux normal. Selon les situations, cette distinction peut être simple ou alors très complexe.

Exemple: Une entreprise de construction est mandatée afin d'effectuer le gros œuvre d'une maison individuelle; en plus des matériaux de construction neufs elle utilisera également du béton récupéré. L'entreprise doit indiquer séparément dans sa facture la proportion de béton récupéré utilisé afin que cette partie puisse être fiscalement avantagée. Si elle ne peut ou ne veut pas établir de facturation séparée, la totalité du mandat est imposable au taux normal de 7,7%.

En outre, dans les trois variantes, le risque d'erreurs et de corrections ultérieures par l'AFC augmente.

a) Exclusion du champ de l'impôt

En cas d'exclusion du champ de l'impôt, la prestation n'est pas imposable; par contre, l'entreprise qui fournit la prestation ne peut pas déduire au titre d'impôt préalable l'impôt grevant les prestations acquises en amont et les investissements qui sont utilisés pour fournir la prestation exclue du champ de l'impôt (correction de la déduction de l'impôt préalable).

Exemple: L'entreprise de construction doit corriger proportionnellement l'impôt préalable – qui est actuellement totalement déductible – grevant les machines et outils de construction, les ordinateurs, le diesel, l'électricité, les fournitures de bureau, etc.

Les exclusions du champ de l'impôt ne sont pas appropriées pour les prestations qui couvrent plusieurs stades de la chaîne de création de valeur, comme c'est le cas pour la réutilisation des matériaux et éléments de construction récupérés. Il en résulte une taxe occulte qui se cumule. Ainsi, la charge fiscale peut dans certains cas être supérieure à celle de la situation actuelle, ce qui serait contraire à l'objectif d'encouragement visé. La **charge administrative** en lien avec une exclusion du champ de l'impôt **est élevée**. Par ailleurs, il convient de relever que les secteurs concernés (recyclage, commerce de matériaux de construction, entreprises de construction) fournissent en principe uniquement des prestations imposables au taux normal et n'ont ainsi en règle générale pas ou peu d'expérience en ce qui concerne les corrections de l'impôt préalable.

b) Exonération de l'impôt

En cas d'exonération de l'impôt, l'entreprise qui fournit la prestation ne doit pas non plus imposer la prestation, mais l'impôt grevant les prestations acquises en amont et les investissements peut être déduit en tant qu'impôt préalable comme actuellement. L'exonération de l'impôt des livraisons de matériaux et d'éléments de construction récupérés impliquerait pour la première fois d'exonérer véritablement de la TVA des biens de consommation sur le territoire suisse qui peuvent techniquement être facilement taxés. Il s'agirait d'une entorse fondamentale au système suisse de la TVA (changement de paradigme). En outre, les matériaux et éléments de construction récupérés bénéficieraient d'un traitement fiscal plus favorable que, par exemple, les denrées alimentaires, les médicaments ou les livres. Il convient également de préciser qu'une exonération de l'impôt n'entraîne pas une diminution des coûts de construction et n'a ainsi pas d'effet incitatif lorsque les matériaux et éléments de construction récupérés sont utilisés dans des bâtiments appartenant à une entreprise qui peut déduire l'impôt préalable.

c) Imposition au taux réduit

En cas d'imposition au taux réduit, la déduction de l'impôt préalable serait possible en totalité, comme actuellement. Comme dans le cas d'une exonération de l'impôt, cette variante n'entraîne aucune diminution des coûts de construction et n'a ainsi pas d'effet incitatif lorsque les matériaux et éléments de construction récupérés sont utilisés dans des bâtiments appartenant à une entreprise qui peut déduire l'impôt préalable.

Effet sur la construction respectueuse des ressources

Si seuls les matériaux de construction récupérés (matériaux de construction recyclés) et les éléments de construction réutilisés bénéficient d'un traitement privilégié en matière de TVA, contrairement à des matériaux de construction plus respectueux de l'environnement tels que le bois, il en résultera une distorsion du marché. Contrairement à une subvention directe, un avantage fiscal ne se mesure pas sur la base de sa contribution à la réduction des atteintes à l'environnement, mais en fonction de la valeur ajoutée générée.

Incidences financières pour la caisse fédérale

Selon le type d'avantage, la perte de revenus devrait se situer entre 30 et 200 millions de francs par an, selon des estimations très approximatives. Environ 13 pour cent de cette somme serait supporté par le fonds de l'AVS.

