

LES FONDAMENTAUX DE LA TVA ET ÉLÉMENTS CHOISIS DE LA RÉVISION PARTIELLE DE LA LOI.



Petit-déjeuner des PME et des start-up
Alexandre Sadik
28 septembre 2018



Menu

1. Introduction
2. Les fondamentaux de la TVA
 - 2.1 L'objet de l'impôt
 - 2.2 La déduction de l'impôt préalable
 - 2.3 Le calcul et le transfert de l'impôt
 - 2.4 La déclaration TVA
3. Eléments choisis de la révision partielle de la loi
4. Conclusion

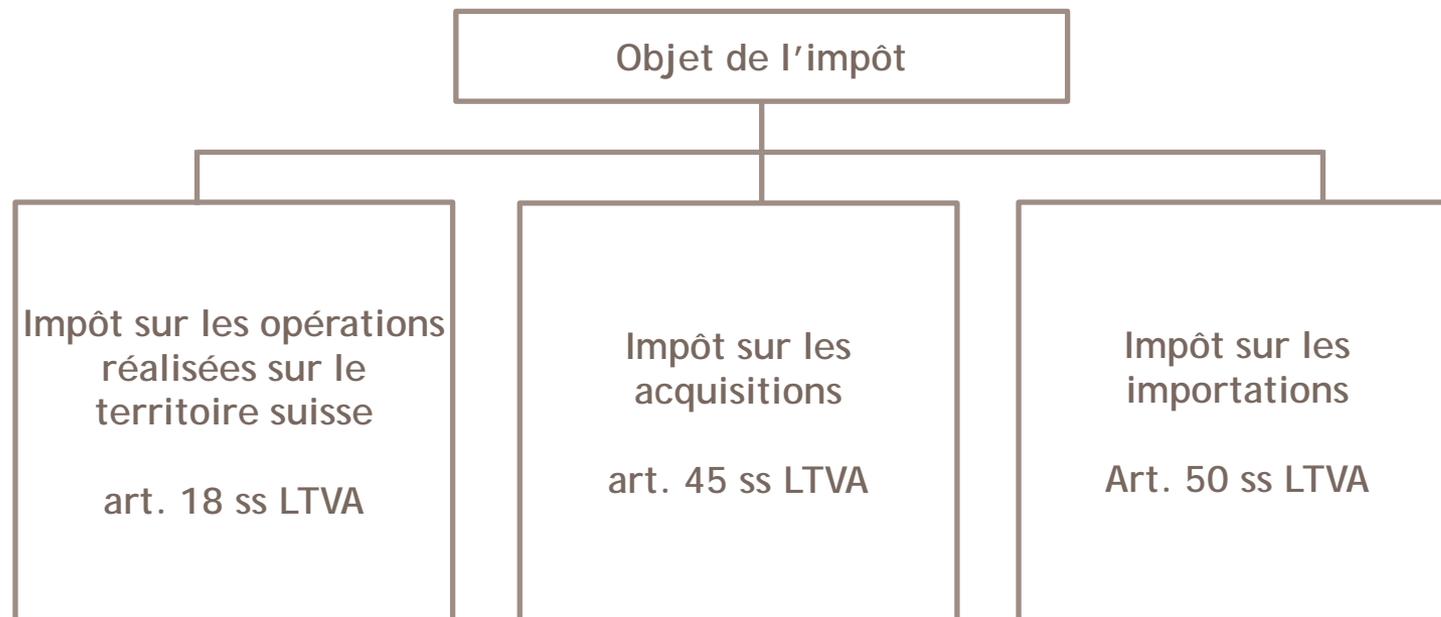
1. Introduction

Chiffres et informations actuels

- Nombre d'assujettis en 2017 : 372'294
- Le produit de la TVA représente environ un tiers de l'ensemble des recettes de la Confédération
- En moyenne, 61.6 millions de francs de TVA sont encaissés journalièrement (= 22.5 milliards en 2017)

2.1 L'objet de l'impôt

Selon le principe de l'impôt général sur la consommation, l'intégralité du chiffre d'affaires réalisé par le contribuable est en principe soumis à l'impôt. La TVA se présente sous trois formes précises: impôt sur les opérations réalisées le territoire suisse, impôt sur les acquisitions et impôt sur les importations.



