



Projet d'adaptation de la pratique LTVA

Thèmes: Bons et remboursement de la taxe sur le CO₂

Infos TVA 04 Objet de l'impôt et 07 Calcul de l'impôt et taux de l'impôt et Infos TVA concernant les secteurs 06 Commerce de détail, 08 Hôtellerie et restauration et 10 Entreprises de transports publics et de transports touristiques

Remarque:

Projet du 31.08.2023 avant la prise de position de l'organe consultatif.

Les textes de la pratique en vigueur se trouvent sous les liens ci-dessous:

<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IT/04>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IT/07>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/06>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/08>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/10>

Abréviations et acronymes

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait:

- ***l'arrêt du Tribunal administratif fédéral [A-2587/2020](#) a été pris en compte lors de l'élaboration des adaptations de la pratique.***

Pour plus de clarté, les nouveaux textes sont signalés en vert et soulignés. Les textes supprimés ~~sont signalés en rouge et biffés~~.

Info TVA 04 Objet de l'impôt

2 Rapport de prestations

2.7 Cas spéciaux

2.7.6 Bons

2.7.6.1 Généralités

Les bons, émis sous forme physique ou électronique, donnent droit à l'acquisition d'une prestation de services ou d'une livraison. Sur le plan fiscal, il faut faire une distinction entre les bons de valeur et les bons de prestations.

Les bons de réduction ou les billets pour les transports publics, les billets d'entrée pour des musées ou les timbres-poste, etc. ne constituent pas des bons au sens entendu ici. L'Info TVA concernant le secteur Entreprises de transports publics et de transports touristiques fournit des explications sur le traitement fiscal des cartes multicourses et des autres abonnements pour les transports publics.

2.7.6.2 Bons de valeur

On est en présence d'un **bon de valeur** lorsque seule la valeur (par ex. 100 francs) est mentionnée sur le bon ou enregistrée sous forme électronique. Un tel bon permet d'acquérir n'importe quelle prestation à hauteur de la somme d'argent mentionnée sur le bon.

Fiscalement, ces bons doivent être traités comme des moyens de paiement. Au moment de la vente d'un bon de valeur, aucune prestation n'est fournie et aucune contre-prestation n'est encaissée. L'impôt doit être décompté et versé seulement au moment de l'utilisation du bon. Aucun impôt ne doit être mentionné sur les bons de valeur.

Le commerce professionnel de bons de valeur est considéré comme une opération dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux visée à l'art. 21, al. 2, ch. 19, LTVA.

2.7.6.3 Bons de prestations

On est en présence d'un **bon de prestation** lorsqu'une **prestation déterminée ou déterminable** est mentionnée sur le bon. Lors de l'utilisation du bon de prestations, le client n'a pas le choix entre plusieurs prestations différentes ou de nature différente. Il peut uniquement décider quand utiliser le bon, mais pas pour quelle prestation. Le bon doit être considéré comme un bon de prestation, même s'il contient une indication de valeur («Ce bon donne droit à la prestation X d'une valeur de Y francs»).

Une prestation est considérée comme déterminée ou déterminable si le fournisseur de la prestation peut déjà déterminer, au moment de la vente du bon et en raison de la nature de la prestation, où et pour quel montant l'impôt est dû et doit être décompté.

Dans le cas des bons de prestation, l'encaissement du prix d'achat est considéré comme un **paiement anticipé au sens de l'art. 40, al. 1, let. c, LTVA**. L'impôt doit être décompté et payé au cours de la période de décompte durant laquelle le fournisseur de la prestation encaisse le montant du bon.

Si un bon n'est pas utilisé ou si la prestation est prescrite en vertu du droit civil, une **correction selon l'art. 41, al. 1, LTVA** (diminution de la contre-prestation) est possible uniquement si la contre-prestation encaissée est remboursée ou si le destinataire de la prestation renonce au remboursement.

