

## Module préparatoire TVA Spécialistes en finance et comptabilité

Proposition de solution pour les exercices 2026

---

**Thème**                                      **Taxe sur la valeur ajoutée**

**Temps de traitement**    Au moins 60 minutes

- Outils principaux**
- Les textes législatifs sur la taxe sur la valeur ajoutée en particulier :
    - Loi fédérale sur la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20)
    - Ordonnance sur la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA, RS 641.201)
    - Ordonnances du DFF et de l'AFC relatives à la LTVA
  - Calculatrice
- Généralités**
- Sauf indication contraire, les entreprises 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 LTVA. 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 Calcul de la créance fiscale

La fondation Grossherz emploie des personnes qui, à la suite d'un coup du sort, d'une maladie, etc., cherchent à (re)prendre pied dans la vie professionnelle. Elle fournit des prestations artisanales dans les domaines de la menuiserie, de l'entretien des bâtiments et des travaux de jardinage.

La fondation est inscrite au registre de la TVA et décompte selon la méthode effective ainsi que sur la base des contre-prestations reçues. Contrairement à certaines attentes, la fondation Grossherz ne dispose d'aucun domaine non entrepreneurial.

Pour l'année 2025, les chiffres suivants sont à prendre en considération (en CHF) :

Bilan	31.12.2025	31.12.2024
<b>Actifs</b>		
Liquidités	52 500	43 750
Créances résultant de livraisons et prestations	41 250	31 250
Travaux en cours	27 500	18 750
Aménagements	287 500	312 500
<b>Passifs</b>		
Prêts	121 250	125 000
Acomptes versés par les clients	37 500	31 250
Capital de la fondation	250 000	250 000
<b>Compte de résultat</b>	<b>2025</b>	
<b>Produits</b>		
Chiffre d'affaires provenant des ventes de biens et des prestations de services (hors TVA de 8,1 %)	837 500	
Dons	170 000	
Subventions pour couvrir le déficit d'exploitation	281 250	
Produits d'intérêts	275	
Produits extraordinaires provenant de la vente de biens d'équipement (hors TVA à 8,1 %) *	6 250	
<b>Charges</b>		
Charges de personnel	835	
Frais généraux (hors TVA de 8,1 %)	337 500	
Frais généraux hors TVA	56 250	
Charges d'intérêts	3 400	
Amortissements sur installations	62 500	

\*) Les biens vendus avaient déjà été entièrement amortis au cours des exercices précédents.

- a) Calculez la créance fiscale (dette fiscale ou excédent d'impôt préalable) de la fondation pour la période fiscale 2025.

**Proposition de solution**

<b>Chiffre d'affaires imposable d'après les contre-prestations reçues</b>		
Chiffre d'affaires imposable selon le compte de résultat	837 500	
+ Produit extraordinaire provenant de la vente d'équipements	6 250	
+ Créances résultant de livraisons et prestations en début d'année	31 250	
- Créances résultant de livraisons et prestations en fin d'année	-41 250	
+ Travaux en cours en début d'année	18 750	
- Travaux en cours en fin de l'année	-27 500	
- Acomptes versés en début d'année	-31 250	
+ Acomptes versés en fin d'année	37 500	
= Chiffre d'affaires imposable encaissé hors TVA	831 250	
<b>dont 8,1 % de TVA</b>	<b>67 331,25</b>	

<b>Réduction de l'impôt préalable en raison d'une subvention destinée à couvrir un déficit d'exploitation</b>		
Chiffre d'affaires provenant des ventes de biens et des prestations de services	837 500	
Dons	170 000	
Subventions	281 250	<b>21,71</b>
Produits d'intérêts	275	
Produits extraordinaires provenant de la vente de biens d'équipement	6 250	
<b>Total des produits selon le compte de résultat</b>	<b>1 295 275</b>	<b>100,00</b>

**Art. 75, al. 3, OTVA**

Si les éléments visés à l'art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA sont versés pour couvrir un déficit d'exploitation, l'impôt préalable doit être réduit globalement en fonction du rapport entre ces éléments et l'ensemble des recettes. Ces recettes sont composées de l'ensemble des chiffres d'affaires hors TVA et des recettes qui ne font pas partie de contre-prestations.