Conclusions

- Un traitement avantageux en matière de TVA ne peut avoir un effet incitatif positif que si l'acquéreur final est une personne privée ou une entreprise qui n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable. Si les matériaux et éléments récupérés sont employés dans un bâtiment qui est utilisé à des fins imposables du point de vue de la TVA (usine, entrepôt ou immeuble de bureaux), on parvient aux résultats suivants par rapport à la situation actuelle:
 - dans le cas d'une exonération de l'impôt ou de l'application d'un taux d'impôt réduit: aucune réduction du prix de la prestation → aucun effet incitatif;

- dans le cas d'une exclusion du champ de l'impôt: augmentation du prix de la prestation → effet incitatif négatif.
- Les trois variantes entraînent des effets et des distorsions écologiquement indésirables, car les matériaux de construction récupérés (par ex. le béton de recyclage) bénéficieraient d'un avantage fiscal par rapport aux matériaux de construction écologiquement plus avantageux (par ex. le bois).
- Toutes les trois variantes entraînent en outre des coûts administratifs plus élevés pour les entreprises, car elles doivent distinguer quelle partie de la prestation est privilégiée fiscalement et laquelle est imposable au taux normal. L'établissement de la facture et du décompte avec l'AFC entraîne des coûts plus élevés.
- Dans le cas d'une exclusion du champ de l'impôt, il y a également une importante surcharge administrative, car la déduction de l'impôt préalable doit être corrigée proportionnellement.
- L'AFC serait également confrontée à un surcroît de travail, car l'avantage est susceptible d'entraîner des erreurs et des corrections et les contrôles deviendraient plus fastidieux.

Du point de vue de l'administration, aucune des variantes discutées dans le but d'accorder un privilège en matière de taxe sur la valeur ajoutée n'est donc recommandée.

3 Aspects légaux d'une mise en œuvre

Les dispositions relatives à la TVA doivent impérativement être réglées dans la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA; RS 641.20). Les trois variantes permettant de privilégier la réutilisation des matériaux et éléments de construction récupérés devraient être formulées dans la loi des manières suivantes:

a) Exclusion du champ de l'impôt

II. Modification d'autres actes

La loi du 12 juin 2009 sur la TVA¹ est modifiée comme suit:

Art. 21, al. 2 ch. 31

² Sont exclus du champ de l'impôt:

31. la livraison de matériaux et d'éléments de construction récupérés.

b) Exonération de l'impôt

II. Modification d'autres actes

La loi du 12 juin 2009 sur la TVA² est modifiée comme suit:

Art. 23, al. 2, ch. 12

² Sont exonérés de l'impôt:

12. la livraison de matériaux et d'éléments de construction récupérés.

c) Taux d'impôt réduit

II. Modification d'autres actes

La loi du 12 juin 2009 sur la TVA² est modifiée comme suit:

Art. 25, al. 2, let. a, ch. 10

² Le taux réduit de 2,5 % est appliqué:

a. à la livraison des biens suivants:

10. matériaux et éléments de construction récupérés.

¹ RS 641.20

4 Explications concernant les différentes possibilités

La TVA est un impôt général sur la consommation, dont le but est d'imposer la consommation finale non entrepreneuriale sur le territoire suisse. Les conséquences des trois variantes sont brièvement décrites ci-après.

Dans toutes les variantes, il résulte une charge administrative supplémentaire pour les entreprises assujetties à la TVA. D'une part, elles doivent dissocier de manière claire les différentes prestations imposables du côté des ventes et les facturer correctement du point de vue de l'impôt. Dans le cas présent, cette délimitation n'est, du moins en partie, pas donnée, car le client final se voit généralement vendre une prestation globale (par ex. la construction d'un édifice) et non des matériaux et éléments de construction individuels (par ex. des portes réutilisées). Au moment de la facturation, les biens qui bénéficient de privilèges lors de la taxation doivent être séparés de manière artificielle et sur la base d'hypothèses des autres matériaux et éléments de construction ainsi que de l'exécution des travaux. D'autre part, une entreprise qui acquiert simultanément des prestations taxées normalement et des prestations taxées de manière privilégiée doit veiller à effectuer la déduction correcte de l'impôt préalable.

