

Module de préparation à la TVA

Experte / Expert en finance et en controlling

Exercices 2025

Sujet **Taxe sur la valeur ajoutée**

Temps de traitement au moins 60 minutes

Outils primaires

- Les actes législatifs fédéraux relatifs à la TVA en particulier :
 - Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20)
 - Ordonnance sur la TVA (OTVA, RS 641.201)
 - Ordonnances du DFF et de l'AFC relatives à la LTVA
- Calculatrice de poche

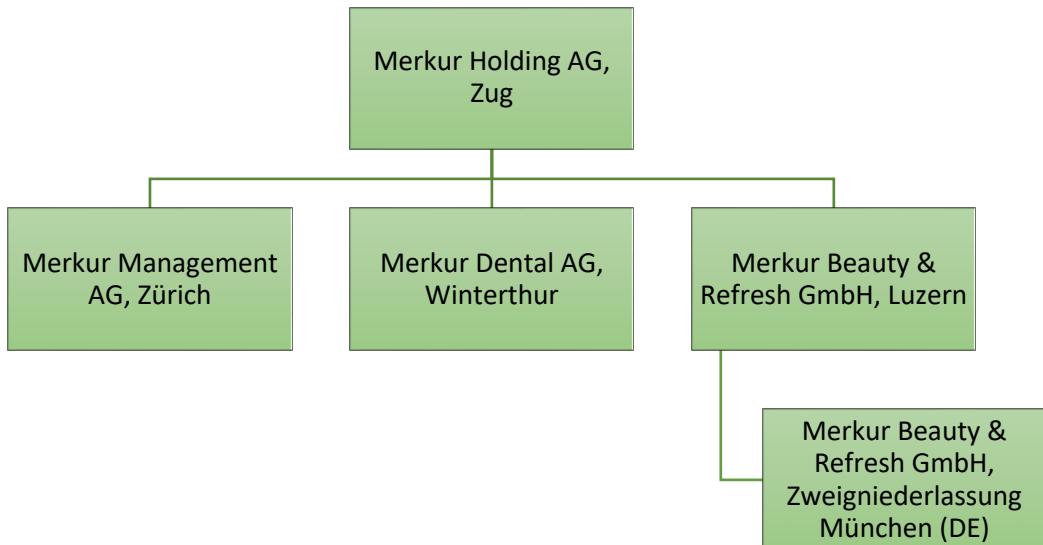
Généralités

- Sauf indication contraire, les entreprises sont inscrites et sont inscrites au registre de la TVA et établissent leurs décomptes selon la méthode effective. En outre, elles sont basées sur territoire suisse.

D'éventuelles similitudes avec des cas réels, notamment dans le choix aléatoire des noms et des branches ou dans la mention aléatoire de localités, ne sont pas intentionnelles. Pour l'Administration fédérale des contributions (AFC), les explications de la LTVA, de l'OTVA, des Infos TVA et des Infos TVA par secteur sont déterminantes pour une perception correcte et conforme à la loi de la TVA. Elle tient également compte de la jurisprudence du Tribunal administratif fédéral et du Tribunal fédéral. Si les explications et les solutions proposées s'écartent de la pratique de l'AFC ou de la commission d'examen de l'examen professionnel fédéral, c'est la pratique de ces dernières qui prime et qui est considérée comme pertinente.

1 Imposition de groupe

Le groupe économique Merkur se consacre à la beauté. Il se compose des sociétés suivantes :



Merkur Holding AG, qui n'est pas inscrite au registre de la TVA, détient toutes les participations dans les trois filiales.

Merkur Management AG fournit des prestations de services administratives et de gestion à toutes les sociétés du groupe.

Merkur Dental AG exploite des cabinets dentaires dans lesquels sont pratiquées des interventions dans le cadre d'un traitement médical. Les cabinets dentaires remplissent les conditions nécessaires pour être des prestations exclues du champ de l'impôt.

Comme son nom l'indique, **Merkur Beauty & Refresh GmbH** a pour objectif d'améliorer le bien-être physique et donc la beauté de ses clientes et clients. Elle exploite à cet effet plusieurs studios en Suisse. Merkur Beauty & Refresh GmbH souhaite s'implanter en Allemagne. Pour ce faire, elle exploite une succursale à Munich (DE).

Merkur Management AG, Merkur Dental AG et Merkur Beauty & Refresh GmbH sont inscrites au registre des assujettis TVA et établissent leurs comptes selon la méthode effective.

