

## tax news août 2018

### révision partielle de la loi sur la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après RévLTVA) à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018, les modifications importantes :

#### 1. Nouvelles règles d'assujettissement à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018

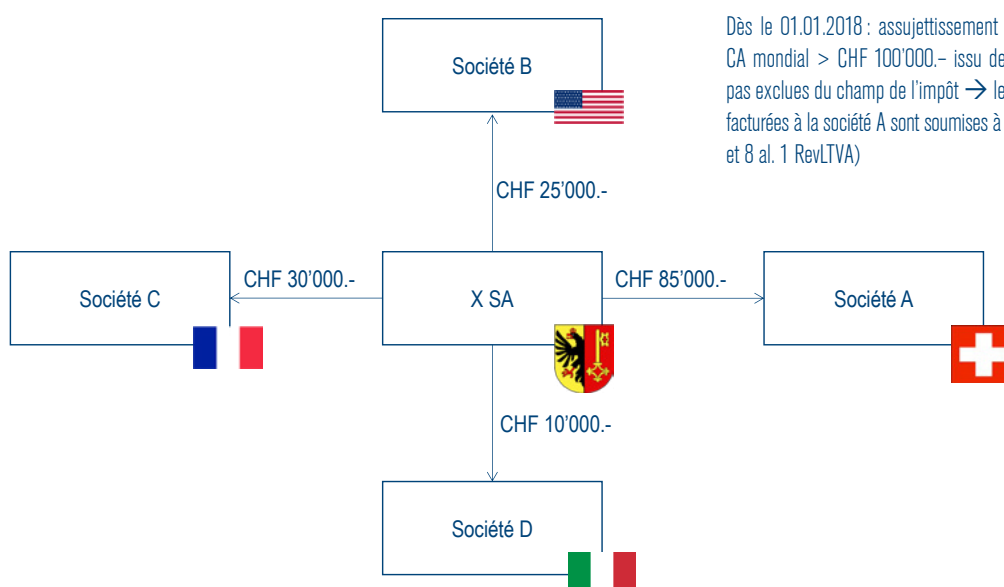
| Jusqu'au 31.12.2017 (art. 10 al. 2 LTVA)                                                                                                                                         | Dès le 1 <sup>er</sup> janvier 2018 (art. 10 al. 2 RévLTVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Les entreprises qui réalisent en un an sur le territoire suisse un chiffre d'affaires (ci-après « CA ») supérieur à CHF 100'000.- doivent obligatoirement s'assujettir à la TVA. | Le CA réalisé à l'échelle mondiale <u>et</u> provenant de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt (art. 21 al. 2 RévLTVA) est déterminant pour le calcul de la limite de CHF 100'000.-.<br>→ CA déterminé selon l'ensemble des prestations dans le champ de l'impôt (imposables, exonérées, situées à l'étranger).<br>→ Cette règle s'applique aux entreprises suisses et étrangères qui fournissent des prestations en Suisse. |

#### Impact pour les entreprises suisses

Lorsque le CA atteint la limite de CHF 100'000.-, il est indispensable de se poser la question de l'assujettissement.

La SOCIÉTÉ X SA, domiciliée à Genève, facture des prestations de conseils juridiques et fiscaux à des clients situés en Suisse et à l'étranger.

Jusqu'au 31.12.2017:  
pas d'assujettissement  
obligatoire à la TVA



Dès le 01.01.2018 : assujettissement obligatoire en raison du CA mondial > CHF 100'000.- issu de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt → les prestations de conseils facturées à la société A sont soumises à la TVA suisse (art. 3 let. e et 8 al. 1 RévLTVA)

