

Brochure spéciale n° 02

Assujettissement à la TVA

Valable à partir du 1^{er} janvier 2008

Les informations contenues dans cette publication sont à considérer comme un **complément** aux Instructions sur la TVA.



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF

Administration fédérale des contributions AFC

Compétences

Par souci de précision, nous rappelons que seule l'Administration fédérale des contributions (AFC) a la compétence de percevoir la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les opérations faites sur le territoire suisse et sur les acquisitions de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger. Quant à la perception de l'impôt sur l'importation de biens, elle est exclusivement du ressort de l'Administration fédérale des douanes (AFD). Les renseignements émanant d'autres services ne sont par conséquent pas considérés comme juridiquement valables par l'AFC.

Pour contacter la Division principale de la TVA :

par écrit : Administration fédérale des contributions
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée
Schwarztorstrasse 50
3003 Berne

par téléphone : 031 322 21 11 (de 8 h 30 à 11 h 30 et de 13 h 30 à 16 h 30)

par fax : 031 325 75 61

par courriel : mwst.webteam@estv.admin.ch
Indication indispensable de l'adresse postale, du numéro de téléphone ainsi que du numéro de TVA (si disponible) !

Les publications de l'AFC concernant la TVA sont disponibles :

- **en principe uniquement sous forme électronique**

par internet : www.estv.admin.ch

- **exceptionnellement sous forme d'imprimés contre facture**

Vous pouvez, à titre exceptionnel, commander ces publications sous forme d'imprimés, contre facture.

Veuillez envoyer votre commande à l'adresse suivante :

Office fédéral des constructions et de la logistique OFCL

Diffusion publications

Imprimés TVA

3003 Berne

Internet : www.estv.admin.ch/f/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Remarques préliminaires importantes

Cette publication se fonde sur la brochure publiée en septembre 2000 par l'Administration fédérale des contributions et valable à partir de l'entrée en vigueur de la loi sur la TVA (1^{er} janvier 2001). Toutefois, en raison de l'introduction du chapitre « L'essentiel en bref » qui donne un aperçu des éléments les plus importants en matière d'assujettissement à la TVA et considérant en outre que la notice « Option en vertu de l'article 27 alinéa 2 LTVA », valable à partir du 1^{er} janvier 2001, est dorénavant intégrée dans cette brochure, celle-ci n'est pas en tout point identique à son ancienne version. La présente publication a par ailleurs été complétée par les chapitres « Facturation » et « Périodes de décompte ». Cela a pour conséquence qu'elle est structurée différemment, à savoir que les chapitres ne correspondent pas à ceux de l'ancienne version de cette brochure datant de l'année 2000.

Les modifications intervenues depuis lors (loi sur la TVA, ordonnance relative à la loi sur la TVA, changements et précisions de la pratique) concernant ce domaine ont été reprises dans la présente publication. Les modifications introduites à partir du 1^{er} janvier 2001 sont présentées sur fond gris (comme le présent texte) afin que les assujettis et leurs représentants les repèrent rapidement.

Dans le reste du texte, seules de petites adaptations rédactionnelles et une actualisation des exemples ont été effectuées, mais elles n'entraînent pas de modifications matérielles (c'est pourquoi elles ne sont pas sur fond gris). Enfin, les points importants et les particularités sont signalés.

Abréviations

| | |
|--------|---|
| AFC | Administration fédérale des contributions |
| ch. | Chiffre marginal des Instructions 2008 sur la TVA (jusqu'à la publication des Instructions 2008, les chiffres mentionnés dans la présente brochure se réfèrent encore aux Instructions de l'année 2001) |
| chif. | Chiffre de la présente brochure |
| CO | Code des obligations (RS 220) |
| LTVA | Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20) |
| N° TVA | Numéro d'immatriculation de la personne assujettie |
| ORC | Ordonnance sur le registre du commerce (RS 221.411) |
| TVA | Taxe sur la valeur ajoutée |

Valable jusqu'au
31 décembre 2009

Table des matières

| | Page |
|--|------|
| L'essentiel en bref | 7 |
| 1. L'assujettissement à la TVA | 8 |
| 1.1 Principe | 8 |
| 1.2 Signification de la notion « d'assujetti à la TVA » | 8 |
| 1.3 Personnes entrant en ligne de compte en qualité d'assujetti à la TVA | 9 |
| 1.4 Opérations qui peuvent déclencher l'assujettissement à la TVA | 10 |
| 1.5 Opérations qui ne déclenchent pas l'assujettissement à la TVA | 12 |
| 2. L'assujettissement à la TVA | 12 |
| 2.1 Principe | 12 |
| 2.2 Exemptions de l'assujettissement à la TVA | 12 |
| 2.2.1 Exemption de l'assujettissement à la TVA en raison du genre de l'activité exercée | 13 |
| 2.2.2 Exemption de l'assujettissement à la TVA des entreprises sises à l'étranger | 14 |
| 2.2.3 Exemption de l'assujettissement à la TVA du fait que les montants limites ne sont pas atteints | 14 |
| 2.3 Chiffre d'affaires annuel déterminant | 15 |
| 2.4 La dette fiscale | 16 |
| 2.4.1 Calcul de la dette fiscale au moyen de taux de la dette fiscale nette | 16 |
| 2.4.2 Calcul effectif de la dette fiscale | 18 |
| 2.5 Taux d'impôt | 19 |
| 3. Début de l'assujettissement à la TVA | 20 |
| 3.1 Remarque | 20 |
| 3.2 Commencement d'une activité imposable ou extension du champ d'activité | 20 |
| 3.2.1 Procédure lorsque les données concernant le chiffre d'affaires prévisible et la TVA due ne sont pas concluantes | 21 |
| 3.2.2 Calcul du chiffre d'affaires déterminant au début de l'activité | 21 |
| 3.3 Entreprises existantes pour lesquelles les conditions d'assujettissement n'étaient pas réalisées au début de leur activité | 22 |
| 3.4 Déclaration d'assujettissement à l'AFC | 22 |
| 4. Options (assujettissement volontaire / imposition volontaire de chiffres d'affaires) | 23 |
| 4.1 Cercle des personnes entrant en ligne de compte pour un assujettissement volontaire, respectivement pour l'imposition volontaire de chiffres d'affaires | 23 |
| 4.2 Assujettissement volontaire à la TVA en vertu des articles 27 alinéa 1 et 26 alinéa 1 LTVA | 23 |
| 4.3 Assujettissement volontaire à la TVA en vertu de l'article 27 alinéa 2 LTVA | 24 |
| 4.3.1 Principe | 24 |
| 4.3.2 Délai pour l'envoi de la demande / début de l'option | 26 |
| 4.3.3 Conséquences lorsque les montants limites de chiffres d'affaires sont atteints dans les 5 ans à venir | 26 |
| 4.3.4 Conséquences lorsque, dans les 5 ans à venir, les montants limites de chiffres d'affaires ne sont pas atteints ou lorsque, dans le même délai, l'activité est abandonnée | 26 |
| 4.3.4.1 Conséquences lorsque l'immatriculation est intervenue à juste titre | 26 |
| 4.3.4.2 Conséquences lorsque l'immatriculation n'est pas intervenue à juste titre | 27 |

| | | |
|-----|--|----|
| 4.4 | Imposition volontaire de chiffres d'affaires (art. 26 al. 1 LTVA) par des personnes qui sont déjà assujetties à la TVA | 28 |
| 5. | Assujettissement en cas d'acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger | 29 |
| 6. | Modalités dont la personne nouvellement assujettie tiendra compte en particulier | 29 |
| 6.1 | Facturation | 29 |
| 6.2 | Périodes de décompte, paiement de l'impôt dans les délais, intérêts moratoires et rémunérateurs | 31 |
| 7. | Fin de l'assujettissement à la TVA | 31 |
| 7.1 | Cessation de l'activité imposable | 31 |
| 7.2 | Montants limites non atteints | 32 |
| 7.3 | Fin de l'option | 32 |
| 7.4 | Demande de radiation | 32 |

Valable jusqu'au
31 décembre 2009

L'essentiel en bref

La TVA est un impôt régi par le principe de l'auto-taxation. Cela a pour conséquence que toutes les personnes qui exercent de manière indépendante une activité commerciale ou professionnelle examineront elles-mêmes, indépendamment de leur forme juridique, leur assujettissement à la TVA. Si les conditions y relatives sont remplies, à savoir si les prestations soumises à la TVA (☞ chif. 1.4) qu'elles fournissent génèrent un chiffre d'affaires qui dépasse les montants limites déterminants pour l'assujettissement (☞ chif. 2.3), elles s'annonceront alors spontanément par écrit à l'AFC. Les informations données dans la présente brochure sont en principe également applicables aux entreprises domiciliées à l'étranger qui fournissent sur le territoire suisse des prestations sur la base d'un contrat d'entreprise.