2.1 L'objet de l'impôt (suite)

L'impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse n'est perçu que s'il existe un «rapport de prestation», ce qui suppose une corrélation économique directe entre la prestation et la contre-prestation qui s'y rapporte.

Cela implique, en outre, que la prestation soit fournie à titre onéreux.

En revanche, l'impôt sur les importations ne dépend pas du caractère onéreux de la contre-prestation.

Le simple passage du bien au-delà de la frontière déclenche l'imposition, même si l'opération intervient à titre gratuit.

2.1 L'objet de l'impôt (suite)

Certaines circonstances de fait entrent en principe dans le champ d'application de la TVA mais ne donnent pas lieu, pour diverses raisons, en particulier de politique sociale, à l'imposition.

Ainsi, les opérations **exclues** du champ de l'impôt, sous réserve du cas d'option (art. 22 LTVA), ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

L'article 21 LTVA précise la liste exhaustive de toutes ces nombreuses exceptions.

2.1 L'objet de l'impôt (suite)

A l'article 22 de la loi, le législateur a prévu toute une série d'options permettant au contribuable de soumettre volontairement à l'impôt des prestations qui seraient normalement exclues du champ de l'impôt (**option**).

L'option peut être exercée pour tous les types d'opérations et de prestations à l'exclusion de celles relevant du domaine **financier**, des **assurances** ou des **paris**.

Toutefois, dans le secteur immobilier, l'option n'est pas possible si l'immeuble est affecté exclusivement à des fins d'habitation.

2.1 L'objet de l'impôt (suite)

L'option a naturellement pour but de permettre au contribuable de bénéficier de la déduction de l'impôt préalable et de transférer sur ses clients l'impôt grevant ses propres prestations.

Hormis les exclusions mentionnées ci-dessus, il existe par ailleurs certains cas d'**exonération**. Ceux-ci ont, pour l'essentiel, leur fondement dans le principe de la neutralité concurrentielle.

L'article 23 LTVA contient la liste de ces exonérations (dont les exportations).

2.2 La déduction de l'impôt préalable

- La déduction de l'impôt préalable (DIP) est indispensable pour assurer la neutralité de la TVA.
- C'est grâce à ce mécanisme que l'impact de la TVA est le même pour le consommateur final, indépendamment du cycle de production.
- Ce n'est que par le système de la DIP que la TVA aboutit en réalité à ne frapper que la valeur ajoutée, à chaque maillon de la transaction.

2.2 La déduction de l'impôt préalable (suite)

Types d'impôts préalables

- Impôt grevant les opérations sur le territoire suisse
- Impôt déclaré sur les acquisitions
- Impôt acquitté auprès de l'Administration fédérale des douanes
- (Impôt préalable fictif)