<b>Calcul des investissements</b>	
État des aménagements en fin d'année	287 500
+ Amortissements aménagements selon CR	62 500
- Valeur des aménagements en début d'année	312 500
<b>= Investissements</b>	<b>37 500</b>

<b>Calcul des impôts préalables déductibles</b>	
Impôt préalable grevant les frais généraux au taux de 8,1 % sur CHF 337'500 (100 %)	27 337,50
Impôt préalable sur les investissements au taux de 8,1 % de CHF 37 500 (100 %)	3 037,50
Total impôt préalable	30 375,00
Réduction de 21,71 % (art. 33 al. 2 LTVA)	-6 594,41
<b>Montant de l'impôt préalable déductible</b>	<b>23 780,59</b>

Les revenus d'intérêts n'entraînent aucune correction de l'impôt préalable, car ils n'atteignent pas les limites fixées dans l'Info TVA 09.

<b>Calcul de la créance fiscale (dette fiscale)</b>	
TVA due sur le chiffre d'affaires	67 331,25
- Impôt préalable	23 780,59
<b>Créance fiscale (dette fiscale)</b>	<b>43 550,66</b>

- b) Dans les décomptes trimestriels T01 à T04 de l'année 2025, la vente des équipements n'a pas été déclarée. Dans quel délai, à compter de la date de clôture du bilan au 31.12.2025, la fondation Grossherz peut-elle redéclarer (rectifier) la différence par rapport à la créance fiscale déterminée au point a) ?

Veuillez cocher la réponse correspondante et indiquer la base juridique (le cas échéant avec article / alinéa / lettre / chiffre / loi / ordonnance).

☐ 30 jours    ☐ 90 jours    ☐ 150 jours    ☐ 180 jours

Base juridique : .....

### **Proposition de solution**

180 jours

Art. 72, al. 1, LTVA

- c) Dans le cadre des travaux de clôture des comptes annuels 2025, la fondation Grossherz a constaté qu'elle n'avait pas non plus déclaré les ventes de moyens d'exploitation au cours des périodes fiscales précédentes. La fondation doit-elle les déclarer rétroactivement ? Si oui, jusqu'à quand la déclaration rétroactive doit-elle remonter ?

☐ Oui

☐ Non

☐ 1 an

☐ 3 ans

☐ 5 ans

**Proposition de solution**

*Oui*

*5 ans*

*Cf. art. 42, al. 1, LTVA*

## 2 Double affectation

La société Emil Bau SA est inscrite au registre des assujettis TVA et décompte selon la méthode effective. À l'exception des éléments indiqués ci-dessous, la société Emil Bau SA n'effectue pas de prestations significatives exclues du champ de l'impôt. En 2024, Emil Bau SA a acheté et rénové un immeuble en Suisse. L'immeuble comprend trois étages (objets) de taille identique, qui présentent un niveau d'aménagement identique. Les montants s'entendent hors une éventuelle TVA. De plus, les informations suivantes sont disponibles :

	<u>CHF</u>	<u>Remarques concernant la TVA</u>
Achat du bâtiment, terrain compris	375 000	Non grevé de TVA
Travaux de tiers	1 000 000	Grevé de TVA, 8,1 %
Matériel pour travaux de construction réalisés par l'entreprise elle-même	75 000	Grevé de TVA, 8,1 %
Coûts du personnel affecté à l'utilisation de l'infrastructure de l'entreprise	62 500	Non grevé de TVA
Frais liés à la demande de permis de construire	2 500	Non grevé de TVA
Frais d'assurance	3 750	Non grevé de TVA
<b>Total</b>	<b>1 518 750</b>	

Le bâtiment rénové est utilisé comme suit :

2e étage : location à une famille à des fins d'habitation

1er étage : location à un courtier en assurances en application de l'option prévue à l'art. 22 LTVA

Rez-de-chaussée : bureau utilisé par Emil Bau SA

Calculez l'impôt préalable déductible. Partez du principe que les coûts de construction des trois étages (objets) sont identiques et que les opérations ont eu lieu en 2024. Les travaux effectués par des tiers ont été réalisés de manière autonome.