Les activités ne sont pas toutes soumises à la TVA. En règle générale, les prestations fournies sur le territoire suisse sont imposables au taux normal de 7,6%. Aux termes de l'article 19 LTVA, les livraisons de biens à destination de l'étranger ainsi que certaines prestations de services (p. ex. les opérations résultant de prestations de transport ou de voyages à destination de l'étranger) sont exonérées de la TVA. Toutefois, de tels chiffres d'affaires doivent être pris en compte lors de l'examen de l'assujettissement à la TVA.

Par contre, les prestations de services dont le lieu de fourniture se situe à l'étranger conformément à l'article 14 LTVA ne sont pas soumises à la TVA (p. ex. les prestations de conseillers, de gestionnaires de fortune, de fiduciaires). Sont en outre exclues du champ de l'impôt, certaines prestations relevant des domaines de la santé, de l'aide sociale, de la formation, de la culture, du sport, des finances et de l'immobilier (☞ chif. 1.5). **Les chiffres d'affaires qui ne sont pas soumis à la TVA** ainsi que ceux qui sont exclus du champ de l'impôt ne seront pas pris en compte dans le calcul des chiffres d'affaires déterminants, c'est-à-dire des chiffres d'affaires pouvant déclencher l'assujettissement obligatoire à la TVA.

Outre le taux normal de 7,6%, la LTVA prévoit également le taux réduit de 2,4% applicable, par exemple, aux produits alimentaires, aux livres et aux périodiques, ainsi que le taux spécial de 3,6% applicable lui aux prestations du secteur de l'hébergement (☞ chif. 2.5).

Dès lors qu'une activité débute ou que le champ de l'activité exercée s'étend, les conditions relatives à l'assujettissement sont remplies (☞ chif. 3.2), lorsqu'il est à prévoir que les montants limites déterminants pour l'assujettissement seront dépassés dans les douze premiers mois à compter du début de l'activité ou de l'extension du champ de l'activité exercée. En pareil cas, l'assujettissement à la TVA prend effet avec le début de l'activité ou avec l'extension du champ de l'activité.

Pour une entreprise existante (☞ chif. 3.3), les conditions relatives à l'assujettissement sont réalisées dès lors que les montants limites déterminants sont dépassés pour la première fois au cours d'une année civile. Dans ce cas, l'assujettissement à la TVA débute le 1^{er} janvier de l'année qui suit.

Lorsque le chiffre d'affaires annuel déterminant pour l'assujettissement ne dépasse pas à 75'000 francs, l'assujettissement à la TVA n'est pas réalisé. Lorsque le chiffre d'affaires annuel déterminant est supérieur à 250'000 francs, l'assujettissement à la TVA est réalisé. Si le chiffre d'affaires annuel déterminant pour l'assujettissement est supérieur à 75'000 francs mais qu'il ne dépasse pas 250'000 francs, il y a lieu de calculer la dette fiscale nette. En vue d'une simplification, celle-ci peut être déterminée au moyen du taux de la dette fiscale nette applicable à la branche d'activité concernée (☞ chif. 2.4.1).

Si les conditions relatives à l'assujettissement ne sont pas remplies, il est possible à certaines conditions d'opter pour l'assujettissement, c'est-à-dire de se soumettre volontairement, sur demande expresse, à l'assujettissement à la TVA (☞ chif. 4).

La déclaration d'assujettissement ainsi que le retrait de la déclaration doivent être annoncés par écrit en temps utile à l'AFC. Les communications en la matière peuvent être faites via internet en se connectant sur la page d'accueil de l'AFC. La version actuelle de la LTVa peut aussi être consultée sur cette page d'accueil.

1. L'assujettissement à la TVA

1.1 Principe

La TVA est perçue selon le système de l'auto-taxation. Ainsi, quiconque par exemple commercialise des biens, exerce une activité d'artisan, de fabricant ou de prestataire de services examinera par lui-même son assujettissement à la TVA et, si les conditions y relatives sont remplies, s'annoncera à l'AFC. Outre son n° TVA, l'assujetti recevra différents documents qui lui seront utiles pour prendre les mesures adéquates sur le plan de l'organisation.

☞ Concernant l'assujettissement à la TVA en cas d'acquisition de prestations de services d'entreprises sises à l'étranger, voir le chif. 5.

1.2 Signification de la notion « d'assujetti à la TVA »

Est en principe assujetti à la TVA,

- a) quiconque réalise sur le territoire suisse des opérations déclenchant l'assujettissement (☞ chif. 1.4) et remplit par là les conditions d'assujettissement à la TVA selon le chif. 2 ;
- b) quiconque opte pour l'assujettissement, c'est-à-dire se fait assujettir volontairement à la TVA (☞ chif. 4) ;

- c) quiconque acquiert des prestations de services d'une entreprise sise à l'étranger et n'est pas déjà assujetti à la TVA d'après la lettre a ou b (☞ chif. 5) ;
- d) quiconque importe des biens (le débiteur de la dette douanière).

1.3 Personnes entrant en ligne de compte en qualité d'assujetti à la TVA

Sont concernées à ce titre toutes les personnes qui exercent de manière indépendante¹ une activité commerciale, industrielle, artisanale ou toute autre activité professionnelle en vue de réaliser des recettes, ceci quand bien même l'activité en question ne serait pas poursuivie dans un but lucratif.

Ainsi, sont passibles d'un assujettissement à la TVA, aussi bien les personnes physiques que les sociétés de personnes, les personnes morales de droit privé et de droit public, les établissements publics dépendants et les collectivités de personnes n'ayant pas la capacité juridique qui effectuent des opérations sous une raison sociale commune.

Peuvent par exemple être assujettis à la TVA :

- les titulaires de raisons individuelles ;
- les sociétés simples qui agissent en commun à l'égard des tiers (les communautés de travail et d'artisans, les consortiums, les communautés de coiffeurs, etc.) ;
- les sociétés de personnes telles que les sociétés en nom collectif et en commandite ;
- les personnes morales telles que les sociétés anonymes, les sociétés à responsabilité limitée (Sàrl), les sociétés coopératives ;
- les entreprises, les offices et les autres services de collectivités publiques tels que, par exemple, les services industriels d'une commune, l'économat d'un canton ;
- les organisateurs de manifestations ou de festivités ouvertes au public ;
- les fédérations et les associations (p. ex. les associations sportives ; ☞ exception sous chif. 2.2.3) ;
- les institutions d'utilité publique (☞ exception sous chif. 2.2.3) ;
- les entreprises sises à l'étranger qui réalisent des opérations imposables sur le territoire suisse (☞ exception sous chif. 2.2.2).

L'activité est exercée de manière indépendante et à titre professionnel, ce qui exclut de l'assujettissement à la TVA, d'une part, les simples salariés et, d'autre part, les organismes officiels chargés exclusivement de fonctions relevant de l'exercice de la puissance publique.

¹ Une activité indépendante présume que les chiffres d'affaires soient réalisés en nom propre et pour le propre compte ainsi qu'aux propres risques économiques de l'entrepreneur, c'est-à-dire dès lors qu'une relation de subordination (employeur/employé) ne saurait être admise.

Les activités de membres de conseils d'administration, de conseils de fondation ou d'autres personnes exerçant des fonctions analogues sont considérées comme des activités lucratives dépendantes. Les honoraires que ces personnes touchent ne sont par conséquent pas soumis à la TVA pour autant qu'ils soient encaissés par les personnes concernées elles-mêmes et non pas par leur employeur ou par des tiers.

1.4 Opérations qui peuvent déclencher l'assujettissement à la TVA

Pour autant qu'elles ne soient pas expressément exclues du champ de l'impôt (art. 18 LTVA), les opérations suivantes sont en principe soumises à la TVA :

- les contre-prestations résultant de livraisons imposables faites sur le territoire suisse ;
- les contre-prestations résultant d'exportations de biens (art. 19 LTVA) ;
- les contre-prestations résultant de livraisons exonérées de l'impôt faites sur le territoire suisse (monnaies d'or et or fin selon les art. 36 et 37 OLTVA) ;
- les contre-prestations résultant de prestations de services imposables au sens de l'article 14 LTVA, dont le lieu de fourniture se situe sur le territoire suisse ;
- les contre-prestations résultant de prestations de services imposables au sens de l'article 14 LTVA, dont le lieu de fourniture se situe également sur le territoire suisse, mais qui sont exonérées de l'impôt en vertu de l'article 19 LTVA ;
- les prestations à soi-même au sens de l'article 9 alinéa 2 lettre a LTVA ;
- l'acquisition à titre onéreux de prestations de services d'entreprises sises à l'étranger (☞ chif. 5).

Sous le terme livraisons, il faut comprendre principalement la vente et la location de biens ainsi que les travaux effectués sur des biens (fabrication, réparation, remise en état, contrôle, etc.).

Sont réputés biens, tout autant les choses mobilières (biens meubles) qu'immobilières (bâtiments, terrains), ainsi que le courant électrique, le gaz, la chaleur, le froid et autres biens analogues.

