

Assujettissement : livraison d'électricité, de gaz ou de chaleur produite à distance

L'inscription du fournisseur de la prestation domicilié sur le territoire suisse au registre des assujettis n'est pas requise pour autant qu'il soit prouvé que les chiffres d'affaires réalisés sur le territoire suisse et à l'étranger proviennent exclusivement du transfert de droits, attestations et certificats visé à l'art. 45, al. 1, let. e, LTVA (transfert de droits d'émission et droits similaires). Le fournisseur étranger qui fournit sur le territoire suisse exclusivement des prestations visées à l'art. 45, al. 1, let. e, LTVA est libéré de l'assujettissement (art. 10, al. 2, let. b, ch. 2, LTVA).

En outre, les entreprises qui n'ont pas de siège, de domicile ou d'établissement stable sur le territoire suisse sont libérées de l'assujettissement si elles fournissent sur le territoire suisse, indépendamment du montant du chiffre d'affaires, exclusivement en particulier des livraisons d'électricité transportée par lignes, de gaz transporté par le réseau de distribution de gaz naturel ou de chaleur produite à distance à des assujettis sur le territoire suisse ; sont réputées destinataires assujettis les entreprises qui sont inscrites au registre des assujettis à la TVA (Info TVA 07 concernant le secteur Electricité transportée par lignes, gaz transporté par le réseau de distribution de gaz naturel et chaleur produite à distance, ch. 4; Modification d'une pratique suite à une modification de dispositions relatives à la TVA, applicable dès le 01.01.2025, publiée le 14.01.2025).

Vente de garanties d'origine et d'autres attestations

La vente de garanties d'origine de l'électricité et d'attestations similaires de l'origine de l'énergie ou de la valeur ajoutée écologique (par ex. « certificats verts » ou attestations étrangères telles que les *Renewable Energy Certificates*) conjointe à la livraison d'énergie constitue une livraison imposable au taux normal (lieu de la prestation selon l'art. 7, al. 2, LTVA, principe du lieu du destinataire). La vente de garanties d'origine de l'électricité et d'attestations similaires de l'origine de l'énergie indépendante de la livraison d'énergie n'est pas considérée comme une prestation exclue du champ de l'impôt dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux, mais comme une prestation de services imposable au sens de l'art. 3, let. e, LTVA, dont le lieu est déterminé selon l'art. 8, al. 1, LTVA. Dans ces cas, c'est généralement l'impôt sur les acquisitions qui s'applique en vertu de l'art. 45, al. 1, let. e, LTVA, quel que soit le lieu où se trouve le siège du fournisseur de la prestation (Info TVA 07 concernant le secteur Electricité transportée par lignes, gaz transporté par le réseau de distribution de gaz naturel et chaleur produite à distance, ch. 7.5; Modification d'une pratique suite à une modification de dispositions relatives à la TVA, applicable dès le 01.01.2025, publiée le 14.01.2025).

Jurisprudence du Tribunal Fédéral (TF): société propriétaire d'une maison de vacances : location exclusive d'un appartement de vacances à l'actionnaire unique

La société anonyme X SA détenait comme seul actif un grand immeuble situé dans une station de ski suisse. Durant les années 2018 et 2019, d'importants investissements ont été réalisés dans cet immeuble. Par la suite, Z, actionnaire unique de la société anonyme X SA, est devenu le seul locataire de l'immeuble. Il l'utilisait comme résidence secondaire.

Est assujetti à la TVA, en vertu de l'art. 10, al. 1, LTVA, quiconque exploite une entreprise (au sens de l'art. 10, al. 1bis, LTVA), même sans but lucratif et quels que soient sa forme juridique et le but poursuivi, et fournit, par l'intermédiaire de cette entreprise, des prestations sur le territoire suisse (let. a) ou a son siège, son domicile ou un établissement stable sur le territoire suisse (let. b).

Le TF conclut que la société n'exploitait déjà pas une entreprise au sens de l'art. 10, al. 1bis, LTVA et n'était donc pas assujettie à l'impôt de manière subjective. La société X SA a été radiée rétroactivement du registre de la TVA et l'excédent de TVA déduit a été réclamé par l'AFC. Le TF a précisé que la jurisprudence relative aux sociétés propriétaires d'avions (évasion fiscale, ATF 149 II 53) s'applique également aux sociétés propriétaires de maisons de vacances (Arrêt du TF du 26 janvier 2026, réf. 9C_107/2025, consid. 4 et 5).