### Proposition de solution

		Impôt préalable	CorrDip / Double affectation *	Impôt préalable récupérable
		<b>100 %</b>	<b>33.33 %</b>	<b>66.66 %</b>
Travaux de tiers	1 000 000	81 000,00	- 27 000,00	54 000,00
Matériel pour travaux de construction réalisés par l'entreprise elle-même	75 000	6 075,00	- 2 693,25	3 381.75
Supplément pour l'infrastructure d'exploitation propre mise en service (art. 69, al. 3, OTVA)		<u>2 004,75</u>		
33 % sur le matériel (correction de l'impôt préalable)		8 079.75	(-2 693,25)	
<b>Déduction de l'impôt préalable</b>				<b>57 381,75</b>
* Exclusion du droit à la déduction de l'impôt préalable à hauteur de 1/3 (le 2 <sup>e</sup> étage n'ouvre pas droit à la déduction de l'impôt préalable ; correction de l'impôt préalable en raison d'une double affectation, art. 29, al. 1, en relation avec l'art. 30 LTVA).				

### 3 Pluralité des prestations

Pour les cas suivants, indiquez la contre-prestation pertinente pour la TVA (base de calcul) et calculez la TVA due (impôt sur le chiffre d'affaires). Si vous estimez qu'aucun impôt sur le chiffre d'affaires n'est dû, inscrivez un montant d'impôt de CHF 0.--. Il n'est pas nécessaire de motiver votre réponse.

Remarques complémentaires :

- Tous les prestataires mentionnés ci-dessous sont basés sur territoire suisse et inscrits au registre de la TVA ;
- tous les montants indiqués s'entendent TVA comprise ;
- la personne assujettie à l'impôt n'exerce aucune option au sens de l'art. 22 LTVA et a généralement choisi les solutions supposées les plus avantageuses.

- a) La société Education SA propose des séminaires de formation de plusieurs jours (y compris les repas et l'hébergement) en Suisse. Education SA facture la formation, l'hébergement et les repas à un prix forfaitaire. Le montant s'élève à

		<u>CHF</u>
Pour la formation	CHF	700
Pour la subsistance	CHF	100
Pour l'hébergement	CHF	<u>200</u>
<b>Total contre-prestation</b>	<b>CHF</b>	<b>1 000</b>

Base de calcul imposable : .....

TVA : .....

#### **Proposition de solution**

*Base de calcul imposable : CHF 0*

*TVA : 0*

*Art. 19, al. 2, LTVA*

*La formation (prestation exclue du champ de l'impôt conformément à l'art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA) représente au minimum 70 % de la prestation globale. Elle constitue dès lors la prestation prépondérante, de sorte que l'ensemble de la prestation est exclu du champ de la TVA.*

- b) Même situation que dans la partie a), mais Education SA indique séparément sur la facture les montants respectifs de la formation, de la subsistance et de l'hébergement.

Base de calcul imposable : .....

TVA : .....



**Proposition de solution**

*Base imposable : CHF 300*

*TVA : CHF 14,80*

*La formation est exclue du champ de l'impôt conformément à l'art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA*

*Les repas sont imposables au taux normal et l'hébergement au taux spécial.*

Proposition de solution

## 4 Assujettissement

Comme son nom l'indique, la société Albula-Property-Gestion Sàrl est spécialisée dans la gestion immobilière. Elle a été fondée le 1<sup>er</sup> janvier 2025. Au moment du démarrage de l'activité, il n'est pas encore possible de déterminer si le chiffre d'affaires atteindra la limite de CHF 100 000 (assujettissement obligatoire). Pour l'instant, il est renoncé à une inscription volontaire au registre des personnes assujetties à l'impôt.

Trois mois plus tard, soit au 31 mars 2025, la comptabilité de la société Albula-Property-Gestion Sàrl présente les chiffres suivants :

Gestion de biens immobiliers situés sur territoire suisse pour des personnes domiciliées à l'étranger	8 000
Gestion de biens immobiliers situés à l'étranger pour des personnes domiciliées sur territoire suisse	5 000
Gestion de biens immobiliers situés sur territoire suisse pour les personnes domiciliées sur territoire suisse	7 000
Impôts préalables grevant le mobilier de bureau, les véhicules, etc.	2 200
Impôts préalables grevant les travaux de transformation de l'immeuble de bureaux	800
Impôts préalables grevant les dépenses courantes	500

Les honoraires résultent de contrats de mandat de gestion qui attribuent à la société Albula-Property-Gestion Sàrl un pourcentage du loyer mensuel. Il peut être supposé que l'évolution du chiffre d'affaires soit stable.