Exemples de livraisons imposables

(☞ **exceptions sous chif. 1.5**)

- la vente de produits comestibles et de boissons, de médicaments, de livres, de journaux ;
- la livraison de gaz, d'eau, d'électricité, de combustibles, de chaleur, de vapeur ;
- la location/leasing d'un véhicule automobile, d'un téléviseur ;
- la location/vente de matériel informatique ;
- la réparation d'une horloge ;
- le nettoyage de vêtements ;
- le contrôle du fonctionnement d'une machine ;
- l'étalonnage de bouteilles, d'appareils de mesure ;

- *les travaux exécutés sur des bâtiments ou des terrains, y compris les travaux de nettoyage et de jardinage ;*
- *la livraison d'un bâtiment que l'entrepreneur général a fait construire pour le compte d'un tiers ;*
- *les soins donnés à des animaux par des vétérinaires et des cliniques vétérinaires (diagnostic, soins, opérations, etc.) ainsi que par des salons pour chiens.*

Aux termes de l'article 7 alinéa 1 LTVA, est réputée prestation de services toute prestation qui ne constitue pas la livraison d'un bien. Selon l'article 7 alinéa 2 LTVA, il y a également prestation de services lorsque des valeurs ou des droits immatériels sont cédés, qu'ils soient ou non représentés par un titre (let. a), ou lorsqu'il y a engagement à ne pas commettre un acte ou lorsqu'un acte ou une situation est toléré (let. b).

Exemples de prestations de services imposables

(☞ exceptions sous chif. 1.5)

- *le transport de personnes et de biens, l'entreposage de biens ainsi que toutes les prestations de maisons d'expédition ;*
- *la cession ou la mise à disposition de brevets, de marques, d'échantillons, de modèles, de plans, de formules, de procédés, de programmes, de calculs, de droits et d'autres biens immatériels du même genre ;*
- *les prestations dans le domaine des logiciels et du traitement électronique des données, l'exploitation d'une banque de données ;*
- *les prestations dans le domaine de la publicité ou de l'information sans but publicitaire ;*
- *les examens, les essais et les travaux de recherche et de développement destinés par exemple à la fabrication de biens meubles ou immeubles ou à la création de biens immatériels ;*
- *les travaux d'architectes ou d'ingénieurs, les prestations de géologues, de géomètres et des bureaux de mensuration cadastrale ;*
- *les conseils, les expertises et la représentation en matière juridique, financière, économique et organisationnelle, l'authentification d'actes juridiques y compris celle effectuée par des notaires publics, la gestion de fortune, la tenue de la comptabilité pour des tiers et les révisions comptables ;*
- *la location de services ;*
- *la remise de produits comestibles et de boissons dans le cadre de prestations relevant des secteurs de la restauration et de l'hébergement ;*
- *les prestations de services dans le domaine du sport (sponsoring, transfert de joueurs à titre onéreux) ;*
- *les prestations de services de coiffeurs et d'esthéticiens ;*
- *les prestations de services des sociétés de radio et de télévision ;*
- *les prestations de services de télécommunications ;*
- *les prestations de services d'agences de voyages ;*
- *le recyclage/élimination ;*
- *le recouvrement de créances sur mandat du créancier (opérations d'encaissement) ;*

- *le dépôt et la gestion de papiers-valeurs et de parts dans le cadre d'un dépôt ouvert ainsi que les opérations fiduciaires ;*
- *l'administration d'immeubles pour le compte de tiers.*

Les **prestations à soi-même**, à prendre en considération pour déterminer l'assujettissement à la TVA, se limitent aux constructions que le constructeur, l'entrepreneur général ou le bailleur destine à la vente, à la location ou à l'affermage (art. 9 al. 2 let. a LTVA).



Le chiffre d'affaires global provenant de toutes les activités impossibles, y compris les opérations exonérées de l'impôt au sens de l'article 19 alinéa 2 LTVA (c.-à-d. notamment les exportations), est déterminant en ce qui concerne l'examen de l'assujettissement à la TVA.

1.5 Opérations qui ne déclenchent pas l'assujettissement à la TVA

- les opérations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'article 18 LTVA ;
- les livraisons à l'étranger (opérations étranger-étranger) ;
- les prestations de services au sens de l'article 14 alinéa 2 LTVA, pour autant que le lieu de leur fourniture se situe à l'étranger ;
- les prestations de services au sens de l'article 14 alinéa 3 LTVA, pour autant que le destinataire soit domicilié à l'étranger ;
- les opérations relevant de l'exercice de la puissance publique au sens de l'article 23 alinéa 1 LTVA ;
- les montants au sens de l'article 33 alinéa 6 lettres a à d LTVA, notamment les subventions et les contributions des pouvoirs publics ;
- les prestations à soi-même au sens de l'article 9 alinéa 1, alinéa 2 lettre b et alinéa 4 LTVA.

2. L'assujettissement à la TVA

2.1 Principe

Quiconque réalise des chiffres d'affaires provenant d'activités qui déclenchent l'assujettissement (☞ chif. 1.4) est en principe assujetti à la TVA, dès lors que le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 75'000 francs.

☞ exceptions sous chif. 2.2.

2.2 Exemptions de l'assujettissement à la TVA

Outre les opérations mentionnées au chif. 1.5 ci-dessus, lesquelles ne déclenchent pas l'assujettissement, il existe des exemptions à l'assujettissement à la TVA en raison, d'une part, du genre de l'activité exercée (☞ chif. 2.2.1), d'autre part pour les entreprises sises à l'étranger (☞ chif. 2.2.2) et encore du fait que les montants limites ne sont pas atteints (☞ chif. 2.2.3).

2.2.1 Exemption de l'assujettissement à la TVA en raison du genre de l'activité exercée

En vertu de l'article 25 alinéa 1 lettre b LTVA, tombent sous le coup de cette exemption :

- les agriculteurs, les sylviculteurs et les horticulteurs, pour la livraison de produits agricoles, sylvicoles et horticoles provenant de leur exploitation ;
- les marchands de bétail, pour les opérations relevant du commerce de bétail ;
- les centres collecteurs de lait pour les opérations relevant du commerce de lait avec les entreprises de transformation du lait.

Sont entre autres assimilés aux agriculteurs :

- les exploitations de culture hors sol ;
- les producteurs d'oeufs ;
- les pépinières ;
- les producteurs de champignons et les apiculteurs ;
- les exploitations agricoles d'alpage ;
- les éleveurs d'animaux destinés à la consommation humaine (p. ex. bétail, gibier, volaille, autruches, lapins, poissons) ;
- les viticulteurs, en ce qui concerne les opérations qu'ils réalisent avec du raisin récolté ou du moût de raisin non fermenté provenant de leur propre exploitation ;
- les pêcheurs professionnels.

L'exemption de l'assujettissement à la TVA des activités susmentionnées demeure applicable, quand bien même d'autres activités sont exercées en parallèle qui elles sont imposables.



Si les recettes provenant des **autres activités imposables** dépassent les montants limites selon le chif. 2.2.3, l'assujettissement à la TVA est déclenché. Toutes les recettes provenant de telles activités sont soumises à la TVA.

Exemples d'autres activités imposables

- le commerce de produits agricoles, sylvicoles et horticoles achetés chez des tiers ;
- l'élevage d'animaux qui ne sont pas destinés à l'alimentation humaine tel que, par exemple, l'élevage de chiens, de souris ou d'oiseaux d'agrément ;
- les chiffres d'affaires de viticulteurs provenant du vin qu'ils ont vinifié eux-mêmes ou fait vinifier par des tiers ;
- les travaux de culture du sol, de pulvérisation ou de récolte exécutés pour le compte de tiers ;
- le commerce de plantes et d'articles de jardin ;

- les travaux de paysagistes exécutés pour des tiers (p. ex. entretien et création d'espaces verts) ;
- les livraisons d'eau de sa propre source ;
- les livraisons de gravier de sa propre gravière ;
- l'exploitation d'un restaurant.

☞ Des informations complémentaires en la matière se trouvent dans la brochure « Production naturelle et activités similaires », ainsi que dans la brochure « Horticulteurs et fleuristes ».

2.2.2 Exemption de l'assujettissement à la TVA des entreprises sises à l'étranger

En vertu de l'article 25 alinéa 1 lettre c LTVA, l'exemption de l'assujettissement à la TVA s'applique aux entreprises ayant leur siège à l'étranger et qui fournissent sur le territoire suisse exclusivement des prestations de services énumérées à l'article 14 alinéa 3 LTVA. Selon les conditions mentionnées sous chif. 4.2, de telles entreprises peuvent toutefois opter pour l'assujettissement, c'est-à-dire se soumettre volontairement à l'assujettissement à la TVA.



L'exemption de l'assujettissement à la TVA ne s'applique cependant pas aux entreprises qui ont leur siège à l'étranger et qui fournissent sur le territoire suisse des prestations de services de télécommunications au sens de l'article 14 alinéa 3 lettre e LTVA à un destinataire non assujetti.

