



Projet d'adaptation de la pratique LTVA

Thème : Déduction de l'impôt préalable

Infos TVA 02 Assujettissement à la TVA, 04 Objet de l'impôt, 05 Subventions et dons, 07 Calcul de l'impôt et taux de l'impôt, 08 Parts privées, 16 Comptabilité et facturation, ainsi qu'
Infos TVA concernant les secteurs 01 Production naturelle et activités apparentées, 05 Véhicules automobiles, 08 Hôtellerie et restauration, 10 Entreprises de transports publics et de transports touristiques, 11 Trafic aérien, 12 Agences de voyages et offices du tourisme, 14 Finance, 16 Assurances, 17 Administration, location et vente d'immeubles, 18 Avocats et notaires, 22 Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives, 23 Culture et 24 Sport

Remarque :

Premier projet du 10.02.2025 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/02>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IT/04>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IT/05>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IT/07>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IT/08>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/IT/16>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/01>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/05>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/08>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/10>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/14>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/16>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/17>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/18>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/22>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/23>
<https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/24>

Abréviations et acronymes

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

Les adaptations se rapportant à ce thème dans l'Info TVA 09 Déduction de l'impôt préalable sont présentées dans un document séparé.

Projet
du
10 février 2025

INFO TVA 02 ASSUJETTISSEMENT À LA TVA	6
4.2 Étendue de l'assujettissement du point de vue matériel	6
INFO TVA 04 OBJET DE L'IMPÔT	6
2.1 Principe	6
2.7.6 Prestations entre sociétés d'un groupe d'entreprises	7
2.7.6.1 Fixation de la valeur des prestations dans le cadre de la direction stratégique du groupe d'entreprises	7
2.7.6.2 Fixation de la valeur des prestations dans le cadre des prestations de services de gestion ou des licences	9
3.1 Principe	9
3.13 Taxes et impôts d'incitation	9
INFO TVA 05 SUBVENTIONS ET DONS	11
1.3 Régime fiscal	11
Les ch. 1.3.1 à 1.3.6 sont supprimés	12
2.1.2 Régime fiscal	12
INFO TVA 07 CALCUL DE L'IMPÔT ET TAUX DE L'IMPÔT	13
4.3.1 Automates délivrant des denrées alimentaires	13
INFO TVA 08 PARTS PRIVÉES	13
1.5.6 L'entreprise assume uniquement les coûts d'exploitation du véhicule privé	13
1.9 Prise en charge par l'employeur de frais liés à la formation et à la formation continue (frais et matériel de cours, octroi de temps d'étude sur le temps de travail, etc.) ; remboursement des frais par l'employé en cas de non-respect des accords passés avec l'employeur	14
2.3 Parts privées aux véhicules de service	15
INFO TVA 16 COMPTABILITÉ ET FACTURATION	16
3.1 Liste de contrôle pour la TVA à la fin de l'exercice commercial	16
INFO TVA 01 CONCERNANT LE SECTEUR PRODUCTION NATURELLE ET ACTIVITÉS APPARENTÉES	18
8.1 Subventions et autres contributions du secteur public	18
9.2 Transfert de produits provenant d'une partie de l'entreprise réalisant des chiffres d'affaires non imposables à une partie de l'entreprise réalisant des chiffres d'affaires imposables et inversement	19
9.3 Correction de la déduction de l'impôt préalable	19
INFO TVA 05 CONCERNANT LE SECTEUR VÉHICULES AUTOMOBILES	20

3.2 Conditions à remplir pour pouvoir procéder à la déduction de l'impôt préalable fictif	20
INFO TVA 08 CONCERNANT LE SECTEUR HÔTELLERIE ET RESTAURATION	22
3 Remise de repas dans des entreprises n'appartenant pas au secteur de la restauration (par ex. réfectoires, cantines scolaires et centres de formation)	22
7.8 Versement de commissions pour des arrangements conclus par l'intermédiaire des agences de voyage, offices du tourisme, etc.	23
INFO TVA 10 CONCERNANT LE SECTEUR ENTREPRISES DE TRANSPORTS PUBLICS ET DE TRANSPORTS TOURISTIQUES	23
3.1.1 Contributions non remboursables de droit public	23
3.3 Activités annexes des entreprises de transports publics	26
4.2 Décompte TVA	27
INFO TVA 14 CONCERNANT LE SECTEUR FINANCE	27
2.3 Déduction de l'impôt préalable	27
5.8.3 Calcul de la correction de l'impôt préalable	28
INFO TVA 16 CONCERNANT LE SECTEUR ASSURANCES	29
5.3.2 Forfaits d'impôt préalable et autres simplifications spécifiques aux compagnies d'assurances	29
INFO TVA 17 CONCERNANT LE SECTEUR ADMINISTRATION, LOCATION ET VENTE D'IMMEUBLES	31
3.1 Principe	31
6.9 Logement de concierge	32
12 Procédure simplifiée pour le calcul de la correction et de la réduction de la déduction de l'impôt préalable au moyen de l'« imposition tacite »	33
12.1 Logement de concierge	34
12.2 Subventions et fonds semblables	35
INFO TVA 18 CONCERNANT LE SECTEUR AVOCATS ET NOTAIRES	36
3.3 Communauté de frais généraux en tant que simple intermédiaire	36
4.1 Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable	36
INFO TVA 22 CONCERNANT LE SECTEUR ORGANISATIONS D'ENTRAIDE, INSTITUTIONS SOCIALES ET CARITATIVES	37
6.2 Subventions et autres contributions des pouvoirs publics	37
INFO TVA 23 CONCERNANT LE SECTEUR CULTURE	38
3.1.3 Éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation (par ex. subventions, dons)	38
4.1 Calcul de la réduction et de la correction de la déduction de l'impôt préalable sur l'ensemble des dépenses et investissements par rapport au chiffre d'affaires total	38

4.2 Calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable sur les dépenses et investissements doublement affectés par rapport au chiffre d'affaires total corrigé	40
4.3 Réduction de la déduction de l'impôt préalable par l'« imposition tacite » des subventions	41
6 Affaires conclues en compensation	42
8.2.3.2 Sociétés de production cinématographique	43
8.2.3.2.3 Réduction de la déduction de l'impôt préalable pour les sociétés de production cinématographique	43
10.4.3 Restauration et hébergement du personnel lors d'une manifestation	44
10.4.4 Restauration et hébergement d'hôtes officiels dans le cadre d'une manifestation	44
INFO TVA 24 CONCERNANT LE SECTEUR SPORT	44
8.2 Règles et conditions applicables à l'imposition par option	44
8.5 Exemples (imposition par option et incidences sur la déduction de l'impôt préalable)	45
10.5 Restauration et hébergement du personnel à l'occasion d'une manifestation	48
10.6 Prestations fournies à titre gratuit aux hôtes officiels	48
13 Subventions et autres contributions de droit public	49
15 Dons, contributions de bienfaiteur, legs	50

Projet
du
10 février 2025

Info TVA 02 Assujettissement à la TVA

4.2 Étendue de l'assujettissement du point de vue matériel

D'un point de vue matériel, l'assujettissement comprend en principe toutes les prestations fournies sur le territoire suisse par l'exploitant d'entreprise (« principe de l'unité d'entreprise »). Cela a pour conséquence que le titulaire de plusieurs entreprises individuelles doit déclarer toutes les prestations fournies par l'ensemble des entreprises. Seul le domaine non entrepreneurial de l'exploitant d'entreprise n'est pas compris dans l'assujettissement.

Un éventuel domaine non entrepreneurial peut comprendre les **quatre-vingt** types de domaine ci-dessous :

- domaine privé (consommation privée, pratique d'un loisir ou d'une passion) ;
- domaine dépendant (activités exercées dans le cadre d'un rapport de travail et activités similaires, par ex. mandat de membre d'un conseil d'administration ou de fondation, exercice de fonctions publiques ou accomplissement d'obligations de service militaire ou civil) ;
- domaine relevant de la puissance publique ;
- domaine ne visant pas à réaliser, à partir de prestations, des recettes ayant un caractère de permanence ;
- avions utilisés pour les besoins privés de l'ayant droit économique et/ou de personnes qui lui sont proches.

☞ L'[Info TVA Déduction de l'impôt préalable](#) contient des explications plus détaillées sur les domaines non entrepreneuriaux.

Les recettes réalisées dans les domaines non entrepreneuriaux ne sont pas prises en compte dans le chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement (☞ [ch. 2.1](#)). Même dans le cas d'un assujettissement existant, les recettes réalisées dans les domaines non entrepreneuriaux ne doivent pas être déclarées et imposées et les dépenses y relatives ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

Quiconque reprend une entreprise succède au précédent titulaire dans ses droits et obligations concernant l'entreprise reprise ([art. 16, al. 2, LTVA](#)). L'[Info TVA Transfert de patrimoine avec procédure de déclaration](#) fournit de plus amples informations sur la succession fiscale.

Modification d'une pratique actuelle suite à un arrêt d'un tribunal concernant la pratique actuelle de l'AFC (date de publication : xx.xx.202x ; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

Info TVA 04 Objet de l'impôt

2.1 Principe

Sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse ([art. 18, al. 1, LTVA](#)) les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis moyennant une contre-prestation, pour autant qu'elles ne soient pas **exclues du champ de l'impôt** ([art. 21 LTVA](#) ; ☞ [ch. 6](#)).

Il y a donc un **rapport de prestations imposable** lorsque :

- une **prestation** qui n'est pas exclue du champ de l'impôt ([☞ ch. 2.2](#)) ;
- est fournie par un **assujetti** ([☞ ch. 2.5](#)) ;
- sur le **territoire suisse** ([☞ ch. 2.4](#)) ;
- moyennant une **contre-prestation** ([☞ ch. 2.3](#)) ; et
- qu'il existe un **rapport économique étroit** entre prestation et contre-prestation ([☞ ch. 2.6](#)).

Si une prestation est **exonérée de l'impôt** en vertu de l'[art. 23 LTVA](#), aucun impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse n'est dû ([☞ ch. 8](#)).

Les **prestations gratuites** ne sont pas soumises à l'impôt, sauf si le destinataire de la prestation est une personne étroitement liée ([art. 3, let. h, LTVA](#) en relation avec l'[art. 26 OTVA](#)). Dans ce cas, le calcul de l'impôt se base sur l'[art. 24, al. 2, LTVA](#) ([☞ Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#)). À noter également qu'en cas de prestations gratuites, une correction de la déduction de l'impôt préalable doit, le cas échéant, être effectuée (prestation à soi-même ; [art. 31, al. 2, let. c, LTVA](#) et [art. 69 à 71 OTVA](#) ; [☞ Infos TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable](#) et [Changements d'affectation](#)). En cas de prestations au personnel (à titre onéreux ou gratuites), veuillez-vous référer aux explications contenues dans l'[Info TVA Parts privées](#).

Lorsque des fonds sont versés sans qu'une prestation soit fournie, il n'y a pas de rapport de prestations. De tels fonds (**fonds ne constituant pas une contre-prestation**) ne sont donc pas soumis à l'impôt ([art. 18, al. 2, LTVA](#) ; [☞ ch. 3](#)).

2.7.6 Prestations entre sociétés d'un groupe d'entreprises

Dans les relations au sein d'un groupe d'entreprises en particulier, il arrive régulièrement que certaines sociétés n'aient pas de personnel. Les prestations qu'une telle société indique sont parfois fournies par des tiers étrangers au groupe, mais très souvent par le personnel d'une autre société du groupe (par ex. société de gestion).

Les prestations qu'une société du groupe d'entreprises fournit à une autre société du groupe d'entreprises sont des prestations fournies à des personnes étroitement liées. D'après l'art. 24, al. 2, LTVA, la contre-prestation à comptabiliser et à déclarer correspond à la **valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants**.



La société qui reçoit la prestation peut faire valoir la déduction de l'impôt préalable dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction dudit impôt si la prestation lui a été facturée correctement et la TVA transférée.

Précision de la pratique ([☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

2.7.6.1 Fixation de la valeur des prestations dans le cadre de la direction stratégique du groupe d'entreprises

Les sociétés d'un groupe d'entreprises qui n'ont pas de personnel constituent souvent la société mère, laquelle est responsable de la **direction stratégique du groupe d'entreprises**.

Il arrive qu'il n'existe aucun enregistrement détaillé des prestations que des sociétés de groupe d'entreprises fournissent à la société mère qui n'a pas de personnel. Conformément à l'art. 80 LTVA, les prestations fiscalement pertinentes peuvent, à la condition que

- la société mère ne dispose pas de personnel propre ou que son personnel ne fournisse pas lui-même les prestations, et
- qu'il n'en résulte aucun avantage ou inconvénient notable sur le plan fiscal,

être calculées par approximation de la manière qui suit :

3 ‰* du patrimoine moyen de la société mère
(total des actifs)

moins les prestations administratives obtenues auprès d'entreprises étrangères
au groupe a)

= les prestations de services fournies par la société fille b)

* Dans des cas justifiés, la part peut être plus haute ou plus basse
(par ex. on peut appliquer un forfait de 2 ‰ dans le cas de sociétés familiales, si la
charge est nettement moindre par rapport à des sociétés ouvertes au public).

a) Seules sont prises en compte ici les prestations régulières et ordinaires que des
entreprises étrangères au groupe d'entreprises fournissent pour la direction du groupe et
qui sont directement imputables à la société mère.

Ainsi, les éliminations des prestations administratives obtenues auprès d'entreprises
étrangères au groupe d'entreprises sont autorisées notamment dans les cas suivants
(parce que lesdites prestations sont incluses dans le forfait de 3 ‰) :

- services de comptabilité normaux ;
- tenue de la comptabilité du groupe d'entreprises ;
- tenue du registre des actions ;
- gestion des participations ;
- travaux de préparation servant à la prise des décisions (pour le conseil
d'administration ;
- prestations d'organisation liées à la tenue de l'assemblée générale.

La déduction n'est pas autorisée pour les prestations suivantes (parce que ces
prestations ne sont pas incluses dans le forfait de 3 ‰) :

- révision des comptes annuels de la société mère ;
- clarifications concernant l'achat et la vente de participations ;
- droits de garde et frais de gestion du patrimoine pour les portefeuilles de titres ;
- gestion de trésorerie pour les sociétés du groupe d'entreprises ;*
- honoraires du conseil d'administration.

* Le forfait de 3 ‰ comprend en principe les dépenses que la société mère doit
supporter et qu'elle ne peut pas refacturer à ses sociétés filles. La gestion de
la trésorerie des sociétés du groupe d'entreprise est une prestations de
services imposable qui n'est pas couvert par le forfait de 3 ‰. La société mère
peut également répercuter de telles dépenses sur les sociétés du groupe
d'entreprises.

b) Valeur imposable au taux normal auprès de la société fille.

Le forfait de 3 ‰ comprend uniquement les prestations régulières et ordinaires qui sont
nécessaires à la direction du groupe d'entreprises. Les prestations extraordinaires telles

qu'un devoir de diligence dans le cadre de l'achat ou la vente d'une participation n'en font pas partie et doivent donc être prises en compte en sus.

Précision de la pratique (🔗 [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

2.7.6.2 Fixation de la valeur des prestations dans le cadre des prestations de services de gestion ou des licences

Si ce genre de prestations sont fournies entre des personnes étroitement liées (par ex. des sociétés d'un groupe d'entreprises), elles doivent aussi être facturées et, le cas échéant, imposées.

Dans la mesure où une comparaison avec des tiers n'est pas possible parce qu'aucune prestation similaire n'est fournie à des tiers, l'assujetti doit documenter la valeur correspondante (valeur comme pour des tiers indépendants, c'est-à-dire coûts du matériel et du personnel, frais généraux et marge bénéficiaire) au moyen de documents appropriés (par ex. comptabilité analytique, calcul des coûts, comptabilité d'exploitation).

Précision de la pratique (🔗 [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

3.1 Principe

Les ressources ou les valeurs patrimoniales que le bailleur de fonds ne remet pas en vue d'obtenir une prestation ne constituent pas, chez le destinataire de ces ressources ou valeurs patrimoniales, des contre-prestations au sens de la TVA. L'énumération qui figure à l'[art. 18, al. 2, LTVA](#) ne sert qu'à donner des exemples de tels éléments ne constituant pas une contre-prestation. Elle n'est donc pas exhaustive.

On remarquera que l'assujetti doit réduire en proportion la déduction de l'impôt préalable dès lors qu'il touche des fonds relevant de l'[art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA](#) ([art. 33, al. 2, LTVA](#)).