2.7.6.4 Exemples

Exemple 1 – Chaîne hôtelière internationale

Un bon d'une valeur de 200 francs émis par une chaîne hôtelière internationale pour une nuitée dans un hôtel de la chaîne dans n'importe quel pays est un bon de valeur, car tant le lieu de la prestation que le fournisseur de la prestation ne sont pas déterminables au moment de la vente du bon.

Exemple 2 – Nuitée et menu à 3 plats

L'hôtel «La Paix» vend des bons donnant droit à une nuitée dans l'hôtel et à un repas (menu à trois plats, sans les boissons) pour deux personnes. La valeur de la nuitée est de 200 francs et celle du repas de 180 francs.

Il s'agit de bons de prestations, même s'ils donnent droit à plusieurs prestations soumises à des taux d'imposition différents. L'exploitant de l'hôtel peut et doit imposer les différentes prestations au taux déterminant (taux spécial pour la prestation d'hébergement et taux normal pour le repas) au moment où il encaisse le montant du bon. Comme la nuitée représente moins de 70 % de la contre-prestation totale, l'art. 19, al. 2, LTVA (combinaison de prestations, règle des 70 %) n'est pas applicable.

Exemple 3 – Course en montagne

L'hôtel «La Paix» est idéalement situé sur le flanc du Pic, une destination courue par de nombreux touristes. L'hôtel est atteignable uniquement à pied ou en téléphérique. Un bon pour le trajet en téléphérique est par conséquent envoyé aux clients avant leur arrivée. Sur le bon figure la mention «Bon d'une valeur de 30 francs pour un trajet (aller-retour) avec le Téléphérique du Pic». Les bons sont émis par la société Téléphérique du Pic SA, qui est l'exploitante du téléphérique. Conformément aux conditions générales, les bons peuvent aussi être utilisés pour d'autres prestations de la société et de ses partenaires (par ex. achat de boissons au kiosque du téléphérique).

Ces bons doivent être qualifiés de bons de prestations, car il est indiqué sur les bons qu'ils donnent droit à une prestation déterminée. L'indication de la valeur et le renvoi aux conditions générales ne modifient pas cette qualification. Si, à côté de l'indication de la valeur, il était précisé que les bons peuvent également être utilisés pour obtenir d'autres prestations de la société Téléphérique du Pic SA (par ex. achat de boissons au kiosque du téléphérique), on serait en présence de bons de valeur.

Exemple 4 – Test de condition physique

La fondation «FIT», qui vise, entre autres, à promouvoir l'activité physique et à réduire l'obésité, vend des bons pour «une mesure du taux de graisse corporelle et un test de condition physique» au prix de 50 francs. Ces prestations sont exécutées par des centres de fitness conformément aux instructions de la fondation. Les bons peuvent être utilisés dans tous les centres de fitness en Suisse reconnus par la fondation. Si le bon est utilisé, le centre de fitness concerné décompte avec la fondation et reçoit 80 francs de la part de cette dernière pour la prestation fournie.

Le bon donne droit à une prestation déterminée. Pour le client, le fournisseur de la prestation est la fondation qui offre la prestation en son propre nom et à un prix réduit. La fondation doit

décompter l'impôt sur le prix d'achat encaissé, soit 50 francs. Les centres de fitness fournissent leurs prestations à la fondation. Ils doivent décompter l'impôt sur le montant de la contre-prestation encaissée, soit sur 80 francs.

Exemple 5 – Prestations de restauration

a) Ô Bœuf

«Ô Bœuf» est un restaurant étoilé très connu dans le canton de Vaud. Le soir, les clients peuvent choisir entre la carte ou un menu gastronomique à 5 plats composé par le restaurant et dont le prix est fixe. Le restaurant vend les bons suivants:

- Bon 1 pour un repas à la carte d'une valeur de 500 francs;
- Bon 2 pour un repas aux chandelles (menu gastronomique à 5 plats pour deux personnes).