2.2.3 Exemption de l'assujettissement à la TVA du fait que les montants limites ne sont pas atteints

La LTVA prévoit les montants limites suivants :

- quiconque ne réalise pas un chiffre d'affaires annuel de plus de 75'000 francs provenant de prestations imposables n'est pas assujetti à la TVA ;
- quiconque réalise un chiffre d'affaires annuel ne dépassant pas 250'000 francs provenant de prestations imposables n'est pas assujetti à la TVA, ceci aussi longtemps qu'après la déduction de l'impôt préalable le montant de l'impôt restant dû (dette fiscale) ne dépasse pas 4'000 francs par année. Toutefois, dès que la dette fiscale est dépassée pour la première fois, les conditions de l'assujettissement à la TVA sont remplies ;
- les associations sportives sans but lucratif et gérées de façon bénévole, ainsi que les institutions d'utilité publique dont le chiffre d'affaires annuel provenant de prestations imposables ne dépasse pas 150'000 francs, ne sont pas assujetties à la TVA.

Concernant les associations sportives, la limite de chiffres d'affaires de 150'000 francs est applicable si les conditions suivantes sont cumulativement remplies :

- il s'agit d'une personne morale revêtant la forme juridique d'une **association** (les sociétés anonymes, les sociétés coopératives, etc. n'entrent donc pas en ligne de compte) ;
- la direction de l'association incombe à des personnes qui ne sont pas les employées de l'association, respectivement qui ne sont pas dédommagées pour leur activité. Les **indemnités perçues en remboursement de dépenses** effectuées dans le cadre de l'accomplissement de tâches pour l'association ne valent pas dédommagement financier ;
- aucun bénéfice n'est systématiquement recherché. Si, le cas échéant, un bénéfice est réalisé dans le cadre d'une activité, celui-ci sera réinvesti en vue de financer d'autres activités de l'association.

Concernant les organisations/institutions d'utilité publique, la limite de chiffres d'affaires de 150'000 francs est applicable si les conditions suivantes sont cumulativement remplies :²

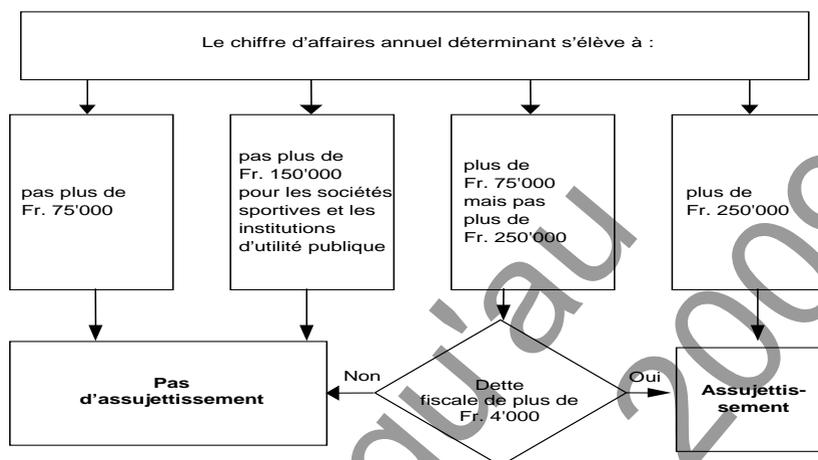
- Il s'agit d'une personne morale qui renonce à la distribution du bénéfice net en faveur de ses membres, de ses sociétaires ou des organes qui la composent ; si cette personne morale est une société à but lucratif, ce renoncement doit figurer expressément dans ses statuts ;
- elle affecte irrévocablement ses moyens financiers à des buts d'utilité publique ; l'acquisition et l'administration de participations en capital importantes ont un caractère d'utilité publique lorsque l'intérêt au maintien de l'entreprise est subordonné au but d'utilité publique et qu'aucune activité dirigeante n'est exercée ;
- elle exerce une activité d'intérêt général ;
- elle exerce cette activité de manière désintéressée.

S'il existe une attestation de l'administration fiscale cantonale indiquant que l'organisation est totalement exonérée de l'impôt fédéral direct pour cause d'utilité publique, l'organisation en question sera également reconnue comme étant d'utilité publique en matière de TVA.

2.3 **Chiffre d'affaires annuel déterminant**

Est considéré comme chiffre d'affaires annuel déterminant, le total des contre-prestations reçues (recettes, plus les contre-prestations provenant d'affaires conclues en compensation et l'obtention de biens remis en paiement [échange de biens]) pour des livraisons et des prestations de services imposables effectuées

sur le territoire suisse, auquel s'ajoute la valeur des prestations à soi-même selon l'article 9 alinéa 2 lettre a LTVA.



2.4 La dette fiscale

Outre le montant limite de chiffres d'affaires de 75'000 francs (resp. 150'000 francs pour les associations sportives à but non lucratif et gérées de façon bénévole ainsi que les institutions d'utilité publique), le législateur a prévu un autre montant limite concernant le déclenchement de l'assujettissement à la TVA, à savoir la dette fiscale.

Par dette fiscale, il faut comprendre la TVA due sur les chiffres d'affaires imposables, moins la déduction de l'impôt préalable.



Si une entreprise réalise un chiffre d'affaires annuel inférieur à 250'000 francs et que la dette fiscale ne dépasse pas le montant de 4'000 francs, l'entreprise en question tombe sous le coup de cette exemption de l'assujettissement à la TVA.

2.4.1 Calcul de la dette fiscale au moyen de taux de la dette fiscale nette³

Dans le but de faciliter l'examen de l'assujettissement à la TVA des petites entreprises, la méthode des taux de la dette fiscale nette peut être appliquée pour déterminer la dette fiscale. La simplification essentielle réside dans le fait que seules les recettes ont de l'importance pour déterminer la dette fiscale. L'impôt préalable à valoir sur les dépenses de marchandises et de matériel, ainsi que sur les investissements et les frais généraux, est pris en compte de manière forfaitaire par le biais de l'application de la méthode des taux de la dette fiscale nette.

Lors de la fixation des taux de la dette fiscale nette, il a été tenu compte des spécificités de chaque branche. Par conséquent, la dette fiscale, déterminée au moyen des taux de la dette fiscale nette, ne devrait pas présenter d'écart ou alors qu'un écart infime par rapport à la dette fiscale déterminée de manière effective (☞ chif. 2.4.2).

Afin de pouvoir utiliser cette méthode, il est toutefois indispensable d'appliquer à l'activité exercée le taux de la dette fiscale nette correct, c'est-à-dire celui qui lui a été attribué. Les taux de la dette fiscale nette appropriés se trouvent dans la brochure « Taux de la dette fiscale nette ». Lorsqu'une deuxième activité est exercée, pour laquelle un autre taux de la dette fiscale nette est applicable, et à la condition que celle-ci dépasse régulièrement 10% du chiffre d'affaires global, il y a lieu alors de déterminer la dette fiscale imputable à cette deuxième activité au moyen du taux de la dette fiscale nette qui lui a été attribué. Pour certaines branches qui sont énumérées exhaustivement dans la brochure « Taux de la dette fiscale nette », ce n'est pas 10% mais bien 50% du chiffre d'affaires global qui doit être dépassé pour qu'un deuxième taux de la dette fiscale nette puisse être attribué.

Le calcul de la dette fiscale au moyen des taux de la dette fiscale nette peut être effectué dans tous les cas, c'est-à-dire sans égard au fait que l'assujetti utilise par la suite la méthode effective ou celle des taux de la dette fiscale nette pour établir ses décomptes TVA.

☞ Des informations complémentaires concernant la méthode de décompte selon les taux de la dette fiscale nette – en regard notamment de l'établissement des décomptes TVA par le biais de cette méthode – sont données dans la brochure « Taux de la dette fiscale nette ».

Exemple 1

L'entreprise Jeanbrenin SA qui exploite un tea-room et une boulangerie n'était jusqu'à présent pas assujettie à la TVA. L'examen du chiffre d'affaires à la fin de l'année courante présente les montants suivants : les recettes de la boulangerie-pâtisserie s'élèvent à Fr. 170'000.00 ; les recettes du tea-room s'élèvent quant à elles à Fr. 60'000.00.

Calcul de la dette fiscale au moyen de taux de la dette fiscale nette :

| | | |
|------------------------|------------------------|---------------------|
| Boulangerie-pâtisserie | 0,6% de Fr. 170'000.00 | Fr. 1'020.00 |
| Tea-room | 5,2% de Fr. 60'000.00 | Fr. 3'120.00 |
| Dette fiscale annuelle | | <u>Fr. 4'140.00</u> |

L'assujettissement à la TVA débute le 1^{er} janvier de l'année suivante (☞ chif. 3.3).

Exemple 2

Le salon de coiffure et de soins de beauté Bella Vista Sàrl a commencé son activité depuis trois mois environ. Le salon de coiffure n'étant exploité qu'à temps partiel, il n'a pas été possible de prévoir, lors du début de l'activité, si les montants limites seront ou non dépassés. Concernant le salon de coiffure des recettes d'un montant de Fr. 7'500.00 ont été réalisées depuis le début de l'activité et, concernant les soins de beauté, Fr. 12'500.00 ont été encaissés. La conversion sur une année entière de ces montants donne, pour le salon de coiffure, des recettes estimées à Fr. 30'000.00 et pour le secteur des soins de beauté des recettes estimées à Fr. 50'000.00.

