

Aperçu du futur Chapitre 15 du livre TQG II (13^e édition à paraître)

La Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – résumé juridique et comptable (situation au 1.1.11) – ces 4 pages sont ajoutées à la 12^e édition

La TVA n'est pas simple ! Les 4 pages ci-après permettent cependant d'apprendre les notions élémentaires pour comptabiliser la TVA et de dresser un décompte TVA.

1. Taux d'imposition – Notions fondamentales

La TVA suisse compte 3 taux d'imposition : **8%** (taux « normal »), **2,5%** (« taux réduit » – pour des raisons de politique sociale, ex. : alimentation), **3,8%** (hôtellerie) [...] et **0%** (sur les exportations)].

NB : Les entreprises assujetties ne supportent **aucune charge de TVA**, celle-ci étant supportée exclusivement par le **consommateur**.

Les assujettis dressent un **décompte trimestriel**¹.

Les entreprises qui n'atteignent pas le seuil de **CHF 100 000.–** ne sont pas assujetties à la TVA. (**CHF 150 000.–** pour les sociétés sportives ou culturelles).

2. Comptabilisation de la TVA

2.1. Comptabilisation au brut

Les ventes sont comptabilisées avec la TVA. Périodiquement, la TVA est « extraite » du compte 3200 Ventes de marchandises pour être créditée dans le compte 2200 TVA due.

Ex. : Ventes de marchandises à crédit CHF 1000.– + CHF 80.– de TVA = CHF 1080.– :

<i>Ventes à crédit de marchandises :</i>	<i>1100 Créances-clients à 3200 Ventes de march.</i>	<i>CHF</i>	<i>1 080.–</i>
<i>Trimestriellement :</i>	<i>3200 Ventes de march. à 2200 TVA due</i>	<i>CHF</i>	<i>80.–</i>

2.2. Comptabilisation au net

A chaque opération la TVA est créditée dans le compte TVA due.

<i>Ventes à crédit de marchandises :</i>	<i>1100 Créances-clients à 3200 Ventes de march.</i>	<i>CHF</i>	<i>1 000.–</i>
	<i>1100 Créances-clients à 2200 TVA due</i>	<i>CHF</i>	<i>80.–</i>

3. Comptabilisation de l'Impôt préalable

L'Impôt préalable représente **le montant de la TVA qui a été facturé par le fournisseur** de livraisons et de prestations de services à l'entreprise (ou que celle-ci a payé lors de l'importation de biens).

Tous les impôts préalables d'activités entrepreneuriales soumises à la TVA sont déductibles de l'impôt collecté. (NB : également déductibles par les entreprises d'exportations.)

L'impôt préalable grève *a)* les coûts en matériel (marchandises) et les prestations de services *b)* les investissements et autres charges d'exploitation.

3.1. Comptabilisation au brut

Les achats sont comptabilisés avec la TVA. Périodiquement, la TVA est extraite du compte 4200 Achats pour être débitée dans le compte 1170 Impôt préalable sur coûts en matières et prestations de services – IPM

Ex. : Récupération trimestrielle de l'Impôt préalable sur les coûts en matériel et prestations de services (a)

<i>Achats de marchandises</i>	<i>4200 Achats</i>	<i>à 2000 Dettes fournisseurs</i>	<i>CHF</i>	<i>10 800.–</i>
<i>Trimestriellement</i>	<i>1170 IPM²</i>	<i>à 4200 Achats</i>	<i>CHF</i>	<i>800.–</i>

Ex. : Récupération trimestrielle de l'Impôt préalable sur les Investissements et autres charges d'exploitation (b)

<i>Achat de machines</i>	<i>1500 Machines</i>	<i>à 2010 Autres dettes</i>	<i>CHF</i>	<i>113 400.–</i>
<i>Impôt préalable</i>	<i>1171 IPI³</i>	<i>à 1500 Machines</i>	<i>CHF</i>	<i>8 400.–</i>

3.2. Comptabilisation au net

A chaque opération la TVA est débitée dans le compte IPM ou IPI.