Une liste des avantages et inconvénients individuels concernant les trois possibilités de privilèges ainsi que des représentations graphiques à des fins d'illustration se trouvent en annexe.

a) Prestations exclues du champ de l'impôt (art. 21 LTVA)

Les exclusions du champ de l'impôt doivent être interprétées de manière restrictive et tenir compte du principe de la neutralité concurrentielle. L'article 21 LTVA contient déjà, à l'heure actuelle, une liste de prestations exclues du champ de l'impôt. Une entreprise qui fournit à un client des prestations exclues du champ de l'impôt ne doit pas imposer ces prestations. En contrepartie, elle ne peut toutefois pas déduire au titre de l'impôt préalable l'impôt grevant les prestations acquises en amont et les investissements qui sont utilisés pour fournir de telles prestations exclues. Il en résulte une taxe occulte. Si une entreprise ne fournit que des prestations exclues, elle n'est pas assujettie.

Les conséquences fiscales d'une exclusion du champ de l'impôt dépendent du stade de la chaîne de création de valeur à laquelle elle s'applique. Une exclusion du champ de l'impôt ne devrait s'appliquer qu'au stade final de la chaîne de création de valeur. En particulier, il convient d'éviter les exclusions du champ de l'impôt qui s'étendent sur plusieurs stades de la chaîne de création de valeur, faute de quoi, il en résulterait une taxe occulte qui se cumule.

b) Exonération de la TVA (art. 23 LTVA)

Dans le cas d'une exonération d'impôt, les prestations sont totalement exonérées de la TVA. Celui qui fournit de telles prestations exonérées d'impôt n'est pas redevable de l'impôt sur le chiffre d'affaires et peut déduire l'impôt payé sur les prestations acquises en amont et sur les investissements (véritable exonération d'impôt). L'exonération d'impôt met en œuvre le principe du pays de destination. Ainsi, les biens sont exonérés de la TVA suisse lorsqu'ils sont exportés à l'étranger et grevés de TVA étrangère au moment de leur importation. Cela permet de garantir qu'aucun impôt n'est « exporté » et que la TVA est perçue dans le pays de consommation.

Avec l'exonération des livraisons de matériaux et éléments de construction récupérés, des biens qui ont un caractère de consommation et qui peuvent techniquement être facilement taxés seraient, pour la première fois, véritablement exonérés de l'impôt sur le territoire suisse. Il s'agirait d'un changement de paradigme à éviter dans le système suisse de la TVA. En outre, ces matériaux et éléments de construction bénéficieraient ainsi d'un traitement fiscal plus favorable que les denrées alimentaires ou les médicaments.

c) Taux réduit de 2,5 % (art. 25 LTVA)

Si elle est taxée au taux réduit de 2,5 %, la consommation sur territoire suisse sera grevée de TVA, mais dans une moindre mesure que dans le cas où le taux normal de 7,7 % s'applique. Les problèmes et les dangers potentiels du côté des recettes ont déjà été exposés ci-dessus.

Dans son rapport « Mesures fiscales et autres mesures destinées à promouvoir l'économie circulaire » du 19 juin 2020 en réponse au postulat 17.3505, le Conseil fédéral fait observer que, en raison des faibles effets écologiques et des particularités de la loi suisse sur la TVA, l'application d'un taux de TVA réduit privilégiant les services de réparation n'est pas poursuivie.

5 Effet sur la construction respectueuse des ressources

Si seuls les matériaux de construction récupérés (matériaux de construction recyclés) et les éléments de construction réutilisés bénéficient d'un traitement privilégié en matière de TVA, contrairement à des matériaux de construction plus respectueux de l'environnement tels que le bois, il en résultera une distorsion du marché. Le béton de recyclage serait ainsi avantagé non seulement par rapport au béton primaire, mais aussi par rapport au bois, sans qu'il soit tenu compte des atteintes grises à l'environnement générées par ces différents matériaux. Il faudrait en effet définir plus précisément les matériaux susceptibles d'être exonérés. À titre d'exemple, un béton présentant une part recyclée de 25 % est actuellement déjà considéré comme un matériau recyclé. Or le clinker de ciment, composant ayant le plus d'impact en termes de gaz à effet de serre, ne peut normalement pas être remplacé par des matériaux recyclés.

Une réglementation de ce type suscitera vraisemblablement aussi l'opposition des branches qui n'ont pas été prises en considération.

6 Effet sur le produit de la TVA

Pour diverses raisons, il est très difficile d'apprécier les effets découlant de traitements privilégiés en matière de TVA.