Des explications détaillées concernant la thématique de la déduction de l'impôt préalable en relation avec les éléments ne constituant pas une contre-prestation se trouvent dans ~~les publications suivantes: Info TVA Subventions et dons ainsi que l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable.~~

3.13 Taxes et impôts d'incitation

S'il y a **redistribution** du produit d'une taxe (ou d'un impôt) d'incitation à la population, aux entreprises, etc., ou **exemption** du paiement de la taxe (ou **remboursement** de la taxe), il convient de déterminer au cas par cas, sur la base des critères légaux ou de la pratique de l'AFC (🔗 [Info TVA Subventions et dons](#)), si un tel versement ou un tel avantage appréciable en argent est une subvention au sens de l'[art. 18, al. 2, let. a, LTVA](#) (réduction de la déduction de l'impôt préalable selon l'[art. 33, al. 2, LTVA](#) ; 🔗 ~~Info TVA Subventions et dons~~ [Info TVA Déduction de l'impôt préalable](#)) ou un élément qui ne fait pas partie de la contre-prestation et ne donne donc pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable ([art. 33, al. 1, LTVA](#)) :

- Si le produit de la taxe est distribué selon le principe de l'arrosoir et sans affectation ni engagement de la part des bénéficiaires à adopter un comportement particulier (sans condition), nous ne sommes **pas** en présence d'une **subvention** au sens de l'[art. 18, al. 2, let. a, LTVA](#). Il n'y a pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable.
- Si l'exemption du paiement de la taxe (ou le remboursement de la taxe) se fonde sur le fait que le but d'incitation n'est pas tributaire d'une charge fiscale ou sur le fait que les

assujettis modifient « volontairement » leur comportement, nous ne sommes **pas** en présence **d'une subvention** au sens de l'[art. 18, al. 2, let. a, LTVA](#). Il n'y a pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

- Si, au contraire, la distribution du produit de la taxe ou l'exemption du paiement de la taxe (ou le remboursement de la taxe) a pour but d'encourager ou d'obtenir l'exécution d'une certaine activité d'intérêt public, nous sommes en présence d'une **subvention** au sens de l'[art. 18, al. 2, let. a, LTVA](#). Il y a lieu en principe de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

Les versements et avantages appréciables en argent ci-dessous sont des **subventions** dont l'obtention conduit ou peut conduire à une **réduction de la déduction de l'impôt préalable** (liste non exhaustive) :

- l'utilisation du produit de la taxe sur le CO₂ pour financer des mesures de réduction des émissions de CO₂ des bâtiments (art. 34 de la loi sur le CO₂ et art. 104 ss de l'ordonnance sur le CO₂) ;
- l'octroi de cautionnements par le DETEC destinés à encourager les technologies visant la réduction des gaz à effet de serre et financés par le fonds de technologie, qui est alimenté par le produit de la taxe sur le CO₂ (art. 35 de la loi sur le CO₂ et art. 114 ss de l'ordonnance sur le CO₂). La réduction de l'impôt préalable ne doit toutefois être calculée qu'au moment où le montant de la caution est effectivement mis à contribution.

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 RPLP pour les parcours initiaux et terminaux du transport ferroviaire (art. 8 de l'ordonnance relative à une redevance sur le trafic des poids lourds [ORPL ; RS 641.811] ; [Info TVA concernant le secteur Transports](#)) ;
- exonération de la taxe sur les COV (art. 35a, al. 3, 4 et 5, de la loi sur la protection de l'environnement [LPE] en relation avec les art. 8 ss de l'ordonnance sur la taxe d'incitation sur les composés organiques volatils [OCOV ; RS 814.018]) ou remboursement de la taxe sur les COV (art. 35c, al. 2, LPE en relation avec les art. 8 ss OCOV) ;
- exemption de la taxe sur l'huile de chauffage « extra-légère » et les carburants contenant du soufre (art. 35b, al. 2, et 35b^{bis}, al. 2, LPE) ;
- redistribution du produit de la taxe sur les COV à la population (art. 23 ss OCOV) ;
- redistribution du produit de la taxe sur le CO₂ à la population et aux milieux économiques (art. 36 de la loi sur le CO₂ et art. 119 ss de l'ordonnance sur le CO₂) ;
- remboursement de la taxe sur le CO₂ d'après les art. 17, 31, 31a et 32a à 32c de la loi sur le CO₂ ;
- redistribution à la population du produit de la taxe sur l'huile de chauffage « extra-légère » et les carburants contenant du soufre (art. 35b, al. 5, LPE) ;
- redistribution des recettes du fonds bâlois pour les économies d'électricité (*Stromsparfonds Basel*) à la population et aux entreprises (loi cantonale du Canton de Bâle-Ville sur l'énergie du 16 novembre 2016 [*Energiesgesetz*] et ordonnance cantonale du 11 mai 1999 sur la taxe d'incitation et le bonus sur le prix de l'électricité [*Verordnung zur Lenkungsabgabe und zum Strompreis-Bonus*]).

Info TVA 05 Subventions et dons

1.3 Régime fiscal

En l'absence de prestation, les subventions ne font pas partie de la contre-prestation et ne sont ainsi pas soumises à l'impôt ([art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA](#)). Elles entraînent toutefois une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable chez le bénéficiaire ([art. 33, al. 2, LTVA](#)).



Pour plus de renseignements sur la réduction de la déduction de l'impôt préalable, voir l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable ainsi que les Infos TVA concernant les secteurs Collectivités publiques et Entreprises de transports publics et de transports touristiques.

~~La réduction de la déduction de l'impôt préalable s'opère sur la base des quatre règles suivantes ([art. 75 OTVA](#)):~~

- ~~1. Il n'y a pas lieu de réduire la déduction de l'impôt préalable lorsque les subventions sont attribuables à un domaine d'activité n'engendrant pas d'impôt préalable ou n'ouvrant aucun droit à la déduction; dans ce dernier cas, aucun impôt préalable ne peut être mis en compte.~~

~~**Exemple**~~

~~Service non assujéti à la TVA d'une commune.~~

- ~~2. Lorsque les subventions peuvent être attribuées à un domaine d'activité déterminé, seule la déduction de l'impôt préalable grevant les dépenses relatives audit domaine fait l'objet d'une réduction.~~

~~**Exemple**~~

~~Un office du tourisme assujéti qui exploite parallèlement une agence de voyages perçoit annuellement des subventions cantonales (taxes touristiques de droit public). Seule l'activité «office du tourisme» est concernée par la problématique de la réduction de la déduction de l'impôt préalable.~~

- ~~3. Si les subventions sont destinées à couvrir un déficit d'exploitation, il y a lieu de réduire la déduction de l'impôt préalable dans la proportion existant entre le montant des subventions et le chiffre d'affaires total (hors TVA).~~

~~**Exemple**~~

~~Couverture du déficit d'un centre sportif par la collectivité publique.~~

- ~~4. En cas d'obtention d'autres subventions qui ne peuvent pas être rangées dans l'une des trois catégories susmentionnées, la déduction de l'impôt préalable peut être réduite globalement en fonction du rapport entre ces subventions et les charges totales, si la réduction en fonction du rapport entre ces subventions et le chiffre d'affaires total ne donne pas un résultat approprié.~~

~~**Exemple**~~

~~Une start-up est soutenue par les pouvoirs publics au moyen d'un prêt sans intérêt.~~

~~L'obtention de subventions qualifiées de **contributions COVID-19** n'entraîne pas la réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable ([ch. 1.3.4](#)).~~

- Pour de plus amples renseignements sur la réduction de la déduction de l'impôt préalable, voir les ch. 1.3.1 à 1.3.6 ainsi que les Infos TVA concernant les secteurs Collectivités publiques et Entreprises de transports publics et de transports touristiques.

Simplification

À la place d'opérer une réduction de la déduction de l'impôt préalable, le bénéficiaire de la subvention peut, au sens d'une simplification, imposer tacitement la subvention au taux normal (8,1 % de 108,1 %). Cependant, une telle simplification constitue non pas une imposition de la subvention, mais un **calcul simplifié** de la réduction de la déduction de l'impôt préalable. Le montant de la subvention reçue (= 108,1 %) ne doit pas être déclaré sous le chiffre 200, mais sous le chiffre 900 du décompte TVA, et la réduction de la déduction de l'impôt préalable calculée au taux normal doit être déclarée sous le chiffre 420. Comme il ne s'agit pas en l'occurrence d'une imposition de la subvention, l'impôt ne doit pas être mentionné sur les documents contraignants pour les deux parties. Aucune autorisation de l'AFC n'est nécessaire pour l'application de cette simplification. Celle-ci doit toutefois être appliquée pendant toute la durée d'amortissement de l'objet financé.

Les ch. 1.3.1 à 1.3.6 sont supprimés

2.1.2 Régime fiscal

Les dons sont consentis sans contre-prestation. Dès lors, ils n'entraînent aucune réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable (art. 18, al. 2, let. d et 33, al. 1, LTVA).



Pour plus de renseignements sur les conséquences des dons en ce qui concerne la correction et la réduction de la déduction de l'impôt préalable, voir l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable.

- Si une réduction de la déduction de l'impôt préalable doit être effectuée car des subventions ont été versées pour couvrir un déficit d'exploitation (art. 75, al. 3, OTVA), les dons doivent être pris en compte dans le chiffre d'affaires total pour le calcul de la réduction.

Exemple

Un assujetti réalise les recettes suivantes:

Ventes	CHF	(imposables; hors TVA)
	650 000	
Subventions	CHF	(entraînant une réduction de la déduction de l'impôt préalable)
	250 000	
Dons	CHF	(éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation)
	100 000	

- Les subventions s'élèvent à 25 % du chiffre d'affaires total, y compris les dons. La déduction de l'impôt préalable doit donc être réduite de 25 %.

- En revanche, si une correction de la déduction de l'impôt préalable doit être effectuée en raison d'une double affectation (art. 30, al. 1, LTVA) et si elle est calculée selon une clé de répartition du chiffre d'affaires, les dons ne doivent pas être pris en compte dans cette clé pour le calcul de la correction (exemple au ch. 1.3.3).

~~De plus amples informations à ce sujet sont disponibles dans l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable.~~

~~-~~

~~Les impôts préalables engendrés par des activités destinées à l'obtention de dons (par ex. action pour une campagne d'appels de dons) peuvent être mis en compte dans le cadre de l'activité entrepreneuriale de l'assujetti ouvrant droit à la déduction de l'impôt préalable (art. 28, al. 1, LTVA).~~

~~-~~

~~Changement de la pratique en vigueur dès le 01.07.2019 (concernant la validité, Explications introductives concernant la présente info TVA et Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).~~

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

4.3.1 Automates délivrant des denrées alimentaires

Les ventes de denrées alimentaires (à l'exclusion des boissons alcooliques) dans des automates sont imposables au taux réduit. Le fait que des installations pour la consommation se trouvent ou non à côté de l'automate ne joue aucun rôle.

Si l'automate est exploité par des tiers et que l'employeur contribue au moyen d'un versement complémentaire en faveur de l'exploitant, il s'agit pour ce dernier d'une part du chiffre d'affaires qu'il doit décompter au taux correspondant (qui dépend de la qualification fiscale de la marchandise). L'employeur peut quant à lui procéder à la déduction de l'impôt préalable dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

La vente des articles **doit avoir lieu directement à l'automate, par l'introduction d'argent ou le débit d'un moyen de paiement sans argent** (clé, etc.), sans aucune intervention du vendeur. Les moyens de paiement sans argent peuvent la plupart du temps être rechargés en les introduisant dans l'automate. C'est pourquoi, en tant que mesure d'ordre organisationnel, l'automate doit enregistrer le chiffre d'affaires selon le genre des produits vendus et non pas uniquement selon les recettes.

Si l'infrastructure pour l'automate est mise à disposition gratuitement, aucune valeur locative correspondante ne doit être imposée ni chez l'exploitant de l'automate, ni chez le propriétaire de l'emplacement.

Info TVA 08 Parts privées

1.5.6 L'entreprise assume uniquement les coûts d'exploitation du véhicule privé

Un employé utilise son véhicule privé à des fins professionnelles. À titre d'indemnisation, l'entreprise prend en charge les coûts d'exploitation courants du véhicule (entretien, essence, assurance, etc., mais pas les coûts d'acquisition) et fait valoir les impôts préalables grevant ces coûts dans le cadre de l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. Dans le sens d'une détermination par approximation, la part privée des

coûts d'exploitation pris en charge peut être fixée forfaitairement à 150 francs par mois. Cette valeur s'entend TVA incluse.

1.9 Prise en charge par l'employeur de frais liés à la formation et à la formation continue (frais et matériel de cours, octroi de temps d'étude sur le temps de travail, etc.) ; remboursement des frais par l'employé en cas de non-respect des accords passés avec l'employeur

Si un employeur demande à ses employés de suivre des cours de formation et de formation continue nécessaires à la bonne marche de l'entreprise (par ex. cours d'informatique destinés aux utilisateurs, cours de langue, cours sur la stratégie ou le coaching) et supporte les frais correspondants, il peut procéder à la déduction de l'impôt préalable dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable (art. 28 LTVA). Les frais de reconversion sont assimilés aux frais de formation et de formation continue.

Les contributions de l'employeur pour la formation et la formation continue à des fins professionnelles des employés (cours de maître d'apprentissage, formation d'expert fiscal, maturité professionnelle, etc.) ne constituent pas des avantages appréciables en argent pour l'employé (art. 17, al. 1^{bis}, LIFD). Étant donné qu'aucune déclaration ne doit être faite dans le certificat de salaire, il n'y a pas de prestation fournie au personnel imposable. L'employeur peut procéder à la déduction de l'impôt préalable dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable (art. 28 LTVA).

L'employeur peut également déduire l'impôt préalable s'il rembourse à l'employé le montant que celui-ci a payé pour régler la facture que l'institut de formation a établie à son nom. En pareil cas, l'employeur doit veiller à disposer d'une facture (document original ou copie) de l'institut de formation, sur laquelle la TVA est mentionnée. De plus, pendant la période de la formation ou de la formation continue facturée, le collaborateur doit être employé par l'entreprise qui fait valoir la déduction de l'impôt préalable. Si l'employé change d'employeur au terme de sa formation ou de sa formation continue, le nouvel employeur n'a pas le droit de déduire l'impôt préalable sur la base de la facture émise par l'institut de formation, même s'il prend en charge les frais que l'employé doit rembourser à son ancien employeur.

Les changements d'emploi en cours de formation ou de formation continue doivent être traités de manière analogue, conformément aux instructions ci-dessus.

Si l'employeur ne prend en charge qu'une partie des frais de formation ou de formation continue, il peut déduire l'impôt préalable grevant la partie des frais qu'il prend en charge, pour autant qu'il soit en possession d'une copie de la facture, sur laquelle la TVA est mentionnée.

Le fait que l'employé rembourse de tels frais à l'employeur car il n'a pas respecté les termes de l'accord de formation qu'il a passé avec lui (par ex. s'il interrompt sa formation ou sa formation continue ou si après avoir achevé sa formation ou sa formation continue, il quitte son emploi avant la fin de la période définie dans l'accord) n'a aucune incidence sur le plan de la TVA pour l'employeur ; ce dernier ne doit donc ni corriger la déduction de l'impôt préalable opérée à l'époque ni imposer le montant (partiel) remboursable.

Le montant des frais de formation et de formation continue non professionnelles pris en charge par l'employeur doit être déclaré dans le certificat de salaire en tant que prestations salariales accessoires. Ces prestations sont réputées fournies à titre onéreux et doivent être déclarées dans le décompte TVA en fonction de leur qualification au sens de la TVA. Si l'employé doit par la suite et pour une raison quelconque rembourser ces frais à l'employeur, on est en présence de l'annulation d'une opération pour l'employeur. Celle-ci doit être traitée

conformément à sa qualification au sens de la TVA telle qu'elle l'a été au moment de la prise en charge.

2.3 Parts privées aux véhicules de service

Pour les véhicules qui sont utilisés de manière prépondérante à des fins entrepreneuriales, il est possible de commencer par déduire tous les impôts préalables grevant les frais d'acquisition et les frais d'entretien usuels dans le cadre de l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. Ensuite, la déduction de l'impôt préalable découlant de l'utilisation privée du véhicule de service doit être corrigée. Le **calcul forfaitaire de la correction de la déduction de l'impôt préalable** se fait de manière analogue à celui des parts privées pour le personnel ( [ch. 1.5.2](#)).

