

Info TVA concernant la transition 01

TVA en bref et info TVA concernant la transition

(sans prise en compte du relèvement des taux d'impôt au 1.1.2011)



Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
AFD	Administration fédérale des douanes
al.	Alinéa
aLTVA	Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
aOLTVA	Ordonnance du 29 mars 2000 relative à la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
art.	Article
CC	Code civil suisse (RS 210)
ch.	Chiffre marginal des Instructions valables à partir du 1 ^{er} janvier 2008; Chiffre de la présente Info
CHF	Francs suisses
CO	Code suisse des obligations (RS 220)
DFF	Département fédéral des finances
EUR	Euro
Form.	Formulaire
LDAI	Loi fédérale du 9 octobre 1992 sur les denrées alimentaires et les objets usuels (RS 817.0)
let.	Lettre
LFus	Loi fédérale du 3 octobre 2003 sur la fusion, la scission, la transformation et le transfert de patrimoine (RS 221.301)
LIFD	Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (RS 642.11)
LP	Loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite (RS 281.1)
LSu	Loi fédérale du 5 octobre 1990 sur les aides financières et les indemnités (RS 616.1)
nLTVA	Loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
nOTVA	Ordonnance du 27 novembre 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
N° réf.	Numéro de référence afférent à l'assujetti
N° TVA	Numéro d'immatriculation de l'assujetti
OFAG	Office fédéral de l'agriculture
OPPh	Ordonnance du 18 mai 2005 sur la mise en circulation des produits phytosanitaires (RS 916.161)
ORC	Ordonnance du 17 octobre 2007 sur le registre du commerce (RS 221.411)
RS	Recueil systématique du droit fédéral
TaF	Taux forfaitaire(s)
TDFN	Taux de la dette fiscale nette
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Avant-propos

Chère lectrice et cher lecteur,

A compter de la nouvelle année, la TVA sera dotée d'une nouvelle base légale. Il en résultera peut-être quelques changements touchant à votre entreprise, bien que nombre de points demeureront inchangés. La présente info TVA concernant la transition vise à vous donner un aperçu des modifications qui peuvent vous concerner. Elle vous aide à trouver des réponses aux questions les plus importantes telles que

- La TVA en bref - Pourquoi une nouvelle loi ?
- Est-ce que je demeure assujéti ou serai-je assujéti ?
- Quels sont les taux d'impôt applicables à partir du 1^{er} janvier 2010 ?
- Est-ce que les périodes de décompte changent ?
- Ai-je besoin d'une nouvelle autorisation à compter du 1^{er} janvier 2010 ? Que dois-je entreprendre et dans quel délai ?
- Puis-je changer de méthode de décompte à partir du 1^{er} janvier 2010 (taux de la dette fiscale nette/taux forfaitaires, décompte à l'effectif) ?
- Comment s'effectue le passage de 2009 à 2010 (notamment suppression de l'imposition à titre de prestations à soi-même dans la construction; déduction de l'impôt préalable fictif à la place de l'imposition de la marge) ?
- Y a-t-il un nouveau formulaire de décompte ?

D'autres sujets traités dans la présente info TVA sont listés dans la table des matières. En outre, des informations de base sur la nouvelle loi peuvent être consultées dans la partie I (TVA en bref).

Si vous devez rechercher des informations supplémentaires qui ne sont pas traitées dans cette publication, je vous recommande la lecture des infos TVA et des infos TVA par branches qui figureront sur notre site internet dans le courant de l'année qui suit. Afin de ne pas passer à côté des nouveautés, je vous recommanderais de vous abonner à notre newsletter (www.estv.admin.ch). Il va de soi que vous pouvez aussi nous contacter directement (le numéro de téléphone de votre personne de contact figure sur votre décompte TVA; par ailleurs, vous trouvez sous www.estv.admin.ch les numéros de téléphone des collaborateurs compétents des Divisions Perception ou Droit). Les demandes de renseignements par écrit doivent être adressées à Administration fédérale des contributions AFC, Division principale de la TVA, Schwarztorstrasse 50, 3003 Berne.

Info TVA concernant la transition 01

Vous pouvez également nous joindre par courriel (acheminement au service compétent). Votre demande de renseignements sera transmise sans délai au service interne compétent qui vous répondra directement. Lors d'une demande de renseignements par écrit, je vous prie de bien vouloir mentionner votre numéro de TVA (si disponible), votre adresse de même que le numéro de téléphone auquel vous êtes joignable durant la journée. Lorsqu'il s'agit de questions d'une certaine ampleur, il serait judicieux de nous les soumettre par voie postale ou par télécopie.

A vous et à toute votre entreprise, je forme des vœux de bonheur et de succès en vue d'un bon départ dans la nouvelle année.

Je vous prie d'agréer, chère lectrice et cher lecteur, l'assurance de ma considération distinguée.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'G. Rumo', with a long horizontal flourish extending to the right.

Dr G. Rumo, Chef de la Division Principale

Berne, décembre 2009

Remarques préliminaires

Dans cette publication, les notions pouvant présenter une forme masculine et féminine sont utilisées indifféremment sous l'une ou l'autre forme. Elles doivent donc être considérées comme équivalentes.

Les informations qui ont été données verbalement ou par écrit sous le régime de l'aLTVA du 2 septembre 1999 et qui ne concordent pas avec le contenu de la présente publication ne sont pas valables pour les opérations effectuées à partir de l'entrée en vigueur de la nLTVA du 12 juin 2009. Par contre, les renseignements donnés et les publications éditées à l'époque sur la base de l'aLTVA restent valables pour les états de faits qui se sont produits dans la période du 1^{er} janvier 2001 au 31 décembre 2009.

Taux d'impôt applicables jusqu'au 31.12.2010 :

Taux normal 7,6 %; taux réduit 2,4 %; taux spécial 3,6 %

Taux d'impôt applicables à partir du 01.01.2011 :

Taux normal 8,0 %; taux réduit 2,5 %; taux spécial 3,8 %

Préambule à l'info TVA concernant la transition

Le 12 juin 2009, le Conseil national et le Conseil des Etats ont adopté la nLTVA, laquelle n'a pas été saisie d'un référendum. Elle entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2010, à l'exception de l'article 34 alinéa 3 (exercice commercial comme période fiscale) et de l'article 78 alinéa 4 nLTVA (demande d'un contrôle), dont l'entrée en vigueur sera fixée ultérieurement par le Conseil fédéral.

Le 27 novembre 2009, le Conseil fédéral a adopté la nOTVA et fixé son entrée en vigueur également au 1^{er} janvier 2010.



En date du 27 septembre 2009, le projet de financement additionnel de l'assurance-invalidité (AI) a été accepté par le peuple et les cantons. Le Parlement a décidé le 12 juin 2009 que l'augmentation temporaire des taux de TVA n'entrera en vigueur que le **1^{er} janvier 2011**.

La brochure d'information n° 01.01 *Aperçu des modifications les plus importantes de la nouvelle loi régissant la TVA* répertorie les nombreuses modifications et nouveautés résultant de l'entrée en vigueur de la nLTVA. Dans les explications qui suivent, ces nouveautés sont davantage détaillées, si possible par juxtaposition entre l'ancien et le nouveau droit. Ensuite, il est précisé dans un chapitre séparé les dispositions à prendre en cas de changement en prévision de la transition.

La circulaire *La nouvelle loi du 12 juin 2009 sur la TVA (LTVA)* de l'AFD contient les modifications et les informations relatives à l'impôt sur les importations et au régime de la déclaration d'engagement *Simplification à l'importation*. Cette circulaire peut être consultée sur internet (www.ezv.admin.ch).

Bref aperçu de la structure de cette publication

Partie I	TVA en bref (à partir de la page 13)
Partie II	Les plus importants changements introduits par la nLTVA en comparaison de l'aLTVA (à partir de la page 23)
Partie III	Questions sur la transition (à partir de la page 61)
Partie IV	Annexe (à partir de la page 71)

Table des matières

Partie I	TVA en bref	13
1	Introduction	13
2	Comment fonctionne la TVA ?	13
2.1	Concept de base de la TVA	13
2.2	Importations et exportations	14
2.3	Exclusions du champ de l'impôt, taux réduit et taux spécial	14
2.4	Taux de la dette fiscale nette (TDFN)/taux forfaitaires (TaF)	15
2.5	Assujettissement	15
2.6	Importance de la TVA	16
3	Pourquoi (de nouveau) une révision de la loi ?	16
4	Qu'est-ce qui change à partir du 1 ^{er} janvier 2010 ?	17
4.1	Le concept de base de la révision	17
4.2	Un nouvel axe prioritaire: l'examen matériel	17
4.3	Sécurité du droit et égalité de traitement dans la procédure légale	18
4.4	Autres nouveautés	18
4.4.1	Nouveautés concernant les importations et les exportations	18
4.4.2	Nouveautés concernant les exclusions du champ de l'impôt	19
4.4.3	Nouveautés concernant les taux de la dette fiscale nette (TDFN)/taux forfaitaires (TaF)	19
4.4.4	Nouveautés concernant l'assujettissement	20
4.4.5	Abandon des faits constitutifs de l'imposition/réduction de la déduction de l'impôt préalable	21
4.4.6	Déduction d'un impôt préalable fictif	21
4.4.7	Autres changements en bref	21
Partie II	Principales modifications de la nLTVA par rapport à l'aLTVA	23
1	Lieu de la prestation de services	23
2	Impôt sur le territoire suisse	23
2.1	Sujet de l'impôt (Qui est assujetti?)	23
2.1.1	Principe (art. 10 al. 1 nLTVA)	23
2.1.2	Libération de l'assujettissement (art. 10 al. 2 let. a et c nLTVA)	24
2.1.3	Assujettissement des entreprises ayant leur siège à l'étranger (art. 10 al. 2 let. b nLTVA)	24
2.1.4	Renonciation à la libération de l'assujettissement (art. 11 nLTVA)	25
2.1.5	Collectivités publiques et autres institutions de droit public (art. 12 nLTVA)	26

