

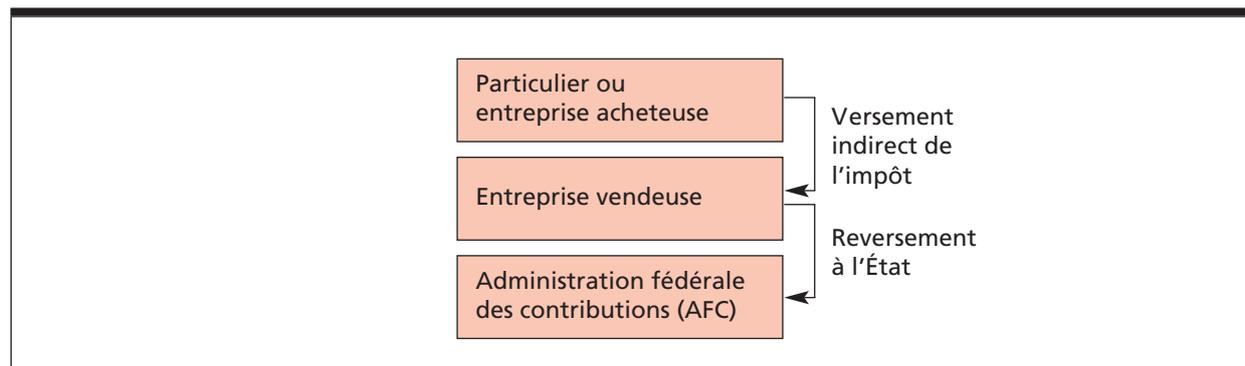
# 10 La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

*Jusqu'ici, pour des raisons didactiques, les opérations enregistrées par l'entreprise ne tenaient pas compte de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Pourtant, la TVA est appliquée à la grande majorité des achats et des ventes de biens et services de l'entreprise.*

## 10.1 Généralités

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un impôt indirect sur la consommation. Elle ne concerne que le consommateur final qui aura à payer sur la totalité du prix. Les entreprises (commerciales, industrielles ou de services), dans leur quasi-totalité, sont assujetties à la TVA et servent donc d'intermédiaires en collectant celle-ci pour le compte de l'Administration fédérale des contributions (AFC).

Schéma de perception de la TVA



### 10.1.1 Les taux de TVA<sup>1</sup>

Le **taux normal de 8,1 %**.

Le **taux spécial de 3,8 %** pour l'hôtellerie et la para-hôtellerie, pour les prestations d'hébergement (y compris le service de petit-déjeuner).

Le **taux réduit de 2,6 %** s'applique à certains biens de première nécessité, en particulier :

- eau amenée par conduite;
- denrées alimentaires, sauf alcool et plats cuisinés;

<sup>1</sup> Taux applicables au 1.1.2024.

- semences et articles horticoles;
- fourrages;
- médicaments;
- journaux, revues, livres;
- prestations de services de la radio et de la télévision, à l'exception de celles ayant un caractère commercial (par exemple: spots publicitaires);
- prestations dans le domaine de l'agriculture consistant à travailler le sol et qui précèdent la production de produits naturels imposables au taux réduit.

Le **taux de 0 %** s'applique aux opérations exonérées (exportations).

### 10.1.2 Le prélèvement de la TVA

La TVA est prélevée sur le chiffre d'affaires de l'entreprise sous déduction de l'impôt préalable. Cela signifie que :

- l'entreprise collecte la TVA (**impôt brut**) lorsqu'elle vend des biens et des services à ses clients mais,
- la reverse à l'État déduction faite de la TVA qu'elle a payée à ses propres fournisseurs (**impôt préalable**)<sup>2</sup>.

De la sorte, la TVA représente un **impôt neutre** pour l'entreprise (ce n'est ni une charge ni un produit). Aussi doit-elle verser à l'AFC le montant de l'impôt brut restant après déduction de l'impôt préalable réglé aux fournisseurs. Ce montant est appelé **dette fiscale**. Un excédent d'impôt préalable par rapport à l'impôt brut représente une **créance fiscale** envers la même administration.

#### EX

Un commerçant assujetti à la TVA achète à un autre assujetti des marchandises pour 800.- HT<sup>3</sup> et les revend 1'000.- HT.

<i>Achat HT</i>	<i>800.-</i>	<i>Ventes HT</i>	<i>1'000.-</i>
<i>Impôt préalable 8,1 %</i>	<u><i>64.80</i></u>	<i>Impôt brut 8,1 %</i>	<u><i>81.-</i></u>
<i>Prix d'achat TC<sup>4</sup></i>	<u><i>864.80</i></u>	<i>Prix de vente TC</i>	<u><i>1'081.-</i></u>

La dette fiscale du commerçant est de :

<i>Impôt brut</i>	<i>81.-</i>
- <i>Impôt préalable</i>	<u><i>64.80</i></u>
= <i>Dette fiscale</i>	<u><i>16.20</i></u>

Ce montant doit être versé à l'AFC.

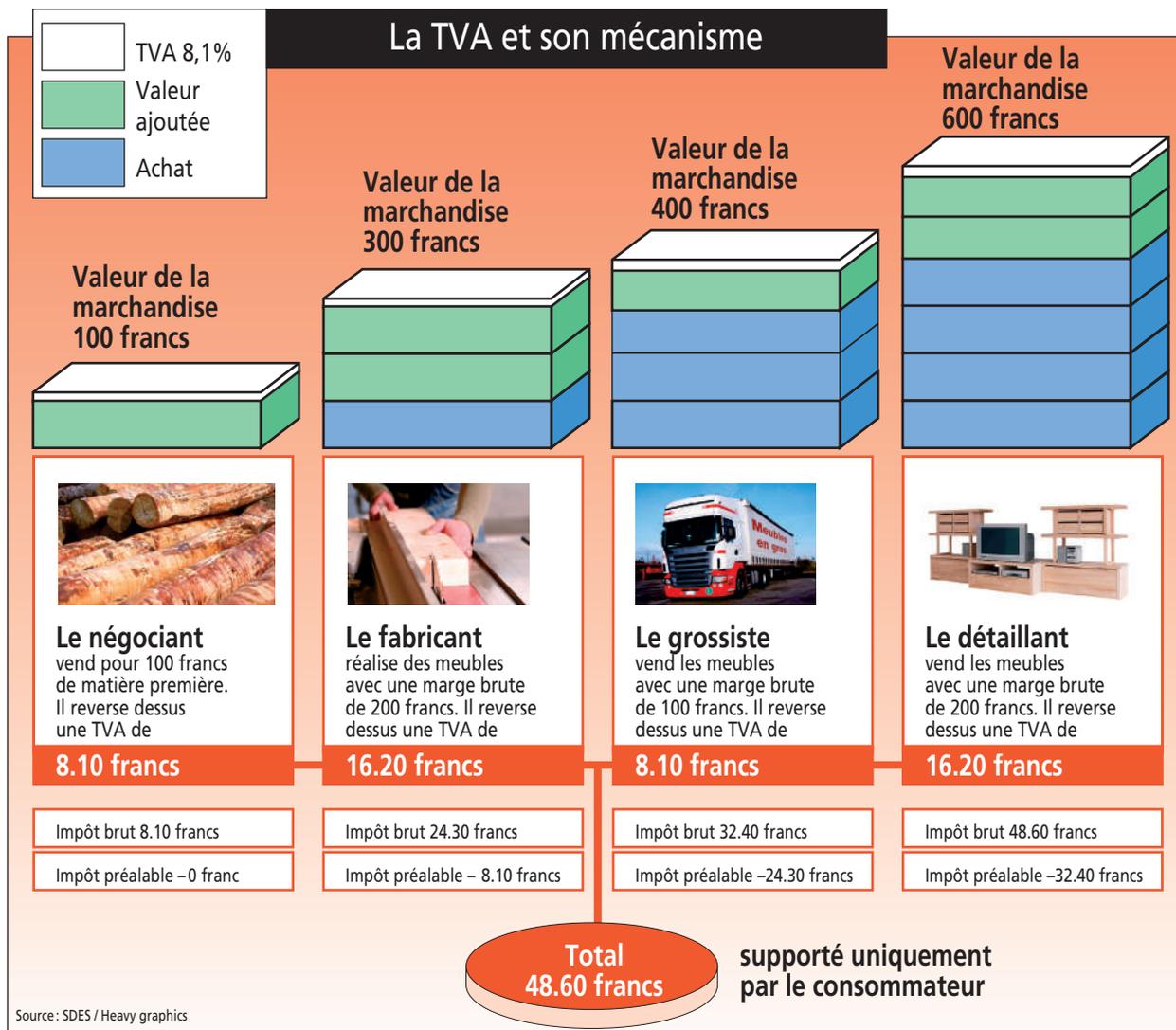
L'appellation « taxe sur la valeur ajoutée » ne sert qu'à désigner le mécanisme de la collecte. Celle-ci se fait en « cascade » à tous les stades de la fabrication ou de la commercialisation d'un produit ou d'un service.