Si les véhicules de service ne sont pas utilisés de manière prépondérante à des fins entrepreneuriales, la déduction de l'impôt préalable grevant les frais d'acquisition et d'entretien doit être corrigée régulièrement en proportion de l'utilisation qui en est faite à titre privé ([art. 30, al. 1, LTVA](#)).

Indépendamment de la part de l'utilisation entrepreneuriale ou privée des véhicules, les parts privées peuvent également être déterminées de façon effective. Dans ce cas, les coûts grevés d'impôt préalable effectivement encourus doivent être ventilés en proportion de l'utilisation. L'impôt préalable déduit imputable aux parts privées à la part privée ou ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable doit être corrigé (prestation à soi-même). La **détermination effective** des parts privées présuppose de prouver les kilomètres parcourus à titre professionnel et à titre privé (par ex. à l'aide d'un livre de bord,  [ch. 1.5.1](#)).

Exemple de calcul

Faits survenus en l'an n :

Achat d'un véhicule de service : CHF 54 050 (TVA 8,1 % incluse)

Carburant et divers frais d'entretien et de réparation : CHF 1081 (TVA 8,1 % incluse)

Divers frais, sans TVA (assurance, impôts, etc.) : CHF 2000

Part de l'utilisation privée (hypothèse) : 80 %

Utilisation pour l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable : 20 %

Total de l'impôt préalable déduit en l'an n : CHF 4050 + CHF 81 = CHF 4131

Correction de la déduction de l'impôt préalable à effectuer : an n 80 % de CHF 4131 = CHF 3304,80.

 Un éventuel changement d'affectation du véhicule doit être examiné chaque année ; [Info TVA Changements d'affectation](#)).

Le titulaire d'une entreprise individuelle n'a généralement besoin que d'un seul véhicule pour exercer son activité entrepreneuriale. S'il fait valoir la nécessité d'avoir plusieurs véhicules, il doit en apporter la preuve. Sinon, seuls les coûts d'un véhicule (prix d'achat, mensualités de leasing, entretien, etc.) sont réputés justifiés sur le plan entrepreneurial et donnent droit à la déduction de l'impôt préalable dans le cadre de l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. Pour déterminer lequel des véhicules est réputé nécessaire à l'activité entrepreneuriale, sa fonctionnalité est prise en considération en premier lieu. Si le titulaire d'une entreprise de peinture possède par exemple un break et un cabriolet de sport dans sa fortune commerciale, on présumera que c'est le break qui est utilisé pour l'activité entrepreneuriale en raison de sa fonctionnalité. En outre, certaines entreprises et branches (par ex. coiffeurs, techniciens-dentistes, commerces de détail ou agences de voyages) n'ont pas besoin d'un véhicule de service pour exercer leur activité entrepreneuriale ou n'en ont

besoin que de manière sporadique. Dans ces branches, les entreprises qui se prévalent d'une part d'utilisation du véhicule à titre entrepreneurial doivent en apporter la preuve (par ex. à l'aide d'un livre de bord ou d'une liste de clients). Peu importe à cet égard que les véhicules soient immatriculés individuellement ou avec des plaques interchangeables.

Si un véhicule est affecté à la fortune privée pour les impôts directs, l'AFC considère que le calcul forfaitaire de la correction de la déduction de l'impôt préalable ne conduit pas à un résultat approprié. Si un tel véhicule est également utilisé dans le cadre de l'activité entrepreneuriale qui donne droit à la déduction de l'impôt préalable, il est possible de déduire l'impôt préalable grevant cette part d'utilisation, aux conditions cumulatives suivantes :

- la part de l'utilisation pour l'activité entrepreneuriale est prouvée à l'aide d'un livre de bord ;
- les pièces justificatives relatives aux investissements et aux dépenses qui ne sont pas saisies dans la comptabilité doivent être conservées ;
- les impôts préalables déduits dans les décomptes TVA doivent être enregistrés dans les comptes d'impôt préalable correspondants dans la comptabilité commerciale avec contre-écritures sur le compte privé ;
- lors de l'acquisition d'un véhicule (achat ou leasing), la part de l'utilisation pour l'activité entrepreneuriale qui donne droit à la déduction de l'impôt préalable doit être estimée sur la base de valeurs empiriques. Les changements d'affectation doivent être pris en compte chaque année ( [Info TVA Changements d'affectation](#)).

Info TVA 16 Comptabilité et facturation

3.1 Liste de contrôle pour la TVA à la fin de l'exercice commercial

Explication :

Cette liste de contrôle est censée servir d'outil de travail à l'assujetti pour la documentation. Elle est générale et ne contient pas de spécificités propres aux entreprises ( [ch. 1.10](#)).

Questions :

Une concordance des chiffres d'affaires a-t-elle été effectuée ?

L'[art. 128, al. 2, OTVA](#) décrit plus précisément à quelles exigences la concordance des chiffres d'affaires doit satisfaire. La concordance des chiffres d'affaires doit démontrer de quelle manière la déclaration pour la période fiscale a été mise en concordance avec les comptes annuels en tenant compte des différents taux de l'impôt, des taux de la dette fiscale nette ou des taux forfaitaires.

Lors de la concordance des chiffres d'affaires, avez-vous également pensé aux opérations commerciales suivantes (énumération non exhaustive) ?

- revenus comptabilisés dans les comptes de charges (diminutions de charges) ;
- prestations au personnel au sens de l'[art. 47 OTVA](#) (par ex. part privée au véhicule d'entreprise) ;
- ventes de moyens d'exploitation (par ex. véhicules) ;
- avances ;
- réductions de la contre-prestation ;

- pertes sur débiteurs ;
- revenus qui ne figurent pas dans votre comptabilité mais que vous êtes tenu de déclarer parce que vous apparaissez comme le fournisseur de la prestation vis-à-vis des tiers ([art. 20, al. 1, LTVA](#)) ;
- écritures de clôture comme les délimitations temporelles ou matérielles, les provisions et les contre-écritures internes, qui ne sont pas pertinentes pour le chiffre d'affaires.

Une concordance de l'impôt préalable a-t-elle été effectuée ?

La concordance de l'impôt préalable doit démontrer que les impôts préalables selon les comptes d'impôt préalable ou d'autres enregistrements concordent avec les impôts préalables déclarés.

Dans le cadre de la concordance de l'impôt préalable, avez-vous également pensé aux points suivants ?

- l'impôt préalable déduit dans le cadre de l'impôt sur les acquisitions ;
- les enregistrements relatifs au calcul des corrections et des réductions de la déduction de l'impôt préalable effectuées.

Êtes-vous propriétaire d'une entreprise individuelle et avez-vous effectué les corrections de la déduction de l'impôt préalable pour les parts privées qui concernent votre propre utilisation ([art. 30](#) et [31 LTVA](#)) ?

- exemple de parts privées : frais privés de véhicules ;
- exemples de prélèvements en nature : denrées alimentaires, tabac, produits du tabac, etc., destinés à un usage privé.

 L'[Info TVA Parts privées](#) et les notices [N1/2007](#) et [N2/2007](#) (impôt fédéral direct) contiennent des informations détaillées à ce sujet.

Avez-vous effectué les corrections de l'impôt préalable pour la double affectation ([art. 30 LTVA](#)) ?

Si vous utilisez des biens et des prestations de services acquis aussi bien pour des prestations donnant droit à la déduction de l'impôt préalable que pour des prestations n'y donnant pas droit (prestations affectées à vos activités non entrepreneuriales ou prestations exclues du champ de l'impôt), vous devez corriger la déduction de l'impôt préalable en conséquence.

 [Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable.](#)

Avez-vous effectué les réductions de la déduction de l'impôt préalable ([art. 33 LTVA](#)) ?

Les montants qui ne sont pas considérés comme faisant partie des contre-prestations peuvent entraîner une réduction de la déduction de l'impôt préalable. Cela vaut en particulier pour les subventions et les taxes touristiques pour les offices du tourisme.

 [Info TVA Subventions et dons](#) [Info TVA Déduction de l'impôt préalable.](#)

Info TVA 01 concernant le secteur Production naturelle et activités apparentées

8.1 Subventions et autres contributions du secteur public

Les subventions et autres contributions de droit public ne font pas partie de la contre-prestation, même si elles sont versées sur la base d'un mandat de prestations ou d'une convention - programme. Lors de l'obtention de paiements de ce genre, il y a lieu de procéder à une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable, comme le stipule l'[art. 33, al. 2, LTVA](#).

Exemples de traitement de la réduction de la déduction de l'impôt préalable dans le domaine de la production de produits naturels en raison du versement de subventions ou d'autres contributions de droit public :

Exemple 1

Le remboursement de la taxe sur les huiles minérales par la Direction générale des douanes sur la base de l'Oimpmi est considéré comme une subvention. Ce remboursement constituant une réduction de charges sur le carburant imposé entièrement au taux normal, le calcul de la réduction de la déduction de l'impôt préalable peut être effectué comme suit :
En 2024, le remboursement de l'impôt sur les huiles minérales est de 10 000 francs. Calcul de la réduction de la déduction de l'impôt préalable :
 $8,1 \% \text{ de CHF } 10\,000 (108,1 \%) = \text{CHF } 749.30$

Exemple 2

Un agriculteur opte pour l'imposition de toutes les livraisons exclues du champ de l'impôt issues de sa propre production. Il y a lieu de réduire la déduction de l'impôt préalable sur la base des paiements directs reçus. Pour calculer la clé de réduction, il faut déterminer la proportion que représentent les paiements directs par rapport aux recettes totales de la production naturelle (sans TVA).

Recettes provenant de la production naturelle (sans TVA)	CHF	180 000	90 %
Paiements directs	CHF	20 000	10 %
Total des recettes de la production naturelle	CHF	200 000	100 %

L'agriculteur doit donc réduire la déduction de l'impôt préalable de 10 %.

Exemple 3

Même situation que l'exemple 2.

En 2025, un nouveau bâtiment d'exploitation est construit pour 800 000 francs, plus 64 800 francs (TVA de 8,1 %). L'agriculteur applique donc en 2025 l'« imposition tacite » de la subvention pour calculer la réduction de l'impôt préalable, ce qui conduit à une réduction de l'impôt préalable de 1498,60 francs (8,1 % de 20 000 francs [108,1 %]).

En 2026, un montant à nouveau moindre d'impôt préalable est dû, si bien que l'agriculteur n'applique plus l'« imposition tacite » de la subvention et calcule à nouveau la réduction sur la base du rapport entre les subventions et le chiffre d'affaires total (cf. exemple 2) avec un taux de 10 %.

Le passage de l'« imposition tacite » à une autre méthode de réduction entraîne une correction similaire à un changement d'affectation, qui doit être calculée comme suit :

<u>Investissement 2025 hors TVA</u>	<u>CHF</u>	<u>800 000</u>
<u>Réduction valeur résiduelle 5 % (art. 31, al. 3, LTVA)</u>	<u>CHF</u>	<u>- 40 000</u>
<u>Valeur résiduelle déterminante 2026</u>	<u>CHF</u>	<u>760 000</u>
<u>Dont 8,1 % TVA</u>	<u>CHF</u>	<u>61 560</u>

Réduction impôt préalable 10 % CHF 6156
En plus de la réduction de la déduction de l'impôt préalable sur les impôts prépayables 2026, il faut donc encore déclarer la correction de 6156 francs au chiffre 420 du décompte TVA pour le quatrième trimestre 2026.



Pour plus de détails à ce sujet, voir [l'Info TVA Subventions et dons](#) l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable.

Modification d'une pratique actuelle suite à l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x ; concernant l'applicabilité temporelle, [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

9.2 Transfert de produits provenant d'une partie de l'entreprise réalisant des chiffres d'affaires non imposables à une partie de l'entreprise réalisant des chiffres d'affaires imposables et inversement

La partie de l'entreprise dont l'activité est imposable (par ex. restaurant) ne peut pas déduire d'impôt préalable au sens du [ch. 9.1](#) lorsqu'elle prélève des produits naturels, par exemple des légumes, issus de la partie de l'entreprise qui réalise des chiffres d'affaires exclus du champ de l'impôt (par ex. exploitation agricole). La partie de l'entreprise qui réalise du chiffre d'affaires imposable a toutefois la possibilité, au sens de l'[art. 28 LTVA](#), de déduire, dans le cadre de son activité entrepreneuriale ~~imposable, donnant droit à la déduction de l'impôt préalable~~, l'impôt préalable sur les prestations que la partie de l'entreprise dont l'activité est exclue du champ de l'impôt a acquises auprès de tiers en relation avec ces produits naturels.

Inversement, si une partie de l'entreprise ayant une activité imposable remet des produits à une partie de l'entreprise réalisant du chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt, il est possible, au sens d'une détermination par approximation, d'imposer la prestation à la valeur qui serait facturée à un tiers indépendant (à la place d'une correction ou d'une réduction de la déduction de l'impôt préalable).

Exemple

La remise de petit-lait par la partie de l'entreprise « fromagerie », dont l'activité est imposable, à la partie « engraissement de porcs », dont l'activité est exclue du champ de l'impôt, est imposée au taux réduit.

9.3 Correction de la déduction de l'impôt préalable

La correction de la déduction de l'impôt préalable ~~est prévue~~ est prévue ~~à fin d'éviter~~ est prévue ~~empêcher~~ que ~~les des~~ assujettis qui ~~utilisent~~ n'utilisent pas des prestations de tiers à des fins ~~non~~ entrepreneuriales donnant droit à la déduction de l'impôt préalable soient avantagés par rapport à des non-assujettis.



Les [Infos TVA Changements d'affectation](#), [Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable](#) et [Parts privées](#) fournissent des informations détaillées à ce sujet.

Les propriétaires d'entreprises individuelles dans le secteur de l'agriculture ou de la sylviculture doivent tenir compte des dispositions dérogatoires suivantes :

- Il ne faut pas procéder à une correction de la déduction de l'impôt préalable pour les prélèvements de produits issus de la propre exploitation et destinés à couvrir les besoins de la famille (prélèvements en nature conformément à la [notice NL 1/2007](#) de l'AFC).
- La part privée aux frais de chauffage, d'éclairage, de nettoyage et de communication, etc., est déterminée d'après les montants figurant dans la [notice NL 1/2007](#).

Info TVA 05 concernant le secteur Véhicules automobiles

3.2 Conditions à remplir pour pouvoir procéder à la déduction de l'impôt préalable fictif

L'assujetti peut faire valoir la déduction de l'impôt préalable fictif si, **au moment de l'acquisition**, les **conditions** suivantes sont remplies **cumulativement** :

- Il s'agit d'un bien mobilier identifiable (~~Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable~~).
- Le bien est acquis dans le cadre de l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable (~~Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable~~).
- L'assujetti décompte selon la méthode de décompte effective fixée à l'art. 36 LTVA.
- Aucune TVA n'a été transférée de manière apparente lors de l'achat du bien.
- Le bien n'est pas une pièce de collection au sens de l'art. 24a LTVA. Par pièce de collection, on entend par exemple les véhicules à moteur dont la première mise en service remonte à plus de 30 ans au moment de l'achat (art. 48a, al. 3, let. c, OTVA). L'assujetti peut appliquer l'imposition de la marge lors de la vente de pièces de collection (~~Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt~~).
- Lors de l'achat du bien, l'assujetti n'a pas appliqué À l'aide de moyens de preuves appropriés (par ex. facture du prestataire, note de crédit du destinataire de la prestation, contrat ou quittance), l'assujetti doit être en mesure de prouver que le droit à la déduction de l'impôt préalable fictif existe (par ex. genre, objet, volume et date de la livraison, nom et adresse du prestataire et du destinataire de la prestation).