Le bon 1 doit être qualifié de bon de valeur, car la prestation n'est pas suffisamment déterminée et une valeur y est indiquée. Même si le restaurant ne propose pour l'heure que des prestations de restauration et pourrait donc déterminer, sur la base de la nature de la prestation, où est dû et à combien se monte l'impôt, de tels bons sont traités comme des bons de valeur. Il ne peut pas non plus être exclu que le restaurant propose à l'avenir des repas à l'emporter, raison pour laquelle le taux d'imposition n'est pas déterminé ou déterminable au moment de la vente du bon.

Le bon 2 est en revanche considéré comme un bon de prestation, car il donne droit à une prestation déterminée ou déterminable.

b) Bangkok Express

Le «Bangkok Express» est un restaurant thaïlandais qui propose uniquement des plats à l'emporter (take-away). Les clients peuvent soit se faire livrer les repas à domicile ou sur leur lieu de travail, soit aller les chercher au restaurant. Le menu de midi coûte 15 francs (prix à l'emporter). Il est possible d'acheter une carte donnant droit à 10 menus de midi (sans les boissons) pour 135 francs. À l'achat de chaque menu, le personnel tamponne l'une des 10 cases de la carte.

Ce bon est un bon de prestation, car il donne droit à une prestation déterminée (menu de midi ou livraison de denrées alimentaires). La contre-prestation encaissée doit être décomptée au taux de TVA réduit. La situation serait différente si le bon donnait également droit à l'achat de boissons et si le restaurant vendait également des boissons alcoolisées. Il s'agirait alors d'un bon de valeur, car le taux d'imposition ne peut pas encore être déterminé au moment de la vente du bon.

3 Éléments ne constituant pas une contre-prestation – distinction en relation avec le rapport de prestations

3.13 Taxes et impôts d'incitation

(...)

Les versements et avantages appréciables en argent ci-dessous sont des éléments qui **ne font pas partie de la contre-prestation**. L'obtention de tels versements ou avantages **ne donne pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable** (liste non exhaustive):

- (...)
- remboursement de la taxe sur le CO₂ d'après les art. 17, ~~25 et~~ 31, 31a et 32a à 32c de la loi sur le CO₂;

- (...).

Info TVA 07 Calcul de l'impôt et taux de l'impôt

1.2 Quels éléments ne font pas partie de la base de calcul?

(...)

Les éléments suivants, en règle générale des paiements en argent, **ne valent pas contre-prestations**, étant donné qu'ils ne relèvent pas d'un rapport de prestations au sens du droit régissant la TVA. Ils ne constituent donc pas la base de calcul de l'impôt. Il s'agit notamment ([art. 18, al. 2, LTVA](#)):

- (...)
- des recettes provenant de la vente de bons de valeur (l'impôt n'est dû qu'au moment où le bon de valeur est ~~fait valoir~~ utilisé; [Info TVA Objet de l'impôt](#));
- (...)

(...)

1.3 Calcul de l'impôt dans le cas de formes particulières de la contre-prestation et de monnaies étrangères

1.3.1 Prestations appréciables en argent, en particulier les échanges et les prestations effectuées en paiement d'une dette

Si la contre-prestation n'est pas acquittée sous la forme d'argent (moyens de paiement suisses ou étrangers), mais sous la forme d'une prestation appréciable en argent, la base de calcul est déterminée de la manière suivante:

- (...)
- Bons de valeur: la valeur de la prestation ainsi fournie;
- (...)

(...)

Info TVA 06 concernant le secteur Commerce de détail

1.13 Bons, cartes et clés rechargeables

1.13.1 Bons

Il faut faire une distinction entre les bons de valeur et les bons de prestations. Les bons de valeur sont de purs moyens de paiement. À l'achat d'un bon de valeur, aucune prestation n'est fournie. Il s'agit donc d'éléments qui ne constituent pas une contre-prestation ([Info](#))

[TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#)) et qui ne sont donc pas imposables. Dans le cas des bons de prestations, en revanche, la contre-prestation est considérée comme encaissée déjà au moment de la vente du bon. L'impôt doit être décompté à ce moment-là (art. 40, al. 1, let. c, LTVA).