<sup>2</sup> Pour récupérer l'impôt préalable, plusieurs conditions, souvent très formelles, doivent être remplies (conditions qui ne seront pas toutes étudiées dans ce manuel).

<sup>3</sup> HT signifie « hors taxe ».

<sup>4</sup> TC signifie « taxe comprise ».

EX



### 10.1.3 Objet d'impôt

La Confédération perçoit au titre de la TVA (art 1 al. 2 LTVA)

- a) un impôt sur les prestations que les assujettis fournissent à titre onéreux sur le territoire suisse;
- b) un impôt sur l'acquisition de prestations fournies sur le territoire suisse par une entreprise ayant son siège à l'étranger<sup>5</sup>;
- c) un impôt sur l'importation de biens<sup>6</sup>.

<sup>5</sup> Le destinataire des prestations est assujetti à l'impôt s'il est assujetti à l'impôt en vertu de l'art 10 LTVA et s'il acquiert pour plus de 10'000 francs de ce genre de prestations pendant plus d'une année (art. 45 al. 2 LTVA).

<sup>6</sup> L'impôt sur les importations est perçu par l'administration des douanes.

Sont, entre autres, **exonérées** de l'impôt :

- les livraisons de biens et prestations de services à l'étranger (exportations).

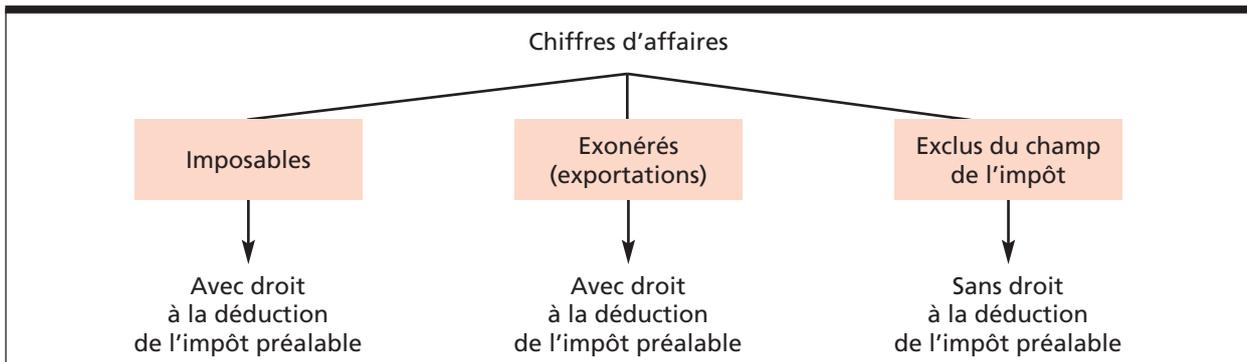
Sont **exclus** du champ de l'impôt, entre autres :

- les prestations dans le domaine de la santé, de l'assistance sociale, de la sécurité sociale, de l'éducation et de l'enseignement;
- les prestations dans les domaines culturel et sportif;
- les opérations d'assurances;
- les opérations dans les domaines du marché monétaire (ex. : transactions sur titres<sup>7</sup>) et des capitaux;
- les transactions immobilières, et les locations durables d'immeubles;<sup>6</sup>
- les paris, loteries et autres jeux de hasard;
- les prestations postales (envoi de lettres).

Lorsqu'une opération est exclue du champ de l'impôt, l'impôt préalable frappant l'achat de biens et de services utilisés pour la réaliser sur le territoire suisse ou à l'étranger ne peut être déduit au titre de l'impôt préalable que si le sujet a opté pour son imposition : c'est pourquoi l'on parle ici d'une « **pseudo-franchise d'impôt** ».

Les **opérations exonérées** de l'impôt doivent être distinguées des **opérations exclues**. En effet, pour ces dernières la déduction de l'impôt préalable par le contribuable n'est pas possible, alors que les opérations exonérées sont en réalité frappées d'un taux de TVA de 0 %, ce qui permet au contribuable de déduire l'impôt préalable grevant les prestations affectées à ces opérations. On parle dans ce cas d'opérations véritablement exonérées et donc de « **véritable franchise d'impôt** ».

#### Différents chiffres d'affaires



<sup>7</sup> Les transactions sur titres et sur immeubles ne sont pas soumises à la TVA du fait qu'elles sont déjà frappées de divers droits et timbres.

### 10.1.4 Sujet de l'impôt

#### Principe (art. 10 al. 1 et 1bis LTVA)

- <sup>1</sup> Est assujetti à l'impôt quiconque exploite une entreprise, même sans but lucratif et quels que soient la forme juridique de l'entreprise et le but poursuivi, et:
  - a) fournit des prestations sur le territoire suisse dans le cadre de l'activité de cette entreprise, ou
  - b) a son siège, son domicile ou un établissement stable sur le territoire suisse.
- <sup>1bis</sup> Exploite une entreprise quiconque:
  - a) exerce à titre indépendant une activité professionnelle ou commerciale en vue de réaliser, à partir de prestations, des recettes ayant un caractère de permanence, quelle que soit la valeur de l'apport des éléments qui, en vertu de l'art. 18, al. 2, ne valent pas contre-prestation, et
  - b. agit en son propre nom vis-à-vis des tiers.