2.1.6	Imposition de groupe (art. 13 nLTVA)	27
2.1.7	Début de l'assujettissement (art. 14 al. 1 nLTVA)	27
2.1.8	Fin de l'assujettissement (art. 14 al. 2 nLTVA)	27
2.2	Objet de l'impôt	28
2.2.1	Quelles sont les prestations qu'il y a lieu d'imposer ?	28
2.2.1.1	Principe (art. 18 nLTVA)	28
2.2.1.2	Rapport de prestations (art. 18 al. 1 nLTVA)	28
2.2.1.3	Distinction entre les contre-prestations et les éléments n'ayant pas valeur de contre-prestations	29
2.2.1.3.1	Principe.	29
2.2.1.3.2	Distinction/délimitation entre les subventions et les dons	29
2.2.2	Quelles sont les prestations qu'il n'y a pas lieu d'imposer ?	30
2.2.2.1	Prestations exclues du champ de l'impôt (art. 21 nLTVA)	30
2.2.2.2	Option pour l'imposition de prestations exclues du champ de l'impôt (art. 22 nLTVA)	31
2.2.2.2.1	Principe.	31
2.2.2.2.2	L'option pour l'imposition n'est pas possible pour les prestations exclues du champ de l'impôt ci-après (art. 22 al. 2 nLTVA)	32
2.2.2.2.3	Règles et conditions applicables à l'imposition par option.	32
2.2.2.3	Prestations exonérées de l'impôt	33
2.2.2.3.1	Exonération de l'impôt en cas de mise de biens à la disposition de tiers à des fins d'usage ou de jouissance (art. 23 al. 2 ch. 2 nLTVA)	33
2.2.2.3.2	Exonération de l'impôt pour le trafic international par car (art. 43 nOTVA)	34
2.2.2.3.3	Prestations d'intermédiaire (art. 23 al. 2 ch. 9 en relation avec l'art. 20 nLTVA)	34
2.2.3	Combinaisons de prestations (art. 19 al. 2 nLTVA)	34
2.2.4	Attribution des prestations (art. 20 nLTVA)	35
2.2.4.1	Principe (art. 20 al. 1 nLTVA)	35
2.2.4.2	Représentation directe (art. 20 al. 2 nLTVA)	36
2.2.4.3	Représentation indirecte (art. 20 al. 3 nLTVA)	36
2.3	Base de calcul de l'impôt.	37
2.3.1	Prestations fournies à des personnes proches (art. 24 al. 2 nLTVA)	37
2.3.2	Prestations au personnel (art. 24 al. 1 et 3 nLTVA)	37
2.3.3	Parts privées aux frais d'automobile	38
2.3.3.1	Détermination forfaitaire.	38
2.3.3.2	Véhicules commerciaux de luxe à partir de 100'000 francs.	38
2.3.3.3	Véhicules commerciaux rachetés à la fin du leasing	38
2.3.4	Impôts sur les billets d'entrée et les droits de mutation (art. 24 al. 6 let. a nLTVA)	39
2.3.5	Valeur du sol (art. 24 al. 6 let. c nLTVA)	39
2.4	Taux de l'impôt	39
2.4.1	Denrées alimentaires et additifs (art. 25 al. 2 let. a ch. 2 nLTVA)	39

2.4.2	Préparations phytosanitaires (art. 25 al. 2 let. a ch. 7 nLTVA)	39
2.4.3	Taux de l'impôt en cas d'option (art. 25 al.2 let. c nLTVA)	40
2.4.4	Denrées alimentaires offertes dans des automates (art. 25 al. 3 nLTVA)	41
2.5	Déduction de l'impôt préalable	42
2.5.1	Principe (art. 28 nLTVA)	42
2.5.2	Les modifications fondamentales en détail	42
2.5.2.1	Impôt préalable grevant les dépenses pour aliments et boissons	42
2.5.2.2	Impôt préalable grevant les véhicules de luxe	43
2.5.2.3	Forme de la facture	43
2.5.2.4	Déduction de l'impôt préalable pour les prestations exclues du champ de l'impôt fournies à l'étranger (art. 60 nLTVA)	44
2.5.2.5	Déduction de l'impôt préalable fictif (art. 28 al. 3 nLTVA)	45
2.5.2.5.1	Méthode de décompte effective	45
2.5.2.5.2	Méthode des taux de la dette fiscale nette (TDFN)	46
2.5.2.5.3	Exclusion de la déduction de l'impôt préalable fictif (art. 63 al. 3 nLTVA)	46
2.5.2.6	Déduction de l'impôt préalable lors de l'acquisition, la détention et l'aliénation de participations (art. 29 al. 2 nLTVA)	47
2.5.3	Prestation à soi-même	48
2.5.3.1	Les conditions de la déduction de l'impôt préalable cessent d'être remplies (art. 31 al. 1 nLTVA)	48
2.5.3.2	Constructions pour son propre compte (location/vente)	48
2.5.3.3	Correction de l'impôt préalable pour les biens fabriqués par l'assujetti (art. 69 al. 3 nOTVA)	49
2.5.3.4	Cadeaux, en général (art. 31 al. 2 let. c nLTVA)	50
2.5.3.5	Cadeaux publicitaires et échantillons remis pour les besoins de l'entreprise (art. 31 al. 2 let. c nLTVA)	50
2.5.4	Réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33 nLTVA)	50
2.6	Période fiscale (art. 34 nLTVA), période de décompte (art. 35 nLTVA)	51
2.7	Créance fiscale lors de décomptes établis selon la méthode effective (art. 36 al. 2 nLTVA)	51
2.8	Taux de la dette fiscale nette (TDFN, art. 37 al. 1 à 4 nLTVA)	52
2.8.1	Montants limites et durée d'application	52
2.8.2	Qui ne peut pas établir ses décomptes au moyen des TDFN ? (art. 77 al. 2 nOTVA)	52
2.8.3	Méthode des TDFN et option pour l'imposition de prestations exclues du champ de l'impôt (art. 77 al. 3 nOTVA)	52
2.8.4	Attribution des TDFN	53
2.8.5	Corrections lors du passage d'une méthode de décompte à l'autre (art. 79 ss nOTVA)	53

2.8.6	Impôt sur les acquisitions (art. 91 nOTVA)	53
2.8.7	Prestations fournies à des personnes proches (art. 94 al. 1 nOTVA).	54
2.8.8	Prestations fournies au personnel (personnes qui ne sont pas proches, art. 94 al. 2 nOTVA).	54
2.8.9	Mise en compte de l'impôt préalable fictif lors de la revente de biens d'occasion (art. 90 al. 2 nOTVA).	54
2.9	Taux forfaitaires (TaF, art. 37 al. 5 nLTVA)	55
2.10	Procédure de déclaration (art. 38 nLTVA)	56
3	Impôt sur les acquisitions (art. 45 à 49 nLTVA)	57
3.1	Remarques préliminaires	57
3.2	Champ d'application de l'impôt sur les acquisitions (art. 45 nLTVA)	57
3.3	Naissance de la dette fiscale (art. 48 nLTVA)	58
3.4	Taux de l'impôt et calcul de l'impôt (art. 46 nLTVA).	58
3.5	Décompte de l'impôt sur les acquisitions (art. 47 nLTVA)	59
4.	Droit de procédure	59
4.1	Corrections d'erreurs dans le décompte. (finalisation, art. 72 nLTVA)	59
4.2	Contrôles effectués par l'AFC (art. 78 nLTVA).	60
Partie III	Questions spécifiques à la transition	61
1	Application de l'ancien droit (art. 112 al. 1 nLTVA)	61
2	Période à laquelle la prestation a été fournie et moment de la facturation (art. 112 al. 2 et 3 nLTVA)	61
3	Assujettissement.	62
3.1	Radiation du registre des assujettis à la TVA	62
3.2	Inscription au registre des assujettis TVA	63
4	Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 113 al. 2 nLTVA).	63
5	Possibilités de choix.	64
5.1	Principes (art. 114 nLTVA)	64
5.2	Correction ultérieure en raison des options (TDFN/TaF)	65

6	Option pour l'imposition des prestations exclues du champ de l'impôt (art. 22 nLTVA)	65
6.1	Conséquences éventuelles de l'option pour les assujettis déjà inscrits au registre des assujettis TVA	65
6.2	Conséquences éventuelles de l'option pour les personnes qui n'étaient pas inscrites au registre des assujettis TVA et qui veulent imposer volontairement des prestations.	65
6.3	Début et fin de l'option; dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable et impôt sur la prestation à soi-même (changement d'affectation)	66
7	Déduction de l'impôt préalable fictif (art. 28 al. 3 nLTVA; art. 62 à 64 nOTVA)	66
8	Constructions pour son propre compte et pour le compte de tiers	67
8.1	Procédure pour les constructions pour son propre compte qui ne sont pas terminées le 31 décembre 2009.	67
8.2	Constructions pour le compte de tiers	68
9	Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable sur la part de luxe des véhicules commerciaux au 1 ^{er} janvier 2010.	68
10	Décompte de la TVA	69

Annexe

I.	Lieu de la prestation de services	71
II.	Assujettissement	72
III.	Assujettissement des collectivités publiques	73
IV.	Décompte TVA à l'effectif	74
V.	Décompte TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette	75
VI.	Arbre de décision pour trancher entre la prestation à titre onéreux et la prestation à soi-même	76
VII.	Conditions applicables aux transferts par la procédure de déclaration.	78

Partie I

TVA en bref

1

Introduction

La loi sur la TVA (nLTVA) qui a fait l'objet d'une révision et qui entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2010 prévoit plus de 50 modifications qui sont favorables à l'économie et qui aménagent nombre de simplifications en faveur des assujettis. La nLTVA, par exemple, rompt avec le formalisme qui a fait l'objet de critiques récurrentes, améliore la sécurité du droit, abroge la réduction de la déduction de l'impôt préalable liée à l'encaissement de dons et d'apports en capitaux (appelés mouvements de fonds) et aménage même la possibilité de déduire un impôt préalable fictif pour le commerce de biens d'occasion.

