

Tax News

Traitement TVA applicable aux mesures Covid-19



À la suite de la pandémie de Covid-19, de nombreuses mesures étatiques ont été mises en place pour protéger l'économie suisse et ses entreprises.

Après avoir obtenu la validation du traitement TVA applicable aux mesures Covid-19 auprès de l'Administration fédérale des contributions (ci-après : « AFC »), nous souhaitons vous présenter de manière simplifiée le traitement TVA applicable à certaines de ces mesures par thématique.

1.	Renonciation aux intérêts moratoires.....	4
2.	Indemnités en cas de réduction de l'horaire de travail et allocations pour perte de gain.....	4
3.	Taux de la dette fiscale nette : octroi d'un second taux.....	4
4.	Prêts sans intérêts accordés par des collectivités publiques.....	5
5.	Incapacité de fournir des prestations et renonciation au remboursement des montants versés par les clients.....	5
6.	Réductions et abandons de loyer.....	6
7.	Crédits Covid-19 garantis par la Confédération sur l'octroi de crédits et de cautionnements solidaires.....	6
8.	Cas de rigueur.....	7
9.	Autres aides financières accordées par les collectivités publiques	7
10.	Soutiens financiers de la plateforme DireQt.....	7
10.1.	Bons d'achat.....	7
10.2.	Soutien financier.....	8
10.3.	Autres plateformes.....	8
11.	Soutiens financiers de la plateforme WelQome.....	8
12.	Indemnités pour perte d'exploitation d'une assurance.....	9
13.	Soutien aux apprentis et aux entreprises formatrices (Canton de Vaud).....	9
14.	Traitement des réductions de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) - <i>simplification</i>	9

1. Renonciation aux intérêts moratoires

Pour la période comprise entre le 20 mars et le 31 décembre 2020, l'AFC a renoncé à facturer les intérêts moratoires en cas de paiement tardif de la TVA et des droits de douane.

Outre l'aspect financier, cette mesure n'entraîne aucune conséquence en matière de TVA en termes de reporting ou de droit à la récupération.

Dès le 1er janvier 2021, l'AFC a annoncé la fin de la suspension des intérêts moratoires TVA.

Pour l'ensemble des créances de TVA, l'AFC facture les intérêts sur la période où la facture a été émise moins la période comprise entre le 20 mars et le 31 décembre 2020.

Exemple: Le décompte TVA du 3^e trimestre 2019 (date valeur 30.11.2019) est payé le 6 janvier 2021.

Intérêts 4 % du 01.12.2019 au 19.03.2020

Intérêts 0 % du 20.03.2020 au 31.12.2020

Intérêts 4 % du 01.01.2021 au 06.01.2021

2. Indemnités en cas de réduction de l'horaire de travail et allocations pour perte de gain

L'indemnité en cas de réduction de l'horaire de travail (RHT) et l'allocation pour perte de gain (APG) ne sont pas soumises à la TVA car elles ne constituent pas la contrepartie d'une prestation. Ces contributions n'entraînent pas non plus de réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) selon l'article 33 alinéa 1 LTVA.

Le montant des RHT et des APG devront néanmoins être indiqués, à titre informatif, sous chiffre n° 910 du décompte TVA.

3. Taux de la dette fiscale nette : octroi d'un second taux

L'AFC a modifié la pratique relative à l'octroi d'un second taux de la dette fiscale nette (TDFN) lorsque la part du chiffre d'affaires augmente soudainement et sensiblement.

L'assujetti à la méthode du TDFN qui voit son activité secondaire augmenter soudainement et sensiblement à cause de la pandémie (p.ex. restaurateur pour son activité provenant des ventes à l'emporter) peut demander l'attribution d'un second TDFN pour le début de la période fiscale 2020, dans les cas où elle conduit à un résultat plus avantageux pour l'assujetti que l'ancienne pratique.