La déduction de l'impôt préalable fictif est exclue lorsque (art. 63, al. 3, OTVA) :

- la procédure de déclaration prévue à l'art. 38 LTVA a été appliquée au moment de l'acquisition du bien ;
 - ~~L'assujetti n'a pas importé le bien de l'étranger.~~
- L'assujetti n'a pas acheté le bien à une personne domiciliée sur le territoire suisse l'ayant l'assujetti a importé le bien ou le bien est resté à l'étranger après son acquisition. À cet égard, les vallées de Samnaun et de Sempacher sont également considérées comme situées à l'étranger (art. 4, al. 1, LTVA) ;
- des biens au sens de l'art. 23, al. 2, ch. 12, LTVA ont été acquis ;
- l'assujetti sait ou devrait savoir que le bien a été importé ou acheté en franchise d'impôt (par ex. effets de déménagement ou) ;
- l'assujetti a acheté le bien à un bénéficiaire au sens de l'art. 2 de la loi du 22 juin 2007 sur l'État hôte (LEH) (par ex. véhicules de missions diplomatiques et/ou autres organisations analogues).
 - ~~Le bien n'a pas été acquis en franchise d'impôt en vertu de l'art. 44, al. 1, let. a et b, et 2, OTVA.~~
 - ~~L'assujetti établit ses décomptes selon la méthode effective, conformément à l'art. 36 LTVA (si l'assujetti établit ses décomptes selon la méthode des taux de la~~

- ~~dette fiscale nette, il doit se reporter aux explications de l'Info TVA Taux de la dette fiscale nette concernant la procédure de mise en compte de l'impôt préalable fictif).~~
- ~~• À l'aide de moyens de preuves adéquats (par ex. facture du prestataire, note de crédit du destinataire, contrat ou quittance), l'assujetti doit pouvoir prouver qu'il a le droit de déduire l'impôt préalable fictif (par ex. genre, objet, valeur et moment de la livraison, nom et adresse du prestataire et du destinataire).~~

Quiconque est réputé fournisseur de prestations au sens de l'art. 20a LTVA (Attribution des prestations en cas de livraison au moyen d'une plateforme numérique) peut déduire l'impôt préalable fictif uniquement si le vendeur du bien réside sur le territoire suisse et qu'il n'est pas inscrit au registre des assujettis (art. 63, al. 5, OTVA).

 Pour plus de détails à ce sujet, voir l'Info TVA concernant le secteur Plateformes numériques.

 Dans le cadre de la gestion de sinistres, le montant de la déduction de l'impôt préalable fictif ne peut pas être calculé sur la base du montant intégral des paiements versés, si ceux-ci dépassent la valeur réelle du bien au moment de la reprise.

Exemple

Le Garage des Acacias SA vend une voiture neuve à un client et reprend comme paiement partiel une voiture très endommagée suite à un accident. Sur la facture, la valeur de reprise du véhicule est indiquée avec le montant de 35 000 francs, cependant, la valeur effective de la carcasse est de 10 000 francs. Pour couvrir la différence, le client cède au Garage des Acacias SA son avoir envers la compagnie d'assurance.

Garage des Acacias SA
Rue de la Croix-fédérale 15
1000 Lausanne
CHE-123.456.789 TVA

Monsieur
Jean-Pierre Roche
Rte de la Gare 2
1009 Pully
Lausanne, le 27 avril 2024

Facture n° 125005 relative à la voiture

Nous vous avons vendu la voiture suivante :

1 voiture neuve D, N° de matricule 610.452.198

Prix net avec options	CHF	60 090.00
+ TVA à 8,1 %	CHF	<u>4 867.30</u>
Total	CHF	64 957.30

Reprise :

1 voiture d'occasion G, N° de matricule 610.136.498	CHF	<u>- 35 000.00</u>
---	-----	--------------------

Solde	CHF	29 957.30
--------------	------------	------------------

Le Garage des Acacias SA ne peut procéder à la déduction de l'impôt préalable fictif que sur la valeur effective de la carcasse et non pas sur la valeur de reprise indiquée sur la facture (calcul de l'impôt : 8,1 % de [108,1 %] CHF 10 000.00 = CHF 749.30).



L'[Info TVA concernant le secteur Assurances](#) renseigne plus en détail sur l'achat et la vente de biens provenant de sinistres.

Info TVA 08 concernant le secteur Hôtellerie et restauration

3 Remise de repas dans des entreprises n'appartenant pas au secteur de la restauration (par ex. réfectoires, cantines scolaires et centres de formation)

Si le mandant (par ex. école ou employeur) met l'infrastructure nécessaire à l'exploitation de la cantine à la disposition de l'exploitant et qu'il lui demande pour cela de verser une contre-prestation ou convient avec lui de la fourniture d'une prestation correspondante en contrepartie (par ex. remise de repas [pension] à prix réduit), il y a un rapport de prestations entre le mandant et l'exploitant de la cantine.

La mise à disposition de l'infrastructure nécessaire à l'exploitation de la cantine constitue une location de locaux exclue du champ de l'impôt au sens de l'[art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA](#). Le mandant n'a pas le droit de déduire l'impôt préalable sur les investissements et les coûts y afférents.



L'[Info TVA Objet de l'impôt](#) contient de plus amples informations sur la possibilité d'opter pour l'imposition de la location de locaux exclue du champ de l'impôt.

L'exploitant de la cantine doit imposer les montants suivants au taux normal :

- les recettes provenant de la remise de repas au personnel ;
- les éventuelles aides financières obtenues du mandant ;
- la valeur locative de l'infrastructure mise à disposition gratuitement ou à une valeur inférieure à celle applicable sur le marché.

La contrepartie convenue (par ex. le montant de la réduction à accorder sur la remise des repas) constitue la base de calcul de l'impôt pour la mise à disposition de l'infrastructure. Si ce calcul ne peut pas être effectué de manière effective (par ex. les justificatifs correspondants font défaut), il peut être procédé par approximation comme suit :

La base de calcul pour déterminer la valeur de la location à titre onéreux de l'infrastructure correspond à **30 %** (si une cuisine existe et qu'elle est utilisée par l'exploitant) ou à **15 %** (s'il n'y a pas de cuisine ou si l'exploitant n'utilise pas la cuisine) du total des charges de marchandises (produits comestibles et boissons) supportées par l'exploitant de la cantine.

Conformément aux [art. 28 ss LTVA](#), le mandant peut déduire, dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable, l'impôt préalable en lien avec les aides financières qu'il verse.

Lorsque l'exploitant d'une cantine dans une école, un centre de formation ou un établissement de vacances, etc. touche des aides financières ou des contributions visant à couvrir un déficit d'exploitation, celles-ci sont assimilées à des contre-prestations supplémentaires soumises à la TVA au taux normal.

Exemples

- À la fin de l'année, une entreprise couvre le déficit de la cantine qui est exploitée par un tiers.
- Une entreprise paie les salaires des employés de la cantine qui est exploitée par un tiers.

- Le canton verse à l'exploitant de la cantine un montant de 5 francs par repas pris à la cantine.

7.8 Versement de commissions pour des arrangements conclus par l'intermédiaire des agences de voyage, offices du tourisme, etc.

Les commissions qu'un restaurateur verse à des agences de voyage, sociétés de transport, etc. pour l'apport de clients, ne sont pas assimilées à une diminution de la contre-prestation. Ces versements sont comptabilisés comme charges.

Si les prestations de l'hôtelier sont facturées avec celles de l'agence de voyages sur un même document, il convient de tenir compte des indications de l'[Info TVA Comptabilité et facturation](#) pour effectuer un traitement fiscal correct.

Si l'agence de voyages ou l'office du tourisme a son siège à l'étranger et n'est pas inscrit au registre des assujettis à la TVA, il s'agit de l'acquisition d'une prestation de services imposable fournie par une entreprise ayant son siège à l'étranger ( [Info TVA Impôt sur les acquisitions](#)).

La contre-prestation payée par le client pour l'hébergement est soumise à la TVA au taux spécial.

Exemple

Une agence de voyages suisse réserve une chambre d'hôtel, au nom et pour le compte d'un client, et perçoit pour ce faire une commission de la part de l'hôtelier. L'agence de voyages déclare la commission au taux normal. Quant à l'hôtelier, il saisit la commission comme charge et peut faire valoir l'impôt préalable facturé et versé, dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. L'hôtelier déclare en outre au taux spécial l'intégralité de la contre-prestation payée par le client.

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

3.1.1 Contributions non remboursables de droit public

([art. 18, al. 2, let. a, LTVA](#))

Lorsqu'une entreprise de transports publics obtient des contributions non remboursables de droit public, elle doit réduire proportionnellement l'impôt préalable sur les investissements. Elle ne peut faire valoir l'impôt préalable que sur la part non subventionnée des investissements.

Pour le calcul de la réduction de la déduction de l'impôt préalable, il importe peu que ces contributions soient comptabilisées directement en diminution d'un compte de l'actif ou encore, par souci de transparence, dans un compte correctif de valeur au bilan, respectivement qu'elles soient comptabilisées dans un compte d'exploitation.

 L'[Info TVA Subventions et dons](#) et l'[Info TVA Déduction de l'impôt préalable](#) donne donnent plus de détails sur les subventions affectées à un objet en particulier. Pour la

réduction supplémentaire de la déduction de l'impôt préalable à la suite de contributions d'exploitation, se reporter au [ch. 3.2](#).

Exemple

Une entreprise de transports publics investit 10 millions de francs (TVA comprise) dans une nouvelle installation. Ce montant se compose d'une part de propres travaux de construction pour un million de francs (coûts salariaux uniquement sans TVA) et, d'autre part, de dépenses grevées d'impôt préalable sur l'achat de matériaux que l'entreprise incorpore elle-même dans l'installation, ainsi que de prestations (avec ou sans TVA) acquises auprès de tiers. L'impôt préalable sur les prestations de tiers ainsi que sur les achats des matériaux utilisés à la fourniture des propres prestations a été mis en compte à raison de 100 %. Les pouvoirs publics accordent une contribution non remboursable de 40 % de l'ensemble des investissements (TVA incluse). Le reste est financé à parts égales par des fonds propres et un prêt des pouvoirs publics.

Projet
du
10 février 2025

Calcul des réductions de la déduction de l'impôt préalable grevant la nouvelle installation (tous les montants s'entendent en milliers de francs)

	ACTIFS		PASSIFS
	Nouveaux investiss.		Prêt des pouvoirs publics Impôt préalable
Récapitulatif des coûts			
Propres prestations (parts de salaire sans TVA)	1 000		
Prestations de tiers (5 769) et matériel utilisé (3 000) pour les propres prestations (y c. 8,1 % de TVA)	8 769		
Autres charges (sans TVA)	<u>231</u>		
Total des investissements (incl. TVA) : 100 %	10 000		
Contribution non remboursable de droit public : 40 %	- 4 000		
Impôt préalable			
grevant les prestations de tiers et le matériel pour les propres prestations selon justificatifs donnant droit à déduction (8,1 % de 8 769)	- 657		657
L'impôt préalable doit être réduit en proportion des contributions reçues par rapport à l'investissement (incl. TVA).			
Réduction de la déduction de l'impôt préalable : 40 % de 657 (à reporter sur le compte d'investissement)	<u>263</u>		<u>- 263</u>
Investissement net	5 606	100 %	
Financement de l'investissement net à 50 % au moyen d'un prêt des pouvoirs publics (50 % d'auto-financement)		50 %	2 803
Prêt des pouvoirs publics			2 803
Impôt préalable déductible			394

L'état de fait ci-après dont il s'agit, dans certains cas, de tenir compte lors de la réduction de la déduction de l'impôt préalable en relation avec des investissements subventionnés, n'a pas été intégré dans le calcul.

Aucune correction de l'impôt préalable (à titre de prestation à soi-même) ne doit en principe être opérée en raison des propres prestations, dans la mesure où celles-ci ont été exécutées dans le cadre d'une activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

En revanche, si les propres prestations sont fournies en lien avec des investissements qui sont affectés aussi bien à des activités imposables qu'exclues du champ de l'impôt, ou si les

propres prestations sont financées en partie par des subventions, la déduction de l'impôt préalable opérée doit, en la circonstance, être réduite en proportion. La réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable doit être effectuée à la fois sur l'achat des matériaux et sur l'utilisation des moyens d'exploitation (c.-à-d. machines et infrastructure d'exploitation au sens de l'[art. 69, al. 3, OTVA](#)).

Les entreprises de transports publics obtiennent en général des subventions annuelles d'exploitation. La réduction des montants d'impôt préalable déduits sur l'achat de biens d'investissement et de moyens d'exploitation s'effectue, sur la base des subventions précitées, au moyen d'un taux forfaitaire de 3,6 % (année 2024) (dès 2025 : 3,8 % ; 2020 jusqu'à 2023 : 3,4 %, avant 2020 : 3,7 %). Si maintenant, s'agissant des propres prestations effectuées dans le cadre d'investissements subventionnés, pareils biens d'investissement et moyens d'exploitation sont utilisés, il y a lieu de tenir compte de cet élément pour la réduction supplémentaire de l'impôt préalable. On relèvera que cet élément est pris en considération dans la procédure forfaitaire décrite ci-après :

- Si, concernant les propres prestations, il s'agit de prestations de services (par ex. travaux d'architecte et d'ingénieur), la valeur d'utilisation de l'infrastructure et des moyens d'exploitation en fonction de laquelle l'impôt préalable doit être réduit peut être calculée, au sens d'une détermination par approximation, à raison de 10 % de la valeur de la propre prestation.
- S'il s'agit de propres travaux de construction, la valeur d'utilisation de l'infrastructure et des moyens d'exploitation en fonction de laquelle l'impôt préalable doit être réduit peut être calculée, au sens d'une détermination par approximation, à raison de 5 % de la valeur des propres travaux (y c. les matériaux utilisés).

Exemple

	Valeurs en CHF
Propres travaux de construction (sans TVA)	500 000
Valeur de base des moyens d'exploitation utilisés sur lesquels l'impôt préalable a pu être déduit 5 %	25 000
TVA 8,1 %	2 025
Réduction en raison de l'obtention de subventions sur les investissements 40 %*	810
* Selon le calcul ci-dessus de la réduction de la déduction de l'impôt préalable sur les investissements	

3.3 Activités annexes des entreprises de transports publics

Les activités annexes des entreprises de transports publics qui ne font pas l'objet d'un mandat de prestations de la part de la Confédération, des cantons et/ou des communes, n'entrent pas dans le champ d'application du taux forfaitaire pour le calcul de la réduction de la déduction de l'impôt préalable ([cf. ch. 3.2](#)).

Si ces secteurs (activités annexes) de l'entreprise obtiennent des subventions ou des prêts à des conditions préférentielles (par ex. des crédits dans le cadre de la loi fédérale du 6 octobre 2006 sur la politique régionale [RS 901.0]), la réduction de l'impôt préalable sera opérée selon les dispositions générales applicables en la matière ([Infos TVA Subventions et dons](#) et [Déduction de l'impôt préalable](#)).

4.2 Décompte TVA

Le pool doit déclarer et imposer tous les titres de transport vendus en son nom et pour son compte par les entreprises de transport qui lui sont affiliées et par les autres points de vente. Dans le même décompte TVA, il peut déduire l'impôt préalable sur les montants qu'il a versés à titre de recettes de trafic aux entreprises de transport affiliées sur la base d'avances provisoires convenues en fonction de clés fixes ou de fréquences.

La déduction de l'impôt préalable ne peut cependant être effectuée que pour les prestations fournies par des entreprises de transport assujetties. Il faut par ailleurs que les recettes de trafic redistribuées soient documentées sous forme de décomptes périodiques. Dans ces décomptes doivent figurer les numéros de TVA de toutes les entreprises de transport participant aux prestations communautaires ainsi que celui du pool.

Ces décomptes servent de base aux entreprises de transport affiliées pour comptabiliser les recettes de trafic qui leur reviennent et pour déclarer la TVA.

Les charges communes assumées par le pool (par ex. dépenses publicitaires et frais de personnel) seront facturées séparément aux entreprises de transport affiliées et imposées. Le pool peut mettre en compte l'impôt préalable grevant ces acquisitions. De leur côté, les entreprises de transport affiliées ont droit à la déduction de l'impôt préalable dans le cadre de leur activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable, dans la mesure où elles sont elles-mêmes assujetties à la TVA.

Lorsque le pool reçoit des contributions ne faisant pas partie de la contre-prestation conformément à l'[art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA](#), celles-ci donnent lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

 Pour plus de détails au sujet des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation (notamment les subventions), voir [les Infos TVA Subventions et dons](#) ainsi que Déduction de l'impôt préalable.

Info TVA 14 concernant le secteur Finance

2.3 Déduction de l'impôt préalable

Les conditions permettant de faire valoir la déduction de l'impôt préalable sont précisées aux [art. 28 ss LTVA](#). La liste des prestations figurant au [ch. 6](#) mentionne, pour les établissements du secteur financier, quelles sont les prestations ouvrant droit à la déduction de l'impôt préalable.

Pour pouvoir procéder à une affectation exacte de la déduction de l'impôt préalable sur les charges et les investissements, les banques, en particulier, doivent disposer d'une comptabilité par centres de coûts relativement détaillée et adaptée aux besoins de la TVA, ou d'autres enregistrements fiables indiquant pour quel genre de but les diverses acquisitions de biens et de prestations de services ont été utilisées.