## Impact pour les entreprises étrangères

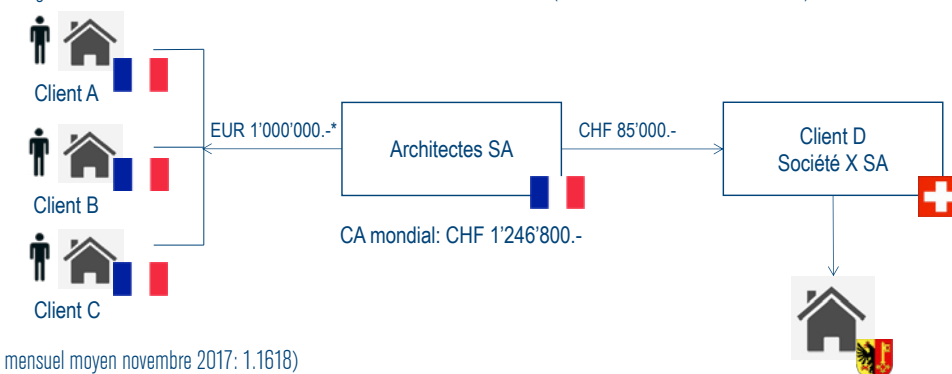
- **Entreprises qui n'ont jamais réalisé de prestations en Suisse avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018** : ces entreprises devront s'enregistrer au registre TVA des assujettis dès la fourniture de la première prestation imposable en Suisse si leur CA mondial dépasse CHF 100'000.-.
- **Entreprises qui ont réalisé des prestations en Suisse jusqu'au 31.12.2017** : si le CA mondial a déjà dépassé CHF 100'000.- en 2017 et que des prestations imposables ont été réalisées sur le territoire suisse en 2017, il y a obligation de s'assujettir à la TVA suisse à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018.

❗ L'entreprise étrangère doit qualifier ses prestations (imposables, exclues, exonérées, situées à l'étranger) selon les critères applicables en vertu du droit suisse pour déterminer son assujettissement.

### Un bureau d'architectes domicilié en France voisine réalise un projet de construction pour un bien immobilier sis à Genève

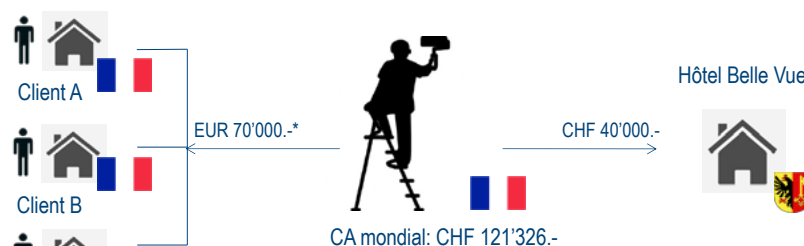
Jusqu'au 31.12.2017:  
pas d'assujettissement  
obligatoire à la TVA

Dès le 01.01.2018 : assujettissement obligatoire en raison du CA mondial > CHF 100'000.- issu de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt → les prestations d'architecte facturées au client D sont soumises à la TVA suisse (art. 3 let. e et 8 al. 2 let. f RevLTVA)



### Monsieur Lepinceau est peintre et exploite une raison individuelle en France. Il réalise des travaux de peinture pour l'Hôtel Belle Vue à Genève

Jusqu'au 31.12.2017 :  
- Monsieur Lepinceau n'a pas l'obligation de s'assujettir à la TVA suisse  
- L'Hôtel Belle Vue doit décompter l'impôt sur les acquisitions



Dès le 01.01.2018 : Monsieur Lepinceau a l'obligation de s'assujettir à la TVA suisse en raison de son CA mondial > CHF 100'000.- issu de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt → les travaux de peinture facturés à l'Hôtel Belle Vue sont soumis à la TVA suisse (art. 3 let. d ch. 2 et 7 al. 1 let. a RevLTVA)  
Si Monsieur Lepinceau omet de s'assujettir : il incombe à l'Hôtel Belle Vue de décompter l'impôt sur les acquisitions (art. 45 al. 2 et 45 al. 1 let. c RevLTVA)

**Exceptions : les entreprises étrangères qui fournissent en Suisse exclusivement les prestations suivantes n'ont pas l'obligation de s'assujettir à la TVA suisse :**

**A.** Prestations de services dont le lieu se situe en Suisse en vertu de l'art. 8 al. 1 RêvLTV

→ lieu du destinataire. exemple : facture d'avocat → décompte de l'impôt sur les acquisitions ([cf. notre Tax News 01/2017](#)).