Dans le souci de rendre ces nouveautés aussi facilement compréhensibles que possible, la présente introduction explique le fonctionnement de base de la TVA et les motifs conduisant à la dernière révision, et expose les plus importantes modifications sous une forme simplifiée. En ce qui concerne les détails, les dérogations et les particularités, les réponses peuvent être trouvées dans la LTVA, l'OTVA, les infos TVA et les infos TVA par branches.

2

Comment fonctionne la TVA ?

2.1

Concept de base de la TVA

La TVA procède de la théorie selon laquelle celui qui consomme est redevable d'une contribution financière à l'Etat. Certes, il aurait été trop compliqué que chaque citoyen décompte sa propre consommation auprès de l'Etat. C'est la raison pour laquelle l'impôt est prélevé auprès des entreprises (producteurs, fabricants, commerçants, artisans, prestataires de services, etc.) qui, elles, sont tenues de transférer la TVA aux consommateurs, en incluant l'impôt dans le prix ou en le mentionnant séparément sur la facture.

Celui qui est assujetti à la TVA (☞ ch. 2.5) et qui acquiert une prestation auprès d'une entreprise tierce et l'affecte à sa propre activité entrepreneuriale imposable, ne doit pas assumer le fardeau de l'impôt. Il peut donc déduire la TVA facturée par son fournisseur, appelée impôt préalable, dans son décompte avec l'AFC.

Ce système consacre le principe du prélèvement net à toutes les phases avec mise en compte de l'impôt préalable. Sont imposables (objet de l'impôt) toutes les prestations fournies à titre onéreux sur le territoire suisse pour lesquelles la loi ne prévoit aucune exclusion du champ de l'impôt.

2.2 Importations et exportations

Même les prestations acquises de l'étranger sont soumises à la TVA. S'agissant des *biens*, leur importation est soumise à la TVA, alors que pour les *prestations de services* et pour certains travaux sur des biens dans le cadre d'un contrat d'entreprise, il incombe à l'acquéreur/au destinataire de ces prestations de les déclarer et de les imposer. Dans le sens contraire, les exportations et les prestations effectuées à l'étranger sont exonérées de l'impôt; ceci s'explique dans la mesure où elles sont frappées d'une TVA étrangère.

Pour savoir si une prestation de services est effectuée en Suisse (et par conséquent elle doit être imposée à la TVA suisse), il faut déterminer le *lieu de la prestation*. Le lieu se détermine selon plusieurs principes, par exemple le principe du lieu du destinataire ou du lieu du prestataire, de même que le principe du lieu de l'exercice de l'activité.

2.3 Exclusions du champ de l'impôt, taux réduit et taux spécial

Pour des considérations d'ordre social, conjoncturel et autres, certaines prestations ne doivent pas ou seulement de manière limitée être frappées de la TVA. En l'occurrence, les prestations dans les domaines de la santé, de la formation, de la culture et de la location immobilière sont totalement exclues du champ de l'impôt. Celui qui fournit de telles prestations et acquiert des prestations préalables afférentes à ces prestations, ne peut cependant pas mettre en compte la TVA grevant ces acquisitions auprès de l'AFC, à moins de se déclarer disposé à imposer volontairement les prestations exclues du champ de l'impôt (on parle dans ce cas d'option pour l'imposition de prestations exclues du champ de l'impôt).

Certaines prestations destinées à combler des besoins humains de première nécessité sont soumises seulement au taux réduit, celles de la branche de l'hôtellerie sont soumises au taux spécial; s'agissant de ces deux prestations il est possible de mettre en compte la TVA grevant les prestations préalables acquises.

En Suisse, les taux d'impôt suivants sont applicables aux opérations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt ou exonérées de l'impôt (entre autres en cas d'exportation):

	taux normal	taux réduit	taux spécial
jusqu'au 31.12.2010	7,6 %	2,4 %	3,6 %
dès le 1.01.2011*	8,0 %	2,5 %	3,8 %

* Le peuple suisse a voté en date du 27 septembre 2009 le relèvement des taux d'impôt de 2011 à 2017 en faveur de l'assurance-invalidité.

2.4 Taux de la dette fiscale nette (TDFN)/taux forfaitaires (TaF)

Les entreprises et les collectivités publiques dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas une certaine limite peuvent, dans le sens d'une simplification administrative, s'épargner le travail de devoir déterminer le montant de l'impôt frappant les prestations acquises et de le déclarer. Pour qu'elles puissent toutefois être dégreévées de l'impôt, elles peuvent conserver une partie de l'impôt qu'elles ont facturé et doivent seulement reverser à l'AFC le montant de l'impôt obtenu en multipliant les chiffres d'affaires qu'elles réalisent (TVA incl.) par un taux de la dette fiscale nette (dans le cas des entreprises privées) ou par un taux forfaitaire (dans le cas des collectivités publiques et des institutions analogues). Ce taux diffère selon la branche (0,1 à 6,4 %).

D'éventuelles corrections de l'impôt préalable qui résulteraient du fait que les prestations acquises soient plus ou moins affectées à l'activité entrepreneuriale (divers états de faits constitutifs de prestations à soi-même et de dégrèvement ultérieur de l'impôt) sont déjà comprises dans les taux de la dette fiscale nette ou les taux forfaitaires.

En cas de comptabilisation séparée des recettes, chaque assujetti peut appliquer deux taux de la dette fiscale nette (TDFN). Pour les collectivités publiques, le nombre de taux forfaitaires (TaF) n'est pas limité.

Celui qui applique le TDFN doit seulement décompter l'impôt semestriellement et non pas trimestriellement.

2.5 Assujettissement

Etre assujetti à la TVA signifie en résumé que l'on doit

- prélever la TVA sur ses prestations; et
- décompter périodiquement avec l'AFC les chiffres d'affaires et les montants d'impôt et payer ses dettes fiscales déclarées.

Une telle obligation d'assujettissement se détermine en fonction de l'ampleur des prestations fournies annuellement sur le territoire suisse qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt. Si la limite de chiffre d'affaires prévue par la loi (100'000 francs) est effectivement dépassée ou s'il est déjà manifeste au début d'une activité entrepreneuriale que la limite déterminante sera atteinte, l'entreprise est tenue de s'annoncer comme assujettie TVA auprès de l'AFC; elle se verra attribuée un numéro de TVA.

Les entreprises qui sont réunies sous une direction unique (p. ex. groupe de sociétés) peuvent demander à être traitées comme un seul assujetti (groupe d'imposition). Il en résulte que les prestations que ces sociétés se fournissent mutuellement ne doivent pas être imposées.

La question de l'assujettissement à la TVA ne se pose pas seulement à l'égard des exploitations en raison individuelle et des sociétés, mais également des services communaux, des communautés de travail temporaires ou des groupements d'achats ou de partage des frais d'infrastructure.

2.6 Importance de la TVA

La TVA constitue à présent la source de revenus la plus importante de la Confédération: avec des recettes de 20,5 milliards de francs elle finançait en 2008 un bon tiers des dépenses de la Confédération de 56,6 milliards de francs.

3 Pourquoi (de nouveau) une révision de la loi ?

En 1995, la TVA n'a pas été introduite par une loi fédérale comme cela aurait dû être fait en principe selon l'ordre juridique suisse, mais par une ordonnance gouvernementale, à savoir par l'ordonnance du Conseil fédéral du 22 juin 1994 régissant la TVA qui reposait directement sur la Constitution fédérale. Ce procédé visait à permettre l'introduction de la TVA dans les meilleurs délais suite à l'issue favorable de la votation populaire du 28 novembre 1993. Or, le Parlement était par la suite d'avis que l'ordonnance régissant la TVA n'était pas fidèle au système de TVA qu'il avait envisagé; c'est la raison pour laquelle il décida, en prenant appui sur une initiative parlementaire, d'élaborer une loi fédérale sur la TVA, laquelle est finalement entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2001. Quant bien même, compte tenu des délibérations, la loi aménageait de nombreuses améliorations en faveur de l'économie en comparaison de l'ordonnance du Conseil fédéral, elle a également, après son entrée en vigueur, essuyé des critiques en raison de ses bases légales lacunaires; en particulier il a été fait grief que la pratique de l'AFC était trop formaliste et ses contrôles fiscaux contestables à plusieurs égards. En conséquence, le Conseil fédéral a entrepris en 2005 dans son rapport **10 ans de TVA** une analyse complète et il a finalement élaboré le 25 juin 2008 un Message sur la simplification de la TVA, dont la Partie A a été examinée par les Chambres fédérales lors de la session printemps-été 2009 et ensuite adoptée lors du vote final du 12 juin 2009. A cette occasion, le Parlement a fixé l'entrée en vigueur de la nouvelle loi au 1^{er} janvier 2010.

4 Qu'est-ce qui change à partir du 1^{er} janvier 2010 ?

4.1 Le concept de base de la révision

Derrière la nouvelle loi se profile le concept selon lequel les assujettis et l'AFC collaborent ensemble comme des partenaires égaux en droits et ils assument conjointement la responsabilité de la mise en application du droit régissant la TVA. Alors que l'AFC détenait jusqu'à présent le droit de donner des instructions, il lui incombe dès à présent l'obligation de publier sans retard toutes les pratiques qui n'ont pas un caractère purement interne. Dorénavant, l'assujetti peut décider de les suivre ou d'appliquer sa propre pratique. S'il choisit de ne pas suivre en totalité ou en partie des dispositions légales, des instructions ou des pratiques publiées claires, alors il doit, ne serait-ce que par déontologie, en informer l'AFC à temps.