2.2 La déduction de l'impôt préalable (suite)

Prestations exclues du champ de l'impôt - sans possibilité d'option

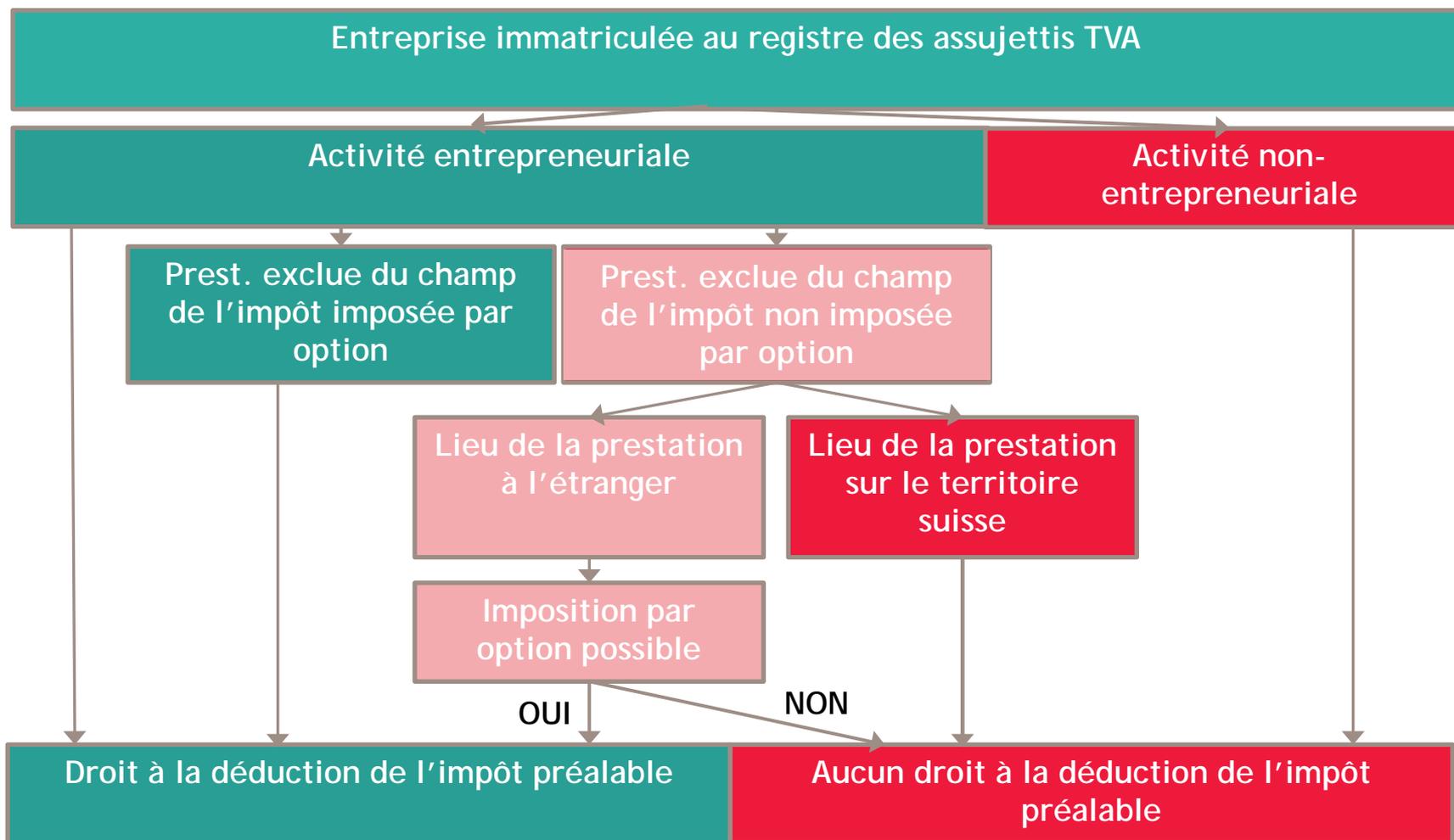
Les prestations et importations de biens affectés à la fourniture de prestations exclues du champ de l'impôt ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (Art 29 LTVA).

Prestations exclues du champ de l'impôt - avec possibilité d'option

Les prestations et importations de biens affectés à la fourniture de prestations exclues du champ de l'impôt mais dont l'assujetti a demandé l'option donnent droit à la déduction de l'impôt préalable (Art 28 LTVA).

