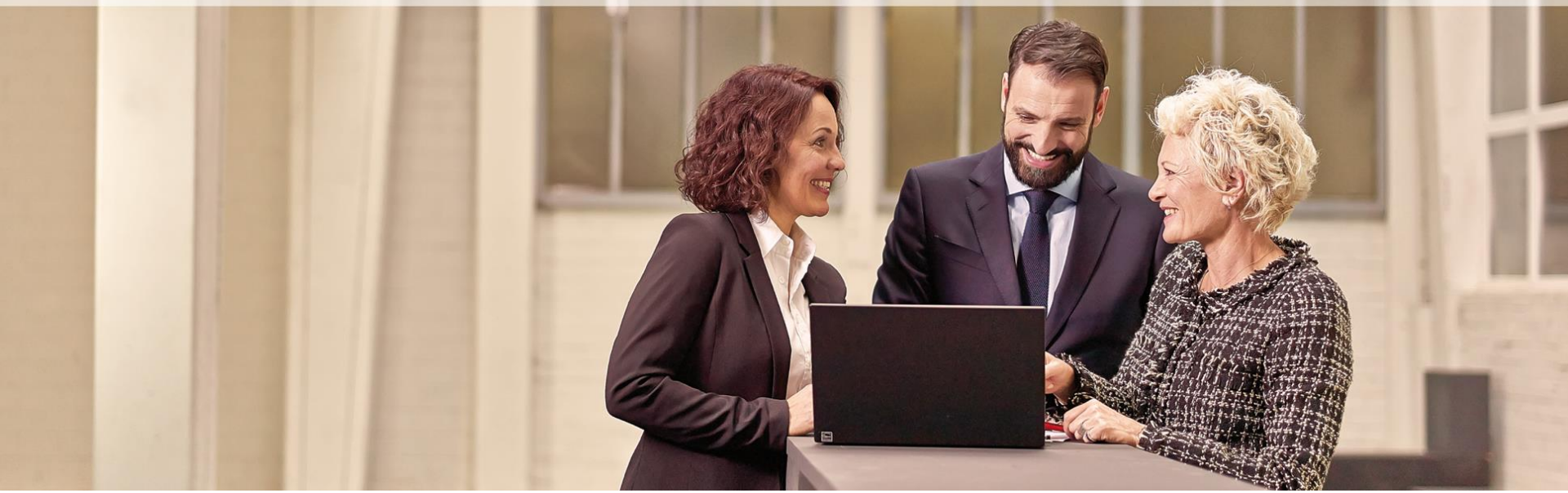
ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA



Hôtel de la Paix, Lausanne

Alexandre Sadik

17 janvier 2018

Actualités en matière de TVA

Alexandre Sadik
Expert fiscal diplômé
Partner, Responsable du département fiscal et juridique
Responsable de la succursale
BDO Genève

Actualités en matière de TVA

Sommaire

1. Nouveautés de la pratique
2. Révision partielle de la LTVA
3. Baisse des taux TVA

Actualités en matière de TVA

1. Nouveautés de la pratique

1.1 Info TVA 03 «Imposition de groupe» : changement au point 9.1, date de clôture du bilan des membres du groupe (1/2)

Le projet de changement de la pratique a été publié par l'AFC le 16.05.2017. Le délai pour la prise de position était au 01.06.2017.

Les changements de pratique suivants sont proposés :

Une société qui présente une autre date de clôture du bilan peut malgré tout faire partie d'un groupe d'imposition pour autant qu'elle remplisse l'une des conditions suivantes :

- La société en question est une société holding qui présente, pour des raisons d'établissement des comptes, une autre date de clôture du bilan (art. 21 al. 1 OTVA)
- La société en question établit chaque fin de mois une clôture mensuelle complète (nouveau) ; ou
- La société en question établit, à la date de clôture du bilan du groupe d'imposition, une clôture intermédiaire (nouveau).

Actualités en matière de TVA

1. Nouveautés de la pratique

1.1 Info TVA 03 «Imposition de groupe» : changement au point 9.1, date de clôture du bilan des membres du groupe (1/2)

La clôture mensuelle ou la clôture intermédiaire comporte impérativement un bilan et un compte de pertes et profits, dans lesquels les éléments suivants sont déterminés et comptabilisés :

- Variations du stock ;
- Corrections de la valeur des actifs circulants et des actifs immobilisés (p.ex. ducroire, amortissements, etc.) ;
- Actifs et passifs transitoires ;
- Chiffres d'affaires internes au groupe.