Calcul de la dette fiscale au moyen de taux de la dette fiscale nette :

| | | |
|------------------------|-----------------------|---------------------|
| Salon de coiffure | 6,0% de Fr. 30'000.00 | Fr. 1'800.00 |
| Soins de beauté | 5,2% de Fr. 50'000.00 | Fr. 2'600.00 |
| Dette fiscale annuelle | | <u>Fr. 4'400.00</u> |

L'assujettissement commence avec le début de l'activité (☞ chif. 3.2).

2.4.2 Calcul effectif de la dette fiscale

Celui qui ne veut pas déterminer la dette fiscale au moyen de taux de la dette fiscale nette peut la calculer de manière effective. A cet effet, la TVA due sera calculée sur la base des recettes imposables et l'impôt préalable en fonction des factures d'achats donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. Il y a lieu de prendre en considération que l'impôt préalable grevant les investissements ne peut être pris en compte que proportionnellement, c'est-à-dire à raison d'un cinquième sur les biens mobiliers, respectivement un vingtième sur les biens immobiliers. L'AFC peut demander à ce que les documents correspondants lui soient remis.



Sur présentation du bilan annuel, l'AFC procédera au calcul de la dette fiscale sur la base des comptes ressortant de la comptabilité, à savoir les comptes de produits et de charges en matériel et marchandises ainsi que les frais généraux.

Si le prestataire réalise aussi bien des chiffres d'affaires déterminants sur le plan de l'examen de l'assujettissement que des chiffres d'affaires ne déclenchant pas l'assujettissement, l'impôt préalable déductible ne sera pris en compte, pour le calcul de la dette fiscale, que dans la mesure où celui-ci est imputable à des chiffres d'affaires entraînant l'assujettissement.⁴

La dette fiscale peut dans tous les cas être déterminée de manière effective, c'est-à-dire sans égard au fait que l'assujetti établisse par la suite ses décomptes TVA selon la méthode effective ou par le biais de la méthode des taux de la dette fiscale nette.

Exemple

L'entreprise commerciale, Deschamps Sàrl, non assujettie examine en fin d'année si elle remplit ou non les conditions d'assujettissement. Le chiffre d'affaires selon les comptes de la comptabilité s'élève à Fr. 200'000.00. Les charges en marchandises comptabilisées se montent à Fr. 108'000.00, les frais généraux donnant droit à la déduction de l'impôt préalable à Fr. 10'500.00 et les investissements (biens mobiliers) effectués en cours d'année à Fr. 30'128.00 (TVA incluse).

Calcul effectif de la dette fiscale :

a) Calcul de l'impôt sur le chiffre d'affaires :

| | | |
|---------------------------------------|--|---------------|
| Chiffre d'affaires selon comptabilité | $\frac{\text{Fr. } 200'000 \times 7,6}{107,6}$ | Fr. 14'126.40 |
|---------------------------------------|--|---------------|

b) Détermination de l'impôt préalable :

| | | | |
|---|--|--------------|---------------------|
| Charges : matériel et marchandises | $\frac{\text{Fr. } 108'000 \times 7,6}{107,6}$ | Fr. 7'628.30 | |
| Frais généraux | $\frac{\text{Fr. } 10'500 \times 7,6}{107,6}$ | Fr. 741.65 | |
| Investissements (amortis. 20% de Fr. 30'128) | $\frac{\text{Fr. } 6'026 \times 7,6}{107,6}$ | Fr. 425.60 | Fr. 8'795.55 |
| Dette fiscale annuelle | | | <u>Fr. 5'330.85</u> |

L'assujettissement commence au 1^{er} janvier de l'année suivante (☞ chif. 3.3).

2.5

Taux d'impôt

La TVA est prélevée au taux réduit de **2,4%** sur les chiffres d'affaires (et les importations) se rapportant aux biens suivants :

- l'eau amenée par des conduites ;
- les produits comestibles et les boissons, à l'exclusion des boissons alcooliques ;
- le bétail, la volaille et les poissons destinés à la consommation humaine ;
- les céréales ;
- les semences, tubercules et oignons à planter, plantes vivantes, boutures, greffons ainsi que les fleurs coupées et rameaux, également en bouquets, couronnes et arrangements analogues ;
- les aliments (fourrages) et litières pour animaux, acides destinés à l'ensilage, engrais ;

- les préparations pour la protection des plantes, paillis et autres matériaux de couverture végétaux ;
- les médicaments ;
- les journaux, revues, livres et autres imprimés sans caractère publicitaire du genre défini par le Conseil fédéral ;

ainsi que :

- sur les contre-prestations reçues en échange de prestations de services fournies par les sociétés de radio et de télévision, à l'exception de celles ayant un caractère commercial (p. ex. les spots publicitaires) ;
- sur les opérations exclues de la TVA en vertu de l'article 18 chiffres 14 à 16 LTVA, à la condition que celles-ci aient fait l'objet d'une imposition par option ;
- sur la fourniture de travaux du sol dans le domaine de l'agriculture, c'est-à-dire les travaux agricoles qui précèdent directement la production de produits naturels imposables au taux réduit (p. ex. labourage, hersage, semences), lesquels produits seront essentiellement destinés à la consommation humaine ou alors à l'alimentation (fourrages) et à la confection de litières pour animaux ;
- sur les travaux exécutés en relation avec de tels produits naturels se trouvant encore dans les champs ou les vignes (p. ex. récolte du foin, des céréales, des légumes, du raisin).

Quant aux prestations relevant du secteur de l'hébergement dans l'hôtellerie et la para-hôtellerie (nuitée et petit-déjeuner), elles sont imposables au taux de **3,6%**.

Sur les chiffres d'affaires (et les importations) se rapportant à tous les autres biens ainsi que sur toutes les autres prestations de services soumises à la TVA, l'impôt est dû au taux de **7,6%**.

3. Début de l'assujettissement à la TVA

3.1 Remarque

Les critères régissant l'assujettissement d'entreprises qui débutent leur activité ou qui étendent leur activité commerciale par la reprise d'un commerce ou par l'ouverture d'un nouveau secteur d'activité différent de ceux applicables aux entreprises dont l'assujettissement doit être réexaminé étant donné que les conditions de l'assujettissement n'étaient alors pas remplies lorsqu'elles ont débuté leur activité.

3.2 Commencement d'une activité imposable ou extension du champ d'activité

L'assujettissement commence avec le début de cette activité ou avec l'extension du champ de l'activité, lorsqu'il est à prévoir, selon les circonstances, que les **montants limites** (☞ chif. 2.2.3) **seront dépassés dans les douze mois suivants**. Par extension du champ d'activité, il faut entendre la reprise d'un com-

merce ou l'ouverture d'un nouveau secteur d'activité. Le simple accroissement du chiffre d'affaires à la suite d'une augmentation du volume des commandes n'est donc pas une extension du champ d'activité. Il en va de même en cas de passage d'une activité lucrative accessoire à une activité lucrative principale.

Les éléments suivants, par exemple, servent d'indices en ce qui concerne le dépassement des montants limites :

- l'étendue des mandats déjà obtenus, la reprise ou la poursuite de l'activité d'une entreprise déjà existante ;
- le nombre de collaborateurs ;
- l'infrastructure disponible.

Les projections en matière de comptes de résultats ou les montants budgétés sans données factuelles/documents concrets sont insuffisants pour une inscription dans le registre des contribuables TVA au moment du commencement de l'activité.

Si les activités se limitent en premier lieu à de simples travaux préparatoires tels que les analyses de marché, la publicité, la prospection, les travaux de développement, d'étude de projets ou de recherche sans mandat, respectivement si les activités n'ont pour objet que l'acquisition de biens d'investissement isolés, il n'y a pas assujettissement.

Par contre, il est possible, à certaines conditions, d'opter pour l'assujettissement volontaire au moment de la constitution de l'entreprise et de la réalisation des investissements, ceci en vertu de l'article 27 alinéa 2 LTVA (☞ chif. 4.3).

3.2.1 Procédure lorsque les données concernant le chiffre d'affaires prévisible et la TVA due ne sont pas concluantes

Au cas où il ne serait pas possible de savoir à l'avance si les montants limites seront dépassés, il y a lieu, au plus tard après trois mois, de convertir sur une année entière le chiffre d'affaires réalisé depuis le début de l'activité ainsi que le montant de l'impôt préalable déductible. Si les montants limites concernant le chiffre d'affaires ou la dette fiscale sont dépassés (☞ chif. 2.2.3), il y a assujettissement à la TVA, ce qui implique que la personne assujettie s'annonce par écrit à l'AFC.

3.2.2 Calcul du chiffre d'affaires déterminant au début de l'activité

Lorsqu'une activité soumise à l'impôt débute, les recettes réalisées durant les trois premiers mois sont, en règle générale, inférieures à celles qui seront réalisées ultérieurement. C'est pourquoi, en lieu et place de la conversion linéaire des recettes réalisées durant les trois premiers mois, le calcul du chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement est effectué de la façon suivante :

Encaissements des trois premiers mois après le début de l'activité (recettes)
 + factures non encaissées (débiteurs ouverts)
 + travaux en cours non facturés
 Montant total x 4 = chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement

Il y a assujettissement si, sur la base de cette conversion, les montants limites sont dépassés (☞ chif. 2.2.3), ce qui implique que la personne assujettie s'annonce par écrit à l'AFC.