#### Est libéré de l'assujettissement quiconque (art. 10 al. 2 LTVA)

- a) réalise en l'espace d'un an, sur le territoire suisse et à l'étranger, un chiffre d'affaires total inférieur à 100'000 francs à partir de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt;
- b) les entreprises qui sont à l'étranger et qui fournissent sur le territoire suisse, exclusivement des prestations exonérées de la TVA et des prestations de services soumises à l'impôt sur les acquisitions;
- c) réalise en l'espace d'un an, sur le territoire suisse et à l'étranger, au titre d'association sportive ou culturelle sans but lucratif et gérée de façon bénévole ou d'institution publique, un chiffre d'affaires total inférieur à 150'000 francs à partir de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt.
- d) exploite une entreprise qui a un siège, un domicile ou un établissement stable sur territoire suisse et qui fournit, sur le territoire suisse, exclusivement des prestations exclues du champ de l'impôt.

#### Renonciation à la libération de l'assujettissement (art. 11 LTVA)

- <sup>1</sup> Quiconque exploite une entreprise et n'est pas assujetti à l'impôt a le droit de renoncer à être libéré de l'assujettissement.
- <sup>2</sup> La renonciation doit être maintenue pendant au moins une période fiscale.

L'assujettissement facultatif est particulièrement avantageux pour une entreprise qui:

- exerce comme sous-traitant ou prestataire de services pour des entreprises assujetties;
- fournit la majorité de ses prestations à l'étranger;
- ne réalise pas encore de chiffre d'affaires, mais est sujette à d'importants investissements.

**EX**

- Une holding qui n'a que des ventes à l'étranger peut s'assujettir volontairement en Suisse, ce qui lui permettra de récupérer l'impôt préalable sur tous ses investissements effectués en Suisse.

## 10.2 La comptabilisation

### 10.2.1 Les comptes relatifs à l'enregistrement de la TVA

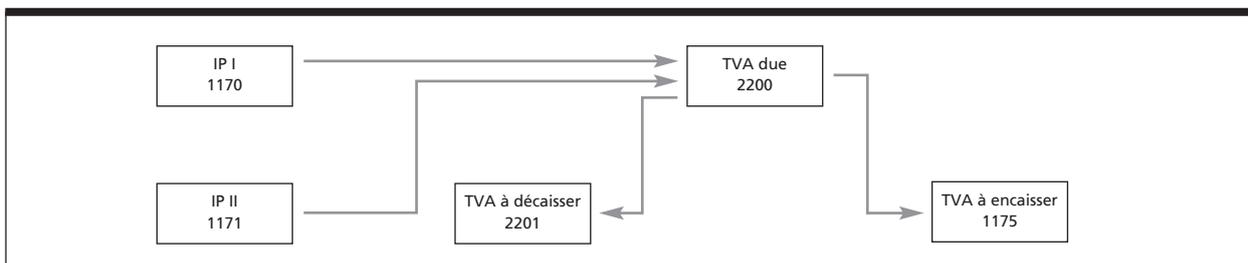
L'enregistrement de la TVA nécessite au moins la tenue des comptes suivants :

- **1170 Impôt préalable sur matériel, marchandises, prestations de tiers et énergie**, ci-après **IP I**, compte du groupe principal 10 « Actifs circulants », qui enregistre l'impôt préalable provenant des comptes de la classe 4 « Charges de matériel, de marchandises, de prestations de tiers et d'énergie » du *Plan comptable suisse PME*.
- **1171 Impôt préalable sur les investissements et autres charges d'exploitation**, ci-après **IP II**, compte du groupe principal 10 « Actifs circulants » qui enregistre l'impôt préalable provenant des comptes des classes 1 « Actifs » et 6 « Autres charges d'exploitation » du *Plan comptable suisse PME*.
- **2200 TVA due**, compte du groupe principal 20 « Capitaux étrangers à court terme », qui enregistre la TVA facturée aux clients de l'entreprise, découlant de la fourniture de prestations selon classe 3 « Produits nets des ventes de biens et de prestations de services » du *Plan comptable suisse PME*.

Lors de l'enregistrement de la déclaration périodique, en principe chaque trimestre, les comptes Impôt préalable sont virés dans TVA due pour déterminer le solde de TVA dû ou à encaisser comme le préconise le *Plan comptable suisse PME*. Le solde de TVA due est ensuite viré dans :

- **2201 Décompte TVA à décaisser**, compte du groupe principal 20 « Capitaux étrangers à court terme » à utiliser en cas de dette fiscale nette ; ou dans :
- **1175 Décompte TVA à encaisser**, compte du groupe principal 10 « Actifs circulants » à utiliser en cas de créance fiscale nette. Cette créance peut être encaissée auprès de l'AFC, ou venir en diminution des dettes fiscales prévues pour les périodes suivantes.

### 10.2.2 Schéma comptable de clôture



### 10.2.3 Les modes de comptabilisation

La TVA peut être comptabilisée de deux manières :

- au « net »
- au « brut »

#### a) La comptabilisation « au net »

Chaque opération est comptabilisée sur la base d'un montant net (sans TVA) et la TVA est enregistrée directement dans le compte d'impôt concerné. Par ce moyen, les comptes « TVA due » et « Impôt préalable » indiquent à chaque instant le solde exact de la créance ou de la dette fiscale envers l'AFC.

**EX**

Achat de marchandises à crédit au fournisseur X. La facture se présente comme suit :

Facture N°	X
Montant HT	10'000
+ TVA 8,1 %	810
Montant TC	<u>10'810</u>

+ 4200 Achats march.	+ 1170 IP I	- 2000 Dettes fournisseurs
10'000	810	10'810

Achat de matériel de bureau au comptant en espèces au fournisseur X, selon quittance :

Quittance N°	X
Mat. de bureau	<u>400</u>
TVA 8,1 % incluse	

$$\text{Montant de la TVA: } \frac{400 \cdot 8,1}{108,10} = 30$$

$$\text{Montant HT: } 400 - 30 = 370$$

+ 6500 Charges d'admin.	+ 1000 Caisse	+ 1171 IP II
370	400	30

Vente de marchandises à crédit au client Y. La facture se présente comme suit :

Facture N°	Y
Montant HT	5'000
+ TVA 8,1 %	405
Montant TC	<u>5'405</u>

+	1100 Créances clients	■	-	-	3200 Ventes march.	⊖	+	-	2200 TVA due	▲	+
	5'405				5'000				405		

Du fait de différences qui peuvent apparaître entre la contre-prestation convenue et la contre-prestation effectivement reçue (par suite d'un escompte, d'une remise, d'une perte, d'un retour, d'une ristourne, etc.), la méthode au « net » impose la nécessité de corriger l'impôt préalable ou la TVA due préalablement comptabilisé.<sup>8</sup>

### EX

Retour de marchandises du client Y (voir exemple ci-dessus). La note de crédit qui lui est adressée se présente comme suit :

Note de crédit N°	Y
Retour HT	1'000
+ TVA 8,1 %	81
Retour TC	<u>1'081</u>

+	1100 Créances clients	■	-	-	3200 Ventes march.	⊖	+	-	2200 TVA due	▲	+
	5'405				1'000				81		
											405

### Cas de l'imposition des prestations à soi-même

Les propriétaires d'entreprise et leur famille s'approvisionnent parfois en produits et services de leur propre entreprise, car ils sont moins chers pour eux. Cette manière de faire n'est possible que pour les entreprises en raison individuelle.

