

COLLECTIVITÉS PUBLIQUES ET ASSUJET- TISSEMENT À LA TVA

Aperçu des prestations
imposables

Page 2

LA DÉDUCTION DE L'IMPÔT PRÉALABLE D'APRÈS LA LTVA

Aperçu concis des règles
relatives à la déduction
de l'impôt préalable

Page 6

JUSTIFICATIFS DE L'IMPÔT PRÉALABLE

Quelles sont les informations
obligatoires en matière de
déduction de l'impôt préalable?

Page 7

LEASING

Comment le leasing est-il traité
au regard de la taxe sur la valeur
ajoutée?

Page 9

PARÉS POUR LA RÉVISION DE LA TVA?

Les documents nécessaires
lors d'une révision

Page 11



LE THÈME DU MOIS

ASSUJETTISSEMENT À LA TVA ET COLLECTIVITÉS PUBLIQUES

Collectivités publiques assujetties à la TVA.



ÉDITORIAL



Chère Lectrice, cher Lecteur,

Les collectivités publiques accomplissent des tâches d'intérêt général. Parallèlement, elles fournissent des prestations commercialisables. L'article à la une vous détaille comment la législation sur la TVA définit les activités relevant de la puissance publique, où commence l'assujettissement à l'impôt et quelles sont les situations particulièrement sujettes à erreur dans la pratique.

La déduction de l'impôt préalable est essentielle pour la taxe sur la valeur ajoutée. Elle présuppose toutefois une activité entrepreneuriale et est soumise à des conditions légales claires. Le deuxième article vous explique quels chiffres d'affaires donnent droit à la déduction et quelles activités sont exclues.

Le troisième article présente les bases légales de la déduction de l'impôt préalable et les informations attendues dans la pratique.

Dans le quatrième article, vous découvrirez comment qualifier un leasing du point de vue de la TVA, où se situe le lieu de la prestation, les conséquences en matière d'impôt sur les importations et de déduction de l'impôt préalable.

La liste de contrôle figurant dans le dernier article vous donne un aperçu structuré des documents requis dans le cadre d'une révision TVA et vous aidera à constituer une documentation complète et compréhensible.

Je vous souhaite une agréable lecture.

Birgitt Bernhard, rédactrice

COLLECTIVITÉS PUBLIQUES ET ASSUJETTISSEMENT À LA TVA

Les activités relevant de la puissance publique d'une collectivité publique sont exclues du champ de l'impôt. Le domaine de compétence d'une collectivité publique ne se limite toutefois pas aux activités susmentionnées, les besoins de la population vont bien au-delà: traitement et épuration des eaux usées, production d'électricité. Le présent article se propose d'examiner et d'expliquer, sous l'angle de la loi sur la TVA (LTVA), l'assujettissement des collectivités publiques à la TVA.

■ Par Thomas Vilela

Introduction

La Confédération prélève un impôt indirect, appelé taxe sur la valeur ajoutée (TVA), sur la base de l'art. 130 de la Constitution fédérale. Il s'agit d'un impôt général sur la consommation, calculé selon le principe de l'impôt multistade net avec déduction de l'impôt préalable. La consommation intérieure de biens et de services est également imposée. Avec l'impôt fédéral direct, la TVA constitue une source de recettes essentielle pour le budget fédéral.

Collectivités publiques

Sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis moyennant une contre-prestation; ces prestations sont imposables pour autant que la présente loi ne l'exclue pas (art. 18 al. 1 LTVA). Les activités relevant de la puissance publique, même si elles donnent lieu à la perception de taxes, sont exclues du champ de l'impôt. De même, les flux financiers tels que les subventions sont exonérés de la TVA si, en l'absence de prestation, ces flux financiers ne sont pas considérés comme une contre-prestation au sens de l'art. 18 al. 2 LTVA. Ce même alinéa en dresse d'ailleurs l'inventaire.

Une collectivité publique est assujettie à l'impôt lorsqu'elle exerce une activité commerciale ou fournit des prestations de nature commerciale (voir Illustration 1). Toutefois, ces prestations fournies par des collectivités publiques et d'autres institutions de droit public ne sont consi-

dérées comme telles que s'il existe un rapport de prestation imposable, c'est-à-dire si la prestation est fournie sur le territoire suisse en échange d'une contre-prestation elle-même fournie par une personne assujettie à l'impôt.

L'art. 14 OTVA désigne, par opposition à l'art. 3 let. g LTVA,¹ les prestations d'une collectivité publique qui sont considérées comme entrepreneuriales et donc imposables – et qui ne sont pas considérées comme des activités relevant de la puissance publique. Cette ordonnance énumère les prestations des collectivités publiques qui sont considérées comme étant de nature entrepreneuriale.

En font entre autres partie:

- les prestations de services dans les domaines de la radiodiffusion, de la télévision, des télécommunications et de l'informatique;
- la distribution d'eau, de gaz, d'électricité, d'énergie thermique, d'éthanol, de dénaturants et de biens analogues
- l'exploitation d'installations sportives comme les piscines et les patinoires artificielles
- les activités dans le secteur de la gestion des déchets et du traitement des eaux usées

¹ Art. 3, let. g, LTVA «Activité relevant de la puissance publique: activité d'une collectivité publique, ou d'une personne ou organisation mandatée par une collectivité publique, qui est de nature non entrepreneuriale, notamment de nature non commerciale et n'entrant pas en concurrence avec l'activité des entreprises privées, même si des émoluments, des contributions ou des taxes sont perçus pour cette activité».