Si les conditions de l'assujettissement n'étaient pas remplies lors du commencement de l'activité, respectivement lors d'un nouveau contrôle après l'écoulement des trois premiers mois, les montants limites (convertis sur une année entière) seront réexaminés à la fin de l'année civile. Si ceux-ci sont dépassés, il y a assujettissement dès le 1^{er} janvier de l'année suivante, ce qui implique que la personne assujettie s'annonce par écrit dans les 30 jours qui suivent à l'AFC.

3.3 **Entreprises existantes pour lesquelles les conditions d'assujettissement n'étaient pas réalisées au début de leur activité**

Leur assujettissement commence au 1^{er} janvier, lorsque les montants limites (☞ chif. 2.2.3) ont été dépassés l'année précédente. Les contre-prestations reçues de l'année précédente sont déterminantes pour l'assujettissement. Ces contre-prestations reçues se calculent de la manière suivante :

recettes, plus les contre-prestations provenant d'affaires conclues en compensation et de biens remis en lieu et place du paiement (échange de biens).

Si l'activité déterminante pour l'assujettissement n'a pas été exercée durant toute l'année civile, le chiffre d'affaires sera converti sur une année entière.

3.4 **Déclaration d'assujettissement à l'AFC**

Quiconque remplit les conditions d'assujettissement s'annoncera spontanément par écrit ou en se connectant sur le site internet de l'AFC, dans les 30 jours qui suivent le début de l'assujettissement.

☞ La brochure « Changements d'affectation » donne des informations au sujet de l'éventuel dégrèvement de l'impôt préalable au début de l'assujettissement.



Celui qui n'est pas immatriculé dans le registre des contribuables n'est pas autorisé à faire mention de la TVA, ni sur les étiquettes de prix, dans les listes de prix et les autres offres, ni dans les factures.

4. Options (assujettissement volontaire / imposition volontaire de chiffres d'affaires)

Pour préserver la neutralité concurrentielle ou simplifier la perception de l'impôt, l'AFC peut autoriser, sous certaines conditions et sur présentation d'une demande écrite, l'assujettissement volontaire à la TVA, respectivement l'imposition volontaire de chiffres d'affaires. L'autorisation d'opter ne sera autorisée qu'à la condition que la personne assujettie remplisse ses obligations, en particulier qu'elle envoie régulièrement ses décomptes d'impôt, qu'elle paie la TVA due et qu'elle tienne les livres comptables exigés.

☞ La brochure « Changements d'affectation » donne des informations au sujet de l'éventuel dégrèvement de l'impôt préalable au début de l'option.

4.1 Cercle des personnes entrant en ligne de compte pour un assujettissement volontaire, respectivement pour l'imposition volontaire de chiffres d'affaires

- Les personnes non assujetties, c'est-à-dire celles qui ne remplissent pas les conditions fixées à l'assujettissement obligatoire bien qu'elles réalisent des chiffres d'affaires (☞ chif. 4.2).
- Les personnes non assujetties se trouvant en phase de constitution qui procèdent à des investissements dans le but de réaliser des chiffres d'affaires annuels imposables dépassant régulièrement 250'000 francs (☞ chif. 4.3).
- Les personnes déjà assujetties dont certaines de leurs activités relèvent des opérations exclues de la TVA conformément à l'article 18 LTVA (☞ chif. 4.4).

4.2 Assujettissement volontaire à la TVA en vertu des articles 27 alinéa 1 et 26 alinéa 1 LTVA

Cette option s'adresse aux personnes et aux entreprises qui, soit ne répondent pas aux conditions d'un assujettissement obligatoire aux termes de l'article 21 LTVA, soit sont exemptées de l'assujettissement en vertu de l'article 25 alinéa 1 LTVA.

Cette option s'adresse en outre aux entreprises qui ne sont pas assujetties étant donné que les opérations qu'elles effectuent relèvent exclusivement de celles exclues de la TVA conformément à l'article 18 LTVA, ou dont les chiffres d'affaires imposables réalisés en parallèle ne dépassent pas à 75'000 francs par année.

La condition pour un assujettissement volontaire est de réaliser annuellement **plus de 40'000 francs** de chiffres d'affaires provenant :

- de livraisons et de prestations de services imposables fournies **à des assujettis** sur le territoire suisse, respectivement **à des entreprises étrangères auxquelles l'impôt peut être remboursé**, et/ou

- d'exportations, respectivement de livraisons/prestations de services effectuées à l'étranger par des entreprises suisses (donc des opérations qui seraient imposables si elles étaient fournies sur le territoire suisse), et/ou
- de prestations exclues de la TVA en vertu de l'article 18 chiffres 1, 7 à 17, 22 et 23 LTVA fournies à des assujettis ou à des non-assujettis, pour lesquelles le lieu de fourniture de la livraison ou de la prestation de services se situe sur le territoire suisse, et/ou
- de prestations exclues de la TVA selon l'article 18 chiffres 2 à 6, 20 et 21 LTVA, pour lesquelles il est prouvé qu'elles sont fournies à des assujettis sur le territoire suisse.



S'il est fait usage de l'assujettissement volontaire, les chiffres d'affaires résultant de toutes les autres activités imposables seront également imposés indépendamment de leur ampleur.

L'option est possible, en principe, au plus tôt au début du trimestre au cours duquel elle a été demandée par écrit. Par contre, lorsque l'assujettissement volontaire est demandé pour des opérations exclues de la TVA, l'option n'est possible qu'à partir du moment où les chiffres d'affaires y relatifs sont réalisés (recettes de loyers, produits des ventes, etc.). La durée minimum de l'option est de cinq ans.

4.3 Assujettissement volontaire à la TVA en vertu de l'article 27 alinéa 2 LTVA

Les indications suivantes sous chiffre 4.3.1 ss énumèrent l'état de faits fiscal en relation avec l'article 27 alinéa 2 lettre a⁵ LTVA.

L'AFC renseigne sur demande les unités organisationnelles qui compensent les prix entre les différents acteurs d'une même branche et qui entendent être au bénéfice d'une considération fiscale particulière en vertu de l'article 27 alinéa 2 lettre b LTVA. Cela concerne par exemple les fonds de compensation des prix régis par la Loi sur l'énergie (RS 730.0).⁶

4.3.1 Principe

Cet assujettissement volontaire est réservé aux personnes qui se trouvent **en phase de constitution et de réalisation d'investissements**, c'est-à-dire aux personnes qui procèdent à des investissements grevés d'impôt préalable. Sont donc concernées à ce titre, les personnes qui sont prêtes à se lancer dans une activité qui vise à réaliser, sur le territoire suisse et au plus tard **dans les cinq ans à venir**, des chiffres d'affaires annuels imposables (exportations comprises) **dépassant régulièrement 250'000 francs**.

5 Modification de la loi au 1^{er} janvier 2008. L'article 27 alinéa 2 LTVA actuel a été remplacé par l'article 27 alinéa 2 lettre a LTVA.

6 Modification de la loi au 1^{er} janvier 2008.

Exemple

Une entreprise nouvellement fondée, active dans le domaine informatique (software), qui, dès le début, emploie déjà 20 personnes, achète tout d'abord des droits et développe ses propres programmes en vue de les proposer sur le marché, une fois terminés. Elle ne réalisera des chiffres d'affaires que dans deux ans. L'assujettissement commence – pour autant qu'elle ait envoyé à temps une demande d'option – avec le début de l'activité commerciale et non pas seulement lors de la réalisation des premiers chiffres d'affaires.

L'option, au sens de l'article 27 alinéa 2 LTVA, n'est possible que dans le cadre de la réalisation de chiffres d'affaires portant exclusivement sur des opérations imposables ou exonérées de TVA, respectivement dans le cadre de la réalisation simultanée de chiffres d'affaires relevant d'opérations imposables (ou exonérées de TVA) et d'opérations exclues du champ de l'impôt. Par contre, lorsque seuls des chiffres d'affaires exclus de la TVA sont réalisés, l'option prévue à l'article 27 alinéa 2 LTVA n'est pas possible et cela indépendamment du fait que ces chiffres d'affaires exclus aient fait l'objet, antérieurement, d'une option pour leur imposition.



L'option pour l'imposition de chiffres d'affaires exclus du champ de l'impôt (art. 26 LTVA) n'est pas possible pendant la durée de l'option au sens de l'article 27 alinéa 2 LTVA.

Des documents tels que plan d'entreprise (« business plan »), budget d'investissement, contrats d'entreprise, autorisations de construire, conventions, attestations de mandats et autres documents analogues seront joints à la demande d'option pour l'immatriculation volontaire.

Les entreprises auxquelles l'option pour l'immatriculation volontaire a été octroyée ne sont autorisées à mettre en compte que les montants d'impôt préalable qu'elles ont payés et cela sans égard au fait qu'elles établissent leurs décomptes TVA d'après les contre-prestations convenues.