Selon l'article 31 al. 2 LTVA, il y a prestation à soi-même lorsque l'assujetti prélève de son entreprise, à titre permanent ou temporaire, des biens ou des prestations de services sur lesquels ou sur une partie desquels il a déduit l'impôt préalable lors de leur acquisition ou de leur apport et qu'il utilise ces biens ou ces prestations de services hors de son activité entrepreneuriale, en particulier pour ses besoins personnels.<sup>9</sup>

<sup>8</sup> En pratique, il est admis, par simplification, que les escomptes obtenus ou accordés soient comptabilisés TVA comprise dans un compte ad hoc et que, à la fin de chaque trimestre, le montant de la TVA contenu dans les escomptes soit extourné.

<sup>9</sup> L'article 31 LTVA prévoit d'autres cas de prestations à soi-même qui dépassent le cadre de ce manuel.

L'imposition des prestations à soi-même doit garantir que les contribuables qui utilisent des biens dans un but non soumis à la TVA ne soient pas avantagés sur le plan fiscal par rapport aux personnes non assujetties à la TVA.

La loi a changé. Alors qu'auparavant la TVA était due sur les prestations à soi-même, il ne s'agit aujourd'hui que d'une règle correctrice sur la déduction de l'impôt préalable. Ce qui signifie que lorsqu'une entreprise effectue une prestation à soi-même, elle doit rembourser l'impôt préalable qu'elle a pu déduire en amont de cette prestation (art 31 al. 1 LTVA).

**EX**

Un décorateur d'intérieur (entreprise en raison individuelle) utilise, pour meubler son propre appartement, un salon qu'il avait acquis pour la vente au prix de 8'000 (taux normal).

2850 Privé <sup>10</sup>		à	3700 Prestations à soi-même		+	8'000
2850 Privé		à	1170 IP I		-	648

Un barbier (entreprise en raison individuelle) utilise des produits neufs qu'il avait acquis pour 200 (taux normal) afin de se tailler la barbe.

2850 Privé		à	3700 Prestations à soi-même		+	200
2850 Privé		à	1170 IP I		-	16.20

### b) La comptabilisation « au brut »

Les montants sont enregistrés bruts (TVA comprise). Celle-ci sera extournée des comptes concernés mensuellement ou, au plus tard, à la fin de la période de décompte.

**EX**

La somme des ventes de marchandises enregistrées pendant le trimestre se monte nette à 220'000 plus 17'820 de TVA, soit 237'820. Autre vente de marchandises à Z selon facture suivante :

Facture N°	Z
Montant HT	18'000
+ TVA 8,1 %	1'458
Montant TC	<u>19'458</u>

$$\text{Détermination de la TVA due: } \frac{18'000 \cdot 8,1}{100} = 1'458$$

+	1100 Créances clients		-	-	3200 Ventes march. 8,1 %		+	-	2200 TVA due		+
	237'820				19'278				237'820		
	19'458								19'458		19'278

<sup>10</sup> Dans les entreprises individuelles et les sociétés de personnes, les prélèvements et les avances du chef de l'entreprise ou des associés sont enregistrés, en cours d'exercice, dans le compte Privé considéré comme un compte courant qui peut être soit actif, soit passif (voir pages 213 et 224).

Cette méthode, qui a l'inconvénient de faire transiter une dette fiscale (la TVA due) et une créance fiscale (l'impôt préalable à récupérer) par un compte de charges, de produits ou d'actif immobilisé, est malheureuse du point de vue comptable. Elle n'est utilisée que par de petites entreprises, car elle alourdit considérablement le plan comptable en imposant de scinder de nombreux comptes pour tenir compte de chacun des taux.

Ainsi, il convient d'ouvrir autant de comptes « Ventes de marchandises » qu'il y a de sortes de chiffres d'affaires du point de vue fiscal :

- 3200 Ventes de marchandises 8,1 %
- 3201 Ventes de marchandises 2,6 %
- 3202 Ventes de marchandises exonérées 0 %
- 3203 Ventes de marchandises exclues
- 3700 Prestations à soi-même

Pour les achats de marchandises et de matières, il convient que les comptes soient également subdivisés selon les divers taux d'imposition.

Toutefois, cette méthode se prête moins bien à la comptabilisation des investissements et des charges d'exploitation, car la subdivision de ces comptes en fonction des taux occasionne non seulement un surcroît considérable de travail, mais nuit encore à la clarté de la comptabilité.

En raison des difficultés évoquées ci-dessus, il arrive, dans la pratique, que certaines entreprises choisissent un type de comptabilisation mixte : **recettes « brutes »** (TVA comprise) et **dépenses « nettes »** (sans TVA).

#### 10.2.4 Exercice résolu (méthode au « net »)

*Opérations groupées du trimestre :*

1. Achat d'un ordinateur à crédit, 2'000 HT + TVA 162 = 2'162 TC.
2. Achats de fournitures de bureau au comptant en espèces, 1'000 HT + TVA 81 = 1'081 TC.
3. Ventes de marchandises imposées au taux de 8,1 % à crédit, 817'000 HT + TVA 66'177 = 883'177 TC.
4. Achats de marchandises imposées au taux de 8,1 % à crédit, 484'000 HT + TVA 39'204 = 523'204 TC.
5. Déductions obtenues sur achats de marchandises imposées au taux de 8,1 %, 8'000 HT + TVA 648 = 8'648 TC.
6. Achats de marchandises imposées au taux de 2,6 % au comptant en espèces, 16'200 HT + TVA 421 = 16'621 TC.
7. Paiement de primes d'assurances incendie par virement bancaire, 500 (opération exclue).
8. Retours d'emballages facturés aux clients au taux de 8,1 %, 3'000 HT + TVA 243 = 3'243 TC.
9. Déductions accordées sur ventes de marchandises imposées au taux de 8,1 %, 21'000 HT + TVA 1'701 = 22'701 TC.
10. Ventes de marchandises imposées au taux de 2,6 % au comptant en espèces, 43'000 HT + TVA 1'118 = 44'118 TC.
11. Prélèvements privés de marchandises imposées à 8,1 %, 4'000 HT + TVA 324 = 4'324 TC.
12. Ventes à l'exportation à crédit, 175'000 (taux 0 %).
13. Virement d'IP I et d'IP II dans TVA due.
14. Virement de TVA due dans TVA à décaisser.

*Travail à faire :*

- a) établir le journal des opérations groupées du trimestre ;  
 b) ouvrir les comptes Achats de marchandises, Déductions obtenues, Ventes de marchandises, Déductions accordées, Prestations à soi-même et les comptes relatifs à la TVA et y reporter les opérations journalisées ;  
 c) clôturer les comptes.