Si l'assujetti se fonde sur ses propres calculs pour la correction de la déduction de l'impôt préalable, il doit justifier en détail les faits sur lesquels se fondent ses calculs et procéder à un contrôle de plausibilité ([art. 67 OTVA](#)).

 L'AFC permet aux banques de calculer par approximation la déduction de l'impôt préalable selon une méthode simplifiée précisée dans l'[Info TVA concernant le secteur Forfait d'impôt préalable pour les banques](#).

☞ D'autres simplifications (par ex. en relation avec la correction de l'impôt préalable en cas de double affectation) sont indiquées au [ch. 3](#).

☞ Les crédits garantis par la Confédération selon l'ordonnance du 25 mars 2020 sur les cautionnements solidaires liés au COVID-19 (OCaS-COVID-19 ; RS 951.261) ne conduisent pas, auprès des banques qui octroient les crédits, à une réduction de la déduction de l'impôt préalable à cause de l'obtention de subventions (☞ [Info TVA Subventions et dons](#) [Info TVA Déduction de l'impôt préalable](#)).

5.8.3 Calcul de la correction de l'impôt préalable

En présence de produits issus de droits-valeurs/dérivés dont certains sont liés à des livraisons physiques et d'autres détachés de toute livraison physique, la déduction de l'impôt préalable doit être corrigée proportionnellement. Les méthodes simplifiées, respectivement les solutions forfaitaires présentées ci-après peuvent être utilisées à cet effet.

a. Correction de l'impôt préalable calculée selon le rapport pondéré entre le nombre de transactions sur droits-valeurs liées à une livraison physique et le nombre de transactions détachées de toute livraison physique :

L'assujetti qui utilise cette méthode peut procéder à une déduction de l'impôt préalable correspondant au rapport entre le nombre de transactions sur droits-valeurs liées à une livraison physique et le nombre de transactions détachées de toute livraison physique. Compte tenu du fait que les transactions sur droits-valeurs liées à une livraison physique nécessitent davantage de prestations préalables soumises à la TVA que celles qui sont détachées de toute livraison physique, le nombre de transactions liées à une livraison physique peut être multiplié par un coefficient de 1,5. Cette méthode de calcul n'est appropriée que pour les entreprises dont les opérations commerciales physiques se font exclusivement sous forme de livraisons étranger-étranger. Les entreprises effectuant aussi des livraisons physiques sur le territoire suisse ont à leur disposition une autre méthode simplifiée tenant compte de cette spécificité.

b. Correction de l'impôt préalable calculée selon la méthode présentée à la lettre a ci-dessus, mais en appliquant l'attribution partielle de l'impôt préalable aux prestations préalables directement liées à des livraisons physiques en Suisse sur le territoire suisse :

Dans le cadre de cette méthode, il convient de procéder comme à la lettre a, si ce n'est que l'impôt préalable directement imputable à des livraisons physiques peut en principe être déduit en intégralité. Concernant la déduction de l'impôt préalable en relation avec des prestations préalables non directement imputables à des livraisons physiques sur le territoire suisse, on applique la même clé de répartition que dans le cadre de la méthode simplifiée présentée à la lettre a.

c. Dans le cadre des deux méthodes simplifiées présentées aux lettres a et b, le rapport pondéré entre le nombre de transactions sur droits-valeurs liés à une livraison physique et le nombre de transactions détachées de toute livraison physique peut être remplacé par la solution forfaitaire suivante :

En moyenne, 2 à 3 % seulement des transactions sur droits-valeurs opérées dans le monde et reposant sur des marchandises donnent finalement lieu à une livraison physique. Pour cette raison, et sous réserve de tenir compte du coefficient de pondération applicable aux transactions sur droits-valeurs donnant lieu à des livraisons physiques (let. a ci-dessus), l'assujetti peut faire valoir une déduction forfaitaire de l'impôt préalable égale à 5 % de l'impôt grevant les prestations préalables pour ses opérations de couverture, quel que soit le rapport effectif.

d. À la place des méthodes simplifiées exposées aux lettres a à c, la correction des impôts préalables peut s'effectuer ~~d'après la méthode d'utilisatio~~ **neffective:**

~~Pour calculer l'impôt préalable selon cette méthode, les principes suivants sont déterminants:~~ de la façon suivante :

L'impôt préalable sur les charges et les investissements

- directement imputables aux livraisons physiques et aux droits-valeurs/dérivés liés à des livraisons physiques, peut être déduit en totalité (pot A) ;
- imputables aux opérations ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable (par ex. droits-valeurs/dérivés détachés de toute livraison physique) ne peut en général pas être déduit (pot B) ;
- imputables aussi bien aux opérations donnant droit à la déduction de l'impôt préalable qu'à celles n'y donnant pas droit (pot C), doit être réduit suivant des critères objectifs à l'aide d'une clé de répartition appropriée (par ex. temps de travail du personnel).

Info TVA 16 concernant le secteur Assurances

5.3.2 Forfaits d'impôt préalable et autres simplifications spécifiques aux compagnies d'assurances

L'AFC autorise les assujettis, à l'exception de ceux qui établissent leurs décomptes TVA au moyen des taux de la dette fiscale nette ou des taux forfaitaires ([art. 37 LTVA](#) ; [art. 77 à 100 OTVA](#)), à appliquer les simplifications spécifiques au secteur suivantes.

En proportion de leur chiffre d'affaires total (prestations imposables et prestations exclues du champ de l'impôt), les compagnies d'assurances réalisent relativement peu de prestations imposables. Afin de déduire l'impôt préalable grevant les dépenses affectées à la réalisation de prestations imposables sur le territoire suisse et/ou de prestations fournies à l'étranger qui seraient imposables si elles étaient fournies sur le territoire suisse, il peut être procédé de la façon suivante :

- a) **Calcul approximatif de l'impôt préalable** grevant les dépenses affectées aux prestations de services imposables fournies à des tiers (par ex. gestion de fortune, tenue de la comptabilité et autres prestations administratives, prestations de management ou traitement des données), à condition qu'aucun montant d'impôt préalable n'ait été déduit :

La déduction de l'impôt préalable peut être opérée sur la base des charges estimées à raison de **15 % du chiffre d'affaires** provenant de **prestations de services imposables**.

Exemple

<i>Prestations de services imposables, sans TVA</i>	<i>CHF</i>	<i>1 000 000</i>
<i>dont 15 % de charges estimées grevées d'impôt préalable (net)</i>	<i>CHF</i>	<i>150 000</i>
<i>dont 8,1 % de TVA (déduction de l'impôt préalable)</i>	<i>CHF</i>	<i>12 150</i>
<i>Le montant d'impôt préalable de 12 150 francs qui en résulte peut être déclaré sous le chiffre 405 du décompte TVA.</i>		

Cette simplification tient également compte des changements d'affectation (c.-à-d. du dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable ou de la prestation à soi-même) et de la TVA grevant la vente ultérieure des biens et des prestations de services utilisés temporairement à des fins imposables.

- b) Les montants d'impôt préalable grevant les **dépenses qui sont directement attribuables à des prestations imposables** (par ex. location de places de parc ou exploitation d'une cantine [ [Info TVA Parts privées](#)]), peuvent être déduits en totalité.

La déduction des montants d'impôt préalable grevant les dépenses qui ne sont pas directement attribuables à ces domaines (par ex. électricité, gaz, eau, nettoyage ou infrastructure de bureau) peut être déterminée au moyen de critères économiques objectifs.

 L'[Info TVA Déduction de l'impôt préalable](#) ~~et corrections de la déduction de l'impôt préalable~~ fournit de plus amples informations à ce sujet.

- c) Lorsque des **véhicules de service** (par ex. la voiture du conseiller en assurances ou les voitures des membres de la direction) sont utilisés à des fins privées (en plus de l'utilisation pour le trajet entre le domicile et le lieu de travail), il y a lieu de consulter les instructions contenues dans l'[Info TVA Parts privées](#).

Si la **valeur** de l'utilisation à des fins privées du véhicule de service est **déterminée de manière forfaitaire** ( [Info TVA Parts privées](#)), l'impôt préalable peut être déduit sur la base des charges estimées à raison de **60 % de la part privée imposable et de la vente imposable du moyen d'exploitation (vente du véhicule)**. Les charges valent en la circonstance « TVA incluse » (brut).

Exemple

Part privée annuelle, TVA comprise, selon le calcul forfaitaire

<i>(0,9 % du prix d'achat de CHF 60 000 x 12 mois)</i>	CHF	6 480.00
<i>dont 60 % de charges estimées grevées d'impôt (brut)</i>	CHF	3 888.00
<i>dont 8,1 % de TVA (déduction de l'impôt préalable)</i>	CHF	291.35

Le montant d'impôt préalable de 291,35 francs qui en résulte peut être déclaré sous le chiffre 405 du décompte TVA.

Si la valeur de l'utilisation à des fins privées du véhicule de service est déterminée **de manière effective**, les charges correspondantes et l'impôt préalable y relatif doivent également être calculés de manière effective.

- d) La plupart du temps, **les articles et / ou les gadgets publicitaires** sont distribués gratuitement par les compagnies d'assurances. Cependant, une partie de ces articles peut également être vendue à des tiers. Par mesure de simplification, les compagnies d'assurances ne doivent pas imposer de tels chiffres d'affaires de vente, à condition toutefois que la déduction de l'impôt préalable sur les dépenses correspondantes n'ait pas été effectuée, que le prix de vente de ces articles ne dépasse jamais leur prix d'achat et qu'il ne soit pas fait mention de la TVA dans la facture.

Modification d'une pratique actuelle suite à l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x ; concernant l'applicabilité temporelle,  [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

Info TVA 17 concernant le secteur Administration, location et vente d'immeubles

3.1 Principe

- a) La vente ou la location d'immeubles ou de parts d'immeubles peut toujours faire l'objet d'une option pour l'imposition, **si l'acheteur ou le locataire n'affecte pas ou ne compte pas affecter l'objet acquis ou loué exclusivement à des fins d'habitation** ([art. 22, al. 2, let. b, LTVA](#)).

Par utilisation à des fins d'habitation au sens de l'[art. 22, al. 2, let. b, LTVA](#), on entend l'utilisation des locaux comme lieu de domicile au sens des art. 23 ss CC et/ou lieu de séjour hebdomadaire. Les personnes ayant un lieu de séjour hebdomadaire sont des personnes qui, durant les périodes de travail, de formation ou d'études, résident à l'endroit de leur lieu de travail, de formation ou d'études et qui, pendant leur temps libre (en général en fin de semaine), retournent régulièrement dans un autre lieu. Un lieu de séjour hebdomadaire à l'endroit du lieu de travail, de formation ou d'études est généralement nécessaire lorsque le retour quotidien au lieu de domicile n'est pas possible pour des raisons professionnelles, financières ou de temps. La preuve du lieu de domicile peut être apportée par exemple au moyen d'une attestation ou d'un certificat de domicile délivré par la commune de domicile. En cas de séjour hebdomadaire, le justificatif approprié est en principe l'attestation de séjour hebdomadaire ou la confirmation de la déclaration de séjour hebdomadaire délivrée par la commune de séjour hebdomadaire.

Il convient de vérifier, pour chaque relation contractuelle, l'utilisation exclusive à des fins d'habitation. Par exemple, si la location de 3 étages fait l'objet d'un seul et même contrat, **l'option est exclue uniquement si les 3 étages sont ou seront affectés exclusivement à des fins d'habitation**. Si 2 étages sont affectés exclusivement à des fins d'habitation et un étage, en partie à des fins d'habitation et en partie à des fins entrepreneuriales, l'option reste possible. Le locataire n'est toutefois pas autorisé à déduire l'impôt préalable sur la partie affectée à des fins d'habitation. Pour exercer l'option pour l'imposition des prestations fournies sur le territoire suisse, l'assujetti doit mentionner clairement l'impôt dans la facture et/ou dans le contrat ou déclarer le chiffre d'affaires à la fois sous le chiffre 200 et sous le chiffre 205 de son décompte TVA. Les chiffres d'affaires ayant fait l'objet de l'option doivent être déclarés sous les chiffres 200, 205 et 303 du formulaire de décompte, la valeur du terrain, sous les chiffres 200 et 280.

- b) En vertu du principe selon lequel « **location et charges forment une entité** », le propriétaire ou bailleur qui exercent l'option doivent acquitter l'impôt grevant les loyers et les charges au taux normal. Il en va de même lorsque les charges incluent certains éléments (par ex. primes d'assurances ou consommation d'eau courante), qui, considérés isolément, ne seraient pas imposables ou devraient être soumises au taux réduit (réglementation transitoire en matière de charges ; [ch. 6.3.1.2](#)). Le propriétaire ou le bailleur ont le droit de déduire l'impôt préalable sur les dépenses relatives à l'objet vendu ou loué. Seuls le propriétaire, le bailleur ou un éventuel sous-locataire peuvent décider d'exercer l'option.
- c) Les dépenses affectées à la fourniture des prestations faisant l'objet de l'option donnent droit à la déduction de l'impôt préalable. Si un assujetti fournit des prestations exclues du champ de l'impôt à l'étranger, qui, en vertu de l'[art. 22 LTVA](#), pourraient faire l'objet d'une option si elles étaient fournies sur le territoire suisse, il peut déduire l'impôt préalable grevant les dépenses dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable pour fournir ces prestations ([art. 29](#),

[al. 1^{bis}, LTVA](#)). Le droit à la déduction de l'impôt préalable n'est pas admis si l'option est exclue parce que le bien est affecté à des fins d'habitation.

- d) Il est également possible d'exercer l'option en relation avec la location ou la vente à des bénéficiaires institutionnels (notamment des missions et représentations diplomatiques, des organisations internationales). Dans ce cas, l'option se limite toutefois aux immeubles et aux parts d'immeubles utilisés à des fins administratives, par exemple des bureaux, des salles de conférences, des entrepôts, des places de parc. Ces contre-prestations sont toutefois exonérées de l'impôt ([art. 107, al. 1, let. a, LTVA](#) en relation avec les [art. 143 à 150 OTVA](#)). Le droit à la déduction de l'impôt préalable existe pour les dépenses encourues dans ce contexte.

 L'[Info TVA Prestations fournies aux représentations diplomatiques et aux organisations internationales](#) fournit des informations complémentaires sur la location et la vente d'immeubles à des bénéficiaires institutionnels.

 L'[Info TVA Objet de l'impôt](#) contient des informations sur les principes et les conditions pour l'exercice de l'option.

 ~~Un assujetti qui n'opte pas pour l'imposition de la location d'installations sportives peut continuer à corriger la déduction de l'impôt préalable en raison de la double affectation des installations sportives ([art. 30 LTVA](#)) de manière analogue à l'imposition tacite (c.-à-d. correction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur des contre-prestations obtenues pour la location exclue du champ de l'impôt), dans la mesure où cette manière de procéder est **appropriée** dans le cas concret de son entreprise ([art. 68 OTVA](#)). Dans un tel cas, il n'y a pas lieu de corriger, à titre de prestation à soi-même, la déduction de l'impôt préalable grevant la part qui n'est pas encore amortie des investissements consentis pour les installations sportives.~~

Modification d'une pratique actuelle suite à l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x ; concernant l'applicabilité temporelle,  [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

6.9 Logement de concierge

La **correction de l'impôt préalable** en relation avec la location d'un logement de concierge dans un immeuble utilisé exclusivement à des fins entrepreneuriales peut être simplifiée (**«imposition tacite»**) ~~L'impôt est alors calculé au taux normal sur les recettes de location et de charges en se basant sur un loyer usuel. Il convient de le déclarer non au titre d'impôt sur le chiffre d'affaires, mais au titre de correction de l'impôt préalable au chiffre 415 du décompte de TVA. Etant donné qu'il ne s'agit pas d'une véritable imposition de ces chiffres d'affaires, les documents liant les deux parties (par ex. contrat de bail) ne doivent pas mentionner l'impôt. Les impôts préalables sur les dépenses y relatives (coûts d'exploitation, entretien et investissements) peuvent être pleinement déduits.~~

 Des informations complémentaires sur cette procédure simplifiée (« imposition tacite ») figurent au [ch. 12](#).