4. Prêts sans intérêts accordés par des collectivités publiques

En vue de compenser les effets négatifs liés à la pandémie et afin de soutenir la reprise de l'activité économique suisse, des collectivités publiques (p.ex. confédération, canton, commune) ont octroyé des prêts sans intérêts à des assujettis TVA.

D'un point de vue TVA, la renonciation à la perception d'intérêts lors de l'octroi d'un prêt de la part d'une collectivité publique équivalait à une subvention pour l'assujetti TVA. Par conséquent, l'octroi de cette subvention conduit à une réduction du montant de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) qui doit être calculée et annoncée sous chiffre 420 du décompte TVA.

Le calcul de la REDIP est effectué en valorisant le prêt sans intérêt au moyen du taux d'intérêt hypothécaire en premier rang pratiqué par la banque cantonale ou celle avec laquelle l'assujetti entretient des relations régulières.

Nous restons à votre disposition pour vous aider à effectuer les calculs en fonction de la situation de votre entreprise.

5. Incapacité de fournir des prestations et renonciation au remboursement des montants versés par les clients

A cause de la pandémie, de la fermeture des commerces non essentiels, des établissements publics et de la fermeture des frontières, de nombreux assujettis TVA se sont retrouvés dans l'incapacité de fournir des prestations et ont vu certains de leurs clients renoncer à demander le remboursement de la somme déjà payée (no-show pour un arrangement hôtelier, frais d'inscription pour les manifestations sportives et culturelles, voyages, etc.).

La renonciation des clients à demander le remboursement de sommes déjà payées pour l'obtention de prestations suite à la fermeture de commerces n'est pas considérée comme un paiement versé par le client en raison d'une annulation (par ex. paiements no show) et n'est donc pas réputée dommages-intérêts.

- Si votre client est une collectivité publique : le paiement de la collectivité publique doit être considéré comme une subvention d'exploitation à annoncer sous chiffre 900 du décompte TVA. Il y a lieu de calculer une réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) devant être annoncée sous chiffre 420 du décompte TVA.
- Si votre client est une personne physique ou morale autre qu'une collectivité publique, le paiement reçu est considéré comme un don à annoncer sous chiffre 910 du décompte TVA. Ce paiement n'entraîne aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP).

Si des factures ont été établies avec mention de la TVA, il est nécessaire de les corriger en supprimant toute mention de la TVA sur ces dernières ou d'établir de manière crédible que la Confédération n'a subi aucun préjudice financier (p.ex. votre client est une personne physique qui ne dispose pas du droit de récupérer la TVA).

Si l'une de ces exigences n'est pas satisfaite, la TVA sera alors due sur la totalité du prix de la prestation.

6. Réductions et abandons de loyer

Certains cantons ou bailleurs ont octroyé des aides sous la forme d'une prise en charge d'une partie des loyers commerciaux des entreprises et indépendants dont l'activité économique a été touchée de manière significative par les effets de la Covid-19, ainsi qu'à certains établissements publics.

Par exemple, le locataire paie son loyer du mois de mai 2020, le propriétaire renonce à percevoir le loyer du mois de juin 2020 et le canton verse le loyer du mois de juillet 2020.

Dans ce cas, le loyer du mois de juin 2020 offert par le propriétaire équivaut à une diminution de la contre-prestation chez le bailleur, que celui-ci soit une collectivité publique ou non. Cela signifie en pratique que si le loyer était soumis à la TVA, celle-ci ne sera pas facturée par le bailleur pour le mois de juin 2020 et elle ne sera en conséquence pas récupérable par le locataire.

S'agissant du loyer du mois de juillet 2020 pris en charge par le canton et dont le bénéficiaire est le locataire, ce montant doit être considéré comme une subvention d'exploitation conduisant à une correction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) sur les loyers en proportion du montant de la subvention reçue. Cette REDIP doit être annoncée sous chiffre 420 du décompte TVA.

7. Crédits Covid-19 garantis par la Confédération sur l'octroi de crédits et de cautionnements solidaires

La Confédération suisse a décidé de cautionner des prêts solidaires afin de soutenir l'économie suisse.

