

IMPACT DE LA RÉVISION PARTIELLE DE LA LTVA POUR LES COLLECTIVITÉS PUBLIQUES

Tour d'horizon

La révision partielle de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA), dont l'entrée en vigueur est prévue le 1^{er} janvier 2018, touche tout particulièrement les collectivités publiques en introduisant pour ces dernières de nouvelles règles pour l'assujettissement et de nouvelles opérations exclues du champ de l'impôt.

1. INTRODUCTION ET OBJECTIF DE LA RÉFORME

La loi actuelle date de 2010 et le besoin se faisait sentir de modifier certaines règles. Après la non-entrée en matière en septembre 2013 sur le projet «modèle à deux taux», le Parlement a chargé le Conseil fédéral de lui présenter un projet de révision partielle de la LTVA. S'agissant des modifications propres aux collectivités publiques, l'objectif du Conseil fédéral était de simplifier les règles relatives à l'assujettissement des collectivités publiques, d'une part, et d'alléger la charge fiscale grevant la collaboration entre collectivités publiques, d'autre part. En effet, de nos jours, la tendance est de regrouper certaines tâches, pour des raisons de réduction des coûts et d'efficacité. Or, cette externalisation conduit souvent à des charges de TVA qui n'existeraient pas si la tâche était effectuée au sein même de la collectivité publique. La Confédération voulant encourager de manière générale la coopération entre collectivités publiques, elle ne voulait pas que celle-ci soit entravée pour des raisons de TVA [1]. Le projet de loi du Conseil fédéral s'articule donc autour de deux axes pour les collectivités publiques, à savoir, d'une part, une modification et une simplification des règles déterminantes pour l'assujettissement et, d'autre part, en qualifiant la collaboration entre collectivités publiques d'opération exclue du champ de l'impôt (non soumise à TVA, mais ne donnant pas droit à la récupération de l'impôt préalable). En revanche, la proposition du Conseil fédéral d'abroger la disposition relative à l'exclusion du champ de l'impôt des places de stationnement appartenant au domaine public et donc de rendre la dite mise à disposition imposable n'a pas passé la rampe du Conseil national. Le Conseil fédéral était d'avis que l'abroga-

tion de cette exception allait dans le sens d'une simplification, puisqu'il n'y aurait plus eu de distinction à faire entre location de places de parc exclues du champ de l'impôt et location imposable. Toutefois, le Conseil national, suivant en cela la majorité des collectivités publiques qui s'étaient exprimées dans le cadre de la procédure de consultation [2], a renoncé à cette mesure. Ainsi, les collectivités publiques qui encaissent des revenus provenant de la mise à disposition de places de stationnement appartenant au domaine public (p.ex. horodateur) continueront à ne pas soumettre lesdites recettes à la TVA.

2. LA SITUATION AUJOURD'HUI

Rappelons brièvement la situation aujourd'hui. Une collectivité publique (p.ex. un service autonome d'un canton, d'une commune) est assujettie à la TVA si elle remplit le double critère suivant (cf. art. 12 al. 3 LTVA):

- le chiffre d'affaires avec des tiers autres que collectivités publiques se monte à au moins CHF 25 000 par an *et*
- le chiffre d'affaires avec des tiers *et* avec d'autres collectivités publiques – à l'exclusion de la propre collectivité publique – est de CHF 100 000 par an au moins.

Ainsi et en pratique, il s'avère que la limite de CHF 25 000 de chiffre d'affaires avec des tiers est souvent déterminante. Il suffit que cette limite soit dépassée pour engendrer l'assujettissement (du service autonome) de la collectivité publique en question et l'imposition non seulement des prestations aux tiers, mais surtout – et c'est là que financièrement le résultat est particulièrement douloureux – également l'imposition des prestations fournies aux autres collectivités publiques. Afin de bien comprendre l'enjeu de la modification apportée par le Conseil fédéral, illustrons la situation actuelle à l'aide de l'exemple suivant: le service des routes de la commune de A effectue le déneigement des routes communales ainsi que celui des communes voisines B, C, D et E. A la demande de certains propriétaires fonciers de la commune, celui-ci effectue également, contre défraiement, le déneigement des chemins privés. Ledit service vend également du sable au service des écoles ainsi qu'à une association privée



ISABELLE HOMBERGER GUT,
LIC. EN DROIT, EXPERTE
FISCALE DIPL., MEMBRE DU
CENTRE DE COMPÉTENCES
TVA EXPERT SUISSE,
CHARGÉE DE COURS
EXPERTSUISSE, SENIOR
MANAGER, KPMG SA,
BERNE ET LAUSANNE

exploitant un jardin d'enfants. Enfin, au cours de l'année n et en raison de l'ouverture d'un nouveau tronçon routier sur la commune, il a vendu, lors de la journée d'inauguration dudit tronçon, des médailles commémoratives à la population, ce qui lui a rapporté un chiffre d'affaires de CHF 3500.