Toutes les sociétés Merkur clôturent leur exercice au 31 décembre.

- a) Le groupe Merkur envisage de déposer une demande d'imposition de groupe. Quelles sont les sociétés du groupe qui peuvent s'associer pour former un sujet fiscal dans le cadre d'une imposition de groupe ? Citez-les.
-
-
-
-
-
-

- b) Si vous n'avez pas cité certaines entités juridiques sous la question a. Expliquez brièvement la raison pour laquelle ces sociétés ne peuvent pas être choisies pour faire partie du groupe d'imposition TVA Merkur.

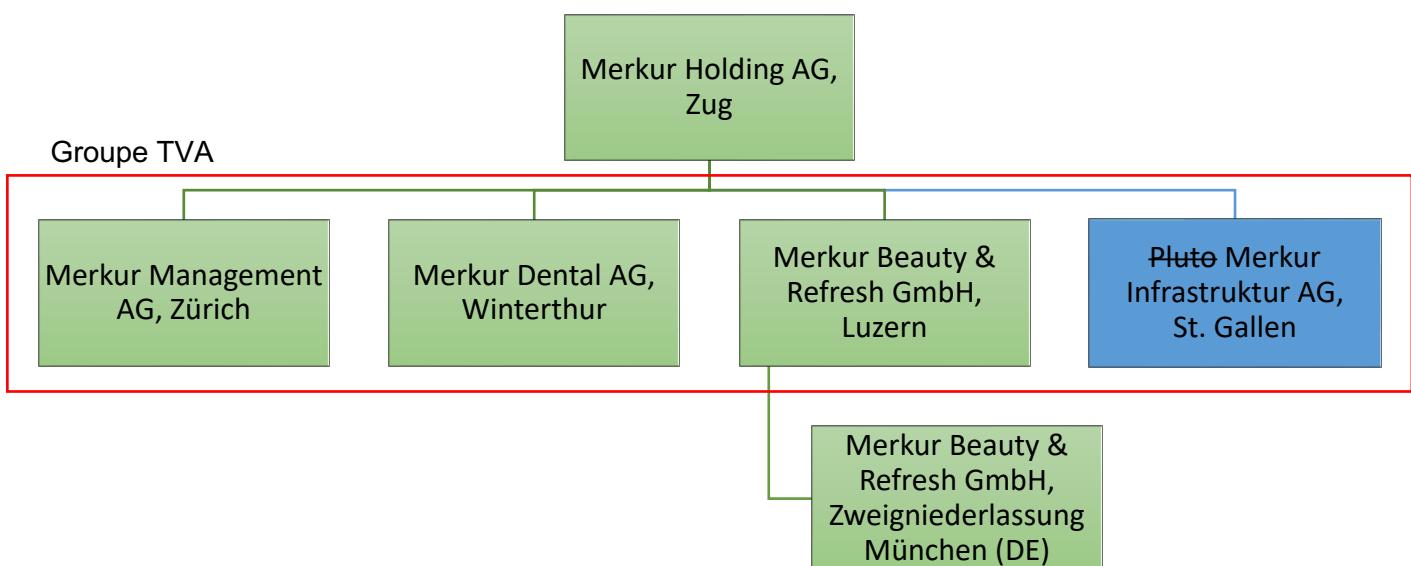
- c) Le groupe Merkur demande que Merkur Management AG, Merkur Dental AG et Merkur Beauty & Refresh GmbH se regroupent en un seul sujet fiscal dans le cadre d'une imposition de groupe. En tenant compte du tableau ci-dessous, calculez la quote-part d'impôt préalable déductible pour chacune des sociétés mentionnées.

	Management AG Zurich	Dental AG Winterthur	Beauty & Refresh GmbH, Lucerne
Prestation imposable	-	-	100%
Prestation exclue du champ de l'impôt	-	100%	-
Prestation à Dental AG, Winterthur	40%	-	-
Prestation à Beauty & Refresh GmbH, Lucerne	60%	-	-
Total	100%	100%	100%

Calculs :

- d) L'Administration fédérale des contributions (AFC) a constaté, lors d'un contrôle ponctuel, que Merkur Management AG fournissait des prestations administratives et de gestion non comptabilisées à Merkur Holding AG. L'AFC a effectué une estimation de la dette fiscale qui en résulte selon son appréciation au sens de l'art. 79 LTVA. Quelles sont les deux possibilités dont dispose Merkur Holding AG pour optimiser à l'avenir la dette fiscale de l'ensemble du groupe ?