2.2 La déduction de l'impôt préalable (suite)

Principes et conditions pour l'exercice de la DIP



2.2 La déduction de l'impôt préalable (suite)

La double affectation

Principe

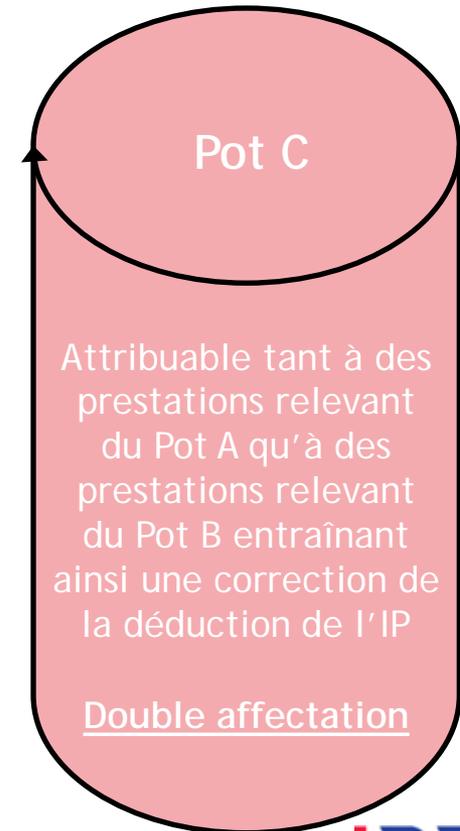
L'assujetti qui utilise des biens, des parties de biens ou des services

- en partie hors de son activité entrepreneuriale; ou
- qui, dans le cadre de son activité entrepreneuriale, les utilise à la fois pour des prestations donnant droit à la déduction de l'impôt préalable et pour des prestations n'y donnant pas droit,

doit corriger le montant de l'impôt préalable en proportion de l'utilisation qui en est faite (art. 30, al. 1 LTVA).

2.2 La déduction de l'impôt préalable (suite)

Les 3 pots...



2.2 La déduction de l'impôt préalable (suite)

La prestation à soi-même

Généralités

Au sens de l'art. 31 LTVA, si les conditions de la DIP cessent ultérieurement d'être remplies, la DIP doit être corrigée.

L'impôt préalable déduit auparavant doit être remboursé.

Concerne notamment l'assujetti qui prélève de son entreprise à titre permanent ou temporaire des biens ou prestations de services sur lesquels la DIP a été invoquée lorsque :

- Il utilise ces biens ou prestations de services pour ses besoins personnels.
- Il les utilise pour une activité entrepreneuriale qui ne donne pas droit à la déduction de l'impôt préalable.
- Il les remet à titre gratuit sans motif entrepreneurial.

2.2 La déduction de l'impôt préalable (suite)

Le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable

Principes (art. 32 LTVA)

Conditions

- L'assujetti n'a procédé à aucun dégrèvement de l'impôt préalable lors de l'acquisition des biens et des PS.
- Les biens et les prestations de services faisant l'objet du dégrèvement seront à l'avenir utilisés dans la cadre de l'activité entrepreneuriale.

Calcul du dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable

- Les règles sont identiques à celles des prestations à soi-même.

2.3 Le calcul et le transfert de l'impôt

Rappel

- Le transfert de l'impôt relève du droit civil.

Base de calcul de l'impôt pour les monnaies étrangères

- Conversion au cours mensuel moyen ou au cours journalier de l'AFC, selon la liste des cours.
<http://www.estv.admin.ch/mwst/dienstleistungen/00304/index.html?lang=fr>
- Utilisation du même taux de conversion pour les charges et produits.
- Possibilité d'appliquer des cours de groupe au sein d'un groupe.

2.4 La déclaration TVA

Formule officielle :

Décompte TVA effectif

Période de décompte:
 A remettre et à payer jusqu'au:
 Valeur (intérêts moratoires à partir du):
 N° TVA:
 N° de réf.:

I. CHIFFRE D'AFFAIRES (les articles cités ne s'appliquent qu'à la TVA du 12.06.2016)		Chiffre	Chiffre caennais C-F	Chiffre d'autres CHF
Total des contributions à caractère fiscal, y c. de prestations (monnaies perçues, de transferts par procédé, de prestations à l'étranger (ch. d'affaires mondiaux))		280		
Centre prestations destinées au ch. 200 qui proviennent de prestations exclues du champ de l'impôt (art. 21) pour lesquelles il s'agit de l'art. 22		205		
Déductions:				
Prestations monnaies (p. ex. exportations, art. 23), prestations exportées (monnaies à des institutions et à des personnes bénéficiaires (art. 107, al. 1, let. a))		220		
Prestations fournies à l'étranger (de ce la prestation à l'étranger)		221 +		
Transferts avec la procédure de déclaration (art. 38, valeurs, s. v. p. la note "formulaires" n° 784)		225 +		
Distributions au sein du champ de l'impôt (art. 71) sommes sur la somme des autres pour lesquelles il n'a pas été opté selon l'art. 52		220 +		
Droits au sein de la somme-provision selon que prime, souscription, etc.		226 +		
Dues (p. ex. valeur ou terrain, art. 2 d'impôt en cas d'imposition de la marge) ...		240 +		
Total du chiffre d'affaires imposable (ch. 200 moins ch. 283)		220		220
II. CALCUL DE L'IMPÔT				
Taux	Prestations CHF due le 01.01.2016	Impôt CHF 1 et. due le 01.01.2016	Prestations CHF jusqu'au 31.12.2017	Impôt CHF 1 et. jusqu'au 31.12.2017
Normal	272	48	301	50%
Réduit	32	5	311	75%
Spécial pour l'hébergement	542	7	341	10%
Impôts sur acquisitions	282	51		
Total de l'impôt (art. 301 à 352)				309
Impôt préalable grevant les contributions au sein des autres de payer		485		
Impôt préalable grevant les investissements et autres charges d'exploitation		485		
Dégrèvement (l'art. 36 de l'impôt de détail (art. 32, valeurs, s. v. p. la note "déclarations"))		410		
Contribution au "impôt préalable" destinée affectation (art. 306, prestations à transporter (art. 31, 3))		415		
Réduction de la déclaration de l'impôt préalable, prestations à l'étranger, contributions comme des contributions selon l'annexe, biens transférés (art. 23, art. 2)		420		
Montant à payer		500		
Solde en faveur de l'assujéti		510		
III. AUTRES MOUVEMENTS DE FONDS (art. 18, al. 2)				
Souscription, versement et autres paiements (art. 2, autres contributions aux établissements d'enseignement, d'activités de jeunesse, d'activités de jeunesse)		500		
Lésions, etc. d'origine, versement (art. 18, al. 2)		610		

Le/la soussigné(e) confirme l'exactitude de ses déclarations:
 Date: _____ Signature valide: _____ Adresse de contact: n° _____



2.4 La déclaration TVA

Formule officielle :

Décompte TVA rectificatif

Décompte rectificatif (méthode effective)

Ce décompte remplace le décompte initialement remis

Monsieur, Madame, Mlle/Mme

N° TVA: AFD-D.

Période de décompte: du: /

Montant rectifié: CHF

Montant rectifié: CHF

I. CHIFFRE D'AFFAIRES (les articles détaxés se réfèrent à la loi sur la TVA du 12.06.2005)

Les détaxations effectuées sur les ventes de biens et de services (art. 20)	200			
Contre-prestations détaxées sous ch. 200 (à l'exception de prestations effectuées du champ de l'impôt (art. 21) pour lesquelles il a été opté en vertu de l'art. 22)	205			
Déductions:				
Prestations exonérées (p. ex. exportations, art. 23), prestations effectuées pour l'usage à des institutions à but non lucratif (art. 17, al. 1 lit. a)	220			
Prestations fournies à l'étranger (à l'exception de la prestation à l'étranger)	221			
Transferts avec le procédé de la déduction (art. 28, deuxième alinéa, p. ex. prime de terminaison)	227			
Prestations effectuées du champ de l'impôt (art. 21) fournies sur le territoire suisse pour lesquelles il n'a été opté ni en vertu de l'art. 22	230			
Diminution de la contre-prestation telles que rabais, escomptes, etc.	235			
Divers (p. ex. valeur du terrain, ou s'achet en cas d'imposition de la marge)	240			
Total du chiffre d'affaires imposable (art. 230 et al. ch. 200)	268			
II. CALCUL DE L'IMPÔT				
Taux	Prestations CHF des 01.01.2018	Impôt CHF / ct. des 01.01.2018	Prépaiement CHF (calculé au 31.12.2017)	Impôt CHF / ct. jusqu'au 31.12.2017
Normal	232	7,7%	208	0,2%
RÉ3.II	142	2,5%	34	2,5%
Spécifiquement Téléphonie	149	3,7%	34	3,8%
Impôt sur les acquisitions	292		381	
Total de l'impôt dû (ch. 201 à 232)				349
Impôt prépaiement sur les ventes en matériel et en prestations de services			400	
Impôt prépaiement sur les investissements et autres charges d'exploitation			465	
Capitalement dû sur de l'impôt imposable (art. 27) (ventes, s. ex. prime sur reverse de l'impôt)			410	
Diminution de l'impôt prépaiement et affectation (art. 30), prestations à soi-même (art. 31)			415	
Rég. clients de la distribution de l'impôt prépaiement, exonération d'impôt sur les acquisitions (sauf sur les entreprises, telles qu'événements, tous soutiens) (art. 31, al. 2)			420	
Montant à payer				500
Solde au faveur de l'assujéti				510
III. AUTRES MOUVEMENTS DE FOND (art. 18, al. 2)				
Subvention, taxes touristiques perçues par les offices du tourisme, tant budgétaires que subventionnelles (sauf les taxes de séjour et logement en eau) (art. 18, al. 2)				500
Impôts, es du de des, de ordonnancements, etc. (art. 18, al. 2)				510