«De nos jours, la tendance est de regrouper certaines tâches, pour des raisons de réduction des coûts et d'efficacité. Or, cette externalisation conduit souvent à des charges de TVA qui n'existeraient pas si la tâche était effectuée au sein même de la collectivité publique.»

Ledit service fournit également d'autres prestations à d'autres collectivités publiques pour un montant de CHF 30 000 par an. Le montant des travaux de déneigement pour les communes B, C, D et E se monte à CHF 50 000. Pour les privés, il est de CHF 22 000. Finalement, la vente de sable au service des écoles a généré un revenu de CHF 5000 et celle à l'association privée de CHF 500. En l'année n, le chiffre d'affaires dudit service avec des tiers se monte donc à CHF 26 000 [3] et le chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement (soit hors propre collectivité publique) à CHF 106 000 [4]. Sur cette base, le service autonome de la commune A est assujetti à la TVA dès l'année n+1 (partant de l'idée que c'est la première fois qu'il dépasse les limites). Dans la pratique, on constate que le problème vient principalement du fait que, souvent, les collectivités procèdent à l'examen de leur éventuel assujettissement une année donnée, constatent peut-être qu'elles ne remplissent pas alors les critères d'un assujettissement (obligatoire) et négligent de faire cet examen chaque année. Or, la limite de CHF 25 000 étant relativement faible et dès lors facilement atteinte, le risque est grand de dépasser – par exemple à l'occasion d'un événement spécial ou de l'augmentation d'une activité qui ne ressort pas au «core business» de la collectivité – ladite limite et donc de remplir les conditions d'assujettissement. Dans cette hypothèse, les conséquences financières peuvent être très lourdes puisque non seulement il faut imposer les prestations fournies à des tiers (dans notre exemple, ce serait les CHF 26 000), mais également celles fournies à d'autres collectivités (i. e. CHF 80 000). Lorsqu'on constate cela tardivement, il est difficile de reporter la charge fiscale qui en découle, tout particulièrement sur les autres collectivités publiques.

3. LES MODIFICATIONS PRÉVUES

3.1 L'assujettissement. Comme dit en introduction, la limite de chiffres d'affaires de CHF 25 000 avec des tiers tombe. Il ne reste dès lors plus qu'une seule limite, à savoir celle de CHF 100 000. Pour la détermination de l'assujettissement, seul le chiffre d'affaires réalisé avec des non-collectivités publiques sera donc décisif. Ainsi, sous la nouvelle loi, une collectivité publique qui a un chiffre d'affaires annuel avec

des tiers, provenant de prestations imposables, inférieur à CHF 100 000 ne sera plus (obligatoirement) assujettie à la TVA [5]. Tel serait le cas du service dont on a pris l'exemple ci-dessus. Autrement dit, toutes les collectivités publiques qui sont actuellement assujetties parce qu'elles réalisent un chiffre d'affaires avec des tiers entre CHF 25 000 et CHF 100 000 se trouveront, avec la révision de la loi, libérées de l'assujettissement. En conséquence, les prestations en soi imposables fournies à d'autres collectivités publiques ne seront plus frappées de TVA. Il faut donc s'attendre à ce que nombre de collectivités publiques demandent leur radiation au registre TVA dès 2018. Reste la question de savoir si elles vont effectivement faire les démarches en ce sens ou si, au contraire, elles vont *de facto* renoncer à la libération de l'assujettissement (voir ci-dessous ch. 3.4). Pour mémoire et à toutes fins utiles, rappelons – et c'est déjà le cas avec le droit actuellement en vigueur – qu'une fois assujetti, le service concerné ne doit pas seulement imposer le chiffre d'affaires réalisé avec des tiers, mais aussi celui réalisé avec d'autres collectivités publiques quand bien même celui-ci n'est pas déterminant pour l'assujettissement. Dès lors, l'omission de demander sa radiation auprès du registre TVA alors que les conditions pour un assujettissement (obligatoire) ne sont plus remplies conduit, entre autres, à l'imposition des prestations fournies à d'autres collectivités publiques. Or, ces destinataires ne peuvent, en général, pas récupérer cette charge fiscale soit parce qu'ils ne sont pas assujettis, soit parce qu'ils décomptent au moyen des taux forfaitaires. C'est un élément que la collectivité publique doit avoir à l'esprit si elle décide de renoncer à la libération de l'assujettissement.