- Les granulats préparés permettent de fabriquer plusieurs sortes de matériaux de construction recyclés à différents prix. Le granulats de béton, par exemple, peut être vendu comme substitut au gravier de fondation (prix env. 25 fr. par m³) ou comme béton de recyclage (prix env. 200 fr. par m³). L'administration n'a pas connaissance des flux précis, qui peuvent d'ailleurs évoluer.
- Pour l'heure, il n'existe pas encore de marché développé pour les autres matériaux de déconstruction et le prix des éléments de construction réutilisés est relativement bas. En outre, d'autres aspects, comme la recherche, le démontage et le stockage des éléments de construction, sont à mettre dans la balance, sachant qu'il est très difficile de distinguer entre les travaux spécifiques à la réutilisation et ceux devant être réalisés de toute façon et qu'une telle distinction impliquerait une charge administrative élevée.
- L'utilisation de matériaux et d'éléments récupérés pour la construction d'un bâtiment par une entreprise habilitée à déduire l'impôt préalable (p. ex. fabrique, bâtiment administratif, remontées mécaniques) ne générerait des pertes de revenus pour la Confédération dans aucune des trois options. S'agissant de l'exclusion du champ de l'impôt, les recettes de la TVA seraient même plus élevées qu'actuellement (statu quo).
- Si une entreprise de construction ne facture pas séparément les matériaux et les éléments de construction récupérés, ces derniers sont, comme le reste de la prestation, imposables au taux normal.
- Les pertes de revenus liées à l'exonération de l'impôt seraient les plus élevées, suivies de celles résultant de l'application d'un taux de TVA réduit puis de celles occasionnées par l'exclusion du champ de l'impôt, qui seraient les plus faibles.
- Selon le type de traitement privilégié appliqué et les autres conditions présumées, les pertes de revenus peuvent être grossièrement estimées entre 30 et 200 millions de francs par an.

7 Résumé

D'un point de vue économique, l'application de traitement privilégié en matière de TVA est une forme de subvention et génère une charge administrative accrue pour les entreprises et l'Administration fédérale des contributions. Les privilèges octroyés à certains produits sans tenir compte des conséquences environnementales créent des inégalités de traitement entre les branches et peuvent aussi provoquer des effets indésirables sur l'environnement (p. ex. discrimination du bois par rapport au béton). Contrairement à une subvention directe, un avantage fiscal ne se mesure pas sur la base de sa contribution à la réduction des atteintes à l'environnement, mais en fonction de la valeur ajoutée générée. Un instrument compatible avec les principes de l'économie de marché tel qu'une taxe d'incitation ciblerait par exemple directement les capacités de stockage et les déchets de chantier (cf. fiche d'information séparée).

Une **exclusion du champ de l'impôt** est en principe mal adaptée aux livraisons de biens qui couvrent plusieurs stades de la chaîne de création de valeur. D'une part, il en résulte une taxe occulte et, d'autre part, cela entraîne une **charge administrative supplémentaire élevée** pour les entreprises assujetties concernées. Cette charge administrative supplémentaire est due, d'une part, au fait que des matériaux et éléments de construction similaires doivent être traités différemment à des fins fiscales et, d'autre part, au fait que l'impôt grevant les prestations acquises en amont ne peut être que partiellement déduit au titre d'impôt préalable si des prestations exclues sont fournies. Selon la constellation, la charge fiscale peut même être supérieure à celle de la situation actuelle. Il s'agirait alors d'un effet incitatif négatif.

Une **exonération d'impôt** sur le territoire suisse pour des biens de consommation qui peuvent techniquement être facilement taxés constitue une entorse au système de la TVA et doit être évitée. Contrairement à l'exclusion du champ de l'impôt, la totalité de l'impôt préalable peut encore être déduite. Cependant, une exonération de l'impôt pour les matériaux et éléments de construction récupérés crée également une charge administrative supplémentaire pour les entreprises concernées, car il faut veiller à traiter différemment les matériaux et éléments de construction récupérés et neufs. Par conséquent, cette variante comporte également un risque de fausse indication de l'impôt dans les factures ainsi que de déductions incorrectes de l'impôt préalable par les clients assujettis et donc de corrections d'impôts ultérieures par l'AFC. Si le client final est une entreprise qui a le droit de déduire l'impôt préalable, l'exonération d'impôt n'a aucun effet incitatif.