Précision de la pratique ( [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

12 Procédure ~~fiscale~~ simplifiée pour le calcul de la correction ~~de l'impôt préalable en cas de location d'immeubles ou de parties d'immeubles (sans option pour l'imposition)~~ et de la réduction de la déduction de l'impôt préalable au moyen de l'« imposition tacite »

Les assujettis qui utilisent des biens et des services de manière mixte (double affectation) dans le cadre de leur activité entrepreneuriale, c'est-à-dire tant pour des prestations imposables (par ex. prestations de conseil) que pour des prestations exclues du champ de l'impôt (par ex. location sans imposition par option) ou qui utilisent des biens et des services tant dans le domaine entrepreneurial que dans le domaine non entrepreneurial, sont tenus de corriger la déduction de l'impôt préalable en proportion de l'utilisation (art. 29, al. 1 en relation avec l'art. 30, al. 1, LTVA).

-

Par mesure de **simplification**, les assujettis peuvent procéder comme suit à la correction ou à la réduction (en cas de subventions) de la déduction de l'impôt préalable dans le domaine entrepreneurial (prestations imposables et prestations exclues du champ de l'impôt ou éléments ne constituant pas une contre-prestation). Les contre-prestations perçues pour des prestations qui, conformément à l'art. 21, al. 2, LTVA sont exclues du champ de l'impôt et pour l'imposition desquelles il n'est pas possible d'opter selon l'art. 22, al. 2, LTVA (**appartements de concierge**), doivent être déclarées au taux normal à l'AFC (**«imposition tacite»**). Cet impôt doit être déclaré non au titre d'impôt sur le chiffre d'affaires, mais au titre de **correction de l'impôt préalable** au chiffre 415 du décompte TVA ( ch. 6.9).

-

En ce qui concerne la procédure simplifiée en cas d'**obtention de subventions**, il ne s'agit pas non plus d'une imposition de cet élément qui ne constitue pas une contre-prestation, mais d'un **calcul simplifié de la réduction de la déduction de l'impôt préalable**. Le montant de la subvention reçue (= 107,7 %) doit être déclaré au chiffre 900 et la réduction de la déduction de l'impôt préalable calculée au taux normal au chiffre 420 du décompte TVA. Les simplifications susmentionnées ne sont toutefois pas applicables en cas de location d'immeubles ou de parties d'immeubles utilisés à des fins d'habitation ( ch. 3.1 let. a; à l'exception des appartements de concierge).

-

Peuvent faire l'objet de la procédure simplifiée dans le domaine immobilier (**énumération exhaustive**):

- la location exclue du champ de l'impôt d'appartements de concierges dans des immeubles utilisés à des fins commerciales;
- les recettes provenant de subventions et d'autres contributions de droit public (art. 18, al. 2, let. a, LTVA).

-

Il n'est pas nécessaire de disposer d'une autorisation de l'AFC pour appliquer ces procédures simplifiées. Celles-ci doivent cependant être appliquées pendant une période fiscale au moins. Une correction de l'impôt préalable peut avoir lieu au début et à la fin de l'application de la procédure simplifiée (pour les appartements de concierges). Il en est ainsi parce que lors de l'application de la méthode effective de décompte, la correction de l'impôt préalable induite par la fourniture de prestations exclues du champ de l'impôt intervient d'un coup, alors que lors de l'application de la procédure simplifiée, elle a lieu au fur et à mesure (sur une plus longue période). En cas de subventions, la procédure simplifiée doit être maintenue pendant toute la durée d'amortissement de l'objet financé.

-

Exemple

Lors de la construction d'un bâtiment industriel, l'entrepreneur assujetti décide d'imposer **«tacitement»** les futures recettes locatives relatives à l'appartement du concierge et de déduire intégralement l'impôt préalable grevant les investissements au moment de la

~~construction. La TVA résultant de «l'imposition tacite» des recettes locatives (= 107,7 %) doit être déclarée comme correction de l'impôt préalable au chiffre 415 du décompte TVA. 5 ans plus tard (au début d'une nouvelle période fiscale), l'entrepreneur assujetti modifie la pratique choisie et déclare les recettes locatives relatives à l'appartement du concierge comme résultant de prestations exclues du champ de l'impôt (→ déclaration aux chiffres 200 et 230 du décompte TVA). Suite au changement de méthode pour procéder à la correction de l'impôt préalable (c.-à-d. la renonciation à «l'imposition tacite»), une correction de l'impôt préalable à titre de prestation à soi-même sur la part non encore amortie des investissements réalisés en rapport avec l'appartement du concierge en est la conséquence.~~

 L'Info TVA Changements d'affectation renseigne plus en détails sur la correction de l'impôt préalable et le calcul de la valeur résiduelle de l'impôt préalable.

12.1 Logement de concierge

Une option (imposition volontaire) est exclue en cas de location de biens immobiliers à des fins d'habitation (art. 22, al. 2, LTVA). Les dépenses et les investissements ne donnent jamais droit à la déduction de l'impôt préalable.

Pour des raisons de simplification, pour les appartements de concierge, la correction de la déduction de l'impôt préalable peut être calculée sur la base de la contre-prestation (revenus locatifs du logement de concierge y compris les charges mais sans déduction éventuelle du salaire de concierge). Les revenus locatifs du logement de concierge doivent correspondre à un prix de tiers usuel dans la région. La correction de la déduction de l'impôt préalable doit être calculée au taux normal sur ce montant, qui s'entend TVA comprise. Le résultat doit être déclaré au chiffre 415 du décompte TVA comme une correction de la déduction de l'impôt préalable.

Exemple 1

<u>Revenus de la location d'un logement de concierge à un prix de tiers usuel dans la région (charges comprises)</u>	<u>CHF</u>	<u>20 000,00</u>
<u>Correction de la déduction de l'impôt préalable, chiffre 415 : 8,1 % (de 108,1 %)</u>	<u>CHF</u>	<u>1498,60</u>

Cette procédure ne constitue pas une option au sens de l'art. 22 LTVA, mais un calcul par approximation de la correction de la déduction de l'impôt préalable. Les justificatifs ne doivent donc pas faire référence à l'impôt.

Pour être considéré comme un logement de concierge, le logement doit faire partie d'un bâtiment d'exploitation et être loué à une personne qui est responsable des activités de conciergerie. En cas de location à des personnes étroitement liées, l'AFC part du principe qu'il ne s'agit pas d'un logement de concierge, sauf s'il peut être prouvé que la personne étroitement liée exerce effectivement les activités de conciergerie et que la qualité de l'aménagement du logement correspond à un logement de conciergerie moyen.

Le loyer du logement de concierge doit correspondre à un prix de tiers usuel dans la région.

Exemple 2

<u>Revenus de la location d'un logement de concierge (charges comprises)</u>	<u>CHF</u>	<u>20 000,00</u>
<u>Correction de la déduction de l'impôt préalable 8,1 % (de 108,1 %)</u>	<u>CHF</u>	<u>1498,60</u>

Avec cette procédure, la déduction de l'impôt préalable sur les dépenses et investissements correspondants est autorisée.

Il n'y a pas besoin d'autorisation de l'AFC pour appliquer cette simplification. La durée d'application est d'au moins une période fiscale ou un exercice comptable.

 Au début et à la fin de l'application de la simplification, il faut, à la suite de la modification de la méthode de correction de l'impôt préalable, procéder à une correction comme pour un changement d'affectation (dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable ou prestation à soi-même) sur la valeur résiduelle des investissements. La correction ainsi calculée doit être déclarée au chiffre 410 ou 415 du décompte TVA.

Exemple 3

Production SA fait construire un nouvel immeuble commercial. L'immeuble est en principe entièrement utilisé pour l'activité donnant droit à la déduction de l'impôt préalable ; seul l'appartement de concierge situé au dernier étage de l'immeuble est loué au concierge. Pour cette location, l'option est exclue.

Production SA procède à la correction de la déduction de l'impôt préalable au moyen de l'« imposition tacite ». En conséquence, la déduction de l'impôt préalable est autorisée entièrement sur la totalité des frais de construction, d'entretien et d'exploitation. Après cinq ans, Production SA décide de ne plus déterminer la correction de la déduction de l'impôt préalable au moyen de l'« imposition tacite », mais à l'aide d'une clé de répartition adéquate (par ex. clé pondérée par m²). Cela entraîne une correction sur la valeur résiduelle des investissements comme pour un changement d'affectation (prestation à soi-même) ( Info TVA Changements d'affectation).

 Pour plus de détails à ce sujet, voir l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable.

Précision de la pratique ( [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

12.2 Subventions et fonds semblables

En cas de perception de subventions et d'autres fonds selon l'art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA, il faut réduire la déduction de l'impôt préalable proportionnellement (art. 33, al. 2, LTVA).

La réduction de la déduction de l'impôt préalable peut, dans un souci de simplification, être effectuée comme une « imposition tacite » des subventions, au taux normal en vigueur au moment du versement des subventions (actuellement 8,1 % de 108,1 %). Cette simplification ne constitue toutefois pas une imposition de la subvention, mais un **calcul simplifié** de la réduction de la déduction de l'impôt préalable. La subvention obtenue (= 108,1 %) doit être déclarée non pas au chiffre 200, mais au chiffre 900 du décompte TVA, et la réduction de la déduction de l'impôt préalable calculée au taux normal doit être déclarée au chiffre 420. Étant donné qu'il ne s'agit pas ici d'une imposition de cette subvention, les documents engageant les deux parties ne peuvent pas faire référence à l'impôt.

Il n'y a pas besoin d'autorisation spéciale de l'AFC pour appliquer cette simplification. La durée d'application est d'au moins une période fiscale ou un exercice comptable.

 Concernant les subventions visant à couvrir le déficit d'exploitation et les autres subventions ( Info TVA Déduction de l'impôt préalable), il faut veiller à effectuer une correction sur la valeur résiduelle des investissements comme pour un changement d'affectation au début et à la fin de l'application de l'« imposition tacite ». La correction ainsi calculée doit être déclarée au chiffre 420 du décompte TVA.

 [L'Info TVA Changement d'affectation fournit des informations sur le calcul du changement d'affectation.](#)

 [Pour plus de détails à ce sujet, voir l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable.](#)

Modification d'une pratique actuelle suite à l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x ; concernant l'applicabilité temporelle,  [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

Info TVA 18 concernant le secteur Avocats et notaires

3.3 Communauté de frais généraux en tant que simple intermédiaire

Une communauté de frais généraux peut également agir en tant que simple intermédiaire. Dans ce cas, elle ne se présente pas sous son propre nom vis-à-vis de l'extérieur, mais explicitement sous le nom et pour le compte de tous les membres de l'étude.

 L'[Info TVA Objet de l'impôt](#) contient des informations concernant la représentation directe.

 Dans de tels cas, il convient de veiller à ce que les factures originales des fournisseurs soient adressées à tous les membres de l'étude. En outre, les frais doivent être répartis sur tous les avocats et/ou notaires et une copie de la répartition doit être remise à chacun d'eux. La déduction de l'impôt préalable (dans le cadre de l'activité entrepreneuriale [donnant droit à la déduction de l'impôt préalable](#)) est possible en cas de décompte selon la méthode effective.

4.1 Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable

En principe, l'assujetti peut porter en déduction, à titre d'impôt préalable, la TVA due dans le cadre de son activité entrepreneuriale [donnant droit à la déduction de l'impôt préalable](#). Ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable les prestations acquises en relation avec une activité non entrepreneuriale (par ex. à des fins privées, pour l'exercice d'une activité salariée ou relevant de la puissance publique au sens de [l'art. 18, al. 2, let. j et l, LTVA](#) ;  [ch. 1.2.1.1](#) et [1.2.1.2](#)) ou avec une activité entrepreneuriale ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable (prestations exclues du champ de l'impôt conformément à [l'art. 21, al. 2, LTVA](#)).

L'assujetti qui utilise des biens, des parties de biens ou des prestations de services à la fois pour son activité entrepreneuriale et pour son activité non entrepreneuriale ou qui, dans le cadre de son activité entrepreneuriale, les utilise tant pour de prestations donnant droit à la déduction de l'impôt préalable que pour des prestations n'y donnant pas droit, est tenu de corriger le montant de la déduction de l'impôt préalable en proportion de l'utilisation qui en est faite ([art. 30, al. 1, LTVA](#)).

Pour certaines activités ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable, la correction de la déduction de l'impôt préalable sur les autres charges d'exploitation doublement affectées peut être effectuée forfaitairement dans certaines conditions :

- octroi de crédits (intérêts perçus) et revenus issus du négoce de papiers-valeurs ;

- loyers encaissés, pour lesquels l'assujetti n'a pas opté pour l'imposition ;
- prestations de conférencier, pour lesquels l'assujetti n'a pas opté pour l'imposition ;
- indemnités provenant d'activités salariées exercées par des propriétaires d'entreprises individuelles ;
- livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt.

~~Si le titulaire d'une entreprise individuelle ou un membre d'une société de personnes utilise l'infrastructure de l'exploitation pour des activités non entrepreneuriales (par ex. conseil d'administration, rémunération des autorités ou activités relevant de la puissance publique), il y a lieu de calculer une **correction de la déduction de l'impôt préalable au moyen d'un forfait de 1 %** pour les **éléments ne constituant pas une contre-prestation** (honoraires bruts, y c. les coûts accessoires tels que les frais). La correction de la déduction de l'impôt préalable ne doit être effectuée que si ces indemnités ou éléments ne constituant pas une contre-prestation dépassent 5 000 francs par an.~~

~~Lorsque les honoraires dus pour les activités exercées au sein de conseils d'administration, de conseils de fondation ou autres activités analogues ne sont pas versés au titulaire de la fonction mais à l'entreprise qui l'emploie, ils sont assimilés à la contre-prestation pour une prestation de services imposable au taux normal, dans la mesure où le destinataire de la prestation a son siège sur le territoire suisse. Si le siège de l'activité économique du destinataire de la prestation se trouve à l'étranger, les honoraires ne sont pas soumis à l'impôt. Dans les deux cas, la correction forfaitaire de la déduction de l'impôt préalable est exclue.~~

 Des explications complémentaires sur l'impôt préalable et sur la procédure à appliquer en cas de correction de la déduction de l'impôt préalable figurent dans l'[Info TVA Déduction de l'impôt préalable](#).

Précision de la pratique ( [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

Info TVA 22 concernant le secteur Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives

6.2 Subventions et autres contributions des pouvoirs publics

En l'absence de prestation, les subventions et autres contributions de droit public ne font pas partie de la contre-prestation ([art. 18, al. 2, let. a, LTVA](#)) et entraînent pour le destinataire une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable ([art. 33, al. 2, LTVA](#)).

 Consulter les [Infos TVA Objet de l'impôt](#), [Subventions et dons](#), [Déduction de l'impôt préalable](#) ainsi que l'[Info TVA concernant le secteur Collectivités publiques](#) pour obtenir des informations complémentaires.

Info TVA 23 concernant le secteur Culture

3.1.3 Éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation (par ex. subventions, dons)

En l'absence de prestation, les éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation ne sont pas soumis à l'impôt ([art. 18, al. 2, LTVA](#)). C'est notamment le cas des subventions, des contributions de droit public et des dons.

 Les Infos TVA Subventions et dons et Déduction de l'impôt préalable ~~livre~~ livrent des informations sur le traitement fiscal des subventions et des dons ainsi que ses répercussions sur la déduction de l'impôt préalable.

 Si les pouvoirs publics fournissent gratuitement ou à des conditions préférentielles des prestations, telles la livraison d'eau et d'électricité, l'élimination des déchets ou la location de bâtiments à l'organisateur de la manifestation, il s'agit alors de prestations fournies à titre onéreux. Dans ce cas, les pouvoirs publics sont redevables de l'impôt calculé sur le montant qui aurait été facturé à un tiers indépendant de la même catégorie d'acquéreurs.

Pour l'organisateur, ce rabais constitue une subvention ou une autre contribution de droit public. Il entraîne par conséquent pour l'organisateur une réduction de la déduction de l'impôt préalable proportionnelle au montant du rabais accordé conformément à l'[art. 33, al. 2, LTVA](#).

Si l'organisateur de la manifestation obtient une facture qui répond aux exigences de formes fixées à l'[art. 26 LTVA](#), il peut en principe procéder à la déduction de l'impôt préalable sur le montant qu'il a payé ([art. 28 LTVA](#)).

Les explications susmentionnées ne sont toutefois pas applicables aux prestations fournies gratuitement par l'armée, le service civil, la police ou les pompiers à l'organisateur de manifestations culturelles ou sportives. Les prestations fournies par de tels organismes n'ont pas de conséquences fiscales.