<i>4200 Achats</i>	<i>à 2000 Dettes fournisseurs</i>	<i>CHF</i>	<i>10 000.–</i>
<i>1170 IPM</i>	<i>à 2000 Dettes fournisseurs</i>	<i>CHF</i>	<i>800.–</i>
<i>1500 Machines</i>	<i>à 2010 Autres dettes</i>	<i>CHF</i>	<i>100 000.–</i>
<i>1171 IPI</i>	<i>à 2010 Autres dettes</i>	<i>CHF</i>	<i>8 000.–</i>

4. Prestations à soi-même

Lorsque dans une entreprise, assujettie TVA, le propriétaire prélève des biens pour son usage personnel, il y a « Prestations à soi-même ». Ces biens achetés à des fournisseurs ont été facturés à l'entreprise, TVA comprise. Puis, l'entreprise récupère la totalité de l'Impôt préalable sur ces achats.

¹ Event. semestriel lorsque le décompte est établi selon la méthode de taux de dette fiscale nette (TDFN), voir p. 3

² 1170 Impôt préalable sur coûts en matériel et prestations de services. Compte Actif, TVA à récupérer

³ 1171 Impôt préalable sur investissements et ACE. Compte Actif, TVA à récupérer

Le propriétaire ne doit pas bénéficier d'un prix plus avantageux parce que son entreprise avait récupéré l'impôt préalable sur ces marchandises qu'il a consommées à titre personnel. Cet avantage doit être « corrigé ».

Rappel :	4200 Achats	à 1000 Liquidités	CHF	38 880.-
Rappel :	1170 IPM	à 4200 Achats	CHF	2 880.-
Prélèvement du propriétaire	2850 Privé	à 3700 Prestations à soi-même	CHF	1 080.-
Correction de l'impôt préalable	3700 Pres. à sm	à 1172 Correction de l'impôt Préal. s/pres. à sm.	CHF	80.-

Le compte « 3700 Prestations à soi-même » est un compte de produit qui pourrait également être appelé « Ventes au propriétaire ». Dans la comptabilité générale, il figure au 1^{er} degré du compte de résultat.

Le compte « 1172 Corrections de l'impôt préalable sur les prestations à soi-même » est un compte correctif des comptes 1170 IPM et 1171 IPI. Lors du décompte, le solde du compte 1172 Correction de l'impôt préalable sur prestations à soi-même est viré en diminution des comptes 1170 IPM ou 1171 IPI.

5. Le Décompte TVA

La TVA est prélevée par période fiscale ; en général le décompte TVA est établi trimestriellement, semestriellement lorsqu'on utilise la méthode TDFN (Taux de la dette fiscale nette). Pour définir le Chiffre d'affaires (TVA) dans le décompte TVA, il existe deux possibilités :

- selon les prestations convenues (c'est-à-dire sur les montants facturés) ;
- selon les prestations reçues (c'est-à-dire sur les montants encaissés).

5.1. Méthode de décompte effective

Dans cette méthode, les entreprises assujetties TVA indiquent le CA et la TVA collectés, puis calculent et enlèvent diverses déductions (Ex. escomptes), puis calculent et déduisent les impôts prélevables.

Ex. : A la fin du 1^{er} trimestre, Chiffre d'affaires CHF 486 000.-, TVA 8% comprise, Diminution de la contre-prestation (Rabais et escomptes) CHF 9 180.- (TVA 8% comprise). Impôt préalable grevant le total des coûts en matériel et en prestations de services CHF 142 560.- (TVA 8% comprise), Impôt préalable grevant le total des investissements et autres charges d'exploitation CHF 92 880.- (TVA 8% comprise)