Du point de vue de la systématique de la TVA, la moins mauvaise solution serait de soumettre les matériaux et éléments de construction récupérés au **taux réduit de 2,5 %**. Celui qui fournit de telles prestations soumises au taux réduit peut déduire l'impôt préalable. Toutefois, cette solution entraîne également une charge administrative supplémentaire pour les entreprises assujetties, car il faut veiller à traiter les matériaux et éléments de construction récupérés différemment des neufs. En outre, comme pour les autres variantes, il existe un risque de fausse indication de l'impôt dans les factures ainsi que de déductions incorrectes de l'impôt préalable par les clients assujettis et donc de corrections d'impôts ultérieures par l'AFC. Si le client final est une entreprise qui a le droit de déduire l'impôt préalable, le taux d'impôt réduit n'a aucun effet incitatif.

Annexe

a) Exclusion du champ de l'impôt

Avantages et inconvénients d'une exclusion du champ de l'impôt en cas de réutilisation de matériaux ou d'éléments de construction récupérés par rapport au statu quo

Avantages	Inconvénients
Quiconque fournit exclusivement des prestations exclues du champ de l'impôt n'est pas assujetti à la TVA et n'a de ce fait aucune charge administrative engendrée par la TVA.	Quiconque fournit des prestations exclues du champ de l'impôt ne peut pas mettre en compte l'impôt préalable (correction de la déduction de l'impôt préalable) payé sur les prestations préalables et les investissements nécessaires à la fourniture desdites prestations exclues du champ de l'impôt. Il en résulte une taxe occulte.
La charge fiscale des matériaux et des éléments de construction récupérés devrait en principe être plus faible que dans le cas du statu quo.	L'exclusion du champ de l'impôt pour la revalorisation des matériaux et des éléments de construction récupérés s'applique à chaque stade de la chaîne de création de valeur, ce qui entraîne un cumul de taxe occulte.
	Plus la chaîne de création de valeur est longue, plus la taxe occulte augmente et plus les décisions de production et d'achat sont faussées.
	Si le consommateur final est une entreprise qui a droit à la déduction de l'impôt préalable, la charge fiscale globale sera plus élevée que dans le cas du statu quo → effet incitatif négatif.
	Une entreprise qui livre des matériaux ou des éléments de construction récupérés a une charge administrative beaucoup plus élevée que dans le cas du statu quo. Elle ne doit pas seulement traiter fiscalement de manière différente des biens de même nature et les mentionner séparément dans les factures, mais doit aussi corriger la déduction de l'impôt préalable. Par conséquent, le risque de corrections rétroactives lors de contrôles effectués par l'AFC est élevé.
	L'activité des entreprises de recyclage, des entreprises de négoce de matériaux de construction et des entreprises de construction est aujourd'hui dans le champ de l'impôt et ces entreprises n'ont aucune ou peu d'expérience concernant la correction de la déduction de l'impôt préalable. Par conséquent, il faut s'attendre à une forte résistance de la part de cette branche.
	Si des matériaux et des éléments de construction récupérés sont vendus à l'étranger, ils sont grevés d'une taxe occulte alors que dans la situation actuelle, ils ne sont grevés d'aucun impôt. Ils seront donc plus chers avec une exclusion du champ de l'impôt que dans le cas du statu quo.
	Lorsqu'une livraison comprend des matériaux et des éléments de construction pour partie neufs et pour partie récupérés, il y a le risque que des entreprises destinataires de la livraison procèdent à une déduction de l'impôt préalable trop élevée, ce qui peut entraîner des reprises d'impôt en cas de contrôle fiscal par l'AFC.
	Il n'est pas certain que la baisse de la charge fiscale sur les matériaux et les éléments de construction récupérés soit répercutée sur la clientèle et qu'elle ne serve pas à améliorer la marge.

	Il faut s'attendre à ce que d'autres exclusions du champ de l'impôt soient demandées.
--	---

Exemple 1: Charge fiscale lorsque la livraison est exclue du champ de l'impôt et que le consommateur final est une entreprise assujettie à la TVA qui a droit à la pleine déduction de l'impôt préalable

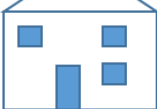
Remarque: Dans ces 6 exemples simplifiés, il est supposé que les matériaux et éléments de construction récupérés sont mentionnés séparément dans les factures.