FA_0342_12-108-174



2.4 La déclaration TVA

Formule officielle :

Concordance annuelle
(5^{ème} décompte TVA)

Concordance annuelle (décompte rectifié conforme à l'art. 72 LTV, méthode effective)
Ce décompte contient uniquement les **différences** constatées par rapport aux décomptes remis.

Monsieur Medaire, M. Suisin

N° TVA:

AFC-011

Période fiscale d'origine: 01.01.20

au 31.12.20

NOUS VOUS PRÉSENTE LE "MODÈLE" A COMPLETER
L'ENSEMBLE DES DIFFÉRENCES CHIFFRÉES DE L'ÉCART
ENTRE CE MODÈLE ET VOS DÉCOMPTES DE
DÉCLARATION ANNUELLE DE LA
TVA. CE MODÈLE EST LE MODÈLE
DE "LA" DÉCLARATION ANNUELLE
DE LA TVA. VOUS DEVEZ LE COMPLETER
ET LE DÉPOSER EN VEUILLENT.

I. CHIFFRE D'AFFAIRES (les articles cités se réfèrent à la loi sur la TVA du 12.04.79/64)	Chiffre	Chiffre d'origine CHF	Chiffre d'affaires CHF	
Total des chiffre d'affaires (la TVA est incluse ou exclue, y compris les opérations exonérées par rapport de transfert par procédure de déclaration, de prestations à l'étranger (ch. 6 affaires mondiales)	200			
Chiffre d'affaires déductible (au plus 200) qui peut être en déduction sur une durée temporelle de 18 mois (art. 2) pour lesquelles il a été opté en vertu de l'art. 22	205			
Déductions: Prestations exonérées (y compris l'art. 21) (2%), prestations exonérées fournies à des institutions et à des personnes physiques (art. 107, al. 1, lit. a)	223			
Prestations fournies à l'étranger (lieux de prestations à l'étranger)	221			
Transferts sous le procédé de déclaration (art. 30, par. 1 lit. s.v.p., j'ajoute le formulaire n° 764)	225			
Prestations exonérées d'un temp. de 18 mois (art. 21) fournies à l'unité nationale pour lesquelles il n'a pas été opté selon l'art. 22	230			
Chiffre d'affaires et chiffre d'affaires déductibles qui relèvent d'exonérations	231			
Chiffre d'affaires déductibles plus déductibles en cas d'existence de la mesure	230		229	
Total du chiffre d'affaires imposable (ch. 200 moins ch. 205)	259			
II. CALCUL DE L'IMPÔT				
Taux	Prévisions CHF de la 01.01.2018	Impôt CHF (ch. 200) de la 01.01.2018	Prévisions CHF de la 01.01.2018	Impôt CHF (ch. 200) de la 01.01.2018
Normal	302	2,7%	308	8,2%
Financier	312	2,8%	311	2,5%
Spécial pour l'agriculture	312	2,7%	311	2,6%
Impôt sur les acquittés	382		381	
Total de l'impôt dû (ch. 301 à 312)				359
Impôt préalable concernant les coûts en matière de prestations de services	420			
Impôt préalable concernant les investissements et autres dépenses d'exploitation	488			
Augmentation ultérieure de l'impôt préalable (art. 32, vers 1 et 2 s.v.p., j'ajoute un relevé déductible)	410			
Corrections de l'impôt préalable, toutes affectées (art. 30, prestations à l'étranger (art. 31))	415			
Reductions de la déduction de l'impôt préalable (prestations à l'étranger pas comprises comme des concessions, taxes subsidiaires, taxes additionnelles (art. 33, al. 2))	420			479
Montant à payer	500			
Solde en faveur de l'assujéti	610			
III. AUTRES MOUVEMENTS DE FONDS (art. 18, al. 2)				
Subventions liées à des dépenses pour l'office de l'assurance, contributions aux établissements d'enseignement, des déductions et d'approvisionnement (art. 18, al. 2)	500			
Les déductions, les déductions, les déductions, etc. (art. 18, al. 2)	510			
L'assujéti confirme l'exactitude de ses déclarations:		Personne de contact (nom ou tel)		
Date:	Signature valide			