DÉDUCTION DE L'IMPÔT PRÉALABLE

La taxe sur la valeur ajoutée suisse («TVA») est conçue comme un impôt «multistade net» avec déduction de l'impôt préalable et est en principe prélevée à toutes les étapes du processus de production et de distribution. Le destinataire de la prestation peut alors procéder à la déduction de l'impôt préalable. Celui-ci est régi par les art. 28 ss LTVA et a pour objectif d'éviter le cumul d'impôts. Néanmoins, diverses prescriptions doivent être respectées en matière de déduction de l'impôt préalable, car dans certaines circonstances, celle-ci doit être réduite ou corrigée.

■ Par Florian Hanslik

Prérequis en matière de déduction de l'impôt préalable

Pour pouvoir faire valoir la déduction de l'impôt préalable, une entreprise doit être inscrite au registre suisse de la TVA. C'est l'activité entrepreneuriale qui est déterminante pour le droit à la déduction de l'impôt préalable. Est considérée comme activité entrepreneuriale tout exercice indépendant d'une activité économique visant un revenu régulier, assumant ses propres risques et agissant en son nom propre. La forme juridique, le but et l'intention de réaliser des bénéfices n'ont aucune importance. L'acquisition, la détention et la vente de participations sont également considérées comme des activités entrepreneuriales.

A l'inverse, il est donc clair que les activités non entrepreneuriales (activités salariées telles que les conseils d'administration, les conseils de fondation ou les activités relevant de la puissance publique) ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable. Par dérogation au principe susmentionné, les prestations exclues du champ de l'impôt ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable, même si elles sont fournies dans le cadre d'une activité entrepreneuriale. En outre, si une personne assujettie à l'impôt reçoit des subventions, elle doit réduire proportionnellement sa déduction de l'impôt préalable.

En résumé, on peut retenir que les affectations suivantes donnent droit à la déduction de l'impôt préalable:

- Livraisons imposables sur le territoire suisse
- Prestations de services imposables sur le territoire suisse

- Chiffre d'affaires pour lequel l'imposition volontaire a été choisie
- Dons gratuits jusqu'à CHF 500.– par bénéficiaire et par an
- Echantillons de marchandises et cadeaux publicitaires
- Livraisons effectuées à l'étranger qui seraient imposables si elles étaient effectuées sur le territoire suisse
- Prestations de services effectuées à l'étranger qui seraient imposables si elles étaient effectuées sur le territoire suisse
- Prestations effectuées à l'étranger exclues du champ de l'impôt et pour lesquelles il serait possible de choisir l'imposition volontaire si elles étaient effectuées sur le territoire suisse

En outre, l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse ne peut en principe être déduit à titre d'impôt préalable que lorsqu'un justificatif contenant les informations prévues à l'art. 26 al. 2 LTVA est disponible. Une déduction de l'impôt préalable est en principe également autorisée si le contribuable prouve qu'il a payé un impôt répercuté sur lui. Il est néanmoins vivement recommandé que les justificatifs sur la base desquels une déduction de l'impôt préalable doit être effectuée satisfassent aux exigences de l'art. 26 al. 2 LTVA lorsque l'on procède de la sorte.

EXEMPLE

Walter Müller, assujetti à l'impôt, exploite un restaurant à Bülach. Pour équiper son établissement, il achète un juke-box auprès de la société Used Things AG et reçoit une facture. En examinant la facture, il constate que le numéro de TVA manque, bien que le montant de la TVA soit indiqué.

En principe, la déduction de l'impôt préalable peut être effectuée. Il n'appartient pas à M. Müller de vérifier si la TVA lui a été réclamée à juste titre. Toutefois, si M. Müller savait que Used Things AG n'était pas inscrite au registre de la TVA, une déduction de l'impôt préalable serait exclue en vertu de l'art. 59 al. 2 OTVA. Dans le cas présent, M. Müller doit prouver qu'il a payé la facture, TVA comprise. Il peut fournir cette preuve au moyen de la facture originale, qui répond aux exigences de l'art. 26 al. 2 LTVA. Si Used Things AG a émis une facture erronée, il est recommandé de la renvoyer avant de la payer.

Exemple: IT SA achète cinq ordinateurs portables neufs à Computer Sàrl, qu'elle met à la disposition de ses collaborateurs. Les deux sociétés sont enregistrées à la TVA. Le 10 janvier 2025, Computer Sàrl facture les ordinateurs achetés, facture qui sera payée 60 jours plus tard. Comme IT SA facture selon le prix convenu, le droit à la déduction de l'impôt préalable naît à la date de facturation, le 10 janvier 2025, et peut être exercé dans le décompte du premier trimestre 2025.

Temporalité de la déduction de l'impôt préalable

Pour la déduction de l'impôt préalable, le type de décompte, l'existence de documents et le respect, de la part de l'assujetti, de certaines obligations sont déterminants en termes de délais. Il convient donc de distinguer trois types d'impôts.

Impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse Décompte selon les contre-prestations convenues (procédure standard)

En cas de décompte selon les contre-prestations convenues, le droit à la