Si la date de clôture du bilan du groupe d'imposition et/ou la date de clôture du bilan de la société qui présente une autre date de clôture ne coïncident pas avec la fin d'une période de décompte TVA, il faut établir un décompte TVA interne supplémentaire à cette ou ces date(s) de clôture du bilan.

Actualités en matière de TVA

1. Nouveautés de la pratique

1.2 Activité entrepreneuriale (1/3)

La nouvelle pratique concernant la notion d'activité entrepreneuriale, respectivement de non-activité entrepreneuriale (Info TVA 02) et de ses conséquences sur la déduction de l'impôt préalable (Info TVA 09) a été publiée par l'AFC en décembre 2016 :

- Lorsqu'une entité ne vise pas à générer, à partir de prestations, des revenus, les conditions de l'activité entrepreneuriale au sens de la TVA ne sont pas remplies et une renonciation à la libération de l'assujettissement n'est pas possible.
- Dans certains cas, l'entité exerce, à côté de son activité entrepreneuriale, une activité dont le but n'est pas de réaliser des revenus, respectivement dont les revenus sont symboliques. Ces activités ne sont plus qualifiées d'entrepreneuriales.
- Les activités non-entrepreneuriales ne permettent pas la déduction de l'impôt préalable.

Actualités en matière de TVA

1. Nouveautés de la pratique

1.2 Activité entrepreneuriale (2/3)

Nouvelle méthode de calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable

Les assujettis poursuivant un but idéal peuvent désormais calculer la part de l'impôt préalable qu'elles peuvent déduire par le ratio suivant :

$$\frac{\text{Chiffre d'affaires entrepreneurial corrigé}}{\text{Charges totales apurées}}$$

Ce nouveau calcul ne prend en compte que les montants qui ne peuvent pas être attribués clairement soit au domaine entrepreneurial, soit au domaine non-entrepreneurial.

Actualités en matière de TVA

1. Nouveautés de la pratique

1.2 Activité entrepreneuriale (3/3)

Cette nouvelle pratique est valable depuis le 01.01.2017. La pratique du 25/75% publiée fin 2015 peut être librement appliquée jusqu'au 31.12.2016.

La répartition pour les entreprises et institutions entre activités entrepreneuriales et non-entrepreneuriales est très complexe, en particulier pour les organisations à but non lucratif. Il est ainsi vivement recommandé de demander l'avis de l'AFC.

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.1 Contexte

- La loi actuelle est entrée en vigueur le 01.01.2010 faisant suite à une réforme de la LTVA, projet A du Conseil fédéral, dont le but était d'alléger la tâche administrative des entreprises.
- Le projet B de la réforme qui visait à introduire un taux unique (6.5%) et à supprimer la plupart des opérations exclues a été définitivement abandonné et mandat a été donné au Conseil fédéral de proposer un « modèle à deux taux » (un taux normal et un taux réduit).
- En avril 2013, non-entrée en matière de la CER-N sur le « modèle à deux taux ».
- Mandat au Conseil fédéral d'élaborer une révision partielle (petite révision) de la TVA (acceptation par le Parlement en juin et septembre 2013).

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.2 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 ;*

- élargissement de la notion

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.3 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 ;

- élargissement de la notion

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.4 Lieu de livraison (art. 7, al. 3, let. b révLTVA)

En cas de livraison sur le territoire suisse d'un bien en provenance de l'étranger, le lieu de la livraison est réputé se situer sur le territoire suisse si le fournisseur de la prestation :

b. effectue des livraisons au sens de l'al. 1 let. b, avec des biens dont l'importation est franche d'impôt en raison du montant minime de l'impôt, conformément à l'art. 53, al. 1, let. a, et réalise avec ces livraisons un chiffre d'affaires d'au moins 100'000 francs par année.

- élargissement de l'assujettissement

⚠ entrée en vigueur : 01.01.2019

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.5 Assujettissement à la TVA (art. 10, al. 2, let. a révLTVA)

Est libéré de l'assujettissement quiconque :

a. réalise en l'espace d'un an, sur le territoire suisse **et à l'étranger**, un chiffre d'affaires **total** inférieur à 100'000 francs à partir de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2

- **changement fondamental** : élargissement de l'assujettissement pour les entreprises étrangères

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.6 Assujettissement des collectivités publiques (art. 12, al. 3, révLTVA)

Le sujet fiscal d'une collectivité publique est libéré de l'assujettissement tant que le chiffre d'affaires provenant des prestations imposables qu'il fournit à des tiers autres que des collectivités publiques est inférieur à 100’000 francs par an. Le chiffre d'affaires se calcule sur la base des contre-prestations convenues (hors impôt).