❗ Cette règle ne s'applique pas lorsqu'il s'agit de prestations de services en matière de télécommunications ou d'informatique et que les destinataires ne sont pas assujettis à la TVA suisse

→ l'entreprise étrangère a l'obligation de s'assujettir à la TVA si son CA mondial dépasse CHF 100'000.-.

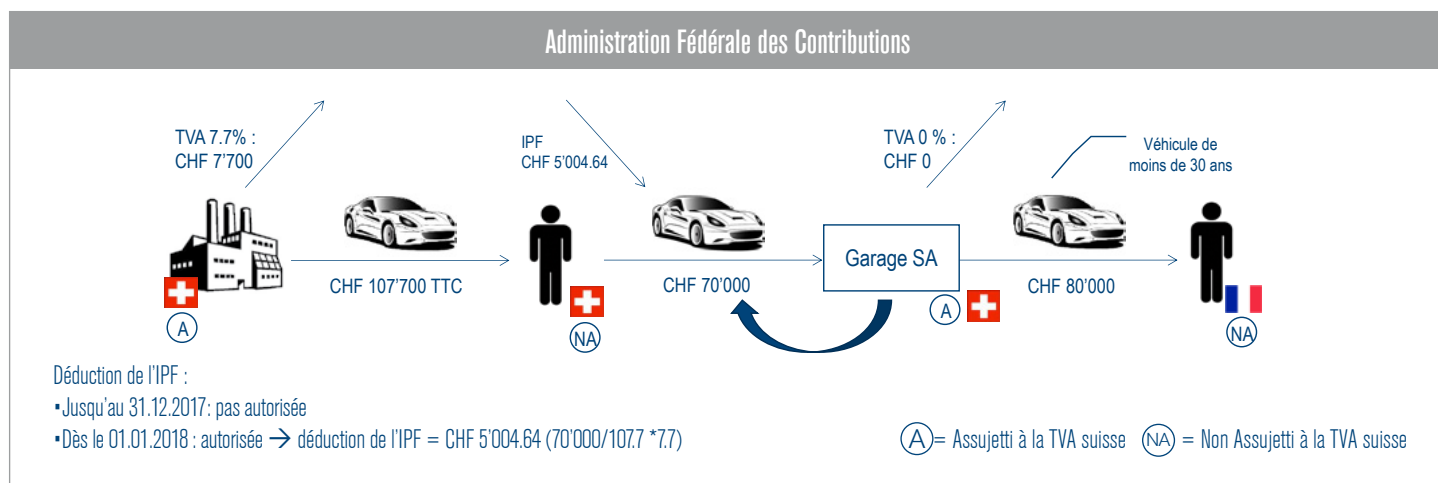
**B.** Prestations exonérées selon l'art. 23 RêvLTV (e.g. exportation), prestations exonérées fournies à des institutions (e.g. organisations internationales) et à des personnes bénéficiaires (e.g. diplomates) selon l'art. 107 al. 1 let. a RêvLTV

**C.** Livraison d'électricité transportée par lignes, de gaz transporté par le réseau de distribution de gaz naturel ou de chaleur produite à distance à des assujettis sur le territoire suisse.