3.2 Les opérations exclues. La loi actuellement en vigueur prévoit à l'art. 21 al. 2 ch. 28 LTVA que les prestations fournies au sein d'une même collectivité sont exclues du champ de l'impôt. L'ordonnance définit ensuite (cf. art. 38 OTVA) ce qu'on entend par «au sein d'une même collectivité». Le Conseil fédéral ancre dans la loi (art. 21 al. 2 ch. 28 et al. 6 P-LTVA) les dispositions de l'ordonnance et étend le champ

«Sous la nouvelle loi, une collectivité publique qui a un chiffre d'affaires annuel avec des tiers, provenant de prestations imposables, inférieur à CHF 100 000 ne sera plus (obligatoirement) assujettie à la TVA.»

d'application de l'exception de manière importante. Cette extension des opérations exclues porte sur la notion de prestations «au sein d'une même collectivité publique» (art. 21 al. 2 ch. 28 lit. a à c P-LTVA) et d'autre part sur un cas spécifique de collaboration entre collectivités publiques (art. 21 al. 2 ch. 28 bis P-LTVA). Cela concerne les cas suivants que nous illustrerons ensuite par des exemples:

- une fondation ayant une personnalité juridique propre et fondée exclusivement par une collectivité publique est réputée désormais faire partie de cette collectivité publique (art. 21 al. 2 ch. 28 lit. a en relation avec l'art. 21 al. 6 P-LTVA);
- les prestations fournies entre une collectivité publique et une société de droit privé ou public détenue par ladite collectivité publique, soit seule (*comme aujourd'hui*) soit avec d'autres collectivités publiques (*nouveau*) (art. 21 al. 2 ch. 28 lit. b P-LTVA);
- les opérations entre institutions ou fondations fondées *exclusivement* par des collectivités publiques et les collectivités publiques qui ont participé à leur fondation (art. 21 al. 2 ch. 28 lit. c P-LTVA);
- la mise à disposition de personnel entre collectivités publiques (art. 21 al. 2 ch. 28 bis P-LTVA).

Cette dernière exception a été explicitement voulue par le Conseil fédéral en vue justement de faciliter la collaboration entre collectivités publiques [6]. Peu importe du reste le but de cette mise à disposition ou la tâche à laquelle le personnel sera affecté. Il s'agit ici d'une exclusion générale qui s'appliquera à tous les cas de mise à disposition de main-d'œuvre entre collectivités publiques. Par contre, si la mise à disposition englobe non seulement du personnel, mais aussi des machines ou toute autre infrastructure, cela restera imposable et ne tombera pas sous le coup de cette disposition. Il est certain que cette exception va trouver en pratique un vaste champ d'application. En effet, nombre de mises à disposition de personnel aujourd'hui imposables ne le seront plus à l'avenir. Prenons comme exemple la gendarmerie genevoise qui, craignant des débordements lors d'une manifestation qui devrait réunir un grand nombre de manifestants sur son territoire, demande à la gendarmerie vaudoise des hommes en renfort. Actuellement, le canton de Vaud devrait ajouter 8% de TVA sur sa facture au canton de Genève pour cette mise à disposition de personnel. Avec la réforme, plus aucune TVA ne sera due sur cette opération. Mais l'exception s'étend encore à d'autres cas de figure et ne se limite pas à la mise à disposition de gendarmes ou de pompiers par exemple. Ainsi, prenons l'exemple d'un collaborateur administratif du service du contrôle des habitants de la commune A qui doit être remplacé pour quelques mois. Si la personne qui effectue le remplacement est mise à disposition par une commune ou un canton, cette mise à disposition interviendra sans TVA. En revanche, si c'est une entreprise de placement temporaire qui met à disposition un remplaçant, la commune A supportera une charge TVA de 8%. Autrement dit, le coût sera plus faible si elle recrute un remplaçant au sein d'une collectivité publique plutôt qu'auprès d'une entreprise privée. Cet exemple illustre à vrai dire à merveille un cas de distorsion de concurrence entre le privé et le public, mais le Conseil fédéral, tout en étant conscient, estime que les avantages de cette modification sont plus importants pour les collectivités publiques que les inconvénients qui en découlent [7].