Conformément à ce concept de partenariat, le principe de l'auto-taxation de l'assujetti est désormais complété par la taxation officielle qui s'applique dès que l'AFC agit en effectuant des estimations ou en rendant des décisions. Ceci se reflète entre autres dans le fait qu'une estimation ne doit plus seulement fixer le montant de l'impôt dû, mais également la créance d'impôt préalable de l'assujetti; ceci est une conséquence du principe du solde, selon lequel une créance fiscale comprend nouvellement le solde entre l'impôt dû sur le chiffre d'affaires et la créance de l'impôt préalable.

En outre, l'assujetti peut nouvellement exiger que l'AFC opère un contrôle sur place chez lui et fixe systématiquement dans ce cas l'impôt par une décision de taxation (le Conseil fédéral déterminera encore la date à partir de laquelle ce droit pourra être exercé).

4.2 Un nouvel axe prioritaire: l'examen matériel

Depuis longtemps, les milieux économiques souhaitent que l'AFC donne la priorité à l'examen matériel lors du prélèvement de l'impôt et se distancie par rapport aux contrôles des simples formalités. Ainsi, pour l'examen de la déduction de l'impôt préalable, ce qui est désormais fondamental est de déterminer si la prestation effectuée en amont peut être considérée comme étant de nature entrepreneuriale. Il incombe à l'assujetti(e) de justifier les déductions d'impôt préalable qu'il/elle a effectuées. La facture, telle que définie dans la loi, restera valable comme moyen de preuve probant. Lorsqu'une facture ne remplit pas les exigences posées par la loi ou si, de manière exceptionnelle, elle n'est pas disponible, d'autres moyens (principe de la libre appréciation des preuves) peuvent également servir de preuve au paiement de l'impôt préalable.

4.3 Sécurité du droit et égalité de traitement dans la procédure légale

L'un des autres buts de la réforme de la TVA est de garantir la meilleure sécurité du droit possible à l'assujetti(e) et de répartir les risques qui y sont associés de manière équitable. Ainsi, une notification d'estimation reconnue par écrit ou payée sans réserve ou une décision entrée en force sont identiquement contraignantes pour l'assujetti(e) et pour l'AFC. De cette manière, les réserves relatives à un contrôle sur place contenues partiellement dans les décisions disparaissent.

La réduction de certains délais contribue aussi à la sécurité du droit. En conséquence, le délai de prescription absolue a été réduit à 10 ans, alors que le délai de prescription relative s'élève dorénavant à 5 ans. Si le délai de prescription relative est interrompu par l'AFC ou par une instance de recours, le nouveau délai accordé est réduit à 2 ans. Cela contribuera sans aucun doute à ce que les recours soient traités rapidement. L'AFC est en outre tenue d'achever un contrôle qu'elle a annoncé, respectivement commencé au plus tard dans les 360 jours.

Finalement, la restriction des moyens de preuve pour l'assujetti(e) précédemment prévue par la loi a été supprimée.

4.4 Autres nouveautés

Les points suivants décrivent brièvement quelques-unes des autres modifications qui entreront en vigueur le 1^{er} janvier 2010. Vous trouverez une vue d'ensemble détaillée, mais contenant inévitablement quelques répétitions, dans la partie II de cette Info TVA sur la transition.

4.4.1 Nouveautés concernant les importations et les exportations

Les acquisitions de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger sont désormais réglées dans le titre traitant de l'impôt sur les acquisitions. Ce titre concerne dorénavant également les livraisons réalisées sur le territoire suisse par des entreprises ayant leur siège à l'étranger pour lesquelles il n'y a pas eu importation de matériel. Cela peut être le cas lorsque quelqu'un (p. ex. une personne privée en Suisse) fait effectuer à un jardinier domicilié à l'étranger uniquement des travaux d'aménagement et de jardinage sans qu'il n'y ait de frais de matériel.

S'il n'est pas prévu de *disposition spéciale* sur le lieu de la prestation de services, c'est désormais le lieu du destinataire qui est applicable par défaut,

soit le lieu où le destinataire de la prestation a le siège de son activité. Dans de tels cas, c'était jusqu'alors le lieu du prestataire qui prévalait.

4.4.2 Nouveautés concernant les exclusions du champ de l'impôt

Certaines prestations (arbitrage, prestations fournies au sein d'une collectivité publique, prestations de la production naturelle) qui auparavant n'étaient déjà pas imposables ou imposables seulement partiellement - ce parce qu'elles relevaient de la puissance publique, parce qu'elles ne déclenchaient pas l'assujettissement ou encore parce qu'elles n'étaient pas considérées comme des prestations sous l'angle de la TVA -, sont désormais mentionnées comme étant des exceptions à l'impôt (objet de l'impôt) dans le régime de la TVA.

La nouvelle loi, sans changement par rapport à l'ancienne législation, considère que les biens ou les prestations de services acquis en vue d'être affectés à la fourniture d'une prestation exclue du champ de l'impôt ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

L'assujetti(e) peut désormais décider pour chaque prestation exclue du champ de l'impôt qu'il fournit s'il désire opter pour son imposition. Une demande d'option spéciale n'est plus nécessaire; l'assujetti(e) doit simplement faire figurer l'impôt (de manière visible) pour la prestation pour laquelle il veut opter. Cela étant, pour certains chiffres d'affaires (p. ex. les opérations réalisées dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux ou les prestations d'assurance), une imposition volontaire est toujours impossible.

4.4.3 Nouveautés concernant les taux de la dette fiscale nette (TDFN)/taux forfaitaires (TaF)

La méthode des taux de la dette fiscale nette, respectivement des taux forfaitaires, est une méthode qui a fait ses preuves et son champ d'application a donc été élargi. L'utilisation de la méthode des TDFN sera désormais autorisée pour des chiffres d'affaires allant jusqu'à 5 millions de francs et pour un montant d'impôt dû inférieur ou égal à 100'000 francs (ancienne limite de 3 millions de francs de chiffre d'affaires et 60'000 francs d'impôt dû). D'autres dispositions sont applicables pour l'utilisation de la méthode des taux forfaitaires.

La période de blocage de cinq ans en vigueur jusqu'ici et durant laquelle l'assujetti(e) devait conserver la même méthode de décompte a été raccourcie. La méthode des TDFN devra être appliquée pendant au moins un

an et la méthode effective durant au moins trois ans. Pour les collectivités publiques et les institutions analogues, les délais de blocage sont maintenus à trois ans, pour la méthode de décompte selon les taux forfaitaires, respectivement à dix ans pour la méthode effective.

Dix nouveaux taux de la dette fiscale nette ont été créés: 0,1 % - 0,6 % - 1,2 % - 2,0 % - 2,8 % - 3,5 % - 4,2 % - 5,0 % - 5,8 % et 6,4 % (en remplacement des taux de: 0,6 % - 1,2 % - 2,3 % - 3,5 % - 4,6 % - 5,2 % et 6,0 %). Les branches ont également été partiellement reclassées selon les différents taux.

4.4.4

Nouveautés concernant l'assujettissement

Une nouvelle manière de voir vaut désormais du point de vue de la technique fiscale: l'assujettissement débute dès qu'une personne a une activité entrepreneuriale. Jusqu'à ce qu'une certaine limite de chiffre d'affaires soit atteinte, elle est libérée de l'assujettissement sans qu'elle n'ait rien à entreprendre. L'option pour l'assujettissement existant précédemment a été remplacée par la renonciation à la libération de l'assujettissement.

Dans la pratique, une entreprise est toujours tenue de s'annoncer auprès de l'AFC lorsque son chiffre d'affaires dépasse une certaine limite. De 75'000 francs, cette limite a été portée à 100'000 francs (la limite de 150'000 francs pour les sociétés sportives et les sociétés culturelles sans but lucratif ainsi que pour les institutions d'utilité publique a été conservée). Pour les entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires de 250'000 francs au maximum, le critère de l'impôt dû annuellement (dette fiscale; jusqu'à présent 4'000 francs) ne figure plus dans la nLVA.

Si une entreprise n'est pas inscrite dans le registre des assujettis TVA et qu'elle n'atteint pas la limite mentionnée ci-avant, elle a néanmoins la possibilité de demander à être assujettie volontairement (renonciation à la libération de l'assujettissement). Le montant minimal de 40'000 francs de chiffre d'affaires annuel auparavant nécessaire à un assujettissement volontaire a été abandonné. En contrepartie, une entreprise assujettie qui n'atteindrait plus la limite de chiffre d'affaires de 100'000 francs, respectivement de 150'000 francs, mais qui maintiendrait une activité entrepreneuriale, devra en faire la demande si elle désire être libérée de l'assujettissement (précédemment: fin de l'assujettissement).

Pour les collectivités publiques, l'appréciation de l'assujettissement a été simplifiée puisque les chiffres d'affaires provenant de prestations réalisées pour d'autres services autonomes ou groupes d'imposition de la même

collectivité publique ne doivent plus être pris en compte dans le calcul du chiffre d'affaires déterminant.

Celui qui reprend une créance d'un tiers assujetti répond subsidiairement envers l'AFC de la TVA cédée avec la créance.

4.4.5 Abandon des faits constitutifs de l'imposition/réduction de la déduction de l'impôt préalable

Avec la nouvelle loi, la prestation à soi-même dans le domaine de la construction a été abolie. En conséquence, il n'existe pas de droit à la déduction de l'impôt préalable grevant les constructions pour son propre compte (c.-à-d. pour la réalisation de prestations qui sont exclues du champ de l'impôt ou qui ne sont pas destinées à l'activité entrepreneuriale).