N°	Comptes à		Libellés	Sommes
	débiter (emplois)	créditer (sources)		
1.	1520 Mat. Info. +	2010 Autres dettes	Achat d'un ordinateur	2'000
	1171 IP II +	2010 Autres dettes	TVA 8,1 %	162
2.	6500 Fr. d'adm. +	1000 Caisse	Fournitures de bureau	1'000
	1171 IP II +	1000 Caisse	TVA 8,1 %	81
3.	1110 Créances cl. +	3200 Ventes march.	Ventes à crédit	817'000
	1110 Créances cl. +	2200 TVA due	TVA 8,1 %	66'177
4.	4200 Achats march. +	2000 Dettes fourn.	Achats à crédit	484'000
	1170 IP I +	2000 Dettes fourn.	TVA 8,1 %	39'204
5.	2000 Dettes fourn. -	4290 Déduct. obt.	Déductions obtenues sur achats	8'000
	2000 Dettes fourn. -	1170 IP I	TVA 8,1 %	616
6.	4200 Achats march. +	1000 Caisse	Achats au comptant	16'200
	1170 IP I +	1000 Caisse	TVA 2,6 %	421
7.	6300 Assurances +	1020 Banque	Primes d'assurances incendie	500
8.	3200 Ventes march. -	1100 Créances cl.	Retours emballages facturés	3'000
	2200 TVA due -	1100 Créances cl.	TVA 8,1 %	243
9.	3290 Déduct. acc. +	1100 Créances cl.	Déductions accordées sur ventes	21'000
	2200 TVA due -	1100 Créances cl.	TVA 8,1 %	1'701
10.	1000 Caisse -	3200 Ventes march.	Ventes au comptant	43'000
	1000 Caisse -	2200 TVA due	TVA 2,6 %	1'118
11.	2850 Privé	3700 Prest. s.-même	Prélèvements privés	4'000
	2850 Privé	1170 IP I	TVA 8,1 %	324
12.	1100 Créances cl. +	3200 Ventes march.	Ventes à l'étranger	175'000
13.	2200 TVA due -	1170 IP I	Virement trimestriel	38'653
	2200 TVA due -	1171 IP II	Virement trimestriel	243
14.	2200 TVA due -	2201 TVA à déc.	Virement trimestriel	26'455

+ 2201 TVA à déc.		- 4290 Déduction obt.		- 3200 Ventes march.	
4.	484'000	5.	8'000	8.	3'000
6.	16'200	S.f.	8'000	3.	817'000
		v/R.	8'000	S.f.	43'000
				v/R.	1'032'000
	500'200		8'000	10.	43'000
			8'000	12.	175'000
	500'200				1'035'000
					1'035'000

+ 3290 Déductions acc.		- 3700 Prest. à soi-même		+ 1170 IP I	
9.	21'000	S.f.	4'000	4.	39'204
6.	16'200	v/R.	4'000	5.	642
				6.	421
				11.	324
	21'000		4'000	13.	38'653
			4'000		39'625
	21'000				39'625

+ 1171 IP II		- 2200 TVA due		- 2201 TVA à décaisser	
1.	162	8.	243	S.f.	26'455
2.	81	9.	1'701	V/Bi.	26'455
		10.	66'177	14.	26'455
		13.	38'653		
		13.	243		
		14.	26'455		
	243		67'295		26'455
			67'295		26'455

## 10.3 Le décompte TVA

### 10.3.1 La méthode effective

Chaque trimestre, l'entreprise doit en principe remettre à l'AFC le décompte de ses opérations, à savoir celles pour lesquelles l'impôt est dû, et celles qui donnent lieu à déduction d'impôt préalable. Ce décompte doit être remis dans les soixante jours suivant la fin de chaque trimestre. Le paiement de l'impôt doit être fait dans le même délai. Un excédent éventuel d'impôt peut être versé par l'AFC, ou compensé avec des créances d'impôts qui peuvent concerner les périodes fiscales ultérieures.

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024, la remise des décomptes de TVA doit être effectuée en ligne. **Décompte TVA pro** est la version complète avec toutes les fonctionnalités actuellement disponibles. **Décompte TVA EASY** est le nouveau service en ligne qui remplace le formulaire papier classique par une forme simplifiée, sans compte individuel et avec un enregistrement simple. Les représentants fiscaux peuvent désormais y faire approuver la déclaration par leur client, ce qui répond à un besoin dans le secteur des fiduciaires et cabinets de conseils fiscaux.

Le décompte TVA selon la méthode effective peut être établi de deux manières :

- sur la base des **contre-prestations convenues** (factures envoyées aux clients et factures reçues de fournisseurs pendant la période de décompte). L'inconvénient de ce système est que l'impôt est déjà dû pendant la période dans laquelle la facture est créée, même si le paiement n'intervient que plus tard. En outre, il convient de corriger après coup les pertes sur débiteurs et les retours ;
- sur la base des **contre-prestations reçues** (sommes encaissées ou payées pendant la période de décompte). Les paiements sont alors taxés pendant la période dans laquelle les paiements ont été reçus. Ce mode de décompte convient surtout aux toutes petites entreprises ne tenant pas la comptabilité de leurs débiteurs. Il doit être autorisé par l'AFC.

Un exemple de décompte TVA selon la méthode effective, relatif à l'exercice de la page précédente, est présenté en page suivante.

#### EX

Calculs préparatoires à l'établissement du décompte :

Chiffre 200: *total des prestations convenues = ventes brutes (1'035'000) – retours d'emballages facturés (3'000) = 1'032'000.*

Chiffre 220: *prestations exonérées = ventes à l'étranger exonérées = 175'000.*

Chiffre 235: *diminutions de la contre-prestation = déductions accordées sur ventes à 8,1 % = 21'000.*

Chiffre 302: *prestations au taux de 8,1 % = ventes brutes à 8,1 % (817'000) – retours d'emballages facturés à 8,1 % (3'000) – déductions accordées (21'000) = 793'000. TVA due sur 793'000 · 8,1 % = 64'233.*

Chiffre 312: *prestations au taux de 2,6 % = ventes brutes à 2,6 % = 43'000. TVA due sur 43'000 · 2,6 % = 1'118.*

Chiffre 400: *IP I = achats bruts à 8,1 % (484'000 · 8,1 % = 39'204) – déductions obtenues (8'000 · 8,1 % = 648) + achats bruts à 2,6 % (16'200 · 2,6 % = 421) – remboursement de l'impôt préalable sur prestations à soi-même (4'000 · 8,1 % = 324) = 38'653.*

Chiffre 405: *IP II = achat ordinateur (2'000 · 8,1 % = 162) + frais d'administration (1'000 · 8,1 % = 81) = 243.*

### Décompte TVA Q3/2024

Exemple S.A. 1000 Lausanne	Période de décompte 01.07.2024 - 30.09.2024	Date de valeur (intérêts moratoires à partir du) 30.11.2024
CHE-XXX.XXXXXX	Méthode de décompte Effective	Délai de remise de décompte 30.11.2024 <u>Prolonger le délai</u>

Toutes les données du chiffre d'affaires sont  Net (excl. TVA)  Brut (incl. TVA)