3.3 Exemples concrets. Pour illustrer les cas d'application de l'art. 21 ch. 28 lit. a à c P-LTVA, prenons quelques exemples. Une commune a constitué une fondation de droit privé pour

la sauvegarde du patrimoine culturel de la région. Elle seule est fondatrice. Avec la révision de la loi, toutes les prestations fournies entre la commune, ainsi que ses différents services, et la fondation seront désormais exclues du champ de l'impôt. En effet, la fondation, constituée exclusivement par la commune, est réputée désormais «unité organisationnelle» de la commune (lit. a du ch. 28 et al. 6). Admettons maintenant que les membres fondateurs sont ladite commune et le canton, les prestations, d'une part, entre la fondation et la commune et celles entre la fondation et le canton seront désormais exclues du champ de l'impôt (en vertu de la lit. c du ch. 28). En revanche, entre le canton et la commune, on ne se trouve pas «au sein d'une même collectivité publique» et les prestations seront, le cas échéant, imposables, à l'exception de la mise à disposition de main-d'œuvre (al. 6). Modifications maintenant quelque peu la situation de départ et considérons que sont fondateurs la commune, le canton et un particulier aisé et passionné de culture. Dans ce cas, la fondation n'est plus fondée exclusivement par des collectivités publiques et l'exception du ch. 28 ne trouve plus application: les prestations entre la fondation et les deux collectivités publiques ayant participé à sa constitution ne sont plus exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 al. 2 ch. 28 P-LTVA. Autre exemple: les Services Industriels Lumières SA ont comme unique actionnaire la commune A. Sous le droit en vigueur déjà, les livraisons d'énergie de la SA à la commune ainsi qu'à tous ses services sont exclus de la TVA et ne sont donc pas imposables, à moins que les SI aient opté pour l'imposition desdites prestations (cf. art. 22 al. 1 LTVA). Admettons maintenant que la commune A n'est pas seule actionnaire, mais détient 60% des actions et la commune B 40%. Aujourd'hui, comme la SA n'appartient pas exclusivement à l'une des deux communes, elle doit facturer la TVA sur ses ventes d'énergie aux deux communes. Avec la révision de la loi, les livraisons d'électricité aux deux collectivités publiques ainsi qu'à leurs unités organisationnelles seront exclues de TVA (lit. b du ch. 28), soit y compris par exemple aux Transports Publics qui sont constitués sous forme d'établissement autonome de droit public et institués par la Commune A et à l'EMS Rose d'Automne, également établissement autonome de droit public constitué par la Commune A. En pratique, on voit déjà aujourd'hui, dans un cas de ce genre, le prestataire – en l'occurrence les SI – facturer ses ventes d'énergie avec TVA, même à l'intérieur de la même collectivité publique. Pourquoi? C'est simple: si toutes ses opérations sont imposables – ce qui est en principe le cas de la vente d'électricité –, le prestataire impose la totalité de son chiffre d'affaires en résultant et récupère la totalité de l'impôt préalable. En revanche, si une partie de ses ventes d'électricité sont exclues du champ de l'impôt, il doit procéder à une correction de la déduction de l'impôt préalable. De plus, il assume le risque d'une reprise s'il devait s'être trompé sur la qualité de «même collectivité publique» du destinataire. Or, en pratique, il n'est pas (toujours) évident de déterminer, surtout pour le prestataire, si une entité donnée fait partie ou non de la même collectivité publique. Enfin, un dernier exemple: les communes A, B et C ont constitué un syndicat intercommunal pour la gestion des déchets. Les prestations

fournies par les communes au syndicat et vice-versa seront désormais exclues du champ de l'impôt (en vertu de la lit. c du ch. 28). En revanche, les prestations fournies entre les communes elles-mêmes ne tombent sous le coup de cette disposition et pourront, le cas échéant, à l'exception de la mise à disposition de main-d'œuvre, être imposables.