Les dons ainsi que les autres recettes qui ne font pas partie de la contre-prestation ne donnent plus lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable. Cette règle ne s'applique toutefois pas aux subventions et aux autres contributions de droit public, aux recettes provenant de taxes touristiques ou encore aux contributions cantonales pour le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets.

4.4.6 Déduction d'un impôt préalable fictif

L'imposition de la marge ou imposition de la différence qui existait jusqu'alors est remplacée par une imposition ordinaire. Un garagiste pourra ainsi traiter fiscalement de la même manière l'ensemble de ses futures ventes de véhicules puisqu'il indiquera l'impôt pour chacune d'entre elles et versera l'impôt à l'AFC. En contrepartie, il peut déduire du prix d'achat un impôt préalable fictif. Celui qui achète pour un prix de 30'000 francs à une personne privée un véhicule d'occasion en vue de le revendre, de le louer ou de l'offrir en leasing sur le territoire suisse, peut déduire au taux de 7,6 % un impôt préalable fictif de 2'118.95 francs (= 30'000 : 107,6 x 7,6).

Concernant le dégrèvement fiscal qui peut être effectué sur le stock au 1^{er} janvier 2010, veuillez consulter le chiffre 7 de la Partie III.

4.4.7 Autres changements en bref

- Prestations au personnel: est imposable ce que le personnel paie ou reçoit au titre de salaire en nature. Dans le cas de personnes proches, cela peut amener à effectuer une correction du montant de la contre-prestation et

pour les prestations fournies sans contrepartie au personnel (proche ou non), à une correction de l'impôt préalable.

- Procédure de déclaration: comme dans le cas des impôts directs, une part de patrimoine est dorénavant considérée comme une part de l'entreprise. Cela simplifie l'examen des conditions déterminantes pour l'application de la procédure de déclaration.
- Aliments et boissons: la règle excluant le droit à la déduction de l'impôt préalable pour le 50 % des montants d'impôt grevant les frais de nourriture et de boisson n'est plus applicable.
- Erreur dans le décompte: l'assujetti(e) doit au terme de l'année civile ou de l'exercice commercial* vérifier la concordance des chiffres d'affaires déclarés et corriger les erreurs éventuelle dans un délai de 180 jours suivant la fin de l'exercice considéré; on parle dans ce contexte de finaliser le décompte. A partir de ce moment, la créance fiscale est considérée comme définitivement fixée.

* L'assujetti(e) peut présenter une requête pour que la déclaration et le paiement de l'impôt ne soient pas effectués sur la base d'une année civile mais conformément à son exercice commercial. Le Conseil fédéral doit encore fixer à partir de quel moment cette possibilité pourra être appliquée.

Partie II

Principales modifications de la nLTVA par rapport à l'aLTVA

1

Lieu de la prestation de services

Seules les prestations de services réalisées sur le territoire suisse peuvent être soumises à la taxe sur la valeur ajoutée. Avant de pouvoir établir si une prestation de services est exclue du champ de l'impôt, si elle est exonérée ou si elle doit être soumise à l'impôt, il faut au préalable déterminer si elle est effectivement fournie sur le territoire suisse. En plus de la nouvelle règle générale (siège du destinataire de la prestation), le lieu de la prestation de services défini dans la nLTVA diffère, dans certains domaines, de ce qui était prévu dans l'aLTVA. Notamment pour:

- le domaine du transport de marchandises et des activités accessoires au transport;
- les prestations de recyclage et d'élimination;
- les prestations de services d'organisation;
- les prestations de la restauration et
- les prestations d'hébergement.

Afin de déterminer correctement le lieu de la prestation de services, il est recommandé d'effectuer au préalable les clarifications nécessaires (☞ graphique annexe I).

2

Impôt sur le territoire suisse

2.1

Sujet de l'impôt (Qui est assujetti?)

2.1.1

Principe (art. 10 al. 1 nLTVA)

Sous la nLTVA, l'importance du chiffre d'affaires ne joue, dans un premier temps, plus aucun rôle pour déterminer si l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée est réalisé (voir également à ce sujet les ch. 2.1.2, 2.1.4 et 2.1.5). Est en effet assujettie toute personne, organisation, société de personnes sans la capacité juridique (p. ex. un consortium actif dans le domaine de la construction), institution, etc. qui exerce une activité entrepreneuriale.

Exerce une activité entrepreneuriale celui qui:

- exerce de manière indépendante une activité commerciale ou professionnelle en vue de réaliser, à partir de prestations, des recettes ayant un caractère de permanence;
- agit vis-à-vis des tiers en son propre nom.

Est également considérée comme une activité entrepreneuriale (art. 10 nLVA) l'acquisition, la détention et l'aliénation de participation au sens de l'article 29 alinéas 2 et 3 nLVA (participations équivalant à une part de 10 % au moins; art. 9 nOTVA).

2.1.2

Libération de l'assujettissement (art. 10 al. 2 let. a et c nLVA)

Jusqu'au 31 décembre 2009: Pas d'assujettissement obligatoire si: chiffre d'affaires < CHF 75'000 resp. chiffre d'affaires < CHF 250'000 et dette fiscale nette < CHF 4'000/année.	Depuis le 1^{er} janvier 2010: Prestations imposables pour un montant de moins de CHF 100'000 (☞ graphique annexe II)
--	---

Si le chiffre d'affaires annuel provenant de prestations imposables réalisées sur le territoire suisse est inférieur à 100'000 francs, l'inscription dans le registre des assujettis TVA n'est pas nécessaire. C'est pour cette raison qu'a été prévue la libération de l'assujettissement. Pour le cas où ladite limite serait tout de même atteinte, l'enregistrement dans le registre des assujettis est obligatoire et l'entier du chiffre d'affaires imposable doit être déclaré. Celui qui réalise pour moins de 100'000 francs de chiffre d'affaires annuel imposable mais qui désire malgré tout être assujetti, a la possibilité de renoncer à être libéré de l'assujettissement et de s'annoncer auprès de l'AFC comme assujetti (ch. 2.1.4).

La libération de l'assujettissement a également été prévue pour les sociétés sportives ou culturelles sans but lucratif ainsi que pour les institutions d'utilité publique qui réalisent sur le territoire suisse moins de 150'000 francs de chiffre d'affaires annuel imposable. Dans ce cas de figure, ces organisations peuvent toutefois renoncer à la libération de l'assujettissement et demander à être inscrites en tant qu'assujetties.

2.1.3

Assujettissement des entreprises ayant leur siège à l'étranger (art. 10 al. 2 let. b nLVA)

Les entreprises ayant leur siège à l'étranger et qui ne réalisent sur le territoire suisse que des prestations soumises à l'impôt sur les acquisitions (art. 45 à 49 nLVA) sont en principe libérées de l'assujettissement. Comme jusqu'à présent, cette libération de l'assujettissement n'est pas applicable pour les entreprises ayant leur siège à l'étranger et qui fournissent des prestations de télécommunication à des destinataires non assujettis. Cette restriction est désormais aussi valable pour les entreprises ayant leur siège à

l'étranger qui fournissent des prestations de services en matière d'informatique (pour la définition des *prestations de services en matière d'informatique*, voir art. 10 nOTVA) ou des livraisons d'électricité ou de gaz à des non assujettis sur le territoire suisse.

Les entreprises étrangères effectuant des livraisons sur le territoire suisse (p. ex. prestations de nettoyage ou de montage, commerce de biens) ne sont pas souvent libérées de l'assujettissement; l'AFC recommande à ces entreprises de s'annoncer afin qu'elle puisse examiner leur éventuel assujettissement.

Des informations concernant la directive sur la déclaration d'engagement *Simplification à l'importation* et les différents changements relatifs à cette procédure sont contenus dans la circulaire de l'Administration fédérale des douanes. *La nouvelle loi du 12 juin 2009 sur la TVA (LTVA)*. Cette circulaire peut être consultée sur le site Internet de l'AFD (www.ezv.admin.ch).

2.1.4

Renonciation à la libération de l'assujettissement (art. 11 nLTVA)

<p>Jusqu'au 31 décembre 2009:</p> <ul style="list-style-type: none">- Option pour l'assujettissement possible avec un chiffre d'affaires annuel d'au moins CHF 40'000 provenant de prestations fournies à des assujettis sur territoire suisse, de prestations exonérées ou réalisées à l'étranger. L'option doit être appliquée pour une durée minimale de 5 ans. <p>ou</p> <ul style="list-style-type: none">- Assujettissement volontaire lors du début d'une activité visant à réaliser dans les 5 ans un chiffre d'affaires dépassant CHF 250'000.	<p>Depuis le 1^{er} janvier 2010:</p> <ul style="list-style-type: none">- Exercice d'une activité entrepreneuriale.- Renonciation à la libération de l'assujettissement possible sans le montant minimum de chiffre d'affaires. La renonciation doit être maintenue pendant au moins une période fiscale (un an).
--	---

Celui qui exploite une entreprise et qui est libéré de l'assujettissement (ch. 2.1.2) a désormais le droit de se soumettre volontairement à la TVA même s'il ne réalise pas encore de chiffres d'affaires. La renonciation à la libération de

l'assujettissement peut être annoncée au plus tôt au début de la période fiscale en cours et doit être maintenue pendant une période fiscale au moins.

2.1.5

Collectivités publiques et autres institutions de droit public (art. 12 nLTVA)

Comme jusqu'à présent, sont considérés comme sujets fiscaux d'une collectivité publique les services autonomes de la Confédération, des cantons et des communes et les autres institutions de droit public. Un service autonome peut être assujetti sur la base de son activité entrepreneuriale (art. 3 let. g nLTVA a contrario).