Pour les crédits garantis inférieurs à CHF 500'000.-, le taux d'intérêt s'élève à 0.0% par an et pour les crédits supérieurs à cette limite au taux de 0.5%.

Quand bien même le taux d'intérêt pour le crédit ne correspond pas au taux de référence du marché, aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) ne doit être effectuée. En effet, comme la relation de crédit existe entre la banque et l'entreprise emprunteuse et que la Confédération n'est pas impliquée, l'AFC considère qu'il n'y a pas de rapport de subvention.

Par conséquent, la perception de crédits Covid-19 n'a pas de conséquence en matière de TVA.

8. Cas de rigueur

Les mesures dites « cas de rigueur » ont été mises en place dernièrement par la Confédération, avec l'appui des cantons afin de soutenir les acteurs économiques soumis à une obligation de fermeture totale ou partielle ainsi qu'au acteurs économiques non soumis à l'obligation de fermeture mais ayant subis un recul important de leur chiffre d'affaires.

Dans ces situations, des aides à fonds perdu ainsi que des cautionnements de prêts bancaires à taux zéro (0%) peuvent être octroyés après un examen du cas par les autorités cantonales.

D'un point de vue TVA, le cautionnement de prêts bancaires à taux zéro équivaut à une subvention pour l'assujetti TVA. Par conséquent, l'octroi de cette subvention conduit à une réduction du montant de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) qui doit être calculée et annoncée sous chiffre 420 du décompte TVA. (cf. chiffre 4).

La perception d'aides à fonds perdu doit également être considérée comme une subvention d'exploitation à annoncer sous chiffre 900 du décompte TVA. Il y a lieu de calculer une réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) devant être annoncée sous chiffre 420 du décompte TVA.

9. Autres aides financières accordées par les collectivités publiques

La prise en charge par des collectivités publiques des frais d'une entreprise (par ex. la facture d'électricité d'un organisateur de manifestations) dans le cadre de la crise sanitaire est considérée comme une subvention d'exploitation.

Cependant, lorsqu'une manifestation est annulée et que le chiffre d'affaires est en conséquence quasi inexistant, l'AFC accepte que les subventions (p.ex. subvention de la Loterie Romande) et les chiffres d'affaires exclus de TVA (p.ex. cotisations de membres) soient affectés directement aux dépenses (TVA incluse).

Pour les entreprises, essentiellement les organisateurs de manifestation, qui seraient concernées par ces questions, nous vous invitons à nous contacter pour plus de détails à ce sujet.

10. Soutiens financiers de la plateforme DireQt

10.1. Bons d'achat

Le principe de la plateforme DireQt (exploitée par la société QoQa Services SA) était le suivant : le client sélectionnait l'offre de son choix chez un commerçant local présent sur la plateforme et achetait un bon d'achat à échanger contre une marchandise ou une prestation, bon qu'il payait 10 % de moins que sa valeur.

Les partenaires de la plateforme, à savoir la Fondation Groupe Mutuel et la Vaudoise Assurances, se sont engagées à verser un million de francs chacune pour soutenir les commerçants partenaires de l'opération.

Par exemple, un client achète un bon d'achat chez un commerçant :

Valeur du bon d'achat	CHF 100.-
Prix d'achat pour le client	CHF 90.-
Prix de vente pour le commerçant	CHF 100.-
Somme perçue par le commerçant (via le soutien de QoQa et de ses partenaires)	CHF 120.-

À l'achat d'un bon, aucune prestation n'est fournie par le commerçant. Il n'y a donc aucun impact pour le commerçant dès lors que le bon représente un simple moyen de paiement lorsqu'il sera échangé contre la prestation qu'il offre.

Au moment de l'échange, quel que soit le mode de décompte (effectif ou TDFN), le commerçant devra déclarer la contre-prestation au taux d'impôt applicable. La contre-prestation correspond à la valeur du bien vendu ou de la prestation de services fournie. Ainsi, si le client dépense l'intégralité du bon, le commerçant devra imposer les CHF 100.-.