3.4 Conséquences pour les collectivités publiques. On le voit, des changements significatifs se profilent pour les collectivités publiques, tant au niveau de leur assujettissement que de l'imposition ou non des prestations qu'elles four-

«Des changements significatifs se profilent pour les collectivités publiques, tant au niveau de leur assujettissement que de l'imposition ou non des prestations qu'elles fournissent.»

nissent. Il est important qu'elles se préparent à temps à ces changements et qu'elles prennent les mesures qui s'imposent en toute connaissance de cause (p. ex. renonciation à la libération de l'assujettissement). Tout d'abord, s'agissant de l'assujettissement, sont concernées les collectivités publiques qui aujourd'hui réalisent un chiffre d'affaires avec des tiers entre CHF 25 000 et 100 000: elles doivent examiner si, au regard de la nouvelle loi, elles remplissent encore les conditions d'un assujettissement obligatoire. Si tel n'est plus le cas, elles devront demander leur radiation au registre TVA, à moins qu'elles ne renoncent à la libération de l'assujettissement. Cette décision devra, le cas échéant, être prise après avoir examiné les avantages et inconvénients du maintien de l'assujettissement. En aucun cas, elle ne devrait être le résultat d'une méconnaissance des nouvelles dispositions et d'une absence d'analyse de la situation concrète de la collectivité concernée. De même, les avantages et inconvénients d'une éventuelle option pour les prestations fournies au sein de la même collectivité publique doivent être mis en balance avant d'imposer volontairement des prestations qui sont en soi exclues. Cette question concerne tout particulièrement les sociétés détenues par des collectivités publiques: comme vu ci-dessus, elles auront probablement tendance à vouloir opter pour l'imposition des prestations par simplification pour l'établissement de leurs décomptes TVA. En revanche, les destinataires, s'ils ne sont pas assujettis ou décomptent au moyen des taux forfaitaires, vont sans doute s'opposer au prélèvement de la TVA sur des opérations en soi exclues du champ de l'impôt. Dès lors, mieux vaut être au clair sur les raisons qui ont dicté ce choix.

4. DÉMARCHES À ENTREPRENDRE ET DÉLAIS À RESPECTER

La loi entrant en vigueur au 1^{er} janvier 2018, les collectivités publiques doivent être prêtes à cette date. Concrètement, cela signifie qu'elles doivent être en mesure de répondre précisément aux deux questions suivantes avant fin 2017:

- les conditions d'assujettissement sont-elles toujours remplies et sinon est-ce que je veux maintenir mon assujettissement à titre volontaire?
- Dans les prestations que je fournis, lesquelles seront dorénavant exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 al. 2 ch. 28 P-LTVA? Y-a-t-il un avantage à opter (cf. art. 22 LTVA) pour ces prestations?

Pour la question de l'assujettissement, nous pensons, par analogie avec l'art. 113 al. 1 LTVA, que ce sont les chiffres d'affaires de l'année 2017 qui seront déterminants pour la poursuite ou non d'un assujettissement en 2018: le chiffre d'affaires avec des tiers en 2017 est-il inférieur à CHF 100 000? Si oui, il faudra en principe demander sa radiation. Selon la pratique actuelle[8], la radiation devra être demandée dans les 60 jours suivant la fin de la période fiscale, soit d'ici fin février 2018. A défaut d'annonce, la collectivité sera réputée avoir renoncé à la libération et restera assujettie à titre volontaire. Dans le cadre de l'examen des prestations nouvellement exclues, on regardera tout particulièrement les prestations fournies à des institutions et fondations constituées exclusivement par des collectivités publiques. Enfin, il faudra également examiner si des mises à disposition de personnel ont lieu en faveur d'autres collectivités publiques.

On le voit, ces modifications TVA ont des impacts très concrets pour les collectivités publiques et celles-ci se doivent d'examiner la situation avec attention et, le cas échéant, prendre à temps les mesures qui s'imposent si elles veulent que le passage se déroule sans accroc.