<u>Imposable au taux de 7,7%</u>	<u>Prix de vente sans TVA</u>	<u>Exclusion du champ de l'impôt</u>
Impôt sur le CA : 38.50 Déduction de l'IP: - 0.00 Solde: 38.50	Démolition et recyclage SA CHF 500	Impôt sur le CA: 0.00 Correction de l'IP: * - 5.00 Solde: - 5.00
Impôt sur le CA : 61.60 Déduction de l'IP: - 38.50 Solde: 23.10	Commerce de matériaux de construction CHF 800	Impôt sur le CA : 0.00 Correction de l'IP: * - 9.00 Solde: - 9.00
Impôt sur le CA : 77.00 Déduction de l'IP : - 61.60 Solde: 15.40	Entreprise de construction CHF 1000	Impôt sur le CA : 0.00 Correction de l'IP: * - 12.00 Solde: - 12.00
Déduction de l'IP: - 77.00 Total de l'impôt: 0.00	Fabrique de machines	Déduction de l'IP: - 0.00 Total de l'impôt: 26.00

Légende:
 CA = chiffre d'affaires
 IP = impôt préalable

* Correction de IP: l'impôt préalable grevant les immeubles, les machines, les ordinateurs, l'électricité, le Diesel, etc., n'est que partiellement déductible (montants estimés arbitrairement)

Exemple 2: Charge fiscale lorsque la livraison est exclue du champ de l'impôt et que le consommateur final est un particulier ou une entreprise qui n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable

<u>Imposable au taux de 7,7%</u>	<i>Prix de vente sans TVA</i>	<u>Exclusion du champ de l'impôt</u>
Impôt sur le CA : 38.50 Déduction de l'IP: <u>- 0.00</u> Solde: 38.50	Démolition et recyclage SA CHF 500	Impôt sur le CA: 0.00 Correction de l'IP: * <u>- 5.00</u> Solde: - 5.00
Impôt sur le CA : 61.60 Déduction de l'IP: <u>- 38.50</u> Solde: 23.10	Commerce de matériaux de construction CHF 800	Impôt sur le CA : 0.00 Correction de l'IP: * <u>- 9.00</u> Solde: - 9.00
Impôt sur le CA : 77.00 Déduction de l'IP : <u>- 61.60</u> Solde: 15.40	Entreprise de construction CHF 1000	Impôt sur le CA : 0.00 Correction de l'IP: * <u>- 12.00</u> Solde: - 12.00
Déduction de l'IP: - 0.00 Total de l'impôt: 77.00		Déduction de l'IP: - 0.00 Total de l'impôt: 26.00

Légende:
 CA = chiffre d'affaires
 IP = impôt préalable

* Correction de IP: l'impôt préalable grevant les immeubles, les machines, les ordinateurs, l'électricité, le Diesel, etc., n'est que partiellement déductible (montants estimés arbitrairement)

b) Exonération de l'impôt

Avantages et inconvénients d'une exonération de l'impôt en cas de réutilisation de matériaux et d'éléments de construction récupérés par rapport au statu quo

Avantages	Inconvénients
La déduction de l'impôt préalable est inchangée par rapport au statu quo et plus facile à gérer qu'en cas d'exclusion du champ de l'impôt.	Pour la première fois, des biens qui ont un caractère de consommation et qui peuvent techniquement être imposés sans problème, seraient véritablement exonérés de l'impôt sur le territoire suisse.
Aucune taxe occulte comme en cas de statu quo.	Charge administrative supplémentaire puisque des biens du même genre doivent être traités fiscalement de manière différente.
La charge fiscale, considérée sur l'ensemble de la chaîne de création de valeur, n'est jamais plus élevée que dans le cas du statu quo. Dans la mesure où l'acquéreur final n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable, il en résulte même une charge fiscale plus faible.	Situation fiscale avantageuse par rapport à celle des biens de consommation courante (denrées alimentaires, médicaments, livres, etc.) qui sont imposables au taux réduit.
	En particulier, lorsqu'une livraison comprend des matériaux ou des éléments de construction pour partie neufs et pour partie récupérés, il y a le risque que des entreprises destinataires de la livraison procèdent à une déduction de l'impôt préalable trop élevée, ce qui peut entraîner des reprises d'impôt en cas de contrôle fiscal par l'AFC.
	Il n'est pas certain que la baisse de la charge fiscale sur les matériaux et les éléments de construction récupérés soit répercutée sur la clientèle et qu'elle ne serve pas à améliorer la marge.
	Si le consommateur final est une entreprise qui a droit à la déduction de l'impôt préalable, il n'y a aucun effet incitatif.
	Il faut s'attendre à ce que d'autres exonérations de l'impôt soient demandées.