I. CHIFFRE D'AFFAIRES (les articles cités se réfèrent à la loi sur la TVA du 12 juin 2009)		Chiffre	Chiffre d'affaires CHF	Chiffre d'affaires CHF
Total des contre-prestations convenues ou reçues (art. 39), y c. celles provenant de transferts avec la procédure de déclaration et de prestations fournies à l'étranger	200			486 000.-
Contre-prestations contenues au ch. 200 provenant de prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles il a été opté en vertu de l'art. 22	205			
Déductions :	220			
Prestations exonérées (par ex. exportations, art. 23), prestations exonérées fournies à des institutions et à des personnes bénéficiaires (art. 107)	221 +			
Prestations fournies à l'étranger	225 +			
Transferts avec la procédure de déclaration (art. 38, veuillez, s.v.p., joindre le formulaire N° 764)	230 +			
Prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles il n'a pas été opté selon l'art. 22	235 +	9 180.-		
Diminutions de la contre-prestation	280 +			9 180.-
Divers				289
Total du chiffre d'affaires imposable (ch. 200 moins ch. 289)	299			476 820.-
II. CALCUL DE L'IMPÔT				
		Prestations au taux applicable CHF	Prestations au taux applicable CHF	
①				
$\frac{476\,820.- \cdot 8}{108}$	Prestations soumises au taux normal	300	476 820.- ①	+ 35 320.- 8%
	Prestations soumises au taux réduit	310		+ 2,5%
	Prestations soumises au taux spécial pour l'hébergement	340		+ 3,8%
	Impôt sur les acquisitions	380		+ 399
	Total de l'impôt dû (ch. 300 à 380)			35 320.-
②		Impôt CHF		
$\frac{142\,560.- \cdot 8}{108}$	Impôt préalable grevant les coûts en matériel et en prestations de services	400	10 560.- ②	
	Impôt préalable grevant les investissements d'autres charges d'exploitation	405 +	6 880.- ③	
③	Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 32, veuillez s.v.p., joindre un relevé détaillé)	410 +		
$\frac{92\,880.- \cdot 8}{108}$	Corrections de l'impôt préalable double affectation (art. 30), prestation à soi-même (art. 31)	415 -		
	Réductions de la déduction de l'impôt préalable : prestations n'étant pas considérées comme des contre-prestations, comme subventions, taxes de séjour, etc. (art. 33, al. 2)	420 -		17 440.- 479
	Montant à payer à l'Administration fédérale des contributions	500		17 880.-
	Solde en faveur de l'assujetti	510 =		

5.2. Méthode simplifiée de dette fiscale nette (TDFN)

Il s'agit d'une méthode simplifiée du calcul de la dette fiscale nette, qui se calcule toujours semestriellement. Le calcul de l'impôt préalable est supprimé! Les taux de la dette fiscale nette sont en fait des multiplicateurs (taux en %) du CA, qui sont différents en fonction de la branche d'activité.

Ex. de multiplicateurs: Banques pour ses prestations de services: 5,8%, Edition de livres 0,6%, etc.

Ex. A la fin du 1^{er} semestre, CATVA 8% comprise CHF 799 200.-, Diminution de la contre-prestation (rabais et escompte) CHF 22 680.-. Taux de la dette fiscale nette (Quincaillerie) 2%

I. CHIFFRE D'AFFAIRES (les articles cités se réfèrent à la loi sur la TVA du 12 juin 2009)		Chiffre	Chiffre d'affaires CHF	Chiffre d'affaires CHF
Total des contre-prestations convenues ou reçues (art. 39), y c. celles provenant de transferts avec la procédure de déclaration et de prestations fournies à l'étranger		200		799 200.-
		205		
Déductions:		220		
Prestations exonérées (par ex. exportations, art. 23), prestations exonérées fournies à des institutions et à des personnes bénéficiaires (art. 107)		221 +		
Prestations fournies à l'étranger		225 +		
Transferts avec la procédure de déclaration (art. 38, veuillez, s.v.p., joindre le formulaire N° 764)		230 +		
Prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles il n'a pas été opté selon l'art. 22		235 +	22 680.-	
Diminutions de la contre-prestation		280 +		22 680.- 289
Divers				
Total du chiffre d'affaires imposable (ch. 200 moins ch. 289)		299		776 520.-
II. CALCUL DE L'IMPÔT				
		Prestations au taux applicable CHF		Prestations au taux applicable CHF
Prestations (1 ^{er} taux)		300	776 520.- ①	+ 15 530.40
Prestations (2 ^e taux)		330		+
				+
Impôt sur les acquisitions		380		+
Total de l'impôt dû (ch. 300 à 380)				= 15 530.40 399
Mise en compte de l'impôt selon le formulaire N° 1000		470		
Mise en compte de l'impôt selon le formulaire N° 1055		471 +		
Montant à payer à l'Administration fédérale des contributions		500		= 15 530.40
Solde en faveur de l'assujetti		510 =		