- alignement et simplification de l’assujettissement pour les collectivités publiques

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.7 Début de l'assujettissement (art. 14, al. 1 révLTVA)

L'assujettissement commence :

a. pour une entreprise ayant son siège, son domicile ou un établissement stable sur le territoire suisse : au début de l'activité entrepreneuriale ;

b. pour toutes les autres entreprises : lorsqu'elles fournissent pour la première fois une prestation sur le territoire suisse.

- précision importante concernant les entreprises étrangères

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.8 Fin de l'assujettissement (art. 14, al. 2, révLTVA)

L'assujettissement prend fin :

a. pour une entreprise ayant son siège, son domicile ou un établissement stable sur le territoire suisse :
    1. à la cessation de l'activité entrepreneuriale ;
    2. en cas de liquidation d'un patrimoine : à la clôture de la procédure de liquidation.

b. pour toutes les autres entreprises : à la fin de l'année civile au cours de laquelle elles fournissent pour la dernière fois une prestation sur le territoire suisse.

➢ précision importante concernant les entreprises étrangères

Actualités en matière de TVA

2. Révision partielle de la LTVA

2.9 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

Actualités en matière de TVA

3. Baisse des taux TVA (1/4)

3.1 Contexte

Depuis 2011, le taux normal s'élève à 8 %, le taux spécial grevant les prestations du secteur de l'hébergement à 3,8 % et le taux réduit à 2,5%. Une partie des recettes de la TVA (0,4% du taux normal, 0,2% du taux spécial et 0,1% du taux réduit) sert au financement additionnel de l'AI, lequel prend fin en décembre 2017.

Cependant, lors de la votation populaire du 9 février 2014, le peuple et les cantons ont accepté un relèvement de 0,1 % des trois taux TVA au 1er janvier 2018 en faveur du financement et de l'aménagement de l'infrastructure ferroviaire (FAIF).

En raison du refus populaire du 24 septembre 2017 de la réforme Prévoyance vieillesse 2020 pour couvrir le déficit de financement de l'AVS, qui aurait prévu de relever les taux TVA de 0.30% pour le taux normal et de 0.10% pour le taux réduit, les taux TVA vont changer à compter du 1er janvier 2018.

Actualités en matière de TVA

3. Baisse des taux TVA (2/4)

3.2 Taux applicable

Les nouveaux taux TVA sont résumés dans le tableau ci-dessous :

	Taux normal	Taux spécial	Taux réduit
Taux actuels	8.00%	3.80%	2.50%
- Fin du financement additionnel de l'AI au 31.12.2017	-0.40%	-0.20%	-0.10%
+ Hausse des taux pour FAIF (01.01.2018-31.12.2030)	0.10%	0.10%	0.10%
État au 01.01.2018	**7.70%**	**3.70%**	**2.50%**

Actualités en matière de TVA

3. Baisse des taux TVA (3/4)

3.3 Facturation

- Ni la date de la facture, ni celle du paiement ne peuvent être prises en considération pour déterminer si l'ancien, ou le nouveau taux, s'applique. **C'est en effet la date, respectivement la période, à laquelle la prestation a été fournie qui est déterminante.**

- Une même facture peut contenir des prestations qui sont soumises aux anciens taux, ainsi que des prestations qui sont soumises aux nouveaux taux.

- La date ou la période à laquelle la prestation est fournie doit être clairement mentionnée sur la facture, de même que les parts du montant des prestations afférentes à chacune des périodes. A défaut, l'ancien taux est applicable.

Actualités en matière de TVA

3. Baisse des taux TVA (4/4)

3.3 Facturation (suite)

- **Prestations périodiques**

  Pour les prestations périodiques (p.ex. abonnement à une revue/journal) qui durent au-delà du 31 décembre 2017, une allocation *pro rata temporis* doit être effectuée entre l'ancien et le nouveau taux.

- **Diminutions de la contre-prestation/retours/bonifications**

  Pour les prestations fournies avant le 1er janvier 2018 pour lesquelles un diminution de la contre-prestation, des retours ou bonifications sont prévus, la correction doit être effectuée à l'ancien taux.

Actualités en matière de TVA

Des questions ?

Actualités en matière de TVA

Merci de votre attention !