#### I. Chiffre d'affaires

Contre-prestations	Chiffre	Chiffre d'affaires CHF	Chiffre d'affaires CHF	
Total des contre-prestations convenues ou reçues, y. c. de prestations imposées par option, de transferts par procédure de déclaration, de prestations à l'étranger (ch. d'affaires mondial)	200		<b>1'032'000</b>	
Contre-prestations déclarées sous ch. 200 qui proviennent de prestations exclues du champ de l'impôt (art. 21) pour lesquelles il a été opté en vertu de l'art. 22	205	<b>175'000</b>		
<b>Déductions</b>	<b>Chiffre</b>	<b>Chiffre d'affaires CHF</b>	<b>Chiffre d'affaires CHF</b>	<b>Chiffre</b>
Prestations exonérées (p. ex exportations, art. 23), prestations exonérées fournies à des institutions et à des personnes bénéficiaires (art. 107, al. 1, et. a)	220			
Prestations fournies à l'étranger (lieu de la prestation à l'étranger)	221	+		
Transferts avec la procédure de déclaration (art. 38, veuillez svp joindre le formulaire no 764)	225	+		
Prestations exclues du champ de l'impôt (art. 21) fournies sur le territoire suisse pour lesquelles il n'a pas été opté selon l'art. 22	230	+		
Diminutions de la contre-prestation telles que rabais, escomptes, etc.	235	+	<b>21'000</b>	
Divers (p. ex valeur du terrain, prix d'achat en cas d'imposition de la marge)	280	+		<b>196'000</b> 289
<b>Total du chiffre d'affaires imposable (Ch. 200 moins ch. 289):</b>	<b>299</b>		<b>= 836'000</b>	

#### II. Calcul de l'impôt

	Chiffre	Prestations CHF	Impôt CHF	Taux
Prestations soumises au taux normal	303	<b>793'000</b>	+	<b>64'233</b> 8.10%
Prestations soumises au taux réduit	313	<b>43'000</b>	+	<b>1'118</b> 2.60%
Prestations soumises au taux spécial pour l'hébergement	343		+	
<b>Total du chiffre d'affaires imposable (comme ch. 299):</b>	<b>379</b>	<b>= 836'000</b>		
Impôt sur les acquisitions (net, exc. TVA)	383		+	
<b>Total de l'impôt dû (Ch. 303 jusqu'à 383)</b>	<b>399</b>		<b>= 65'354</b>	
<b>Impôt préalable</b>	<b>Chiffre</b>	<b>Impôt CHF</b>	<b>Impôt CHF</b>	<b>Chiffre</b>
Impôt préalable grevant les coûts en matériel et en prestations de services	400	<b>38'653</b>		
Impôt préalable grevant les investissements et autres charges d'exploitation	405	+	<b>243</b>	
Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 32, veuillez svp joindre un relevé détaillé)	410	+		
Corrections de l'impôt préalable: double affectation (art. 30), prestations à soi-même (art. 31)	415	-		Total ch. 400 à 420
Réduction de la déduction de l'impôt préalable: prestations n'étant pas considérées comme des contre-prestations, telles des subventions, taxes touristiques (art. 33, al. 2)	420	-		<b>38'896</b> 479
Montant à payer	500		<b>= 26'455</b>	<input type="checkbox"/> Arrondir
Solde en faveur de l'assujetti	510		<b>=</b>	

#### III. Autres mouvements de fonds (art. 18, al. 2)

	Chiffre	Montant CHF
Subventions, taxes touristiques encaissées par les offices du tourisme, contributions versées aux établissements chargés de l'élimination des déchets et d'approvisionnement en eau (let. a-c)	900	
Dons, dividendes, dédommagements, etc. (let. d à l)	910	

### 10.3.2 La méthode des taux de la dette fiscale nette

Pour soulager les PME, l'administration a élaboré un système simplifié de perception de l'impôt pour les contribuables dont le **chiffre d'affaires annuel est inférieur à CHF 5'024'000** (en 2024 et ..... en 20..) et pour lesquels le **montant de TVA à payer annuellement ne dépasse pas CHF 108'000** (en 2024 et ... ..... en 20..). Ces entreprises peuvent opter pour la méthode des « **taux de la dette fiscale nette** » (TDFN). Ces taux prennent déjà en compte la déduction de l'impôt préalable. Impossible donc de prétendre ensuite au remboursement de la TVA effectivement payée sur les biens et services nécessaires à la production. En outre, ces entreprises ne sont plus tenues de présenter des décomptes tous les trimestres, mais tous les semestres, ou même chaque année, sous réserve de verser des acomptes.

Avec l'application de cette méthode, l'impôt dû est calculé en multipliant le chiffre d'affaires brut, c'est-à-dire le chiffre d'affaires, TVA comprise, par le taux de la dette fiscale nette accordé par l'AFC.

La comptabilisation « au brut » (chiffre d'affaires comprenant la TVA) est obligatoire si l'on utilise les taux de dette fiscale nette. Pour le calcul de l'impôt, ces taux ont la fonction de multiplicateur forfaitaire.

Ces taux de la dette fiscale nette, par branche, sont notamment les suivants (2024) :

6,8 %	Bureau de traductions, interprète, location de services, mise à disposition de personnel.
6,2 %	Architecte, avocat, bureau d'ingénieur, fiduciaire.
5,3 %	Blanchisserie, entreprise de taxis, plâtrier, salon de coiffure.
4,5 %	Broderie, isolation, transport de marchandises, vigneron-encaveur.
3,7 %	Construction métallique, ferblanterie, menuiserie, scierie.
3,0 %	Commerce de bois, gravière, fumiste, sellerie/décorateur d'intérieur.
2,1 %	Camping, commerce de meubles, naturopathe.
1,3 %	Atelier de machines agricoles, restauration de livres, service traiteur.
0,6 %	Agence de voyages, librairie, kiosque, confiserie, pâtisserie.
0,1 %	Cabinet de dentiste, commerce d'engrais, édition de journaux, moulin.

R

S'il y a beaucoup d'impôt préalable à récupérer, cette méthode n'est pas avantageuse.

EX

*Le vigneron-encaveur Ducommun a réalisé un chiffre d'affaires brut semestriel de 446'100, TVA 8,1 % comprise. Il a accordé des escomptes et des rabais, ainsi qu'enregistré des pertes sur débiteurs pour lesquelles il a reçu des actes de défauts de biens pour 10'500, TVA 8,1 % comprise. Par commodité, l'entreprise opte pour le système du taux forfaitaire qui se monte à 4,5 % dans le cas des vignerons-encaveurs.*

*Détermination du montant à payer à l'AFC  $(446'100 - 10'500) \times 4,5\% = 19'602$ .*

*Aucun autre calcul n'est requis. Il n'y a pas lieu de déterminer l'impôt préalable. Dans les factures, le vigneron-encaveur ne doit pas mentionner le taux de la dette fiscale nette, mais le taux d'impôt légal de 8,1 %.*

WEB

Page d'accès TVA de l'Administration fédérale des contributions (AFC)

<http://lep.li/5148-7>

## Questions

- Q 1** Qu'est-ce qui distingue les impôts directs des impôts indirects ?
- Q 2** Qu'entend-on par valeur ajoutée ?
- Q 3** Donner trois exemples de prestations à soi-même.
- Q 4** Les comptes relatifs à la TVA de l'entreprise Junod présentent les soldes suivants :
  - Impôt préalable sur matériel, marchandises, prestations de tiers et énergie, 15'000.
  - Impôt préalable sur les investissements et autres charges d'exploitation, 12'000.
  - TVA due, 46'500.