5. RECOMMANDATIONS

Nous recommandons dès lors de faire déjà, dans le courant de l'année 2017 (printemps/été), un premier «état des lieux» sur la base des comptes de l'année 2016. En automne 2017 (au plus tard), un nouvel examen, cette fois sur la base des chiffres de l'année 2017, devra être effectué. Une fois que l'entité en question aura déterminé, d'une part, si les conditions d'assujettissement sont toujours remplies et, d'autre part, quelles sont les prestations nouvellement exclues du champ de l'impôt, elle pourra, au moment opportun, prendre les mesures qui s'imposent, à savoir requérir une éventuelle radiation du registre TVA, effectuer les adaptations nécessaires sur le plan informatique, de la comptabilité et de la facturation notamment (nouvelle codification TVA pour certaines opérations, suppression du n° TVA sur la facture en cas de radiation, etc.). Certes, un tel examen peut s'avérer en pratique fort complexe et laborieux. Il est toutefois nécessaire. En admettant que les conditions d'assujettissement ne sont plus remplies, il appartient à l'assujetti lui-même d'entreprendre les démarches en vue de sa radiation du registre TVA. (art. 14 al. 5 et 11 LTVA). A défaut, son assujettissement continue. Par ailleurs, comme il n'est plus nécessaire de demander une autorisation à l'Administration fédérale des contributions (AFC) pour opter pour l'imposition des prestations exclues, celui qui continue à facturer de la TVA sur des opérations exclues est réputé avoir opté pour l'imposition. Dès lors, si la TVA est indiquée sur la facture, le prestataire est redevable de cette TVA et

doit déclarer ce chiffre d'affaires dans la rubrique idoine du décompte TVA.

On peut s'attendre, comme c'est du reste déjà le cas aujourd'hui, à ce que certaines entités publiques, principalement celles qui réalisent la majeure partie de leur chiffre d'affaires avec des tiers et qui ne décomptent pas au moyen des taux forfaitaires, continuent, par simplification, à soumettre leurs prestations à TVA pour éviter un calcul fastidieux de correction de l'impôt préalable. Reste à savoir comment va réagir la collectivité publique destinataire qui elle, soit parce qu'elle n'est pas assujettie, soit parce qu'elle décompte aux taux forfaitaires, ne peut pas récupérer cette charge TVA. Enfin, une dernière recommandation: il reste important de vérifier régulièrement, pour une collectivité publique qui n'est pas assujettie, si les critères d'un assujettissement ne sont pas nouvellement remplis, notamment lorsque le volume des prestations fournies à des tiers augmente. On constate trop souvent en pratique que des collectivités publiques procèdent à un tel examen une fois – notamment lors de l'entrée en vigueur de la (nouvelle) loi –, puis n'effectuent plus de vérifications par la suite quand bien même la situation et les chiffres eux évoluent.

6. ET APRÈS ...

Cet article ne serait pas complet si on ne citait pas les prochains développements en la matière. La loi n'est pas encore entrée en vigueur qu'une motion ayant pour titre «pas de TVA sur les prestations subventionnées» a été déposée en juin dernier par le Conseiller aux Etats *Stefan Engler*. En deux mots, elle aborde la question de la délégation de tâches d'une collectivité publique à une autre ou éventuellement à un tiers

non collectivité publique lorsque lesdites tâches sont financées par des subventions. Souvent, dans un tel cas de figure, la pratique et la jurisprudence considèrent qu'il y a échange de prestations et donc opération imposable. D'où le «rac-

«La loi n'est pas encore entrée en vigueur qu'une motion ayant pour titre «pas de TVA sur les prestations subventionnées» a été déposée en juin dernier par le Conseiller aux Etats Stefan Engler.»

courci» fait par la motion de dire que la subvention est soumise à TVA. Le Conseil fédéral a décidé fin août d'y donner suite et le Conseil des Etats l'a adoptée lors de sa session du 20 septembre dernier. Elle est maintenant au Conseil national. Une entrée en vigueur n'est toutefois pas pour tout de suite, puisqu'il y aura au préalable une procédure de consultation. Les dispositions légales qui pourraient en découler nécessiteront donc une nouvelle modification de la loi dont l'entrée en vigueur interviendra clairement après 2018. ■

Notes: 1) Message concernant la révision partielle de la loi sur la TVA du 25 février 2015, p. 2399 et 2402. 2) Message concernant la révision partielle de la loi sur la TVA du 25 février 2015, p. 2405. 3) Soit CHF 22 000+3 500+500. 4) Soit CHF 30 000+50 000+22 000+3 500+500. 5) Art. 12 al. 3 P-LTVA. 6) Message concernant la révision partielle de la loi sur la TVA du 25 février 2015, p. 2426. 7) Message concernant la révision partielle de la loi sur la TVA du 25 février 2015, p. 2405. 8) Info TVA n° 8 sur l'Assujettissement à la TVA, ch. 6.2.