L'AFC se réserve le droit de ne pas rembourser provisoirement les excédents d'impôt préalable déductible et de les compenser avec les dettes fiscales prévues pour les périodes à venir. De tels avoirs de l'assujetti porteront intérêt. L'AFC peut en outre faire dépendre l'octroi de l'assujettissement volontaire à la remise de sûretés.

☞ Les brochures « Prestations à soi-même » et « Changements d'affectation » donnent des informations au sujet de l'éventuel dégrèvement de l'impôt préalable au début de l'option, respectivement sur l'imposition de prestations à soi-même au terme de cette option.

4.3.2 **Délai pour l'envoi de la demande / début de l'option**

En principe, la demande d'option est à envoyer dans le trimestre au cours duquel l'activité (non productive) a commencé. Pour autant que les conditions soient remplies, l'option débute à ce moment-là.

Le questionnaire relatif à l'option au sens de l'article 27 alinéa 2 LTVA ainsi que la demande d'option en tant que telle peuvent être obtenus auprès de l'AFC, Division principale de la TVA.

4.3.3 **Conséquences lorsque les montants limites de chiffres d'affaires sont atteints dans les 5 ans à venir**

Si, au plus tard dans les cinq ans à venir, des chiffres d'affaires annuels imposables dépassant régulièrement 250'000 francs sont réalisés sur le territoire suisse, l'option est caduque. Par conséquent, l'entreprise sera obligatoirement assujettie à la TVA conformément à l'article 21 LTVA dès le 1^{er} janvier de l'année dans laquelle les montants limites de chiffres d'affaires auront été dépassés.

A partir de ce moment-là (c.-à-d. fin de l'option et début de l'assujettissement obligatoire), l'entreprise établira encore pendant 5 ans ses décomptes TVA selon la méthode effective avant de pouvoir demander à adhérer à la méthode de décompte selon les taux de la dette fiscale nette.

Dès le début de l'assujettissement obligatoire, l'option pour l'imposition de chiffres d'affaires exclus du champ de l'impôt au sens de l'article 26 LTVA peut être demandée (☞ chif. 4.4).

4.3.4 **Conséquences lorsque, dans les 5 ans à venir, les montants limites de chiffres d'affaires ne sont pas atteints ou lorsque, dans le même délai, l'activité est abandonnée**

4.3.4.1 **Conséquences lorsque l'immatriculation est intervenue à juste titre**

L'entreprise n'a pas donné de renseignements inexacts dans le questionnaire et pourtant les chiffres d'affaires déterminants, au début de l'assujettissement obligatoire, n'ont pas été atteints suite à des événements imprévisibles.

- a) Les chiffres d'affaires annuels s'élèvent à plus de 75'000 francs mais ne dépassent pas 250'000 francs et la dette fiscale se monte à plus de 4'000 francs par année :

L'option est caduque et l'entreprise est obligatoirement assujettie à la TVA conformément à l'article 21 LTVA (☞ chif. 2).

- b) Les chiffres d'affaires annuels s'élèvent à plus de 75'000 francs mais ne dépassent pas 250'000 francs et la dette fiscale n'atteint pas 4'000 francs par année **ou** les chiffres d'affaires annuels ne sont pas supérieurs à 75'000 francs mais dépassent 40'000 francs (☞ ch. 688) :

La TVA à valoir sur les chiffres d'affaires réalisés durant 5 ans reste due et le droit à la déduction de l'impôt préalable grevant les dépenses nécessaires à la réalisation de ces chiffres d'affaires demeure acquis.

Pour autant que l'entreprise remplisse, au terme des 5 ans, les conditions pour un assujettissement volontaire selon l'article 27 alinéa 1 LTVA (☞ chif. 4.2), elle peut opter pour cette possibilité. Toutefois, si les conditions d'un tel assujettissement volontaire ne sont pas remplies, elle sera radiée du registre des contribuables TVA.

- ☞ Les brochures « Prestations à soi-même » et « Changements d'affectation » donnent des informations au sujet de l'éventuelle imposition de prestations à soi-même à la fin de l'assujettissement.

- c) Les chiffres d'affaires annuels ne dépassent pas 40'000 francs :

La TVA à valoir sur les chiffres d'affaires réalisés durant 5 ans reste due et le droit à la déduction de l'impôt préalable grevant les dépenses nécessaires à la réalisation de ces chiffres d'affaires demeure acquis.

Etant donné que les conditions ne sont pas remplies en ce qui concerne aussi bien un assujettissement volontaire qu'obligatoire, l'entreprise est radiée du registre des contribuables TVA.

- ☞ Les brochures « Prestations à soi-même » et « Changements d'affectation » donnent des informations au sujet de l'éventuelle imposition de prestations à soi-même à la fin de l'assujettissement.

4.3.4.2 Conséquences lorsque l'immatriculation n'est pas intervenue à juste titre

Dans sa déclaration d'assujettissement, l'entreprise a fourni des renseignements inexacts (p. ex. imaginaires) qui n'ont pas pu être reconnus comme tels par l'AFC lors de l'immatriculation.

- a) Les chiffres d'affaires annuels s'élèvent à plus de 75'000 francs mais ne dépassent pas 250'000 francs et la dette fiscale se monte à plus de 4'000 francs par année :

L'option est caduque et l'entreprise est obligatoirement assujettie à la TVA conformément à l'article 21 LTVA (☞ chif. 2).

- b) Les chiffres d'affaires annuels s'élèvent à plus de 75'000 francs mais ne dépassent pas 250'000 francs et la dette fiscale n'atteint pas 4'000 francs par année **ou** les chiffres d'affaires annuels ne sont pas supérieurs à 75'000 francs mais dépassent 40'000 francs :

L'option au sens de l'article 27 alinéa 2 LTVA est annulée rétroactivement. La TVA à valoir sur les chiffres d'affaires réalisés durant 5 ans reste due en principe, notamment lorsque la TVA a été mentionnée ouvertement dans les factures. Quant aux montants d'impôt préalable mis en compte, ils ne seront admis qu'en relation au maximum avec les chiffres d'affaires imposables réalisés.

Pour autant que l'entreprise remplisse, au terme des 5 ans, les conditions pour un assujettissement volontaire selon l'article 27 alinéa 1 LTVA (☞ chif. 4.2), elle peut opter pour cette possibilité.

- ☞ La brochure « Changements d'affectation » donne des renseignements concernant la possibilité d'effectuer un éventuel dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable.

Toutefois, si les conditions d'un tel assujettissement volontaire ne sont pas remplies, l'entreprise sera radiée du registre des contribuables TVA.

- c) Les chiffres d'affaires annuels ne dépassent pas 40'000 francs :

L'option au sens de l'article 27 alinéa 2 LTVA est annulée rétroactivement. La TVA à valoir sur les chiffres d'affaires réalisés durant 5 ans reste due en principe, notamment lorsque la TVA a été mentionnée ouvertement dans les factures. Quant aux montants d'impôt préalable mis en compte, ils ne seront admis qu'en relation au maximum avec les chiffres d'affaires imposables réalisés.

4.4 Imposition volontaire de chiffres d'affaires (art. 26 al. 1 LTVA) par des personnes qui sont déjà assujetties à la TVA

Cette option est prévue pour les personnes qui sont déjà assujetties, lesquelles, parallèlement à leurs chiffres d'affaires imposables, réalisent aussi des chiffres d'affaires résultant d'opérations exclues de la TVA en vertu de l'article 18 LTVA. Cette option n'est pas liée à une quelconque limite minimum de chiffre d'affaires.

L'option au sens de l'article 26 alinéa 1 LTVA est possible pour les opérations suivantes :

- les prestations visées à l'article 18 chiffres 1, 7 à 17, 22 et 23 LTVA fournies à des assujettis et à des non-assujettis, pour lesquelles le lieu de fourniture de la livraison ou de la prestation de services est situé sur le territoire suisse, et/ou
- les prestations relevant de l'article 18 chiffres 2 à 6, 20 et 21 LTVA, pour lesquelles il est établi qu'elles sont fournies à des assujettis sur le territoire suisse.

L'option, c'est-à-dire l'imposition volontaire d'opérations qui, selon l'article 18 LTVA, sont exclues de la TVA est possible, en principe, à partir du moment où les

chiffres d'affaires y relatifs sont réalisés (recettes de loyers, produits des ventes, etc.). Cette option est possible toutefois au plus tôt au début du trimestre au cours duquel elle a été demandée par écrit. La durée minimum de l'option est de cinq ans.

- ☞ La brochure « Administration, location et vente d'immeubles » fournit des renseignements au sujet du début de l'imposition par option de la location d'immeubles construits pour son propre compte.
- ☞ Les demandes d'option sont disponibles sur le site internet de l'AFC.



L'option vaut pour la totalité des opérations visées à l'un des chiffres de l'article 18 LTVA, à l'exception de celles des chiffres 20 et 21 (option possible pour chaque objet individuellement). La personne qui établit ses décomptes TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette ne peut pas opter pour l'imposition d'opérations exclues de la TVA au sens de l'article 26 LTVA.