- a) Indiquez le chiffre d'affaires déterminant pour l'évaluation de l'assujettissement obligatoire à l'impôt et déterminez si les conditions sont remplies pour un assujettissement obligatoire.

### **Proposition de solution**

Gestion de biens immobiliers situés sur territoire suisse pour des personnes domiciliées à l'étranger	8 000
Gestion de biens immobiliers situés à l'étranger pour des personnes domiciliées sur territoire suisse	5 000
Gestion de biens immobiliers situés sur territoire suisse pour les personnes domiciliées sur territoire suisse	7 000
Total des produits de gestion sur 3 mois	20 000
Chiffre d'affaires estimé pour 12 mois après le début de l'activité entrepreneuriale, extrapolé sur cette base	80 000

Il n'y a pas d'assujettissement obligatoire à l'impôt. Art. 9 OTVA.

- b) La société Albula-Property-Gestion Sàrl a omis de procéder à l'évaluation continue de son éventuel assujettissement à la TVA.

	1.1.2025 – 31.12.2025	1.7.2025 - 30.6.2026	1.1.2026 - 31.12.2026	1.7.2026 - 30.6.2027	1.1.2027 - 31.12.2027	1.7.2027 - 30.6.2028	1.1.2028 - 31.12.2028
Total des honoraires de gestion	80 000	90 000	105 000	95 000	120 000	110 000	140 000

L'exercice comptable de la société Albula-Property-Gestion Sàrl s'étend du 1<sup>er</sup> juillet au 30 juin. La période fiscale et les valeurs qui s'y rapportent sont basées sur l'année civile.

À quelle date Albula-Property-Gestion Sàrl serait-elle inscrite au registre des assujettis TVA ?

Date : .....

### **Proposition de solution**

Art. 10, al. 3, LTVA

La libération de l'assujettissement à l'impôt prend fin dès que le total des chiffres d'affaires réalisés au cours du dernier exercice atteint le seuil fixé à l'art. 10, al. 2, let. a, LTVA.

	1.7.2025 - 30.6.2026	1.7.2026 - 30.6.2027	1.7.2027 - 30.6.2028
Total des honoraires de gestion	90 000	95 000	110 000

Date : 1.7.2028

## 5 Méthode du taux de la dette fiscale nette

La société Machines Agricoles Sàrl a été fondée le 1<sup>er</sup> septembre 2022. Elle a été inscrite au registre des assujettis TVA, le même jour. Machines Agricoles Sàrl utilise la méthode effective pour calculer sa TVA. Entre 2022 et 2024, seuls des revenus imposables provenant du commerce de machines agricoles ont été générés. Le compte de résultat 2025 présente les chiffres suivants :

Activité en 2025	TDFN	Part du chiffre d'affaires
Machines agricoles : commerce	0,6 %	55 %
Machines agricoles : travaux de réparation et de maintenance	3,7 %	7 %
Machines agricoles : location	3,7 %	30 %
Propre station-service	0,1 %	8 %

- a) Au 1<sup>er</sup> janvier 2026, la société Machines Agricoles Sàrl passera du régime de la méthode effective au régime du taux de la dette fiscale nette. Quels taux de la dette fiscale nette s'appliqueront à la société Machines Agricoles Sàrl au 1<sup>er</sup> janvier 2026 ?

### Proposition de solution

- 0,6 % (« Machines agricoles : commerce » + « Propre station-service ») et 3,7 % (« Machines agricoles : travaux de réparation et de maintenance » et « Machines agricoles : location », ensemble plus de 10 %)
- 0,1 % n'est pas applicable, car cela représente moins de 10 % du chiffre d'affaires imposable total.

- b) Au cours des mois de septembre et octobre 2024, les investissements suivants ont été réalisés :

	CHF hors TVA	CHF TVA
Outils et infrastructure d'exploitation mobile	50 000	4 050
Machines agricoles	200 000	16 200

Comme indiqué précédemment, la société Machines Agricoles Sàrl passera de la méthode effective à la méthode du taux de la dette fiscale nette au 1<sup>er</sup> janvier 2026. Que faut-il prendre en compte dans ce contexte en matière de TVA ? Calculez les montants éventuels.