- e) Merkur Holding AG achète 100% des actions de la société Pluto Infrastruktur AG, dont le siège est à Saint-Gall. Cette dernière met à disposition des sociétés du groupe Merkur- à l'exception de Merkur Beauty & Refresh GmbH, succursale de Munich - tous les meubles et équipements mobiles ainsi que les machines dans le cadre de contrats de leasing. Cela inclut notamment des tables, des bureaux, des canapés, des fauteuils de traitement, des lampes et du matériel informatique. Cependant, la société Pluto Infrastruktur AG ne loue pas de locaux, ce qui lui permet de réaliser exclusivement des chiffres d'affaires imposables. La société Pluto Infrastruktur AG change de nom pour devenir Merkur Infrastruktur AG et rejoint le groupe TVA au 01.01.2026.



Merkur Infrastruktur AG a notamment acquis les positions suivantes lors de la reprise, qu'elle a louée aux sociétés du groupe Merkur en tant que livraison imposable :

Désignation	Achat	CHF	Impôt préalable récupéré
Machines et appareils	15.06.2024	200'000	16'200
Mobilier et installations	20.10.2024	300'000	24'300

Quelles conséquences monétaires de la TVA découlent des investissements mentionnés pour la société Merkur Infrastruktur AG lors de son entrée dans le groupe TVA ? Citez-les et évaluez-les.

Veuillez tenir compte des rapports de chiffre d'affaires suivants dans votre solution :

	Management AG Zurich	Dental AG Winterthur	Beauty & Refresh GmbH, Lucerne	Merkur Infrastruktur, St-Gall
Prestation imposable	5%	-	100%	20%
Prestation exclue du champ de l'impôt	-	100%	-	-
Prestation à Management AG Zurich	-	-	-	10%
Prestation à Dental, Winterthur	40%	-	-	50%
Prestation à Beauty & Refresh, Lucerne	55%	-	-	20%
Total	100%	100%	100%	100%

Calculs :

2 Immobilier

Pendant longtemps, la société Venus Technics AG, à Uster, a lutté, mais la direction européenne a décidé de fermer le site basé en Suisse. Dans le cadre de la fermeture du site, l'immeuble de l'usine doit être vendu. Voici ce qui est connu à ce sujet :

<u>Désignation</u>	<u>Coûts¹</u>	<u>TVA²</u>
Immeuble	14'000'000	
se compose de :		
- l'achat du terrain	2'000'000	-
- la construction de l'usine	12'000'000	900'000

La mise en service a eu lieu le 01.10.2005. La déduction de l'impôt préalable de CHF 900'000 a été fait valoir sur la construction du bâtiment de l'usine. Venus Technics AG ne réalise, dans le cadre de son activité principale, que des chiffres d'affaires imposables et exonérés de l'impôt. Les chiffres d'affaires exclus du champ de l'impôt, comme par exemple les revenus d'intérêts, étaient si marginaux qu'ils peuvent être négligés en l'espèce.

- a) Une concurrente de la branche soumet à Venus Technics AG une offre d'achat de CHF 10 millions, dont CHF 3 millions pour la valeur du terrain. En cas d'acceptation de cette offre, Venus Technics AG aurait le choix entre les variantes de transfert suivantes. Indiquez pour chaque variante de transfert les conséquences pour la TVA et l'impôt préalable. Il n'est pas nécessaire de faire des calculs.

¹ Montants arrondis pour des raisons didactiques.

² Certaines prestations achetées ne comprennent pas la TVA.

ii. Vente en exerçant le droit d'option (art. 22, al. 2, let. b, LTVA)

iii. Transfert dans le cadre de la procédure de déclaration (art. 38, al. 2, LTVA)

- b) L'immeuble a été transféré à la concurrente de la branche en application de la procédure de déclaration. Trois ans après l'achat, la concurrente susmentionnée (acheteuse de l'immeuble) subit le même sort que la société Venus Technics AG. La société concurrente ne décide toutefois pas de vendre l'immeuble, mais de le louer à un tiers. Que doit prendre en compte la société concurrente au moment de la location ? Décrivez les conséquences sous l'angle de la TVA. Aucune opération de calcul n'est requise.