4.1 Calcul selon de la méthode réduction et de la clé de répartition correction de la déduction de l'impôt préalable sur l'ensemble des chiffres dépenses et investissements par rapport au chiffre d'affaires total

Exemple

Partant de l'exemple de la compagnie de théâtre mentionnée au [ch. 3.4](#), le caissier de l'association procède aux corrections et réductions de la déduction de l'impôt préalable nécessaires. ~~Pour la correction nécessaire, la clé de répartition du~~ Corriger l'ensemble des impôts préables par rapport au chiffre d'affaires total est ~~considérée~~ considéré comme ~~appropriée~~ approprié. Sur la base de l'appréciation fiscale des différentes prestations, le calcul de la clé déterminante se présente comme suit :

Genre de la prestation/Recettes	Montant en CHF		
Total des prestations I – III, qui ne conduisent ni à une correction ni à une réduction de la déduction de l'impôt préalable ¹⁾	300 000	94,49 %	
Total des prestations IV, qui conduisent à une correction de la déduction de l'impôt préalable	17 500	5,51 %	(de 317 500)
Total intermédiaire des prestations (déterminant pour la correction de la déduction de l'impôt préalable en fonction du chiffre d'affaires)	317 500	100,00 %	
Total des recettes V (éléments ne valant pas contre-prestation et conduisant à une réduction de la déduction de l'impôt préalable ²⁾)	42 500	10,63 %	(de 400 000)
Total des recettes VI (dons³⁾ <u>éléments ne valant pas contre-prestation et ne conduisant pas à une correction ou à une réduction de la déduction de l'impôt préalable³⁾</u>	40 000		
Total (déterminant pour la correction de la déduction de l'impôt préalable)	400 000	100,00 %	

- 1) La déduction de l'impôt préalable ~~peut être opérée~~ pour les ~~prestations fournies~~ cachets fournis à l'étranger (~~cachets spectacles à l'étranger~~) ~~peut être opérée~~ dans une mesure équivalente à celle qui aurait été opérée, si ces ~~prestations~~ cachets avaient été ~~fournies~~ fournis sur le territoire suisse et si l'assujetti avait pu opter pour leur imposition en vertu de l'art. 22 LTVA (art. 29, al. 1^{bis}, LTVA).
- 2) Les contributions de droit public conduisent à une réduction de la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 33, al. 2, LTVA. Étant donné qu'il s'agit, dans le cas concret, de contributions qui soutiennent l'association dans son ensemble et qui ne peuvent pas être imputées à un domaine d'activité déterminé, la réduction est calculée en fonction de la clé de répartition du chiffre d'affaires (art. 75, al. 3, OTVA).
- 3) Faute de prestation, l'obtention de dons ne vaut pas contre-prestation et, en vertu de l'art. 33, al. 1, LTVA, n'entraîne pas de réduction de la déduction de l'impôt préalable. ~~Les dons~~ Faute de prestation, les cotisations de membres ne valant pas contre-prestation en font également partie. Ces recettes doivent cependant être intégrées dans la clé de répartition du chiffre d'affaires selon l'art. 75, al. 3, OTVA. ~~Les donateurs concernés ne sont cités que de manière neutre dans les programmes (Info TVA Subventions et dons).~~ pour la réduction de la déduction de l'impôt préalable.

Sur la base de la clé ainsi calculée, l'impôt préalable doit, dans un premier temps, être réduit de 10,63 %. Le montant restant d'impôt préalable doit être corrigé ensuite de 5,51 %, ce qui, compte tenu d'un impôt préalable sur les dépenses estimé à 7 200 francs, donne le résultat suivant (montants en CHF) :

Total de l'impôt préalable sur les dépenses	7 200
Moins 10,63 % de réduction (ch. 420 du décompte TVA)	-765
Total intermédiaire	6 435
Moins 5,51 % de correction (ch. 415 du décompte TVA)	-355
Impôt préalable déductible	6 080

~~Dans cet exemple, la méthode de l'affectation partielle de l'impôt préalable (☞ [Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable](#)) pourrait aboutir à un résultat plus approprié.~~

Dans cet exemple, il faut aussi examiner si la méthode de correction de la déduction de l'impôt préalable sur les dépenses et investissements doublement affectés par rapport au chiffre d'affaires total sur les dépenses et investissements doublement affectés par rapport au chiffre d'affaires total (☞ [Info TVA Déduction de l'impôt préalable](#)) ou par rapport au chiffre d'affaires total corrigé (☞ [ch. 4.2](#)) aboutit à un résultat plus approprié.

☞ Les [Info TVA](#) Objet de l'impôt, Subventions et dons et Déduction de l'impôt préalable donnent des informations sur le traitement relatif à la TVA des cotisations de membres, des subventions et des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation ainsi que sur leurs conséquences sur la déduction de l'impôt préalable.

Précision de la pratique (☞ [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

4.2 Calcul selon la méthode de «l'unité de la prestation» Calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable sur les dépenses et investissements doublement affectés par rapport au chiffre d'affaires total corrigé

Souvent, ~~la~~cette méthode ~~de l'unité de la prestation~~ se révèle la plus appropriée pour aboutir à un résultat correct. C'est notamment le cas lorsqu'une partie de l'impôt préalable sur les dépenses et les investissements peut être attribuée directement aux prestations imposables (pot A) ou aux activités non-entrepreneuriales et aux contre-prestations provenant de prestations exclues du champ de l'impôt (pot B). Parfois, les différentes activités sont ~~si~~ étroitement liées les unes aux autres que l'une ne peut guère être exercée sans l'autre. C'est le cas par exemple pour les cinémas, dont l'infrastructure (par ex. la salle de cinéma) sert aussi bien à la réalisation de recettes publicitaires (imposables) qu'à celles d'entrées pour le film projeté (exclues de l'impôt). Lorsqu'on applique cette méthode, l'impôt préalable sur les dépenses avec une double affectation peut être déduit – après déduction des impôts préalables attribués aux pots A et B – en fonction de la composition du chiffre d'affaires total corrigé (pot C).

☞ La **méthode des 3 pots** est décrite en détail dans l'[Info TVA Déduction de l'impôt préalable](#).

Exemple

Le cinéma Métropole réalise des recettes avec les billets d'entrée. L'option prévue à [l'art. 22 LTVA](#) n'est pas utilisée. La clé déterminante pour la correction de la déduction de l'impôt préalable sur les autres dépenses non directement attribuables (par ex. charges liées à la location du film, annonces publicitaires ou frais d'impression des billets) est calculée de la manière suivante :

Proportion des chiffres d'affaires déterminants (hors TVA ; montants en CHF)

Entrées cinéma ¹⁾	exclues		850 000	85 %
Publicité ²⁾	8,1 %	100 000		
Chiffre d'affaires kiosque ³⁾	2,6 %	100 000		
Achats marchandises kiosque ⁴⁾	2,6 %	<u>- 50 000</u>		
		150 000	150 000	15 %

Chiffre d'affaires **déterminant** corrigé
billets d'entrée 1)

1 000 000 100 %

Calcul de l'impôt (montants en CHF) :

Impôt chiffre d'affaires :	8,1 % sur les recettes publicitaires	8 100
	2,6 % sur le chiffre d'affaires du kiosque	<u>2 600</u>
	Total de l'impôt sur le chiffre d'affaires	10 700
Impôt préalable :	impôt préalable sur achats marchandises kiosque ⁵⁾	1 300
	15 % d'impôt préalable sur les coûts non directement attribuables ⁶⁾	<u>4 800</u>
	Total de l'impôt préalable déductible	6 100

Total de la créance fiscale (impôt sur le chiffre d'affaires moins impôt préalable)

4 600

- 1) hors impôt éventuel sur les billets d'entrée ;
- 2) en général, les recettes publicitaires ne sont assorties d'aucune charge directe ;
- 3) ventes de denrées alimentaires sans installation pour la consommation sur place ;
- 4) achats de marchandises directement attribuables (par ex. barres chocolatées ou eaux minérales) ;
- 5) achats de marchandises 50 000 francs nets ; l'impôt préalable (2,6 %) grevant ce montant est entièrement déductible.
- 6) Hypothèse : la charge totale d'impôt préalable sur les autres dépenses et investissements, y compris location des films et annonces, se monte à 32 000 francs.

4.3 Imposition en lieu et place d'une correction Réduction de la déduction de l'impôt préalable par l'« imposition tacite » des subventions

~~Pour simplifier, il est possible de déclarer au taux normal certaines prestations exclues du champ de l'impôt pour lesquelles l'option n'est pas admise (art. 22, al. 2, LTVA) et qui, dès lors, entraînent une correction de la déduction de l'impôt préalable; il en va de même des montants qui ne correspondent pas à une contre-prestation (par ex. subventions) et dont l'obtention implique de réduire la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA). Dans la présente publication, l'application de cette simplification entre notamment en ligne de compte lors de l'obtention de subventions et d'autres contributions des pouvoirs publics.~~

~~Pour l'imposition, ces montants s'entendent TVA incluse. La mention explicite de l'impôt sur la facture n'est pas autorisée.~~

La réduction de la déduction de l'impôt préalable peut, dans un souci de simplification, être effectuée comme une « imposition tacite » des subventions, au taux normal en vigueur au moment du versement des subventions (actuellement 8,1 % de 108,1 %). Cette simplification ne constitue toutefois pas une imposition de la subvention, mais un **calcul simplifié** de la réduction de la déduction de l'impôt préalable. La subvention obtenue (= 108,1 %) doit être déclarée non pas au chiffre 200, mais au chiffre 900 du décompte TVA, et la réduction de la déduction de l'impôt préalable calculée au taux normal doit être déclarée au chiffre 420. Étant donné qu'il ne s'agit pas ici d'une imposition de cette subvention, les documents engageant les deux parties ne peuvent pas faire référence à l'impôt.

Il n'y a pas besoin d'autorisation spéciale de l'AFC pour appliquer cette simplification. La durée d'application est d'au moins une période fiscale ou un exercice comptable.

 Concernant les subventions visant à couvrir le déficit d'exploitation ( ch. 2.3.3) et les autres subventions ( ch. 2.3.4), il faut veiller à effectuer une correction sur la valeur résiduelle des investissements comme pour un changement d'affectation au début et à la fin de l'application de l'« imposition tacite ». La correction ainsi calculée doit être déclarée au chiffre 420 du décompte TVA.

 L'Info TVA Changement d'affectation fournit des informations sur le calcul du changement d'affectation.

Exemple

Le centre culturel ZACK assujetti reçoit de la commune des contributions annuelles visant à couvrir le déficit d'exploitation. Pour l'année 2024, le déficit se monte à 10 000 francs. Le calcul de la réduction à effectuer se présente comme suit :
8,1 % de CHF 10 000 (= 108,1 %) = CHF 749.30

 Les Infos TVA Subventions et dons et Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable livrent des informations détaillées sur l'application de cette simplification. Pour plus d'informations sur l'application de cette simplification, voir l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable.

Modification d'une pratique actuelle suite à l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x ; concernant l'applicabilité temporelle,  [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

6 Affaires conclues en compensation

Dans le domaine culturel, il arrive fréquemment que des partenaires contractuels, assujettis ou non, conviennent de compensations. Selon le principe de la comptabilisation au brut, les compensations qui prévoient uniquement la comptabilisation de la différence ne sont pas autorisées (violation de l'interdiction de compensation). Lorsque le destinataire de la prestation règle la créance du fournisseur de la prestation autrement que par un versement en espèces (par ex. en cas de remise de biens en paiement ou en cas de règlement par compensation de créances), la contre-prestation correspond au montant ainsi compensé.

Exemple

Un organisateur diffuse à l'occasion du festival Country Road Music de la publicité pour la radio locale ProMusic sous la forme d'annonces par haut-parleur et de publicités enregistrées. En échange, la radio locale lui accorde un certain nombre de minutes de publicité. Les deux partenaires contractuels sont inscrits au registre des contribuables. La

valeur, TVA incluse, des prestations fournies mutuellement, a été définie comme suit dans le contrat :

- Prestations publicitaires de l'organisateur de concerts : CHF 21 620
- Minutes de publicité diffusées à la radio pour le concert : CHF 21 620

Les partenaires saisissent et déclarent chacun 20 000 francs au titre de produit (impôt sur le chiffre d'affaires 1 620 francs). Parallèlement, ils saisissent chacun 20 000 francs dans les charges (charges publicitaires). L'impôt préalable de 1 620 francs peut être porté en déduction dans le cadre de l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

Les [Infos TVA Comptabilité et facturation](#) et [Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#) informent plus en détail sur le traitement fiscal des opérations de compensation.

8.2.3.2 Sociétés de production cinématographique

8.2.3.2.3 Réduction de la déduction de l'impôt préalable pour les sociétés de production cinématographique

Les subventions ou contributions de pouvoir publics entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable ([art. 33, al. 2, LTVA](#)).

Les [Infos TVA Subventions et dons](#) ainsi que [Déduction de l'impôt préalable](#) [Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable](#) renseignent plus en détail sur le sujet.

Étant donné que les flux de fonds - généralement liés à un projet - fluctuent fortement d'une année à l'autre par rapport aux autres chiffres d'affaires imposables, les sociétés de production peuvent, pour la réduction de la déduction de l'impôt préalable, procéder par approximation, en se basant sur la situation des 5 derniers exercices.

Année 2017	Subventions		Contre-prestation imposable		Total	
2012	1 000		200			
2013	100		500			
2014	1 000		400			
2015	0		100			
2016	200		300			
	2 300	(61 %)	1 500	(39 %)	3 800	(100 %)

En 2017, l'impôt préalable doit être réduit de 61 %.

Année 2018	Subventions		Contre-prestation imposable		Total	
2013	100		500			
2014	1 000		400			
2015	0		100			
2016	200		300			
2017	800		300			
	2 100	(57 %)	1 600	(43 %)	3 700	(100 %)

En 2018, l'impôt préalable doit être réduit de 57 %.

- Dans l'exemple ci-dessus, il y a également un changement partiel d'affectation, en raison d'une modification des conditions par rapport à l'année précédente de 4 points de pourcentage. Il devrait en principe en résulter une correction de la déduction de l'impôt préalable (prestation à soi-même ou un dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable). La valeur résiduelle du bien ou la valeur des prestations de services non encore utilisées sert de base de calcul.

- Lorsque l'assujetti procède au calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable par approximation, un changement d'affectation partiel est pertinent si l'emploi initialement prévu des biens et services concernés s'est modifié de plus de 20 % (= marge de tolérance) par rapport à l'année précédente.

- Le ch. 4 et l'Info TVA Changements d'affectation fournissent de plus amples informations sur ce sujet.

Précision de la pratique (👉 [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

10.4.3 Restauration et hébergement du personnel lors d'une manifestation

L'alimentation du personnel (employés fixes et auxiliaires) ainsi que son hébergement valent prestations à titre onéreux.

👉 Des informations détaillées à ce sujet figurent dans l'[Info TVA Hôtellerie et restauration](#).

Lorsque de telles prestations sont fournies à des travailleurs bénévoles, il ne s'agit pas de prestations à titre onéreux au sens de l'[art. 47 OTVA](#). Il est possible de faire valoir l'impôt préalable facturé pour la restauration ou l'hébergement de bénévoles dans le cadre de l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. Est considéré comme travailleur bénévole celui qui se voit uniquement rembourser les frais occasionnés, sur une base effective ou forfaitaire.

10.4.4 Restauration et hébergement d'hôtes officiels dans le cadre d'une manifestation

En relation avec l'organisation de manifestations les prestations gratuites fournies aux délégations des milieux de la politique, de l'économie, de la culture et du sport, ainsi qu'aux personnes les accompagnant ne sont pas soumises à l'impôt. ~~Ces dépenses donnent, dans~~ Dans le cadre de l'activité entrepreneuriale, donnant droit à la déduction de l'impôt préalable, ces dépenses donnent droit à la déduction de l'impôt préalable, ces dépenses donnent droit à la déduction de l'impôt préalable (par ex. restauration, boissons, hébergement ou transport).

Info TVA 24 concernant le secteur Sport

8.2 Règles et conditions applicables à l'imposition par option

L'assujetti peut choisir, **pour chaque prestation individuelle**, s'il veut faire usage ou non de l'imposition par option. Il n'y a ainsi, en particulier, aucune exigence en ce qui concerne la durée de l'option. Une autorisation de l'AFC n'est en outre pas nécessaire.