**2. Déduction de l'impôt préalable fictif (ci-après « IPF ») sur les moyens d'exploitation et la marchandise neuve**

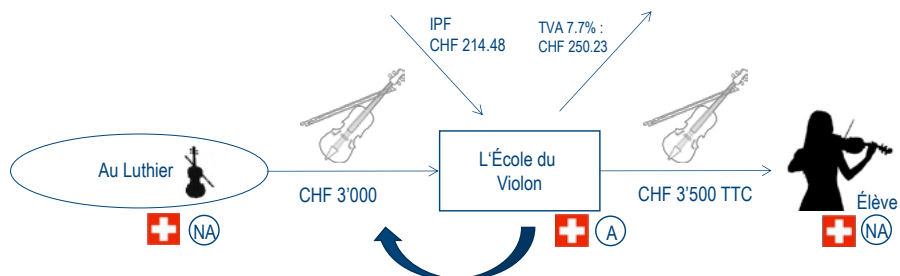
| Jusqu'au 31.12.2017 (art. 28 al. 3 LTV)                                                                                                                                                                                                          | Dès le 1 <sup>er</sup> janvier 2018 (art. 28a RêvLTV)                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| L'assujetti qui a acquis un bien mobilier d' <b>occasion</b> identifiable, non grevé de TVA, <b>en vue de sa revente</b> à un acquéreur <b>sur le territoire suisse</b> , peut procéder à la déduction de l'IPF sur le montant qu'il a acquitté. | Le champ d'application est étendu et la déduction de l'IPF s'applique aussi aux cas suivants :<br>1. Biens destinés à l'exportation (il n'est plus nécessaire que le bien soit revendu en Suisse)<br>2. Biens neufs<br>3. Biens d'exploitation (il n'est plus nécessaire que le bien soit acquis en vue de sa revente) |

**Exemple 1: biens destinés à l'exportation**



## Exemple 2: biens neufs

## Administration Fédérale des Contributions

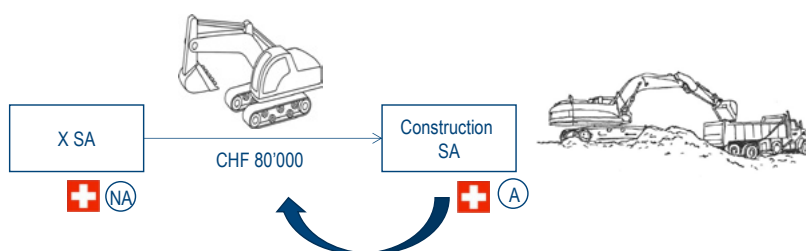


Dédution de l'IPF :

- Jusqu'au 31.12.2017: pas autorisée
- Dès le 01.01.2018 : autorisée → IPF = CHF 214.48 (3'000/107.7 \* 7.7)

(A) = Assujetti à la TVA suisse (NA) = Non Assujetti à la TVA suisse

## Exemple 3: biens d'exploitation



Dédution de l'IPF :

- Jusqu'au 31.12.2017: pas autorisée
- Dès le 01.01.2018 : autorisée → IPF = CHF 5719.59 (80'000/107.7 \* 7.7)

(A) = Assujetti à la TVA suisse (NA) = Non Assujetti à la TVA suisse

### 3. Imposition de la marge pour les objets d'art, les antiquités et objets analogues (ci-après « pièces de collection »)

| Jusqu'au 31.12.2017 (art. 28 al. 3 LTVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Dès le 1 <sup>er</sup> janvier 2018 (art. 24a RévLTVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Déduction de l'IPF lors de l'acquisition de pièces de collection:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Décompte TVA : <ul style="list-style-type: none"> <li>– Prix de vente sous chiffre 200</li> <li>– Déduction de l'IPF sous chiffre 400</li> </ul> </li> <li>▪ Impact TVA lors de l'acquisition par l'assujetti</li> </ul> | <p>La déduction de l'IPF est remplacée par l'imposition de la marge lors de la revente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Décompte TVA : <ul style="list-style-type: none"> <li>– Prix de vente sous chiffre 200</li> <li>– Prix d'achat sous chiffre 280</li> <li>– Marge imposable sous chiffre 299/302</li> </ul> </li> <li>▪ Impact TVA lors de la revente par l'assujetti</li> </ul> |

❶ Définition du terme « pièces de collection » (art. 48a OTVA) :

- Objets d'art : œuvres matérielles de créateurs en série limitée
- Antiquités : objets mobiliers qui ont plus de 100 ans
- Autres objets analogues (al. 3) : sont également réputées pièces de collection :  
e.g. les véhicules à moteur dont la première mise en service remonte à plus de 30 ans au moment de l'achat, les pierres précieuses, les objets en métaux précieux ou plaqués de métaux précieux, les timbres postes.