3 Réconciliation des chiffres d'affaires et parts privées

La société Jupiter IT SA est inscrite au registre de la TVA et établit ses décomptes selon la méthode effective. Voici ce que l'on sait des comptes annuels 2024 de la société Jupiter IT SA :

Compte de résultat par fonction	CHF
+ Produits nets des livraisons et prestations services	8'000'000
= Résultat brut	8'000'000
- Frais de personnel	3'162'500
- Frais d'administration et de distribution	2'362'500
- Autres charges d'exploitation	1'950'000
- Amortissements	350'000
= Résultat d'exploitation (EBIT)	175'000
+ Produits financiers	3'000
- Charges financières	1'000
= Résultat d'exploitation (EBT)	177'000
+ Revenus d'immeubles (non optés)	120'000
- Charges d'immeubles	22'000
= Résultat hors exploitation	275'000
+ Produits extraordinaires	5'000
- Charges extraordinaires	2'500
= Résultat annuel avant impôts	277'500
- Impôts	70'000
= Résultat annuel après impôts	207'500

En outre, les points suivants sont connus :

- Le véhicule d'entreprise est principalement utilisé à des fins professionnelles, mais peut également être utilisé à des fins privées par la directrice. Le contrat de leasing du véhicule professionnel a pris le 30 juin 2024. Celui-ci comprenait un prix d'achat de CHF 80'000 hors TVA. Le véhicule n'a pas été repris, mais financé par un leasing de remplacement avec un prix d'achat de CHF 35'000 hors TVA. La part privée a été calculée forfaitairement à 10,8 % du prix d'achat hors TVA. Les montants suivants ont donc été obtenus :

Période du 1.01. au 30.06.2024	$80'000 \times 10,8\% : 2 =$	4'320
Période du 1.07. au 31.12.2024	$35'000 \times 10,8\% : 2 =$	<u>1'890</u>
Total part privée du 1.01. au 31.12.2024		6'210

Une TVA de CHF 503,01 a été calculée à partir de ce montant et déclarée sous chiffre 415 du décompte comme correction de l'impôt préalable en raison de l'utilisation mixte.

- CHF 2'000 des produits financiers proviennent de paiements de dividendes. Les CHF 1'000 restants sont des produits d'intérêts.
- Le produit exceptionnel provient d'un paiement de dommages et intérêts d'une compagnie d'assurance.
- La société Jupiter IT AG emploie du personnel de nettoyage qui s'occupe également du nettoyage de la propriété privée de l'actionnaire unique. Les nettoyages représentent une valeur de CHF 8'000 (hors TVA éventuelle). Aucune facture correspondante n'a été adressée à l'actionnaire unique non salarié.

Au total, les valeurs suivantes ont été déclarées dans les décomptes du T01 au T04 2024 :

I. UMSATZ (zitierte Artikel beziehen sich auf das Mehrwertsteuergesetz vom 12.06.2009)	Ziffer	Umsatz CHF	Umsatz CHF
Total der vereinbarten bzw. vereinnahmten Entgelte, inkl. optierte Leistungen, Entgelte aus Übertragungen im Meldeverfahren sowie aus Leistungen im Ausland (weltweiter Umsatz)	200		8'000'000
In Ziffer 200 enthaltene Entgelte aus von der Steuer ausgenommenen Leistungen (Art. 21), für welche nach Art. 22 optiert wird	205		
Abzüge: Von der Steuer befreite Leistungen (u.a. Exporte, Art. 23), von der Steuer befreite Leistungen an begünstigte Einrichtungen und Personen (Art. 107 Abs. 1 Bst. a)	220		
Leistungen im Ausland (Ort der Leistung im Ausland)	221 +		
Übertragung im Meldeverfahren (Art. 38, bitte zusätzlich Form. 764 einreichen)	225 +		
Von der Steuer ausgenommene Inlandleistungen (Art. 21), für die nicht nach Art. 22 optiert wird	230 +		
Entgeltsminderungen wie Skonti, Rabatte usw.	235 +		
Diverses (z.B. Wert des Bodens, Ankaufspreise Margenbesteuerung)	280 +		
Steuerbarer Gesamtumsatz (Ziff. 200 abzüglich Ziff. 289)	299		8'000'000