Comment détermine-t-on le montant à payer à l'AFC ?

Au cas où l'impôt préalable sur matériel, marchandises, prestations de tiers et énergie serait de 42'000 au lieu de 15'000, quelles solutions pourraient être envisagées ?

## Exercices

- EX 1** Le producteur A livre des matières premières à l'entreprise industrielle B pour 10'000 + TVA taux normal. A n'a pas de fournisseurs et, par conséquent, ne paie pas d'impôt préalable.

L'entreprise industrielle B fabrique, à partir des matières premières, des produits finis qu'elle livre au grossiste C pour 16'000 + TVA taux normal.

Le grossiste C livre les produits finis au détaillant D pour 20'000 + TVA taux normal.

Le détaillant D vend les produits au consommateur final pour 25'000 + TVA taux normal.

*Travail à faire :*

Sur la base du schéma de la page 127, déterminer pour chaque stade de production ou de commercialisation : la valeur de la marchandise, la valeur ajoutée, l'impôt brut, l'impôt préalable et la TVA à décaisser.

- EX 2** Indiquer pour les biens et services suivants s'ils sont imposés au taux normal, spécial, réduit, exclus ou exonérés (taux 0 %) :

	taux normal	taux spécial	taux réduit	exclu	exonéré
journaux					
vin					
transport par les CFF					
expertise comptable					
soins médicaux					
visite d'un musée					
machines destinées à l'exportation					
représentation théâtrale					
médicaments					
immeuble					
nuit à l'hôtel et petit-déjeuner					

	taux normal	taux spécial	taux réduit	exclu	exonéré
voiture de tourisme					
douze œufs					
location durable d'appartements					
titres					
transport par les CFF de marchandises en transit					
assurances					
tissus importés					
fourrages					
denrées alimentaires prélevées par le propriétaire de l'entreprise					
repas dans un restaurant					
remontées mécaniques de ski					

**EX 3** Cocher la colonne Vrai ou Faux pour chaque affirmation et justifier si faux.

N°	Affirmations	Vrai	Faux	Justification
1	La TVA est une charge pour les entreprises.			
2	Toutes les entreprises peuvent opter pour la méthode du <i>taux de dette fiscale nette</i> .			
3	Le montant de la TVA varie proportionnellement à la valeur du bien ou service facturé par l'entreprise.			
4	Les livraisons de biens à l'étranger sont exclues du champ de l'impôt.			
5	La TVA n'est pas due sur les prestations à soi-même.			
6	Être assujetti à la TVA signifie que l'entreprise doit collecter l'impôt auprès de ses clients cas échéant et qu'elle doit le reverser à l'AFC déduction faite de l'impôt préalable.			

**EX 4** Une brasserie artisanale dresse mensuellement un tableau synthétique de ses flux financiers avec ses fournisseurs et ses clients. Compléter ce tableau simplifié puis répondre aux questions.

Fournisseurs	Montants HT	TVA 8,1 %	Montants TC
Achats de matières premières (houblon, blé, etc.)			10'810.00
Déductions obtenues			
Achats nets	9800.00		
Clients	Montants HT	TVA 8,1 %	Montants TC
Ventes brutes			
Déductions accordées		194.40	
Ventes nettes			35'240.60

1. Quel est le taux moyen de déduction obtenu de la part de nos fournisseurs ?
2. Comment journalise-t-on les déductions obtenues ?
3. Comment journalise-t-on les déductions accordées ?

**EX 5** Trouver le libellé correspondant aux écritures comptables suivantes :

1.	Achats de marchandises	Caisse	5'000.00
	IP I	Caisse	405.00
2.	Caisse	Louis Germond	4'800.00
3.	Frais de bureau	Caisse	200.00
	IP II	Caisse	16.20
4.	Banque	François Rapin	12'600.00
5.	Joseph Schmied	Ventes de marchandises	2'000.00
	Joseph Schmied	TVA due	162.00
6.	Caisse	Produits de l'immeuble	2'000.00
7.	Privé	Prestations à soi-même	100.00
	Privé	IP I	8.10
8.	Primes d'assurances	Banque	2'300.00
9.	Achats de marchandises	Demaurex SA	800.00
	IP I	Demaurex SA	64.80
10.	TVA à décaisser	Banque	3'200.00

**EX 6** Journaliser les opérations suivantes selon la méthode au « net » :

- Prélèvement de marchandises pour usage privé, 400 HT + TVA 32.40 = 432.40 TC.
- Frais de transport payés en espèces concernant un achat de marchandises, 200 HT + TVA 16.20 = 216.20 TC.
- Retour de marchandises à un fournisseur, 850 HT + TVA 68.85 = 918.85 TC.
- Achat de matériel de bureau payé en espèces, 100 HT + TVA 8.10 = 108.10 TC.
- Utilisation privée du camion de l'entreprise, 250 HT + TVA 20.25 = 270.25 TC.
- Réduction accordée à un client pour une livraison de marchandises avariées, 430 HT + TVA 34.85 = 464.85 TC.
- Amortissement du camion de l'entreprise, 10'000.
- Prime payée par virement postal de l'assurance-transport de marchandises vendues, 340.
- Achat de matériel d'emballage à la charge de l'entreprise payé par chèque bancaire, 1'200 HT + TVA 97.20 = 1'297.20 TC.
- Retour de marchandises d'un client, 630 HT + TVA 51.05 = 681.05 TC.
- Réduction obtenue d'un fournisseur pour un défaut de la marchandise livrée, 820 HT + TVA 66.40 = 886.40 TC.
- Taxes postales, concernant des marchandises vendues, payées en espèces, 25.

**EX 7** Journaliser les opérations suivantes selon la méthode au « net » (montants sans TVA et indication du taux normal ou réduit donnée pour les opérations sur marchandises, le taux doit être trouvé pour les autres opérations) :

- Note de crédit du fournisseur Dubois S.A. : ristourne pour l'année N, 5'240 (taux normal).
- Vente de marchandises au comptant contre espèces à Georges Klaus: prix catalogue 19'000 – remise 4'750 = net 14'250 (taux normal).
- Rabais spécial accordé après coup à André Duvoisin pour un montant de 1'400 (taux normal).
- Frais de port, réglés en espèces, pour des marchandises achetées, 2'000.
- Prélèvement de pièces de rechange dans le stock de l'entreprise pour réparer un véhicule privé 300.
- Achat à crédit de marchandises à Georges Duplain: brut 12'500 – remise spéciale 2'500 = net 10'000 (taux réduit).
- Vente à crédit de machines usagées à l'exportation 4'000.
- Note de crédit envoyée au client Roth pour un retour de marchandises, 450 (taux normal).
- Paiement au fournisseur Duclos, par virement bancaire, d'une facture de 2'500 (taux normal). Tenir compte d'un escompte de 2 %.