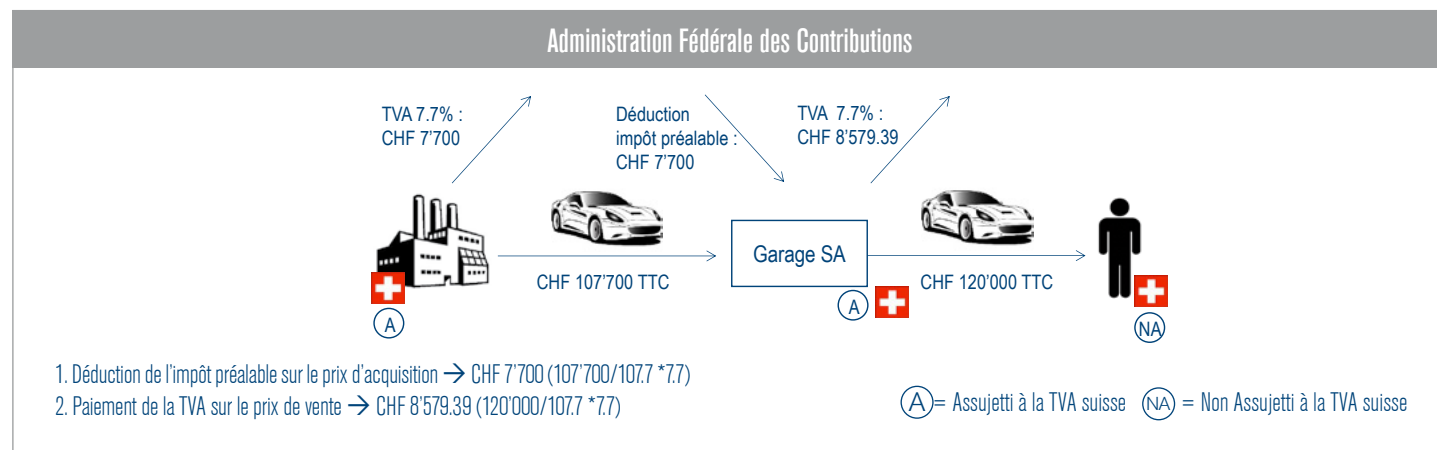
❶ Compensation des pertes possibles (portées en diminution du CA imposable sous chiffre 299 / 302)

❶ Pas de mention de la TVA sur les différents documents de vente (e.g. factures, contrats) pour pouvoir appliquer l'imposition de la marge. Dans le cas contraire, la TVA est due à l'Administration Fédérale des Contributions et l'application de l'imposition de la marge et de la déduction de l'IPF est exclue.

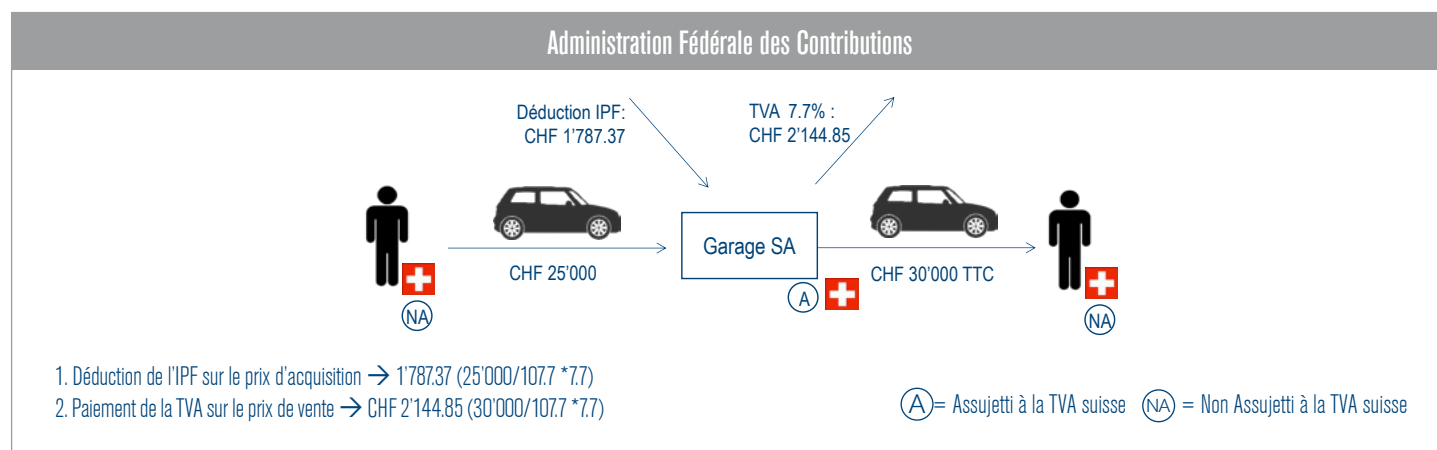
❶ Acquisition de plusieurs objets d'art à un prix global → règles particulières applicables.