II. STEUERBERECHNUNG			
Satz	Leistungen CHF ab 01.01.2024	Steuer CHF / Rp. ab 01.01.2024	Leistungen CHF bis 31.12.2023
Normal	303 8'000'000	+ 648'000 8,1%	302
Reduziert	313	+ 312 8,6%	
Beherbergung	343	+ 342 8,8%	
Bezugsteuer	383	+ 382	
Total geschuldete Steuer (Ziff. 302 bis 383)			648'000 399
		Steuer CHF / Rp.	
		Steuer CHF / Rp. bis 31.12.2023	
		+ 7,7%	
		+ 2,5%	
		+ 3,7%	

- a) Etablissez la réconciliation du chiffre d'affaires sur la page suivante. Veuillez noter en particulier les résultats suivants :
- Chiffre d'affaires selon le chiffre 200
 - TVA trop ou moins déclarée

Calculs :

- b) En raison de la concordance des chiffres d'affaires en 2024, la société Jupiter IT AG est consciente d'irrégularités qui ont également été mal gérées au cours des périodes fiscales antérieures. Jupiter IT AG doit-elle prendre des mesures pour les années antérieures à 2024 ? Si oui, que doit-elle faire ? Veuillez en outre indiquer la base juridique.

- c) L'actionnaire unique craint que l'AFC ne signale les prestations de nettoyage concernant son immeuble à l'administration fiscale cantonale. Selon lui, cela ne serait pas conforme à la loi.

Une éventuelle déclaration à l'administration fiscale cantonale n'est-elle pas conforme à la loi ? Si c'est le cas, veuillez mentionner la base légale.

4 Restructuration

Uranus Fashion AG fait le commerce de mode pour enfants et adolescents sur le territoire suisse. En conséquence, sa déclaration de TVA se compose exclusivement de chiffres d'affaires imposables, à l'exception de revenus d'intérêts insignifiants. Afin de compléter sa gamme de produits, Uranus Fashion SA rachète toutes les parts de Neptun Shoes GmbH à Neptun Investment (Suisse) AG.

- a) Afin de s'assurer que les parts de Neptun Shoes GmbH valent le prix d'achat, une société d'expertise comptable a été mandatée au préalable pour effectuer une due diligence. La société d'audit facture CHF 108'100, TVA 8,1% incluse. Uranus Fashion AG peut-elle faire valoir une déduction de l'impôt préalable sur la facture ? Veuillez également indiquer la base légale.

- b) La société vendeuse Neptun Investment (Suisse) AG est inscrite au registre des assujettis de la TVA. Comment doit-elle décompter la vente de toutes les parts sociales de la société Neptun Shoes GmbH du point de vue de la TVA ?

- c) La société Neptun Investment (Suisse) AG est une filiale à 100 % de la société Neptun Investment (Europe) GmbH, qui n'est pas inscrite au registre de la TVA et dont le siège est à Francfort (DE). Dans le cadre de la vente de la société Neptun Shoes GmbH, la société Neptun Investment (Europe) GmbH a fourni des prestations de conseil à sa filiale suisse. Quelles considérations la société Neptun Investment (Suisse) AG doit-elle prendre en compte sous l'angle de la TVA à cet égard ?

- d) Après que les sociétés Uranus Fashion AG et Neptun Shoes GmbH ont mené leurs affaires pendant des années, la société propriétaire d'Uranus Fashion AG change et, par conséquent, le propriétaire indirect de Neptun Shoes GmbH également. En tant que nouveau propriétaire de toutes les actions d'Uranus Fashion AG, la société Mars Wealth Management Ltd. souhaite exploiter les synergies entre celle-ci et Neptun Shoes GmbH. Pour ce faire, la société Uranus Fashion AG doit absorber Neptun Shoes GmbH (art. 3, al. 1, let. a LFus).

Comment la société Neptun Shoes GmbH doit-elle procéder à la déclaration de cette opération du point de vue de la TVA ?

- e) Bien que l'opération mentionnée dans la question c ait permis de rendre l'entreprise plus rentable, la société Uranus Fashion AG souffre considérablement à moyen terme de la guerre des prix qui sévit sur le marché de la mode. La société Mars Wealth Management Ltd., en tant qu'actionnaire unique, décide d'abandonner les activités en Suisse et de procéder à la liquidation de la société Uranus Fashion AG.

L'un de vos collègues doit faire office de liquidateur. La TVA ne fait pas partie de son activité principale et il s'adresse donc à vous avec une certaine inquiétude. En tant que liquidateur, votre collègue risque-t-il de se retrouver en situation de responsabilité en matière de TVA ? Veuillez justifier votre réponse en citant la base juridique correspondante.