Exemple 3: Charge fiscale lorsque la livraison est exonérée d'impôt et que le consommateur final est une entreprise assujettie à la TVA qui a droit à la pleine déduction de l'impôt préalable

<u>Imposable au taux de 7,7%</u>	<i>Prix de vente sans TVA</i>	<u>Exonéré de l'impôt</u>
Impôt sur le CA : 38.50 Déduction de l'IP : - 0.00 Solde: 38.50	Démolition et recyclage SA CHF 500	Impôt sur le CA: 0.00 Déduction de l'IP : - 0.00 Solde: 0.00
Impôt sur le CA : 61.60 Déduction de l'IP : - 38.50 Solde: 23.10	Commerce de matériaux de construction CHF 800	Impôt sur le CA : 0.00 Déduction de l'IP : - 0.00 Solde: 0.00
Impôt sur le CA : 77.00 Déduction de l'IP : - 61.60 Solde: 15.40	Entreprise de construction CHF 1000	Impôt sur le CA : 0.00 Déduction de l'IP : - 0.00 Solde: 0.00
Déduction de l'IP: - 77.00 Total de l'impôt: 0.00	Fabrique de machines	Déduction de l'IP: - 0.00 Total de l'impôt: 0.00

Légende:
 CA = chiffre d'affaires
 IP = impôt préalable

Exemple 4: Charge fiscale lorsque la livraison est exonérée d'impôt et que le consommateur final est un particulier ou une entreprise qui n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable

<u>Imposable au taux de 7,7%</u>	<i>Prix de vente sans TVA</i>	<u>Exonéré de l'impôt</u>
Impôt sur le CA : 38.50 Déduction de l'IP : - 0.00 Solde: 38.50	Démolition et recyclage SA CHF 500	Impôt sur le CA: 0.00 Déduction de l'IP : - 0.00 Solde: 0.00
Impôt sur le CA : 61.60 Déduction de l'IP : - 38.50 Solde: 23.10	Commerce de matériaux de construction CHF 800	Impôt sur le CA : 0.00 Déduction de l'IP : - 0.00 Solde: 0.00
Impôt sur le CA : 77.00 Déduction de l'IP : - 61.60 Solde: 15.40	Entreprise de construction CHF 1000	Impôt sur le CA : 0.00 Déduction de l'IP : - 0.00 Solde: 0.00
Déduction de l'IP: - 0.00 Total de l'impôt: 77.00		Déduction de l'IP: - 0.00 Total de l'impôt: 0.00

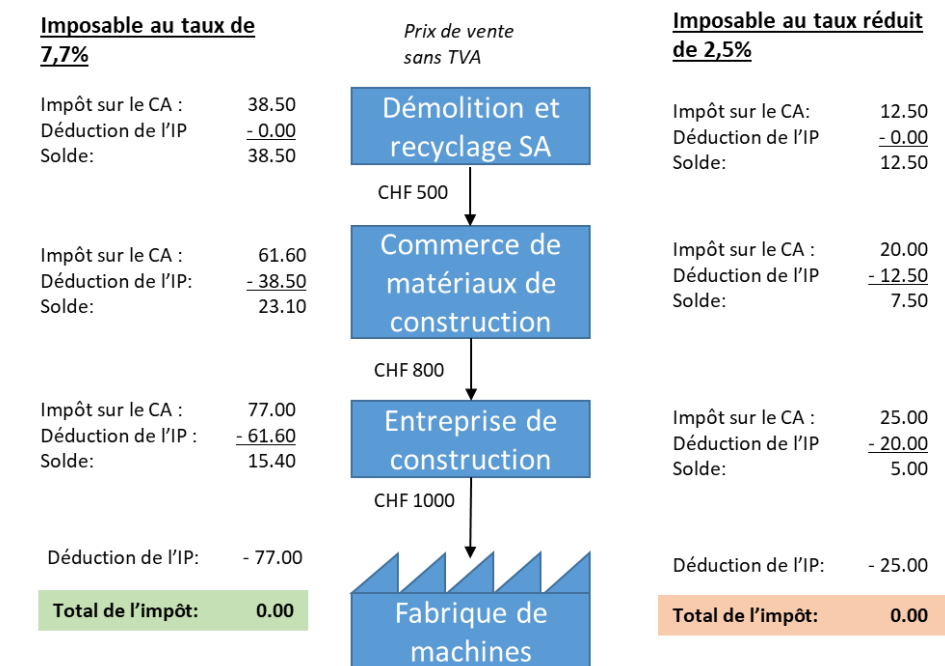
Légende:
 CA = chiffre d'affaires
 IP = impôt préalable

c) Taux de TVA réduit

Avantages et inconvénients du taux de TVA réduit en cas de réutilisation de matériaux ou d'éléments de construction récupérés par rapport au statu quo