#### 4. Impact de la RévLTVA pour les entreprises exploitant des garages automobiles (déduction de l'IPF et imposition de la marge)

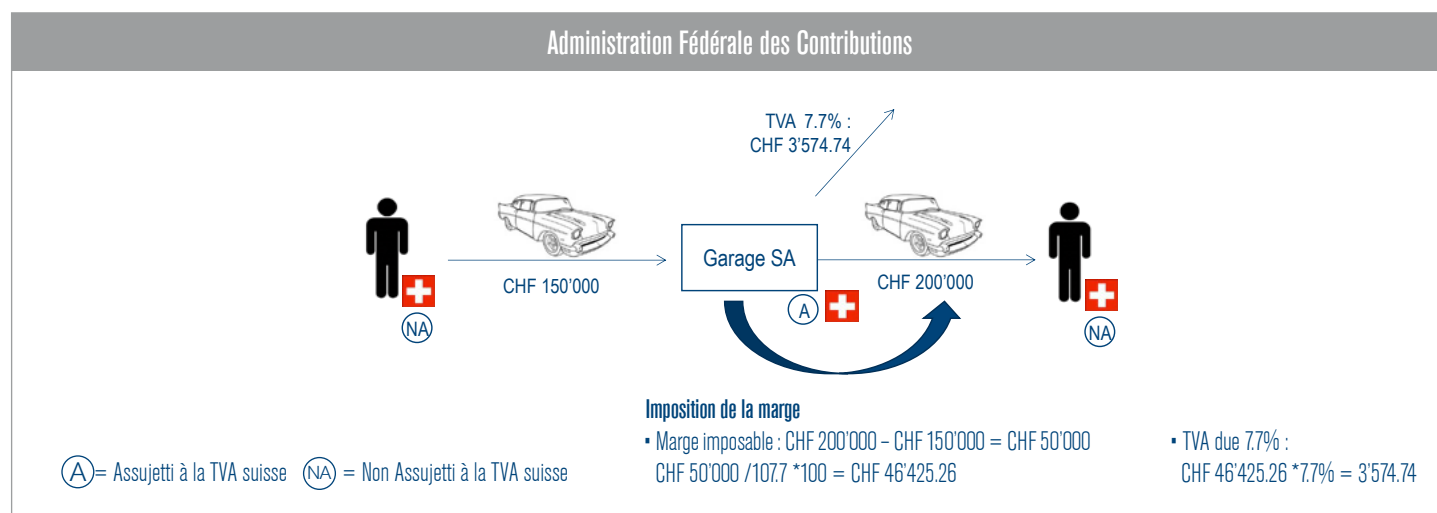
##### a. Achat d'un véhicule neuf avec TVA et revente dudit véhicule