Toutefois, si l'imposition par option n'est pas exercée sur toutes les prestations exclues du champ de l'impôt, il y a lieu d'opérer, pour les biens et les services doublement affectés, une correction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable ( [ch. 6](#)). Par ailleurs, si l'imposition par option cesse d'être appliquée, un changement d'affectation entraînant une correction, à titre de prestations à soi-même, de l'impôt préalable déduit en raison de l'exercice de cette option, en sera la conséquence ( [Info TVA Changements d'affectation](#)) :

- Les assujettis qui arrêtent leurs décomptes TVA au moyen de la méthode des taux de la dette fiscale nette ~~ou des taux forfaitaires~~ ne peuvent pas opter pour l'imposition de prestations exclues du champ de l'impôt (à l'exception des prestations visées à l'[art. 21, al. 2, ch. 26, 28 et 28^{bis}, LTVA](#)). Il en va de même pour les assujettis qui utilisent la méthode des taux forfaitaires.
- Les prestations faisant l'objet d'une option doivent être déclarées à la fois sous le chiffre 200 et sous le chiffre 205 du décompte TVA.
- Le destinataire assujetti d'une prestation que le fournisseur a imposée volontairement en mentionnant clairement l'impôt dans la facture peut faire valoir la déduction de l'impôt préalable correspondante s'il utilise la prestation dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable ( [ch. 4](#)).

 L'[Info TVA Objet de l'impôt](#) contient des informations sur les principes et les conditions pour l'exercice de l'option.

 ~~Un assujetti qui n'opte pas pour l'imposition de la location d'installations sportives peut continuer à corriger la déduction de l'impôt préalable en raison de la double affectation des installations sportives (art. 30 LTVA) de manière analogue à l'«imposition tacite» (c.-à-d. correction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur des contre-prestations obtenues pour la location exclue du champ de l'impôt), dans la mesure où cette manière de procéder est appropriée dans le cas concret de son entreprise (art. 68 OTVA). Dans un tel cas, il n'y a pas lieu de corriger, à titre de prestation à soi-même, la déduction de l'impôt préalable grevant la part qui n'est pas encore amortie des investissements consentis pour les installations sportives. L'impôt résultant de cette correction de la déduction de l'impôt préalable doit être déclaré sous le chiffre 415 du décompte de la TVA (corrections de l'impôt préalable : double affectation, prestations à soi-même).~~

Modification d'une pratique actuelle suite à l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x ; concernant l'applicabilité temporelle,  [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

8.5 Exemples (imposition par option et incidences sur la déduction de l'impôt préalable)

Exemple 1

Un club de football (association selon au sens des art. 60 ss CC) a décidé en 2024 d'imposer volontairement ~~(option)~~, en 2024, les recettes provenant de la vente issues des billets d'entrée aux matchs, ~~ainsi que les~~ de football et des cotisations ~~de ses~~ des membres ~~(excepté celles pour les membres passifs; ch. 12.1)~~ actifs et des juniors (option).

Recettes imposables (TVA non comprise) :

Billets d'entrée aux matchs	CHF	90 000	2,6 %	(option)
Cotisation des membres actifs et des juniors	CHF	60 000	8,1 %	(option)
Sponsoring (publicité)	CHF	130 000	8,1 %	
Cantine / buvette	CHF	160 000	8,1 %	
Total des recettes imposables	CHF	440 000		

Recettes non imposables (éléments ne valant pas contre-prestation) :

Contributions « Jeunesse et sport »	CHF	60 000	(11,1 %)
-------------------------------------	-----	--------	----------

Autres recettes non imposables n'entraînant pas de réduction de la déduction de l'impôt préalable :

Dons	CHF	19 000	
Cotisations de membres passifs	CHF	21 000	
	CHF	40 000	
Recettes totales	CHF	540 000	(100 %)

Étant donné que les dons et les cotisations de membres passifs assimilables aux dons ([ch. 15](#)) n'entraînent pas de réduction de la déduction de l'impôt préalable, celui-ci ne doit être réduit qu'en fonction de la proportion des contributions « Jeunesse et sport » (subventions ; [ch. 13](#)) par rapport au chiffre d'affaires total (~~recettes totales~~), selon le compte de résultat, de 540 000 francs, soit à hauteur de 11,1 %.

 ~~En ce qui concerne la déduction de l'impôt préalable sur les prestations utilisées pour l'obtention de dons, voir l'Info TVA Subventions et dons.~~

Exemple 2

En décembre 2024, un club de ski organise une compétition locale en Suisse. Il a décidé d'imposer volontairement (option) les recettes provenant des finances d'inscription des skieurs et des cours de formation donnés à des tiers. Il n'a ~~par contre~~ toutefois pas opté pour l'imposition des ~~recettes provenant des cotisations versées par ses~~ des membres actifs et des juniors ~~et actifs~~.

Recettes imposables (TVA non comprise) :

finances d'inscription des skieurs	CHF	10 000	2,6 %	(option)
cours de formation	CHF	10 000	8,1 %	(option)
sponsoring pour la compétition de ski	CHF	75 000	8,1 %	

Recettes exclues du champ de l'impôt ou non imposables (éléments ne valant pas contre-prestation) :

cotisations des membres juniors et actifs	CHF	5 000	exclues	(sans option)
contributions «Jeunesse et sport» attribuables à l'ensemble des activités	CHF	10 000	non imposables	
contribution de la commune en couverture du déficit de la compétition de ski	CHF	20 000	non imposable	

Autres recettes non imposables n'entraînant pas de réduction de la déduction de l'impôt préalable :

cotisations des membres passifs	CHF	2 000
dons pour l'ensemble des activités	CHF	10 000
dons attribuables à la compétition de ski	CHF	8 000
Recettes totales	CHF	150 000

Bien que les dons (CHF 18 000 en tout) et les cotisations de membres passifs assimilables aux dons (cf. [ch. 12.1](#)) n'entraînent pas de réduction de la déduction de l'impôt préalable, celui-ci doit être réduit proportionnellement au rapport entre les contributions des pouvoirs publics (CHF 30 000) et le chiffre d'affaires total (~~recettes totales~~, selon le compte de résultat, de CHF 150 000). La **réduction de la déduction de l'impôt préalable** est donc de 20 %. Étant donné que le club réalise aussi un chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt, le montant restant d'impôt préalable doit encore être corrigé proportionnellement au rapport entre le chiffre d'affaires imposable (CHF 95 000) et le chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt (CHF 5 000). La **correction de la déduction de l'impôt préalable** est donc de 5 %.

Cet exemple relève d'une renonciation à la libération de l'assujettissement à la TVA, étant donné que les prestations imposables (de sponsoring), qui sont seules déterminantes pour un assujettissement obligatoire, n'atteignent pas la limite de 100 000 francs respectivement de 250 000 francs pour les associations sportives sans but lucratif et gérées de façon bénévole (cf. [ch. 2](#)). Par conséquent, il va de soi que non seulement les prestations exclues du champ de l'impôt imposées volontairement par option, mais aussi les prestations (imposables) de sponsoring, doivent être déclarées dans les décomptes TVA par ce club de ski.

Exemple 3

Une association de clubs sportifs (société simple) organise en août 2024 une course à pied populaire. Elle a décidé d'imposer volontairement (option) la totalité des prestations exclues du champ de l'impôt effectuées dans le cadre de cette manifestation.

La finance d'inscription comprend la taxe de participation à la course, le ravitaillement ainsi qu'un T-shirt en souvenir.

Recettes imposables (TVA non comprise) :

finances d'inscription des coureurs
y compris les

prestations accessoires

(ravitaillement, T-shirt)

CHF 120 000

2,6 %

(option)

sponsoring

CHF 150 000

8,1 %

vente de T-shirts aux spectateurs

CHF 50 000

8,1 %

droits de diffusion TV

CHF 70 000

8,1 %

Recettes non imposables (éléments ne valant pas contre-prestation) :

contributions « Jeunesse et Sport»

CHF 50 000

(10 %)

Autres recettes non imposables n'entraînant pas de réduction de la déduction de l'impôt
préalable :

dons

CHF 60 000

**Recettes totales selon le compte
de résultat**

CHF 500 000

Bien que les dons (CHF 60 000) n'entraînent pas de réduction de la déduction de l'impôt
préalable, ils doivent être pris en compte dans le chiffre d'affaires total pour le calcul de la
réduction de la déduction de l'impôt préalable. L'impôt préalable doit être réduit en fonction
de la proportion des contributions « Jeunesse et sport » (CHF 50 000) par rapport au chiffre
d'affaires total (~~recettes totales~~), selon le compte de résultat, de 500 000 francs, soit à
hauteur de 10 %.

Précision de la pratique ( [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

10.5 Restauration et hébergement du personnel à l'occasion d'une manifestation

La restauration du personnel (c.-à-d. employés fixes ou auxiliaires engagés pour la durée de
la manifestation) ainsi que leur hébergement, vaut prestation fournie à titre onéreux. L'[Info
TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration](#) donne de plus amples informations à ce
sujet.

Si des prestations de ce genre sont fournies, lors de manifestations, à des
personnes travaillant bénévolement, il n'y a pas prestation fournie à titre onéreux au sens de
l'[art. 47 OTVA](#). Nonobstant cela, l'impôt préalable facturé sur les dépenses en relation avec
la restauration ou l'hébergement des personnes travaillant bénévolement peut être déduit
dans le cadre de l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

Est réputé personnes travaillant bénévolement, le personnel auquel n'est remboursé,
forfaitairement ou de manière effective, que les frais engendrés par leur concours à la bonne
marche de la manifestation.

10.6 Prestations fournies à titre gratuit aux hôtes officiels

Les prestations de restauration, d'hébergement et de transport fournies à titre gratuit par
l'organisateur d'une manifestation aux délégations officielles de milieux politiques,
commerciaux, sportifs, culturels, etc. et à leurs accompagnateurs, n'entraînent aucune
imposition. Sur les dépenses y relatives (par ex. denrées alimentaires, boissons,

hébergement ou transport), le droit à la déduction de l'impôt préalable existe en principe dans le cadre de l'activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

13 Subventions et autres contributions de droit public

Les subventions et autres contributions versées par la Confédération, les cantons et les communes ne font pas partie de la contre-prestation et ne sont donc pas imposables. Elles entraînent toutefois une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable. En vertu de l'[art. 29 OTVA](#), valent subventions et autres contributions de droit public notamment les aides financières allouées par une collectivité publique sans que le bénéficiaire ne fournisse une contrepartie directe.

Si, par exemple, le bénéficiaire verse les montants qu'il a obtenus d'une collectivité publique à un tiers en contrepartie de prestations imposables, ce tiers doit alors imposer ces montants.

Exemples

- *Versements effectués par la Confédération ou les cantons dans le cadre des prestations de « Jeunesse et Sport »* ( [ch. 8.5](#))
- *Subventions versées par l'Office fédéral du sport pour la formation des moniteurs et entraîneurs*
- *Garanties de déficit versées par les collectivités publiques (par ex. l'Office fédéral du sport, le canton ou la commune) directement à l'organisateur d'une manifestation sportive*

Valent également subventions et autres contributions de droit public, les avantages monnayables tels que la mise à disposition à titre gratuit d'une installation sportive, la livraison gratuite d'eau et d'énergie ou l'élimination des déchets. En revanche, les prestations fournies gratuitement aux organisateurs de manifestations sportives par l'armée, la protection civile, la police et les corps de sapeurs-pompiers dans le but d'en assurer le bon déroulement, ne valent pas subventions ou contributions de droit public et restent sans conséquence sur le plan fiscal.

~~À la place d'opérer une~~ La réduction de la déduction de l'impôt préalable, ~~le bénéficiaire de la subvention~~ peut, ~~au sens d'une~~ dans un souci de simplification, ~~imposer tacitement la subvention au~~ être effectuée comme une « imposition tacite » des subventions, au taux normal ~~(en vigueur au moment du versement des subventions (actuellement 8,1 % de 108,1 %))~~. Cependant, une telle simplification constitue non pas une imposition de la subvention, mais un **calcul simplifié** de la réduction de la déduction de l'impôt préalable. Le montant de la subvention reçue (= 108,1 %) ne doit pas être déclaré sous le chiffre 200, mais sous le chiffre 900 du décompte de la TVA, et la réduction de la déduction de l'impôt préalable calculée au taux normal doit être déclarée sous le chiffre 420. Comme il ne s'agit pas en l'occurrence d'une imposition de la subvention, l'impôt ne doit pas être mentionné sur les documents contraignants pour les deux parties.

~~Aucune autorisation de l'AFC n'est nécessaire pour l'application de cette simplification. Celle-ci doit toutefois être appliquée pendant toute la durée de l'amortissement de l'objet financé. Il n'y a pas besoin d'autorisation de l'AFC pour appliquer cette simplification. La durée d'application est d'au moins une période fiscale ou un exercice comptable.~~



Concernant les subventions visant à couvrir le déficit d'exploitation et les autres subventions ( Info TVA Déduction de l'impôt préalable), il faut veiller à effectuer une correction sur la valeur résiduelle des investissements comme pour un changement

d'affectation au début et à la fin de l'application de l'« imposition tacite ». La correction ainsi calculée doit être déclarée au chiffre 420 du décompte TVA.



L'Info TVA Changement d'affectation contient des informations sur le calcul du changement d'affectation.

~~Pour plus d'information concernant le traitement fiscal des subventions et autres contributions de droit public, voir l'Info TVA Subventions et dons.~~



L'Info TVA Subventions et dons et l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable donnent davantage d'informations sur le traitement fiscal des subventions et des autres contributions de droit public.

Modification d'une pratique actuelle suite à l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x ; concernant l'applicabilité temporelle,  [Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle](#)).

15 Dons, contributions de bienfaiteur, legs

Les dons (en espèces ou en nature), contributions de bienfaiteur et legs représentent des libéralités consenties à des tiers sans qu'aucune contrepartie au sens de la législation sur la TVA ne soit attendue. Ces libéralités ne font pas partie de la contre-prestation et n'entraînent aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable.



~~Pour plus d'informations concernant le traitement fiscal des dons, voir~~

~~l'Info TVA Subventions et dons~~ L'Info TVA Subventions et dons et l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable donnent davantage d'informations sur le traitement fiscal des dons.

Il y a également **don** ([art. 3, let. i, LTVA](#)) et, partant, pas de prestation de sponsoring imposable, lorsque le donateur est mentionné une ou plusieurs fois, **sous une forme neutre** (c.-à-d. sans slogan publicitaire), dans une publication du genre défini ci-après, et cela même si la raison sociale du donateur ou son logo sont reproduits. La simple mention de la profession ou de l'activité entrepreneuriale du donateur n'enfreint pas cette règle. Sont réputés *publications* au sens de cette disposition de la LTVA, par exemple :

- les programmes de matchs et les carnets de fêtes ;
- les tirés à part ;
- les rapports annuels et les comptes rendus ;
- les journaux et les revues ;
- les affiches ;
- les génériques de films ;
- les mentions sur internet.



Sur internet, la présence d'un lien vers le site du donateur constitue une prestation publicitaire.

Exemples (affiches)



- 1) La mention de la Banque régionale avec la reproduction de son logo sur cette affiche ne vaut pas prestation publicitaire. La contribution versée par la banque est un don.
- 2) La mention de cette entreprise de construction étant accompagnée d'un slogan publicitaire, il y a prestation publicitaire. La contribution obtenue de l'entreprise de construction est soumise à l'impôt (sponsoring).

En revanche, les supports suivants (liste non exhaustive) ne valent pas *publications* du genre défini ci-dessus :

- les vêtements (par ex. les maillots de football et de hockey) ;
- les banderoles et les panneaux publicitaires ;
- les bandes entourant un terrain de football ou une patinoire ;
- les tableaux d'affichage du résultat ou de l'heure ;
- les véhicules ;
- les articles pour supporters (fanions, écharpes, parapluies, etc.).

Par conséquent, les contributions (en nature ou en espèces) obtenues en regard des inscriptions apportées sur de tels supports, qu'il s'agisse notamment de la simple mention du nom, de la raison sociale ou du logo d'une entreprise, représentent des contre-prestations pour des **prestations publicitaires ou pour des prestations imposables visant à promouvoir l'image de tiers et sont soumises à la TVA au taux normal**. Les annonces faites par haut-parleurs sont également réputées prestations publicitaires resp. prestations imposables visant à promouvoir l'image de tiers.

 Vous trouverez de plus amples informations concernant les prestations visant à promouvoir l'image de tiers au [ch. 16](#).