①

$$\frac{776520.- \cdot 2}{100}$$

6. Exercice de journalisation (Comptabilisation au brut)

6.1. Données

- Achat à crédit à crédit d'une machine pour CHF 16000.- (+TVA 8%)
- Paiement comptant de diverses charges d'exploitation. CHF 2592.- (TVA 8% comprise)
- Facturation à divers clients pour CHF 60800.- (+TVA 8%)
- Achat à crédit de marchandises pour un montant de CHF 11 100.- (+TVA 8%)
- Facturation à des clients pour CHF 6900.- (+TVA 8%)
- Voir écriture N° 3. Nos clients versent à la banque, en règlement de leur dû, un montant de CHF 59508.-. Le solde représente des escomptes accordés.
- Le patron prélève des marchandises pour son usage personnel pour CHF 216.- (TVA comprise)
- Voir 7. Porter en compte la correction de l'impôt préalable
- Comptabilisation de l'impôt préalable des opérations 1, 2 et 4 dans les comptes appropriés.
- Comptabilisation de la TVA due des opérations 3, 5 et 6.
- Voir 8. Virement du compte 1172 (Correction de l'impôt préalable) au compte 1170 IPM
- Virement des comptes d'impôts préalables au compte TVA due.
- Virement de la dette fiscale à l'AFC par virement bancaire.

6.2. Solutions

No	Compte à		Sommes	Calculs
	Débiter	Créditer		
1.	Machines	Autres dettes	17 280.-	16000+(16000/100)*8
2.	ACE	Caisse	2 592.-	
3.	Créances-Clients	Ventes de marchandises	65 664.-	60'800+(60800/100)*8
4.	Achats de marchan.	Dettes fournisseurs	11 988.-	11100+(11100/100)*8
5.	Créances-clients	Ventes de marchandises	7 452.-	6900+(6900/100)*8
6.	Banque	Créances-clients	59 508.-	
	Déductions accordées	Créances-clients	6 156.-	65'664-59'508
7.	Privé	Prestations à soi-même	216.-	
8.	Prestations à soi-même	1172 Correction de l'IP	16.-	(216/108)*8
9.	1171 IPI	Machines	1 280.-	17280 - 16000
	1171 IPI	ACE	192.-	(2592/108)*8
	1170 IPM	Achats de marchandises	888.-	11988 - 11100
10.	Ventes de march.	TVA due	4 408.-	[(65'664-6156)/108]*8
	Ventes de march.	TVA due	552.-	7452-6900
11.	1172 Correction IP	1170 IPM	16.-	
12.	TVA due	1171 IPI	1 472.-	1'280+192
	TVA due	1170 IPM	872.-	888 - 16
13.	TVA due	Banque	2 616.-	(4408+552)-1472-872

7. Diverses remarques

7.1. Remarques générales

- Les marchandises destinées à l'exportation sont **exonérées** de la TVA.
En revanche, il est possible de récupérer l'impôt préalable sur ces marchandises.
- Pour les marchandises **importées**, la douane prélève la TVA.
- Taux normal 8% (toutes les marchandises sur lesquelles un taux spécial ne s'applique pas).
Taux réduit 2,5% (les denrées alimentaires, produits de première nécessité)
Taux spécial 3,8% (hôtellerie)

7.2. Prestations exclues du champ de la TVA

Les soins et traitements médicaux, Prestations liées à la culture, Primes d'assurances, Opérations liées à la bourse, Vente et location d'immeubles, Prestations liées à la formation, etc.

7.3. Imposition par option

Pour la plupart des prestations exclues de la TVA, **une imposition par option** peut être demandée. Le nouvel assujetti peut ainsi récupérer l'impôt préalable après avoir facturé normalement la TVA.

(Ex. : Un médecin peut demander son assujettissement et pourra récupérer l'impôt préalable sur les factures de ses fournisseurs. Il devra naturellement facturer la TVA à ses clients).