### **Proposition de solution**

*Le changement de méthode entraîne une correction de l'impôt préalable sur la valeur résiduelle des biens (et services) acquis.*

	CHF hors TVA	CHF TVA
Outillage et infrastructure d'exploitation mobile	50 000	4 050
Machines agricoles	200 000	16 200
Investissements totaux	250 000	20 250
Amortissement 40 % pour 2024 et 2025 (art. 31, al. 3, LTVA)	-100 000	-8 100
Valeur résiduelle et correction	150 000	<b>12 150</b>

### **Art. 79, al. 3, OTVA**

*L'impôt préalable déduit auparavant sur des biens et des prestations de services, y compris les parts de cet impôt corrigées à titre de dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable, doit être remboursé à l'AFC à concurrence de leur valeur résiduelle au moment du changement. La déclaration correspondante doit être effectuée au cours de la période de décompte précédant le changement. Les art. 31, al. 3, LTVA et 69, al. 1 à 3, 70 et 71 de la présente ordonnance s'appliquent par analogie.*

## 6 Qualification des prestations

Cochez la case correspondante pour indiquer si, dans les cas suivants, il s'agit d'une prestation **imposable** ou d'une prestation **exclue** de l'impôt.

- Si vous estimez qu'une prestation est **imposable**, cochez la colonne « Imposable » et indiquez le taux d'imposition applicable dans le champ « Taux » situé à côté. Dans ce cas, seuls les champs blancs doivent être remplis.
- Si vous estimez qu'il s'agit d'une prestation **exclue**, cochez la colonne « exclue » et indiquez si une imposition volontaire (option) est possible ou non. Si vous **répondez par l'affirmative** à la possibilité d'une option, indiquez **en outre** dans le champ « Taux » le **taux d'imposition** applicable. Dans ce cas, seuls les champs ombrés doivent être remplis.

Remarques complémentaires :

- Toutes les prestations sont fournies par des entreprises inscrites au registre des assujettis TVA.
- Toutes les prestations sont fournies sur le territoire (lieu de la prestation sur le territoire suisse).

Description	Imposable	Taux	Exclu du champ de l'impôt	Option possible ?		
				non	oui	taux
Nuit d'hôtel avec petit-déjeuner	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'une obligation	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'un billet d'entrée pour un match de football	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'un bouquet de fleurs	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'un sapin blanc provenant de sa propre forêt comme sapin de Noël	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Location d'une place de stationnement dans un garage public par un détaillant	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'un menu de midi dans une pizzeria	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'une pizza livrée à domicile par un livreur	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Location d'un bureau	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Location d'un appartement utilisé exclusivement à des fins d'habitation (domicile)	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

**Proposition de solution**

Description	Impos- sable	Taux	Exclu du champ de l'impôt	Option possible ?		
				non	oui	phrase
Nuit d'hôtel avec petit-déjeuner	<b>X</b>	<b>3,8 %</b>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'une obligation	<input type="checkbox"/>		<b>X</b>	<b>X</b>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'un billet d'entrée pour un match de football	<input type="checkbox"/>		<b>X</b>	<input type="checkbox"/>	<b>X</b>	<b>2,6 %</b>
Vente d'un bouquet de fleurs	<b>X</b>	<b>2,6</b>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'un sapin blanc prove- nant de sa propre forêt comme sapin de Noël	<input type="checkbox"/>		<b>X</b>	<input type="checkbox"/>	<b>X</b>	<b>2,6 %</b>
Location d'une place de sta- tionnement dans un garage public par un détaillant	<b>X</b>	<b>8,1 %</b>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'un menu de midi dans une pizzeria	<b>X</b>	<b>8,1 %</b>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Vente d'une pizza livrée à do- micile par un livreur	<b>X</b>	<b>2,6 %</b>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
Location d'un bureau	<input type="checkbox"/>		<b>X</b>	<input type="checkbox"/>	<b>X</b>	<b>8,1 %</b>
Location d'un appartement uti- lisé exclusivement à des fins d'habitation (domicile)	<input type="checkbox"/>		<b>X</b>	<b>X</b>	<input type="checkbox"/>	