##### b. Achat d'un véhicule d'occasion sans TVA (âge du véhicule < 30 ans) et revente dudit véhicule



##### c. Achat d'une voiture de collection sans TVA (âge véhicule > 30 ans) et revente dudit véhicule

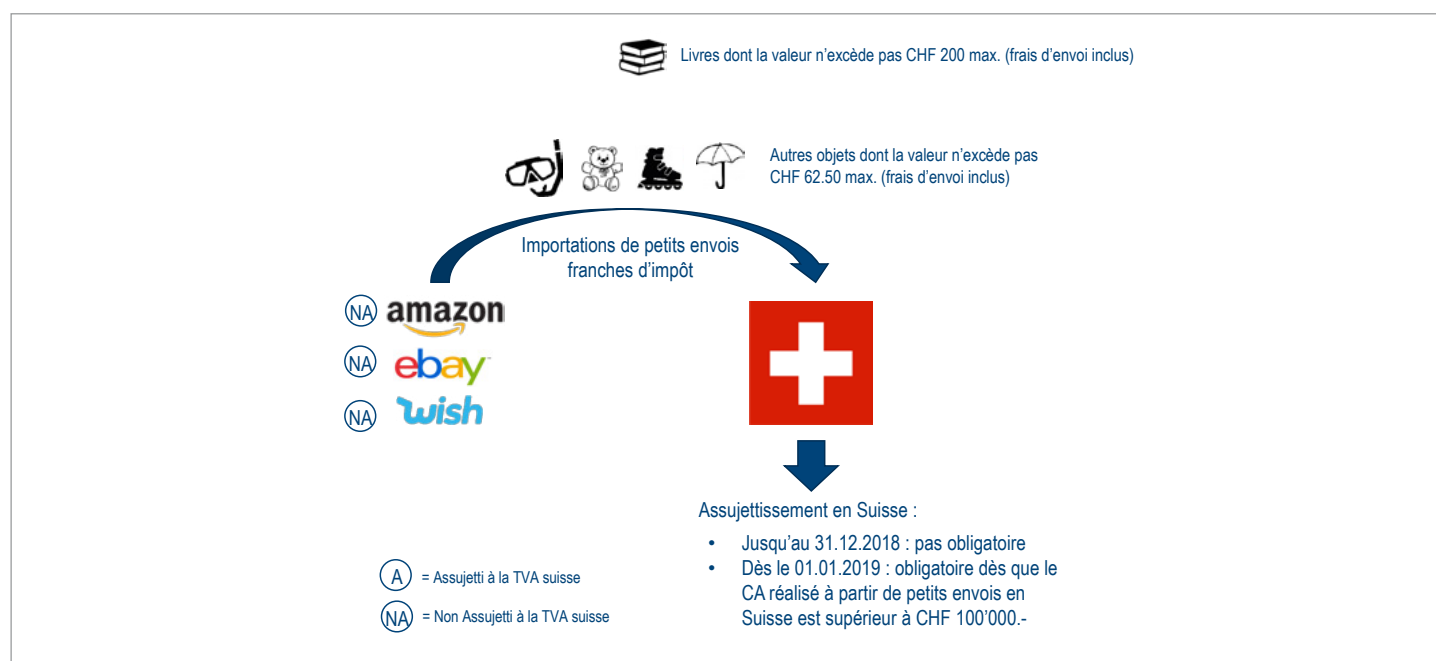


## 5. Journaux et revues électroniques

| Jusqu'au 31.12.2017 (art. 25 al. 1 LTVA)                                                                                              | Dès le 1er janvier 2018 (art. 25 al. 2 let. a <sup>bis</sup> RévLTVA)                                                                |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Les journaux, les revues et les livres <b>électroniques</b> sans caractère publicitaire sont imposés au taux ordinaire de <b>8%</b> . | Les journaux, les revues et les livres <b>électroniques</b> sans caractère publicitaire sont imposés au taux réduit de <b>2.5%</b> . |

## 6. Vente par correspondance dès le 1<sup>er</sup> janvier 2019

| Jusqu'au 31.12.2018 (art. 53 al. 1 let. a LTVA)                                                                                                                                                                                                     | Dès le 1er janvier 2019 (art. 7 al. 3 RévLTVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Les envois en Suisse depuis l'étranger par des entreprises étrangères ne sont pas soumis à l'impôt à l'importation (importations franches d'impôts) si la TVA à l'importation qui serait due s'élève à moins de CHF 5 (ci-après « petits envois »). | Le fournisseur étranger qui envoie sur le territoire suisse des petits envois et réalise un CA d'au moins CHF 100'000.- issu de ces petits envois en Suisse devra obligatoirement s'assujettir à la TVA en Suisse.<br><br>→ le lieu de la livraison est transféré sur le territoire suisse → d'un point de vue TVA, cela signifie que ces entreprises fournissent des livraisons sur le territoire suisse et sont en principe assujetties comme des entreprises suisses. |



### ❗ Contrôle de l'assujettissement :

**A.** Pour les entreprises déjà actives en 2018 et dépassant le seuil de CHF 100'000.- :

→ assujettissement obligatoire à partir du 01.01.2019.

