

Conséquences sur la TVA des différentes mesures de soutien prises en lien avec la crise du coronavirus

Les différentes mesures de soutien prises par la Confédération, les cantons, les communes ou par des tiers en lien avec la crise du coronavirus peuvent avoir des conséquences sur le traitement de la TVA et l'établissement des décomptes TVA.

Les incidences en matière de TVA des principales mesures de soutien sont présentées ci-après :

Intérêts moratoires

L'ordonnance du 20 mars 2020 prévoyait la renonciation temporaire aux intérêts moratoires durant la période du 19 mars au 31 décembre 2020, cette mesure n'est donc plus applicable dès le 1er janvier 2021.

Les **intérêts moratoires** sont, en l'absence d'une prolongation de la mesure par le Conseil fédéral, **à nouveau dus dès le 1er janvier 2021** sur les créances de TVA échues.

Décomptes en faveur du contribuable

Une **demande de remboursement** des soldes en faveur de l'assujetti **peut être déposée**, afin que l'Administration fédérale des contributions (AFC) puisse examiner rapidement la demande et procéder au versement du crédit d'impôt.

Le contribuable peut ainsi obtenir de l'AFC un remboursement **avant le délai légal de 60 jours** suivant la remise du décompte TVA prévu par la LTVA (art. 88 al. 4 LTVA).

Crédits Covid-19

En dérogation de la pratique de l'AFC, la **différence entre le taux d'intérêts** des crédits Covid-19 et les taux d'intérêt usuels sur le marché n'est **pas considérée comme une subvention** entraînant une réduction du droit à la récupération de l'impôt préalable (REDIP).

Aucun calcul de REDIP ne doit être effectué dans les décomptes TVA en lien avec les conditions d'intérêts des crédits Covid-19.

Aides d'urgence

Les **apports à fonds perdus** de la Confédération, des cantons et des communes correspondent à des **subventions** qui impliquent le **calcul d'une REDIP** dans les décomptes TVA établis selon la méthode effective.

Les assujettis qui décomptent selon le taux de dette fiscale nette ou le taux forfaitaire ne sont pas touchés.

Les **subventions reçues** doivent être indiquées sous **chiffre 900** et la **REDIP** sous **chiffre 420** du décompte TVA.

Indemnités RHT / APG

Ces indemnités ne constituent **pas une contre-prestation reçue soumise à la TVA** et n'entraînent **pas la prise en considération d'une REDIP** dans le décompte TVA.

Les **indemnités reçues** sont à mentionner **sous chiffre 910** du décompte TVA.

Abandons de loyers soumis à la TVA et prises en charge de loyers par des collectivités publiques

Pour le bailleur, les **abandons de loyers** accordés doivent être traités comme une **diminution du chiffre d'affaires imposable** avec l'établissement d'une note de crédit qui corrige **la TVA facturée** au locataire.

La **diminution du chiffres d'affaires** doit être mentionnée **sous chiffre 235** du décompte TVA du bailleur.

En cas de **contributions des collectivités publiques** touchées directement par le bailleur, ces dernières sont traitées de manière **identique aux versements effectués par les locataires**.

S'agissant du **locataire**, la **réduction de la charge de loyer** a pour conséquence une **diminution de l'impôt préalable récupérable** sur la base de la note de crédit établie par le bailleur.

Les abandons de loyers obtenus par un locataire de la part d'un **bailleur privé** constituent **des dons**, alors que ceux octroyés par des **collectivités publiques**, tout comme les **prises en charge de loyers** par ces dernières, doivent être considérées comme des **subventions reçues**, avec pour conséquence le calcul d'une REDIP.

Les **subventions reçues** doivent être indiquées sous **chiffre 900** et la **REDIP** sous **chiffre 420** du décompte TVA.

Bons d'achats avec soutien

Afin de soutenir l'économie locale face à la crise du coronavirus, diverses collectivités ou entreprises privées ont développé des offres pour l'acquisition de bons d'achat dont les conditions doivent être analysées, afin de garantir un traitement correct de la TVA par le commerçant et par le client assujetti à la TVA.