<p>Jusqu'au 31 décembre 2009: Assujettissement obligatoire si:</p> <ul style="list-style-type: none">- chiffre d'affaires provenant de prestations effectuées pour des tiers autres que des collectivités publiques > CHF 25'000 et (cumulatif)- chiffres d'affaires > CHF 75'000 et chiffres d'affaires < CHF 250'000 et dette fiscale nette > CHF 4'000 <p>ou</p> <ul style="list-style-type: none">- chiffre d'affaires > CHF 250'000	<p>Depuis le 1^{er} janvier 2010: Assujettissement si:</p> <ul style="list-style-type: none">- chiffre d'affaires provenant de prestations effectuées pour des tiers autres que des collectivités publiques > CHF 25'000 et (cumulatif)- chiffre d'affaires \geq CHF 100'000 <p>(☞ graphique annexe III)</p>
---	--

Les prestations fournies aux autres services au sein d'une même collectivité publique (pour la définition de la *même collectivité publique* voir art. 38 nOTVA) sont nouvellement exclues de l'impôt et ne sont plus prises en compte pour l'examen de l'assujettissement (option possible selon l'art. 22 en relation avec l'art. 21 nLTVA). La disposition prévoyant qu'une commune est libérée de l'assujettissement aussi longtemps que son chiffre d'affaires annuel provenant de prestations imposables fournies à des tiers autres que des collectivités publiques ne dépasse pas 25'000 francs est conservée. Si cette limite est dépassée, la collectivité publique reste libérée de l'assujettissement aussi longtemps que son chiffre d'affaires provenant de prestations imposables fournies à d'autres collectivités publiques ou à des tiers n'atteint pas le montant limite de 100'000 francs.

Comme sous l'ancien régime, plusieurs services ont la possibilité de se regrouper pour former un seul sujet fiscal. Ce qui est nouveau c'est qu'ils

peuvent désormais choisir librement quels seront les services qui feront partie du regroupement.

2.1.6 Imposition de groupe (art. 13 nLTVA)

Les sujets de droit qui n'exploitent pas d'entreprise peuvent dorénavant faire partie d'un groupe d'imposition. La composition du groupe d'imposition peut désormais être déterminée librement (art. 17 nOTVA).

Les institutions de la prévoyance professionnelle sont, par principe, indépendantes. C'est pourquoi elles ne peuvent pas être membre d'un groupe d'imposition TVA.

2.1.7 Début de l'assujettissement (art. 14 al. 1 nLTVA)

L'assujettissement commence au début de l'activité entrepreneuriale (y compris lors de la phase de création de l'entreprise).

Les indices du début d'une activité entrepreneuriale sont (liste non exhaustive):

- inscription au registre du commerce d'une personne morale;
- acte constitutif d'une raison individuelle;
- établissement des statuts d'une association;
- moment de l'ouverture d'un magasin;
- conclusion d'un contrat de bail pour un local.

2.1.8 Fin de l'assujettissement (art. 14 al. 2 nLTVA)

L'assujettissement prend fin:

- lorsque cesse l'activité entrepreneuriale;
- à la clôture de la procédure de liquidation, en cas de liquidation d'un patrimoine.

Le fait de retomber en dessous de la limite minimale du chiffre d'affaires n'entraîne pas la fin de l'assujettissement. Tant qu'une activité entrepreneuriale est exercée (comprend également les phases de création et de liquidation de la société), l'assujettissement subsiste. Si l'assujetti(e) dont le chiffre d'affaires n'atteint plus le chiffre d'affaires déterminant (CHF 100'000 resp. CHF 150'000) souhaite être libéré(e) de l'assujettissement, il/elle doit l'annoncer à l'AFC (art. 14 al. 5 nLTVA).

2.2

2.2.1

2.2.1.1

Objet de l'impôt

Quelles sont les prestations qu'il y a lieu d'imposer ?

Principe (art. 18 nLTVA)

Comme sous l'ancien droit, toutes les **prestations fournies à titre onéreux** sur le territoire suisse par un assujetti (les dénommés rapports de prestations) sont en principe imposables. Ne sont pas soumises à l'impôt sur le territoire suisse, les prestations dont le lieu de fourniture se situe à l'étranger (lieu de la prestation: art. 7 et 8 nLTVA), ainsi que les prestations qui sont exclues du champ de l'impôt (art. 21 nLTVA). Ne sont également pas imposables, les prestations qui sont exonérées de l'impôt (art. 23 nLTVA).

La **prestation à soi-même** n'est plus un fait générateur de l'impôt, mais une règle de correction de l'impôt préalable (art. 31 nLTVA). Par conséquent, la prestation à soi-même dans le domaine de la construction n'a pas été reprise dans la nLTVA en tant que fait générateur de l'impôt.

2.2.1.2

Rapport de prestations (art. 18 al. 1 nLTVA)

Au sens du droit régissant la TVA, il y a rapport de prestations dès lors qu'une personne (destinataire de la prestation) verse une **contre-prestation** au fournisseur assujetti de la prestation en contrepartie d'une **prestation**. La prestation est imposable si elle est fournie sur le territoire suisse par un assujetti et qu'elle n'est pas exclue du champ de l'impôt.

La nLTVA définit la prestation comme suit (art. 3 let. c nLTVA): *le fait d'accorder à un tiers un avantage économique consommable dans l'attente d'une contre-prestation; constitue également une prestation celle qui est fournie en vertu de la loi ou sur réquisition d'une autorité.*

La notion de *avantage économique consommable* comprend les fournitures de biens (art. 3 let. d nLTVA) et de services (art. 3 let. e nLTVA).

La notion de *contre-prestation* est définie comme suit dans la loi (art. 3 let. f nLTVA): *valeur patrimoniale que le destinataire, ou un tiers à sa place, remet en contrepartie d'une prestation.*

Un rapport de prestations existe également, à titre d'exception, même si le destinataire de la prestation ne verse aucune contre-prestation en contrepartie (prestations à titre gratuit; art. 26 nOTVA):

- prestations fournies à des personnes proches;
- prestations au personnel, auxquelles celui-ci a droit.

S'agissant de la base de calcul de l'impôt pour ces cas spéciaux et d'autres cas spéciaux ☞ chiffre 2.3.1 ss.

2.2.1.3 Distinction entre les contre-prestations et les éléments n'ayant pas valeur de contre-prestations

2.2.1.3.1 Principe

Lorsque le destinataire d'un paiement, respectivement d'une libéralité ne fournit aucune prestation en contrepartie, il n'y a pas de rapport de prestations. C'est la raison pour laquelle les contributions financières telles que les subventions, les dons et autres versements du même genre ne sont pas réputés contre-prestations (énumération à l'art. 18 al. 2 nLTVA).

La nLTVA ne maintient plus l'obligation de réduire proportionnellement l'impôt préalable (art. 33 al. 2 nLTVA, ☞ ch. 2.5.4) qu'en cas d'obtention de subventions et d'autres contributions de droit public, ainsi que de versements du même genre (flux de fonds selon l'art. 18 al. 2 let. a à c nLTVA). Par contre, s'agissant des autres libéralités telles que les dons, etc. (art. 18 al. 2 let. d à l nLTVA), aucune réduction de l'impôt préalable ne doit être effectuée. C'est la raison pour laquelle la distinction, respectivement la délimitation, sous le nouveau droit entre les flux de fonds selon l'article 18 alinéa 2 lettres a à c nLTVA (subventions et autres contributions du même genre) d'une part, et les flux de fonds selon l'article 18 alinéa 2 lettres d à l nLTVA (notamment les dons) d'autre part, revêt une importance particulière. La déclaration s'effectue sous les chiffres 900 et 910 du décompte TVA.

2.2.1.3.2 Distinction/délimitation entre les subventions et les dons

Il faut déterminer dans chaque cas sur la base des critères de distinction énumérés ci-après si une contribution relève d'un don ou d'une subvention. En cas de difficulté quant à la qualification, l'état de fait peut être soumis à l'AFC.

Selon l'article 29 nOTVA, valent subventions ou autres contributions de droit public, notamment les versements de fonds suivants effectués par des collectivités publiques:

- a. les aides financières au sens de l'article 3 alinéa 1 LSu;
- b. les indemnités au sens de l'article 3 alinéa 2 lettre a LSu, dans la mesure où il n'y a pas de rapport de prestations;
- c. les subsides en faveur de la recherche, dans la mesure où la collectivité n'a aucun droit exclusif sur les résultats de la recherche;

- d. les fonds analogues à ceux des lettres a à c versés sur la base du droit cantonal ou communal.

Partant, il y a subvention lorsqu'on est en présence d'une contribution octroyée par la collectivité publique pour laquelle le bénéficiaire ne fournit aucune contrepartie directe.

L'article 3 lettre i nLTVA définit les dons de la façon suivante:

- libéralités consenties à un tiers sans qu'aucune contre-prestation au sens de la législation sur la TVA ne soit attendue;
- le fait de mentionner une ou plusieurs fois le don sous une forme neutre dans une publication ne constitue pas une contre-prestation, même en cas d'indication de la raison sociale du donateur ou de reproduction de son logo;
- les cotisations de membres passifs sans contrepartie et les contributions des donateurs à des associations ou à des organisations d'utilité publique sont considérées comme des dons.

L'intention du donateur de procurer un avantage au destinataire de ses libéralités et par ce moyen de le soutenir financièrement apparaît toujours au premier plan. A cet égard, la loi prévoit explicitement que le fait de remercier de l'octroi d'un don, par exemple en mentionnant le nom de l'entreprise du donateur ou en reproduisant le logo de celle-ci n'a pas déjà pour effet de générer un rapport de prestations (de publicité) imposable.

Les cotisations de membres passifs et les contributions de donateurs sont réputées dons, étant donné que pour ces montants également, l'intention d'apporter un soutien, sans bénéficier activement de prestations, se trouve également au premier plan. A cet égard, l'aménagement des clauses effectives d'affiliation est toujours déterminant et non pas la désignation du membre en tant que membre actif, passif ou membre-donateur.