☞ L'Info TVA Objet de l'impôt fournit de plus amples informations sur la distinction entre les bons de valeur et les bons de prestation.

Au moment de ~~l'échange~~ l'utilisation d'un bon de valeur, quel que soit le mode de décompte, il faut déclarer la contre-prestation au taux d'impôt applicable. La contre-prestation correspond à la valeur du bien vendu ou de la prestation de services fournie.

Exemple de comptabilisation

Vente d'un bon de valeur:

(...)

1.13.2 Cartes et clés rechargeables

De manière analogue à la vente de bons de valeur, lors de la (re)charge électronique de cartes et de clés, aucune prestation n'est fournie. Ce n'est qu'au moment du débit (diminution de l'avoir sur la carte ou la clé) que le fournisseur de la prestation imposera la contre-prestation au taux d'impôt correspondant. Il est sans importance que le fournisseur de la prestation soit aussi l'émetteur de la carte ou de la clé.

1.13.3 Mention de l'impôt

Les justificatifs (factures, quittances, etc.) en relation avec la vente de bons de valeur ou la (re)charge de cartes et de clés ne doivent pas faire mention de l'impôt, faute de quoi l'impôt mentionné devra être payé en vertu de l'[art. 27 LTVA](#) (☞ [Info TVA Comptabilité et facturation](#)).

Info TVA 08 concernant le secteur Hôtellerie et restauration

8.2 Bons

Il faut faire une distinction entre les bons de valeur et les bons de prestation. La vente de bons de valeur n'est pas considérée comme une prestation faisant l'objet d'une contre-prestation et, par conséquent, n'est pas imposable. Dans le cas des bons de prestations, en revanche, la contre-prestation est considérée comme encaissée déjà au moment de la vente du bon. L'impôt doit être décompté à ce moment-là (art. 40, al. 1, let. c, LTVA).

~~L'Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt renseigne sur la naissance de la dette fiscale lors de l'échange de bons.~~

☞ L'Info TVA Objet de l'impôt fournit de plus amples informations sur la distinction entre les bons de valeur et les bons de prestation.

Info TVA 10 concernant le secteur Entreprises de transports publics et de transports touristiques

2.1 Paiements anticipés et bons

La vente d'abonnements (par ex. abonnements généraux, abonnements demi-tarif, abonnements de parcours ainsi que cartes multiconcours) pour des prestations de transport à fournir ultérieurement et la part des recettes du trafic voyageurs relatives aux abonnements créditée aux entreprises de transports publics sont considérées comme des paiements anticipés. Ces paiements anticipés doivent être déclarés et imposés dans la période de décompte au cours de laquelle la vente ou l'attribution des recettes du trafic voyageurs ont lieu ([art. 40, al. 1, let. c, et 2, LTVA](#)). Le moment où la prestation de transport est fournie n'a aucune importance pour le traitement fiscal des paiements anticipés. La vente de bons de prestations n'est pas considérée comme un paiement anticipé, si le décompte des prestations que ces bons couvrent est établi, intégralement ou partiellement, à la charge des recettes du trafic voyageurs.

~~Par contre, il~~ ne s'agit pas d'un paiement anticipé lorsque l'entreprise de transport vend des bons de valeur ou des cartes à prépaiement (par ex. cartes à puce) permettant d'acheter des titres de transport. Un rapport de prestations entraînant l'imposition à la TVA prendra effet seulement au moment où la personne fera valoir le bon de valeur. L'entreprise de transport imposera la prestation dans la période de décompte au cours de laquelle le bon de valeur est échangé-utilisé (vente effective du titre de transport) ou sur la base des recettes du trafic voyageurs qui lui sont rétrocédées par la communauté tarifaire ou la centrale de décompte (par ex. vente d'un billet acheté au moyen d'une carte à puce au distributeur automatique).

 L'Info TVA Objet de l'impôt fournit de plus amples informations sur la distinction entre les bons de valeur et les bons de prestation.