**B.** Pour les entreprises débutant leur activité en 2019 :

→ assujettissement dès que le seuil de CA est atteint.

## 7. Nouvelle définition de « personne proche ».

La notion de « personne proche » fait dorénavant référence à la notion de personnes « étroitement liées ».

| Jusqu'au 31.12.2017 (art. 3 let. h LTVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Dès le 1 <sup>er</sup> janvier 2018 (art. 3 let. h RévLTVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Sont considérées comme personnes <i>proches</i> :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Les détenteurs d'une participation prépondérante dans une entreprise ; et</li> <li>▪ Les personnes qui les touchent de près.</li> </ul> <p>Notion de participation prépondérante basée sur l'art. 69 LIFD (conditions alternatives) :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Détention d'une participation d'au moins 10% dans la société ;</li> <li>▪ Participation pour au moins 10% au bénéfice et aux réserves ;</li> <li>▪ Valeur vénale de la participation détenue s'élève au moins à CHF 1 million.</li> </ul> | <p>Sont considérées comme personnes <i>étroitement liées</i> :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Les détenteurs d'au moins 20% du capital-actions ou du capital social d'une entreprise ou une participation équivalente dans une société de personnes ; et</li> <li>▪ Les personnes proches de ces détenteurs ;</li> <li>▪ Les fondations ou associations avec lesquelles il existe <u>une relation économique contractuelle ou personnelle particulièrement étroite</u></li> </ul> <p>Les institutions de prévoyance ne sont pas considérées comme des personnes étroitement liées.</p> |
| Le prix pour tiers (« arm's length principle ») est déterminant pour fixer la base de calcul (art. 24 al. 2 LTVA / RévLTVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |

**Monsieur Estadio est avocat et détient à 100% la société Avocats SA.**  
**Il est également Président d'Honneur d'un club de golf, pour lequel il fait parfois du conseil juridique et fiscal à titre gratuit**

Jusqu'au 31.12.2017 : les associations et les fondations ne sont pas considérées comme personnes proches, selon l'interprétation restrictive de l'art. 3 let. h LTVA

Dès lors, d'un point de vue TVA, il n'existe pas de rapport de prestations entre Avocats SA et le club de golf. Aucune TVA n'est due.

Dès le 01.01.2018 : la notion de « relation économique, contractuelle ou personnelle particulièrement étroite » devra être précisée par la pratique administrative.

Dans cet exemple, il est évident qu'il existe un lien particulièrement étroit entre Avocats SA et le club de golf, qui explique la gratuité des prestations, en raison de la connexité avec Monsieur Estadio.

- En fonction de la pratique administrative, la TVA devrait être calculée sur le prix qui aurait été convenu avec un tiers indépendant (« arm's length principle »)

Ⓐ = Assujetti à la TVA suisse    ⓃⒶ = Non Assujetti à la TVA suisse

## 8. Assouplissement procédural : option pour l'imposition volontaire des prestations exclues du champ de l'impôt

La RévLTVA introduit un assouplissement en faveur des assujettis :

| Jusqu'au 31.12.2017 (art. 22 al. 1 LTVA)                                                                                                                                                                                                                                              | Dès le 1 <sup>er</sup> janvier 2018 (art. 22 al. 1 RévLTVA)                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>L'assujetti peut soumettre à l'impôt des prestations exclues du champ de la LTVA (sous réserve des prestations pour lesquelles l'option n'est pas possible) :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ L'option doit être indiquée <b>clairement sur la facture</b></li> </ul> | <p>L'option volontaire est valable selon l'une des deux méthodes suivantes :</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a. L'option est indiquée clairement sur la facture, ou</li> <li>b. L'assujetti ne fait aucune mention sur la facture et déclare l'option uniquement dans le décompte TVA (le CA est reporté en ligne 200, 205 et 299)</li> </ol> |