2.2.2
2.2.2.1

Quelles sont les prestations qu'il n'y a pas lieu d'imposer ?
Prestations exclues du champ de l'impôt (art. 21 nLTVA)

L'article 21 nLTVA correspond dans une large mesure à l'article 18 aLTVA. Les prestations exclues du champ de l'impôt ayant été maintenues, le législateur n'a procédé pour l'essentiel qu'à des adaptations rédactionnelles.

Certaines prestations sont nouvellement reprises dans l'article 21 nLTVa. Toutefois, les prestations citées ci-après n'étaient déjà pas, sous l'ancien droit, soumises à la TVA ou ne l'étaient que partiellement:

- la vente par les agriculteurs, les sylviculteurs et les horticulteurs des produits agricoles, sylvicoles et horticoles cultivés dans leur propre exploitation, la vente de bétail par les marchands de bétail et la vente de lait aux transformateurs de lait par les centres de collecte (**production naturelle**; art. 21 al. 2 ch. 26 nLTVa). Sous l'aLTVa, cette exception était mentionnée dans les exemptions à l'assujettissement subjectif;
- **les prestations de promotion de l'image** que des organisations d'utilité publique fournissent en faveur de tiers ou que des tiers fournissent en faveur d'organisations d'utilité publique (art. 21 al. 2 ch. 27 nLTVa). Il y a lieu de relever qu'en cas de dons la mention de la libéralité sous une forme neutre dans une publication ne constitue pas une prestation au sens de la TVA (art. 3 let. i nLTVa);
- les prestations fournies **au sein de la même collectivité publique** (art. 21 al. 2 ch. 28 nLTVa). Sous l'ancien droit, les prestations fournies entre les services d'une même collectivité publique pouvaient être imposables;
- l'exercice de fonctions **d'arbitrage** (art. 21 al. 2 ch. 29 nLTVa). Selon l'aLTVa, les fonctions d'arbitrage étaient réputées fournies dans l'exercice de la puissance publique et n'étaient, par conséquent, pas non plus soumises à l'impôt.

2.2.2.2 **Option pour l'imposition de prestations exclues du champ de l'impôt (art. 22 nLTVa)**

2.2.2.2.1 **Principe**

L'article 22 nLTVa règle le droit à l'option (imposition volontaire) pour les prestations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'article 21 nLTVa. Celui qui choisit l'imposition volontaire (pour le taux d'impôt déterminant, v. ch. 2.4.3) acquiert le droit de procéder à la déduction de l'impôt préalable qui grève les prestations acquises en amont.

Sous la nLTVa, l'assujetti ne doit requérir **aucune autorisation formelle** auprès de l'AFC pour procéder à l'imposition d'une prestation exclue du champ de l'impôt. En effet, il suffit **de mentionner l'impôt dans la facture** établie pour le destinataire de la prestation.

2.2.2.2 L'option pour l'imposition n'est pas possible pour les prestations exclues du champ de l'impôt ci-après (art. 22 al. 2 nLTVA)

<p>Jusqu'au 31 décembre 2009: selon l'article 18 aLTVA</p> <ul style="list-style-type: none">- prestations dans le domaine de la santé fournies à des non-assujettis (ch. 2 à 6);- prestations d'assurance (ch. 18);- prestations dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux (ch. 19);- vente d'immeubles à des non-assujettis (ch. 20);- prestations des communautés de copropriétaires par étages (ch. 20) à des non-assujettis;- location d'immeubles à des non-assujettis (ch. 21);- livraison de biens mobiliers usagés qui ont été utilisés exclusivement à la réalisation de prestations exclues du champ de l'impôt (ch. 24);- prestations des caisses de compensation (ch. 25).	<p>Dès le 1^{er} janvier 2010: selon l'article 21 alinéa 2 nLTVA</p> <ul style="list-style-type: none">- prestations d'assurance (ch. 18);- prestations dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux (ch. 19);- vente d'immeubles, si l'acquéreur utilise l'objet exclusivement à des fins privées (ch. 20);- prestations des communautés de copropriétaires par étages (ch. 20), dans la mesure où ces derniers utilisent le bien exclusivement à des fins privées;- location d'immeubles, si le locataire utilise l'objet exclusivement à des fins privées (ch. 21);- paris, loteries et autres jeux de hasard (ch. 23).
---	---

2.2.2.3 Règles et conditions applicables à l'imposition par option

Les règles et conditions suivantes sont applicables à l'imposition par option:

- l'assujetti peut choisir, **pour chaque prestation individuelle**, s'il veut faire usage ou non de l'imposition par option. Il n'y a ainsi, en particulier, plus aucune exigence en ce qui concerne la durée de l'option. Selon l'aLTVA, l'option pour l'imposition devait être appliquée au moins durant 5 ans;
- les assujettis qui arrêtent leurs décomptes TVA au moyen de la **méthode des taux de la dette fiscale nette** ne peuvent opter que pour l'imposition des prestations visées à l'article 21 alinéa 2 chiffre 26 nLTVA (produits de la production naturelle);

- les assujettis qui arrêtent leurs décomptes TVA au moyen de la **méthode des taux forfaitaires** ne peuvent opter que pour l'imposition des prestations visées à l'article 21 alinéa 2 chiffre 28 nLTVA (prestations fournies au sein de la même collectivité publique);
- les prestations imposées par option seront déclarées, par les assujettis, sous chiffre 205 de leurs décomptes TVA. Il est donc recommandé d'enregistrer ces prestations séparément dans la comptabilité;
- lorsque l'assujetti ne peut pas opter pour l'imposition en mentionnant ouvertement l'impôt (dans la facture adressée au destinataire de la prestation), il peut faire savoir d'une autre manière à l'AFC (c.-à-d. en lui faisant parvenir des documents appropriés) qu'il fait usage de l'option. En pareil cas l'option est déjà possible, **même si aucune prestation n'est encore fournie** (p. ex. construction d'un immeuble en vue de le louer ultérieurement avec imposition par option).
L'article 22 alinéa 2 nLTVA demeure réservé (art. 39 nOTVA).

2.2.2.3

2.2.2.3.1

Prestations exonérées de l'impôt

Exonération de l'impôt en cas de mise de biens à la disposition de tiers à des fins d'usage ou de jouissance (art. 23 al. 2 ch. 2 nLTVA)

Jusqu'au 31 décembre 2009: La réglementation n'est applicable qu'aux véhicules sur rails et aux aéronefs	Dès le 1^{er} janvier 2010: La réglementation est applicable à tous les biens
--	---

Nouveau: la location de tous les biens sur le territoire suisse est exonérée de l'impôt si le destinataire de la prestation utilise le bien de manière prépondérante à l'étranger. L'assujetti doit être en mesure de démontrer l'utilisation prépondérante à l'étranger.

Il y a transport ou expédition directe à l'étranger au sens de l'article 23 alinéa 2 chiffre 2 nLTVA lorsque, avant l'exportation, aucune autre livraison n'est effectuée sur le territoire suisse (art. 40 nOTVA).

2.2.2.3.2 Exonération de l'impôt pour le trafic international par car (art. 43 nOTVA)

Jusqu'au 31 décembre 2009: Répartition du trajet effectué sur territoires suisse et étranger (détermination effective ou par approximation).	Dès le 1^{er} janvier 2010: Répartition du trajet effectué sur territoires suisse et étranger; si le trajet effectué à l'étranger est prépondérant, l'ensemble de la prestation est exonéré.
--	--

Est exonéré de l'impôt le transport de personnes par car sur des trajets effectués de manière prépondérante à l'étranger ou effectués en transit afin de relier des lieux de départ et d'arrivée situés à l'étranger. Sont également exonérés de l'impôt les transports de personnes sur le territoire suisse destinés exclusivement à amener directement une personne au départ d'une prestation de transport précitée (à prépondérance sur territoire étranger/en transit), à condition que ce transport sur le territoire suisse soit facturé avec la prestation de transport effectuée de manière prépondérante à l'étranger.

Lorsque la part de la prestation de transport dans le trafic international par car est effectuée de manière prépondérante sur le territoire suisse, il y a lieu d'imposer la part du transport effectuée sur le territoire suisse au taux normal.

2.2.2.3.3 Prestations d'intermédiaire (art. 23 al. 2 ch. 9 en relation avec l'art. 20 nLTVA)

Les prestations d'intermédiaire, respectivement la représentation directe telle que prévue à l'article 23 alinéa 2 chiffre 9 nLTVA, doivent être traitées comme à l'article 20 nLTVA (☞ ch. 2.2.4). C'est la raison pour laquelle il suffit - au contraire de la teneur de la loi selon laquelle l'intermédiaire doit agir *expressément* au nom et pour le compte d'un tiers - que le rapport de représentation résulte des circonstances.

2.2.3 Combinaisons de prestations (art. 19 al. 2 nLTVA)

Bien que, selon l'ancien droit, il soit clairement prévu que les prestations indépendantes doivent en principe être facturées séparément, l'AFC a autorisé dans la plupart des cas une facturation forfaitaire. L'ensemble de la contre-prestation peut être traité fiscalement comme la prestation prédominante dès lors que, selon des calculs internes, la valeur de cette prestation représente au moins 70 % de la contre-prestation totale.

Sous l'ancien droit, cette simplification n'était toutefois pas applicable aux combinaisons de prestations qui contenaient des prestations d'hébergement ou des prestations exclues du champ de l'impôt (p. ex. des prestations de formation). En outre, cette pratique autorisée par l'AFC n'était pas ancrée dans la loi.

Conformément à la nLTVA, plusieurs prestations indépendantes qui forment un tout peuvent être traitées comme la prestation principale (offre en tant que combinaison de prestations), pour autant que les prestations soient fournies à un prix global et que la prestation principale représente au moins 70 % de la contre-prestation totale. La prestation principale peut être constituée de plusieurs prestations individuelles, lesquelles sont soumises au même taux d'impôt.