**EX 8** Balance des soldes au 30.9.N :

	<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
1000/1010 Caisse, Poste	14'698	
1020 Banque	25'260	
1100 Clients	122'300	
1200 Stock	57'000	
1170 IP I		
1171 IP II		
1500-1699 Immobilisations	126'700	
2000 Fournisseurs		77'243
2010 Autres dettes		
2200 TVA due		
2201 TVA à décaisser		9'320
2800 Capital		206'849
3200 Ventes de marchandises		451'026
3290 Déductions accordées		
3297 Frais de vente	4'800	
4200 Achats	277'500	
4280 Variation de stock		
4290 Déductions obtenues		
5200 Salaires	94'600	
6700 A.C.E.	23'000	
6800 Amortissements		
6950 Produits financiers		1'420
9000 Compte de résultat		
	745'858	745'858

*Opérations groupées du quatrième trimestre :*

1. Achats de marchandises à crédit, 72'000 HT + TVA 5'832 = 77'832 TC.
2. Retours de marchandises aux fournisseurs, 4'500 HT + TVA 364.50 = 4'864.50 TC.
3. Paiement de la TVA du troisième trimestre par virement postal, 9'320.
4. Ventes de marchandises à crédit, 104'000 HT + TVA 8'424 = 112'424 TC.
5. Paiement de clients par virements bancaires, 70'420 – escomptes 1'502 = 68'918 net (TVA 8,1 % comprise dans les escomptes).
6. Paiements à des fournisseurs par virements bancaires, 49'800 – escomptes 996 = 48'804 net (TVA 8,1 % comprise dans les escomptes).
7. Achat d'un véhicule à crédit, 25'000 HT + TVA 2'025 = 27'025 TC.
8. Paiements de salaires par virements bancaires, 22'000.
9. Paiements de frais d'expédition à la charge de l'entreprise par virements postaux, 1'600 HT + TVA 129.60 = 1'729.60 TC.
10. Paiements de diverses charges d'exploitation par virements bancaires, 16'200.
11. Intérêts bancaires, 500.
12. Amortissement des immobilisations, 15'000.
13. Inventaire des marchandises en stock, 46'000.
14. Virement trimestriel de l'IP (I et II) dans la TVA due et virement trimestriel de la TVA due dans la TVA à décaisser.

*Travail demandé :*

- a) ouvrir les comptes de la balance des soldes ;
- b) comptabiliser (méthode « au net ») les opérations groupées du quatrième trimestre ;
- c) clôturer les comptes, déterminer le résultat et établir le bilan final.

**EX 9** Travail demandé :

1. Journaliser (sans libellés) les opérations du troisième trimestre en utilisant les comptes de gestion figurant sur l'extrait du plan comptable ci-après et les autres comptes appropriés.
2. Le taux à utiliser pour le calcul de la TVA est le « taux normal », soit 8,1 %.
3. Arrondir les montants aux 5 ct si nécessaire.

1. Comptabilisation d'une facture suite à l'entretien et à la réparation de notre photocopieuse 825 HT.
2. Un opérateur téléphonique nous a fait parvenir une facture de 1'043.70 TC que nous avons journalisé de la manière suivante :

6700 A.C.E.	à	2010 Autres dettes	966.40
1170 IP I	à	2010 Autres dettes	77.30

Corriger l'erreur en procédant à l'extourne nécessaire.

3. Comptabilisation de l'avis de mise en compte de la poste relatif au versement de divers clients, 15'078.
4. Achat de marchandises à terme, 176'650 HT.
5. Ventes à crédit à nos clients, 605'250 TC, sous 2 % d'escompte pour paiement à 10 jours.
6. Achat à crédit d'une nouvelle machine à emballer, 19'368 TC.
7. Retour de marchandises à nos fournisseurs, 1812 TC (voir N° 4).
8. Suite à une plainte d'un client concernant la qualité de notre marchandise, nous accordons un rabais de 10'000 HT (voir N° 5).
9. Paiement par virement postal de divers frais relatifs à l'achat de marchandises de l'opération N° 4: 1'667.80 TC.
10. Paiement par virement postal du solde de notre dette auprès de notre fournisseur concernant les marchandises achetées (voir N°s 4 et 7). Nous bénéficions d'un escompte de 2 %.
11. Nous recevons un acompte à payer pour l'électricité se montant à 350 TC.
12. Achat à terme d'une installation informatique, 18'500 TC, sous 2 % d'escompte.
13. Nous payons par virement bancaire la facture relative à l'installation informatique et bénéficions de l'escompte (voir N° 12).
14. Déterminer la dette fiscale sur la base de la balance de vérification ci-dessous et payer le solde dû à l'AFC par virement bancaire (effectuer tous les virements nécessaires).

**Balance de vérification (extrait)**

	Totaux	
	Débit	Crédit
1170 IP I	54'512.00	1'813.00
1171 IP II	11'012.00	1'113.00
1200 Stock de marchandises	50'000.00	
2200 TVA due		71'001.00
2201 TVA à décaisser		
3200 Ventes de marchandises	8'541.50	358'222.50
3290 Déductions sur ventes	9'000.00	
4200 Achats de marchandises	112'222.00	1'000.00
4270 Frais d'achat	24'000.00	
4290 Déductions obtenues sur achats		2'079.00
5200 Salaires	37'400.00	
6700 Autres charges d'exploitation (A.C.E.)	90'002.20	

**EX 10** Sur la base de l'exemple de la page 137, établir, à l'aide des indications suivantes, le décompte TVA trimestriel (montants sans TVA) :

Chiffre d'affaires facturé	818'000
Ventes imposables au taux normal	528'800
Réductions accordées :	
– sur ventes au taux normal	6'400
– sur ventes au taux réduit	2'800
Exportations	60'000
Ventes imposables au taux normal	528'800
Ventes imposables au taux réduit	220'000
Impôt préalable grevant :	
– les achats imposables au taux normal	350'000
– les achats imposables au taux réduit	150'000
– les investissements et autres charges d'exploitation au taux normal	150'000

À l'aide d'un tableur, créer un décompte permettant le calcul automatique de certains montants.

**EX 11** Sur la base des informations suivantes remplir un décompte TVA simplifié pour un *fumiste* (taux de dette fiscale nette 3,0 %) :

1. Chiffre d'affaires facturé	450'000 (montant TVA taux normal incluse)
2. Escomptes, rabais et pertes sur clients pour lesquels nous avons reçu des actes de défauts de biens	27'000 (montant TVA taux normal incluse)

**EX 12** Une *entreprise de taxis* a opté pour l'établissement d'un décompte simplifié. Le taux de dette fiscale nette qui s'applique à une entreprise de cette branche est de 5,3 %.

a) Calculer, à l'aide des indications suivantes (montants TVA taux normal incluse), le montant de la TVA à payer à l'AFC :

Chiffre d'affaires facturé	454'000
Escomptes et rabais accordés	12'600
Pertes sur clients	2'300

b) Remplir un décompte TVA simplifié.

**EX 13** Une *pharmacie* a vendu au comptant pendant le deuxième trimestre, des marchandises imposées au taux normal pour 750'000 et au taux réduit pour 1'350'000 (montants TVA incluse).

*Travail demandé :*

- ouvrir les comptes Ventes de marchandises (taux normal) et Ventes de marchandises (taux réduit) et TVA due ;
- enregistrer les produits du deuxième trimestre en utilisant la méthode « au brut » ;
- calculer et extourner la TVA due.