5. **Assujettissement en cas d'acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger**

Quiconque n'est pas immatriculé dans le registre des contribuables TVA au sens du chif. 2 (assujettissement) ou du chif. 4 (options) mais qui acquiert, durant une année civile, pour plus de 10'000 francs de prestations de services imposables d'une entreprise non assujettie à la TVA suisse ayant son siège à l'étranger, s'annoncera spontanément à l'AFC dans les 60 jours qui suivent la fin de l'année civile en question. Sont à déclarer à ce titre les acquisitions de prestations de services relevant des dispositions de l'article 14 alinéa 3 LTVA ainsi que celles visées à l'article 14 alinéa 1 LTVA pour autant que leur utilisation et leur exploitation aient lieu sur le territoire suisse.

La limite de 10'000 francs ne doit pas être comprise comme un montant non imposable mais comme un seuil d'exigibilité. Si ce montant est dépassé, la TVA est due, non pas uniquement sur la part excédant les 10'000 francs, mais sur la totalité des acquisitions de prestations de services fournies par des entreprises ayant leur siège à l'étranger.

6. **Modalités dont la personne nouvellement assujettie tiendra compte en particulier**

6.1 **Facturation**

Les factures que le fournisseur établit pour ses livraisons de biens et ses prestations de services ont une importance particulière sur le plan de la TVA. En effet, elles contiennent notamment la TVA que celui-ci doit verser sur le chiffre d'affaires, laquelle, si certaines conditions sont remplies, peut être déduite par l'acquéreur assujetti à titre d'impôt préalable. Afin que les factures donnent droit à la

déduction de l'impôt préalable, elles doivent sur le plan de la forme et du contenu mentionner à chaque fois les indications suivantes (art. 37 LTVA) :

- a) nom et adresse du fournisseur de la prestation sous lesquels il figure au registre des contribuables TVA ou qu'il a le droit d'utiliser dans ses transactions commerciales ainsi que son n° TVA ;

En ce qui concerne l'adresse utilisée et admise dans les transactions commerciales, seule l'indication du nom de la localité est déterminante. La rue, le code postal, le numéro de la maison, etc. ne jouent aucun rôle en la matière. Sont également reconnues les adresses de cases postales sur le territoire suisse, ainsi que les adresses des filiales, des succursales, etc. indépendamment du fait que celles-ci soient inscrites (ou non) au registre du commerce, respectivement des contribuables à la TVA.⁷

- b) nom et adresse que l'acquéreur de la prestation a le droit d'utiliser dans ses transactions commerciales conformément au CO et à l'ORC ;⁸
- c) date ou période de la livraison du bien ou de la prestation de services ;
- d) genre, objet et volume de la livraison du bien ou de la prestation de services ;
- e) montant de la contre-prestation due pour la livraison du bien ou la prestation de services ;
- f) montant de l'impôt dû sur la contre-prestation. Celui-ci doit être expressément désigné en tant que TVA avec la mention du taux de l'impôt. Si le prix facturé comprend la TVA, il suffit de faire figurer le libellé « TVA incluse » avec l'indication du taux de TVA correspondant (p. ex. « TVA 7,6% incluse »).

⁷ Modification de la pratique en vigueur dès le 1^{er} janvier 2005

⁸ Les remarques concernant l'adressage (modification de la pratique en vigueur dès le 1^{er} janvier 2005) énoncées sous lettre a sont valables ici par analogie.

Exemple

| | | | |
|--|-----------|---|-----------|
| FAVRE & JATON SA Logiciels et matériels informatiques Rue du Château 4 1002 Lausanne N° TVA 700'007 | a) | Facture | |
| | | Lausanne, le 6 juin 2007 | |
| | | JEANBRENIN & Cie Conseil en informatique Rue de la Gare 4 2610 St-Imier | b) |
| Notre livraison du 1 ^{er} juin 2007 : | c) | | |
| 1 Imprimante laser ABC, série XY | d) | Fr. 1'500.00 | e) |
| TVA 7,6% | f) | Fr. 114.00 | |
| Total | | <u>Fr. 1'614.00</u> | |

6.2 Périodes de décompte, paiement de l'impôt dans les délais, intérêts moratoires et rémunérateurs

La TVA est en principe décomptée trimestriellement avec l'AFC (31.3. / 30.6. / 30.9. et 31.12), respectivement semestriellement en cas d'application de la méthode de décompte selon les taux de la dette fiscale nette (30.6. et 31.12.).

En cas d'utilisation de la méthode de décompte effective, la dette fiscale due à l'AFC se calcule sur la base de la TVA à valoir sur le chiffre d'affaires moins l'impôt préalable déductible. La TVA due doit être acquittée à l'AFC – indépendamment de la méthode de décompte choisie – dans les 60 jours qui suivent l'expiration de la période de décompte. Lorsque l'impôt préalable déductible excède la TVA à valoir sur le chiffre d'affaires, le montant en faveur de l'assujetti lui est remboursé, en règle générale, dans les 60 jours qui suivent la présentation de son décompte TVA.

Si l'assujetti n'acquiesce pas la TVA due dans les 60 jours qui suivent l'expiration de la période de décompte, un intérêt moratoire est dû sans sommation préalable. Lorsque l'avoit fiscal est remboursé tardivement, un intérêt rémunérateur sera crédité pour la période allant du 61^e jour à celui du remboursement. Le taux d'intérêt y relatif correspond à celui appliqué à l'intérêt moratoire.

7. Fin de l'assujettissement à la TVA
7.1 Cessation de l'activité imposable

Lorsqu'un terme est mis à l'activité imposable, l'assujettissement à la TVA prend fin, lui aussi, simultanément. En cas de liquidation d'un patrimoine (p. ex. liquidation volontaire ou forcée, concordat par abandon d'actifs), l'assujettissement à la TVA ne prendra toutefois fin qu'à la clôture de la procédure de liquidation.

7.2 Montants limites non atteints

L'assujettissement à la TVA se termine à la fin de l'année civile au cours de laquelle les montants limites (☞ chif. 2.2.3) **n'ont plus été dépassés, ceci pour** autant que, d'après les circonstances, il faille s'attendre à ce que ces montants limites ne seront pas non plus dépassés pendant l'année civile suivante. Servent d'indices à cet égard par exemple :

- la diminution de l'activité commerciale pour raison d'âge ;
- la cession d'une partie de l'entreprise ;
- le passage à une activité lucrative accessoire après avoir exercé pareille activité à titre principal.

Lorsque la dette fiscale de 4'000 francs n'est pas dépassée à la fin d'une année civile et que l'assujetti demande, à l'appui de cette constatation, le retrait de sa déclaration d'assujettissement à l'AFC, est en principe déterminante pour l'examen de la dette fiscale de 4'000 francs, la méthode de décompte appliquée en dernier lieu par l'assujetti (effective ou des taux de la dette fiscale nette).



Si ce n'est qu'occasionnellement que la limite annuelle de dette fiscale de 4'000 francs n'est pas dépassée (p. ex. en raison de réductions d'impôt préalable se rapportant à des investissements ne se répétant pas régulièrement ou d'autres dépenses extraordinaires), aucun droit à la radiation du registre des contribuables TVA n'existe.

7.3 Fin de l'option

En principe, l'assujettissement volontaire vaut pour une période de cinq ans au moins. Après l'expiration de ce délai, l'assujettissement volontaire peut être révoqué pour le 31 décembre de chaque année. La demande de révocation, à présenter par écrit, est possible jusqu'à fin février de l'année suivante au plus tard.

En outre, l'option prend fin au moment où les conditions selon chif. 4.2 ne sont plus remplies, ainsi qu'avec la cessation de l'activité.

- ☞ Les brochures « Prestations à soi-même » et « Changements d'affectation » donnent des informations au sujet de l'éventuelle imposition de prestations à soi-même en cas de fin de l'option.

7.4 Demande de radiation

Quiconque ne remplit plus les conditions d'assujettissement à la TVA s'annonce par écrit à l'AFC.

Si, dans le cas de figure visé au chif. 7.2, aucune demande de radiation n'est présentée, il sera alors admis que la personne concernée a opté pour l'assujettissement conformément au chif. 4. La personne assujettie s'annoncera également à

l'AFC dès lors que les conditions régissant l'option pour l'assujettissement ou l'imposition de prestations exclues de la TVA ne seraient plus remplies. Si elle omet de le faire, l'AFC se réserve le droit, le cas échéant, de fixer rétroactivement la date de radiation.

L'assujetti remettra ses décomptes TVA à l'AFC, dûment remplis, jusqu'à la date de radiation et ceci même lorsqu'il ne réalise plus aucun chiffre d'affaires. Il remettra en outre à l'AFC le décompte final à la fin de l'assujettissement que celle-ci lui a envoyé.

- ☞ Les brochures « Prestations à soi-même » et « Changements d'affectation » donnent des informations au sujet de l'éventuelle imposition de prestations à soi-même à la fin de l'assujettissement à la TVA.

Valable jusqu'au
31 décembre 2009