L'opération WelQome 2 lancée par le Canton de Vaud pour soutenir le tourisme et les commerces locaux a les incidences suivantes en matière de TVA :

1) Achat de bons WelQome

La facture établie par WelQome concernant **l'acquisition de bons avec un rabais de 20 %** n'est **pas soumise à la TVA**. Dès lors, aucun impôt préalable ne peut être récupéré sur le montant payé lors de l'acquisition des bons.

Aucun chiffre d'affaire n'est ainsi réalisé par le commerçant lors de l'achat des bons par son client sur la plateforme WelQome, étant donné qu'aucune prestation de services ou livraison de biens n'est effectuée à ce stade.

2) Utilisation de bons WelQome

Lors de **l'utilisation de bons WelQome**, le commerçant **réalise un chiffre d'affaires imposable** correspondant à la **valeur nominale des bons remis** (montant sans rabais).

La facture ainsi établie pour les prestations de services ou la livraison de biens donne droit à la récupération de l'impôt préalable par le client assujetti.

Le **rabais** obtenu par le client lors de l'acquisition des bons n'entraîne donc **pas une diminution du montant de l'impôt préalable**.

3) Supplément de 10 %

A l'encaissement des bons, **le supplément de 10 %** dont bénéficie le commerçant correspond à une **subvention** qui donne lieu au **calcul d'une REDIP**.

Les **subventions reçues** doivent être indiquées sous **chiffre 900** et la **REDIP** sous **chiffre 420** du décompte TVA.

Prestations non fournies - Dons

En cas de **renonciation** par un client au **remboursement** d'une **prestation qui n'a pas pu être fournie** (par exemple annulation d'un séjour ou d'une manifestation), la **TVA facturée est due** par le fournisseur et peut être récupérée par le client, **sauf si une note de crédit est établie**.

En cas d'établissement d'une note de crédit, l'éventuelle part du **montant non remboursé** correspond à un **don non soumis TVA** qui n'entraîne **pas de calcul de REDIP** pour le fournisseur.

Les **dons reçus** doivent être mentionnés **sous chiffre 910** du décompte TVA.

3

Taux de dette fiscale nette – Changements de pratique

Pour les entreprises qui décomptent au **taux de dette fiscale nette** (TDFN) et qui ont **plusieurs activités** à des TDFN différents (par exemple restauration TDFN de 5.1 %, vente à l'emporter TDFN de 0.6 %), la **crise sanitaire** a pu entraîner un **changement important** dans la répartition de leurs activités.

Dans ce contexte, l'AFC a **modifié sa pratique** en publiant de nouvelles directives en avril 2020 afin d'assouplir les règles suivantes :

1) Nouvelle activité – critères d'attribution d'un nouveau taux TDFN

Jusqu'au **31 décembre 2022**, en cas d'**augmentation soudaine et sensible** d'**activités** qui représentaient **jusqu'alors moins de 10 % du chiffre d'affaires total**, le contribuable peut **bénéficier avec effet rétroactif au début de la période fiscale en cours d'un deuxième TDFN (nouvelle activité)**.

Dans l'ancienne pratique, il fallait que la deuxième activité dépasse 10 % durant **deux années consécutives** pour obtenir un deuxième TDFN.

Une augmentation soudaine et sensible du chiffre d'affaires d'une activité est ainsi admise **si une des deux conditions suivantes est remplie** :

- l'autre activité est temporairement ou définitivement abandonnée,
ou
- la part dans le chiffres d'affaires de cette activité **représentera au moins 25 %** du chiffre d'affaires réalisé.

2) Branches dites mixtes

Pour les **branches mixtes** (par exemple magasin de sport qui exerce plusieurs activités qui devraient être décomptées à des taux différents), les règles d'attribution d'un **TDFN plus favorable**, avec effet rétroactif au début de la période fiscale, ont également été modifiées en cas d'augmentation soudaine et sensible d'une activité accessoire qui représentait **jusqu'alors moins de 50 % du chiffre d'affaires total**.

Jusqu'au 31 décembre 2022, les conditions suivantes doivent ainsi être remplies pour pouvoir bénéficier de cette nouvelle règle :

- l'autre activité est temporairement ou définitivement abandonnée,
ou
- la part dans le chiffres d'affaires de cette activité **représentera au moins 50 %** du chiffre d'affaires réalisé.

Ces nouvelles pratiques ne doivent être appliquées que dans le cas où elles conduisent à un résultat **plus favorable pour l'assujetti**.