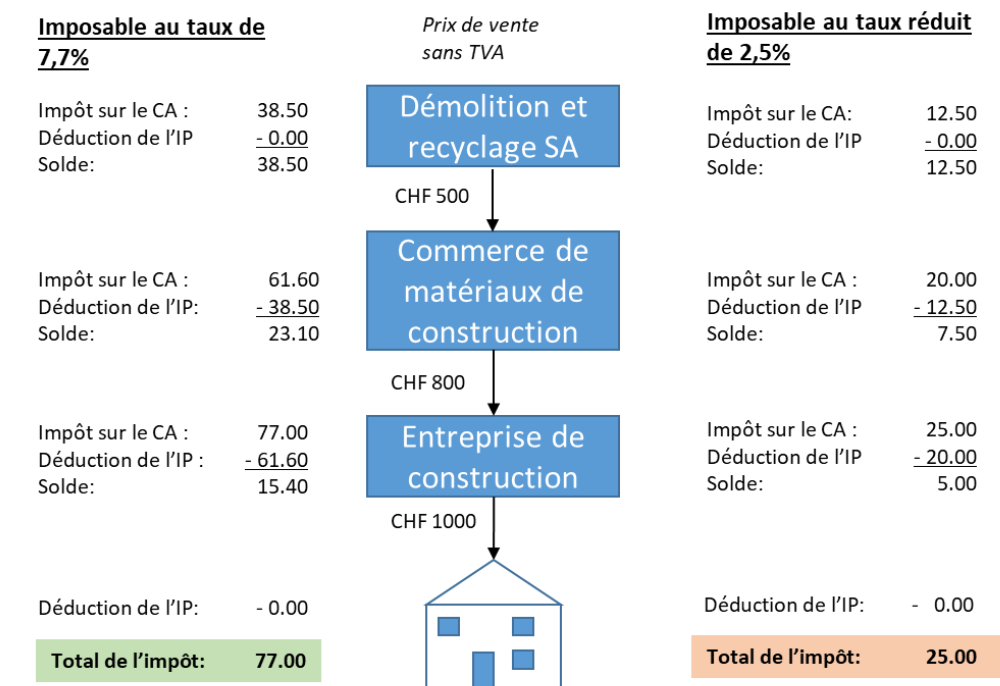
Avantages	Inconvénients
La déduction de l'impôt préalable est inchangée par rapport au statu quo et plus facile à gérer qu'en cas d'exclusion du champ de l'impôt.	Charge administrative supplémentaire car des biens similaires doivent être traités différemment à des fins fiscales.
Il n'en résulte aucune taxe occulte comme en cas de statu quo.	En particulier lorsque la livraison comprend aussi bien des matériaux ou des éléments de construction neufs que récupérés, il y a le risque que l'entreprise destinataire déduise un montant d'impôt préalable trop élevé et s'expose à des corrections rétroactives suite aux contrôles de l'AFC.
La charge fiscale sur toute la chaîne de création de valeur n'est jamais plus élevée que dans le cas du statu quo. Si le client final n'a pas le droit de déduire l'impôt préalable, la charge fiscale se révèle même plus faible.	Il n'est pas certain que la baisse de la charge fiscale sur les matériaux ou éléments de construction récupérés sera répercutée sur les clients et non pas à l'amélioration de la marge.
	Il ne se produit aucun effet incitatif lorsque le client final a droit à la déduction de l'impôt préalable.
	Il faudrait s'attendre à l'avenir à des demandes d'extension du taux de TVA réduit à d'autres biens et services.

Exemple 5: Charge fiscale lorsque la livraison est imposable au taux réduit et que le consommateur final est une entreprise assujettie à la TVA qui a droit à la pleine déduction de l'impôt préalable



Légende:
 CA = chiffre d'affaires
 IP = impôt préalable

Exemple 6: Charge fiscale lorsque la livraison est imposable au taux réduit et que le consommateur final est un particulier ou une entreprise qui n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable



Légende:
 CA = chiffre d'affaires
 IP = impôt préalable