Pour le commerçant, la contribution complémentaire versée par la plateforme DireQt vaut don. Ces montants doivent être déclarés sous chiffre 910 du décompte TVA.

10.2. Soutien financier

Les commerçants qui ont vu leurs établissements fermés lors du printemps 2020, n'ont pas pu proposer leurs prestations à leurs clientèles. La plateforme DireQt proposait également que ses utilisateurs puissent soutenir les commerçants (coups de pouce). Ces montants perçus par les commerçants valent donc en matière de TVA pour autant que le commerçant ne fournisse aucune contrepartie en échange de la somme perçue du client. Il y a lieu de déclarer ces montants sous chiffre 910 du décompte TVA.

Toutefois, si une contrepartie est fournie au client par le commerçant, les règles applicables exposées ci-dessus au chiffre 9.1 sont applicables.

10.3. Autres plateformes

De nombreuses plateformes cantonales ou régionales existent. Nous restons à votre disposition pour vous fournir davantage de renseignement sur les implications TVA en fonction de la spécificité du modèle mis en place.

11. Soutiens financiers de la plateforme WelQome

WelQome est le second volet de la plateforme de soutien aux commerçants (également exploitée par la société QoQa Services SA) mise en place cette fois-ci en collaboration avec le canton de Vaud, à la différence de DireQt.

Les explications mentionnées au chiffre 10.1 sont applicables par analogie.

Toutefois, le montant perçu de l'Etat de Vaud (10 % du montant du bon – dans la mesure où il est versé par une collectivité publique) équivaut à une subvention d'exploitation entraînant une réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP). Le montant de REDIP déterminé doit être déclaré sous chiffre 420 du décompte TVA.

12. Indemnités pour perte d'exploitation d'une assurance

Si une compagnie d'assurance a octroyé une indemnité à votre entreprise à la suite de la baisse de votre chiffre d'affaires, il s'agit de versements de dommages-intérêts qui ne sont pas soumis à la TVA et qui n'ont aucune influence en relation avec la déduction de l'impôt préalable.

Ces prestations doivent être déclarées sous chiffre 910 du décompte TVA.

13. Soutien aux apprentis et aux entreprises formatrices (Canton de Vaud)

Les mesures de soutien financier aux apprenti-e-s et aux entreprises formatrices mises en place par le canton de Vaud visent à soutenir l'embauche d'apprenti-e-s qui débiteront leur cursus mais aussi de permettre aux apprenti-e-s de 2^e et 3^e années qui auront subi un licenciement économique de trouver plus facilement une place pour l'année scolaire 2020-2021.

Il s'agit d'une subvention de la part du canton de Vaud aux entreprises formatrices qui n'est pas imposable. Dès lors qu'elle est attribuée au versement du salaire des apprentis, aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) n'est à opérer.

14. Traitement des réductions de la déduction de l'impôt préalable (REDIP) simplification

A la place d'opérer une réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP), le bénéficiaire de subventions peut, au sens d'une simplification, imposer tacitement les subventions au taux normal (7,7 % de 107,7 %).

Par exemple, un acteur de la culture perçoit une subvention de CHF 10'000 de la part du Canton de Vaud pour compenser l'arrêt de son exploitation.

Par mesure de simplification, il peut décider d'imposer la subvention perçue à titre de réduction de la déduction de l'impôt préalable (REDIP), soit :

CHF 10'000.- × 7.7 % au BRUT = REDIP de CHF 714.95.-.

Berney Associés se tient à votre disposition pour répondre à toute question que vous pourriez avoir relatives aux mesures covid-19 ou à d'autres sujets. N'hésitez pas à nous contacter.

Jérôme Heumann

jheumann@berneyassociés.com

Jean-Marie Trombert

jtrombert@berneyassociés.com