FD_000/0119

3. Éléments choisis de la révision partielle de la loi

Notion de « personnes étroitement liées » (art. 3, let. h révLTVA)

Rappel : lorsque la prestation est fournie à une personne étroitement liée, la contre-prestation correspond à la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants (art. 24, al. 2 révLTVA).

Au sens de la LTVA révisée, on entend par :

h. personnes étroitement liées :

1. les détenteurs d'au moins 20% du capital-actions ou du capital social d'une entreprise ou les détenteurs d'une participation équivalente dans une société de personnes, ou les personnes proches de ces détenteurs,
2. les fondations ou associations avec lesquelles il existe une relation économique, contractuelle ou personnelle particulièrement étroite; *les institutions de prévoyance ne sont pas considérées comme des personnes étroitement liées ;*

Ø élargissement de la notion.

3. Éléments choisis de la révision partielle de la loi

Notion de « don » (art. 3, let i révLTVA)

... les contributions des donateurs sont également considérées comme des dons lorsque l'organisation d'utilité publique accorde à titre volontaire au donateur des privilèges entrant dans le cadre de son but statutaire, pour autant qu'elle informe le donateur qu'il ne peut se prévaloir de ces privilèges ;

Ø élargissement de la notion

3. Éléments choisis de la révision partielle de la loi

Option (art. 22, al. 1 révLTVA)

Sous réserve de l'al. 2, l'assujetti peut soumettre à l'impôt des prestations exclues du champ de l'impôt (option) pour autant qu'il l'indique clairement ou qu'il déclare l'imposition de ces prestations dans le décompte.

∅ moyens de manifester le choix de l'option

3. Éléments choisis de la révision partielle de la loi

Autres modifications

- Réintroduction de l'impôt préalable fictif pour certains biens
- Réintroduction de l'imposition de la marge pour certain biens
- Modifications concernant les collectivités publiques
- Divers

4. Conclusion

- La TVA, suisse (ou étrangère), c'est conceptuellement simple, mais extraordinairement complexe, dans la réalité.
- L'ensemble de la révision de la loi devrait générer environ CHF 68'000'000 de recettes annuelles supplémentaires pour la Confédération (dont CHF 40'000'000 uniquement pour les modifications liées à l'assujettissement des entreprises étrangères).
- Pour l'essentiel, les modifications de la loi sont à la fois sectorielles (collectivités publiques, impositions de la marge, etc.) et légères, sauf...

Contact

Alexandre Sadik

Expert fiscal diplômé

Partner, Responsable du département fiscal et juridique

Responsable de la succursale

BDO Genève

Tél : 022.322.24.31

Email : alexandre.sadik@bdo.ch



Des questions ?



Merci de votre attention !