Nouveau: cette réglementation est également applicable dès lors que dans le prix global aussi bien des prestations imposables que des prestations exclues du champ de l'impôt selon l'article 21 alinéa 2 nLTVA sont comprises. Les combinaisons comprenant des prestations imposables au taux spécial selon l'article 25 alinéa 4 nLTVA sont également envisageables.

Par contre, l'article 19 alinéa 2 nLTVA ne trouve pas application dès lors qu'il s'agit de déterminer si le lieu de la prestation, en cas de combinaison de prestations, se trouve sur le territoire suisse ou à l'étranger (art. 32 nOTVA).

Exemples pour lesquels la réglementation relative aux combinaisons de prestations décrite ci-dessus peut être appliquée:

- nuitée/petit-déjeuner en combinaison avec la demi-pension (hôtellerie et restauration);
- prestation de formation en combinaison avec des prestations de restauration;
- entrée au cirque (prestation culturelle) avec une collation durant la pause (sandwich et bière);
- corbeille de Noël contenant des fruits, du jambon, du salami (denrées alimentaires, taux réduit) et une bouteille de vin (taux normal).

2.2.4

2.2.4.1

Attribution des prestations (art. 20 nLTVA)

Principe (art. 20 al. 1 nLTVA)

Une prestation est réputée fournie par la personne qui apparaît vis-à-vis des tiers comme le fournisseur de la prestation.

2.2.4.2 Représentation directe (art. 20 al. 2 nLTVA)

Si une personne (représentant), mandatée à cet effet, agit au nom et pour le compte d'un tiers, c'est-à-dire qu'elle n'apparaît pas vis-à-vis de l'extérieur comme le fournisseur de la prestation, c'est la personne représentée qui sera réputée fournisseur de la prestation. Sur le plan du droit régissant la TVA, le rapport de représentation présuppose l'existence d'un rapport de représentation directe au sens du droit civil :

- le représentant a été habilité à agir de la sorte par le représenté (de suite ou ultérieurement, voir art. 32 resp. 38 CO);
- l'existence du rapport de représentation est portée à la connaissance du destinataire de la prestation ou elle résulte des circonstances (p. ex. lors de l'achat d'une oeuvre d'art dans le cadre d'une vente aux enchères ou lors de l'achat d'un billet d'entrée à un concert auprès d'une organisation tierce de réservation).

Si les conditions de la représentation directe sont remplies, la prestation au tiers sera réputée fournie, non pas par le représentant, mais par le représenté. Par conséquent, il appartiendra au représenté, et non pas au représentant, d'imposer la prestation. Quant au représentant, il ne décomptera l'impôt que sur sa commission.

Selon les prescriptions de la nLTVA, il est exigé que le représentant fasse ouvertement état des prestations conclues au nom et pour le compte d'un tiers et que celui-ci soit identifiable par l'AFC. Le représentant doit pouvoir démontrer de manière crédible à l'AFC qu'il a agit en tant que représentant.

2.2.4.3 Représentation indirecte (art. 20 al. 3 nLTVA)

Lorsqu'un représentant agit en son propre nom, mais pour le compte d'un tiers, la prestation ne sera pas attribuée au représenté, mais au représentant qui apparaît vis-à-vis de l'extérieur comme le fournisseur de la prestation. Etant donné qu'il s'agit d'un rapport tripartite, il y aura deux rapports de prestations successifs et identiques (art. 20 al. 3 nLTVA), c'est-à-dire:

- du fournisseur de la prestation au représentant (destinataire de la prestation); et
- du représentant (nouveau fournisseur de la prestation) au destinataire de la prestation.

Un exemple de représentation indirecte qui se produit fréquemment dans la pratique est celui relevant des opérations de commission (art. 425 ss CO).

2.3

2.3.1

Base de calcul de l'impôt Prestations fournies à des personnes proches (art. 24 al. 2 nLTVA)

Lorsque la prestation est fournie à une personne proche, la contre-prestation correspond à la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants.


Aux termes de l'article 3 lettre h nLTVA, appartiennent au cercle des personnes proches les détenteurs d'une participation prépondérante dans une entreprise et les personnes qui les touchent de près. Une participation est réputée prépondérante lorsque l'un des trois seuils (c.-à-d. posséder au moins 10 % du capital-actions ou social ou participer à raison de 10 % au moins au bénéfice et aux réserves, ou encore bénéficier de droits de participation d'une valeur vénale de CHF 1 million au moins) est dépassé ou lorsqu'une participation correspondante à une société de personnes existe. Les membres de la famille ou les sociétés-soeurs sont, par exemple, des personnes proches.

2.3.2

Prestations au personnel (art. 24 al. 1 et 3 nLTVA)

S'agissant des prestations fournies au personnel, il y a lieu de prendre en considération ce qui suit (art. 47 nOTVA):

- pour les prestations fournies au personnel à titre onéreux, l'impôt doit être calculé sur la contre-prestation effectivement reçue;
- les prestations fournies par l'employeur au personnel qui doivent être déclarées dans le certificat de salaire sont réputées fournies à titre onéreux. L'impôt doit être calculé sur le montant déterminant pour les impôts directs. Quant aux prestations qui ne doivent pas être déclarées dans le certificat de salaire, elles sont réputées fournies à titre gratuit et l'existence d'un motif entrepreneurial est présumé (la déduction de l'impôt préalable ne doit par conséquent pas être corrigée au sens de l'art. 31 al. 2 let. c nLTVA);
- étant donné que pour les impôts directs des forfaits sont autorisés pour déterminer les éléments du salaire (notices N1/2007, N2/2007 et NL1/2007 de l'Impôt fédéral direct), lesquels peuvent aussi servir au calcul de la TVA, ceux-ci peuvent également être appliqués en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

Concernant l'application des points 2 et 3, peu importe qu'il s'agisse de personnes proches ou de membres du personnel selon l'article 3 lettre h nLTVA ( graphique annexe VI).

2.3.3 **Parts privées aux frais d'automobile**

Si des véhicules commerciaux sont utilisés de manière prépondérante (c.-à-d. pour plus de 50 %) à des fins commerciales, il y a lieu pour l'utilisation privée d'imposer une part privée en lieu et place de corriger l'impôt préalable. Celle-ci peut être décomptée de manière effective (p. ex. au moyen d'un relevé interne des trajets) ou de manière forfaitaire. Concernant la détermination de cette part privée, elle se calcule nouvellement de la façon suivante.

2.3.3.1 **Détermination forfaitaire**

En cas de détermination par approximation, la part privée représente au moins 0,8 % par mois (c.-à-d. 9,6 % par année) du prix d'acquisition du véhicule (sans la TVA au taux normal). La possibilité d'établir la part privée au moyen du forfait de 0,4 % par mois est par contre caduque.

2.3.3.2 **Véhicules commerciaux de luxe à partir de 100'000 francs**

La pratique en vigueur sous l'ancien droit, selon laquelle l'impôt préalable grevant les véhicules de luxe (prix d'acquisition [sans TVA] dépassant 100'000 francs [valeur seuil]) ne peut pas être déduit sur la part de luxe (la part dépassant les 100'000 francs) n'est plus appliquée sous la nLTVa. En cas d'estimation forfaitaire de la part privée sur un véhicule commercial de luxe, celle-ci correspond à 0,8 % de la totalité du prix d'acquisition (sans TVA), calculée mensuellement.

2.3.3.3 **Véhicules commerciaux rachetés à la fin du leasing**

Jusqu'au 31 décembre 2009: Valeur de reprise/valeur résiduelle (sans TVA).	A partir du 1^{er} janvier 2010: Valeur d'acquisition selon contrat de leasing (sans TVA) après transfert de la propriété.
--	--

Pour les véhicules qui sont d'abord pris en leasing et ensuite rachetés définitivement par l'entreprise assujettie, c'est la valeur de reprise du véhicule mentionnée dans le contrat de leasing qui est à prendre en considération pour le calcul de la part privée (par analogie avec le calcul pour le certificat de salaire).

2.3.4 Impôts sur les billets d'entrée et les droits de mutation (art. 24 al. 6 let. a nLTVA)

Nouveau: les impôts sur les billets d'entrée et les droits de mutation n'entrent plus dans la base de calcul. Ils doivent figurer sur le billet, respectivement être mentionnés séparément sur la facture.

2.3.5 Valeur du sol (art. 24 al. 6 let. c nLTVA)

Jusqu'au 31 décembre 2009: Le prix de vente du terrain est exclu du champ de l'impôt sans possibilité de le soumettre à l'imposition volontaire (option).	A partir du 1^{er} janvier 2010: La valeur du sol n'entre plus dans la base de calcul de l'impôt.
---	---

Avec cette nouvelle réglementation, les coûts en relation avec le sol (p. ex. équipement de base du terrain, démolition totale) ne sont en principe plus exclus du droit à la déduction de l'impôt préalable mais ils peuvent être pris en compte partiellement, dans le cadre de l'utilisation de l'immeuble à des fins entrepreneuriales non exclues du droit à la déduction de l'impôt préalable.

2.4 Taux de l'impôt

2.4.1 Denrées alimentaires et additifs (art. 25 al. 2 let. a ch. 2 nLTVA)

Au lieu de produits comestibles et boissons, la nLTVA parle désormais de denrées alimentaires et additifs conformément à la loi sur les denrées alimentaires (LDAI). A quelques exceptions près, ces nouvelles notions n'ont pas de conséquences dans la pratique. Les auxiliaires technologiques (agents de démoulage, gaz carbonique, etc.) entre autres, selon l'article 2 alinéa 1 lettre n de l'ordonnance du 23 novembre 2005 sur les denrées alimentaires et les objets usuels (ODAIUOs), continuent à être imposables au taux réduit.

2.4.2 Préparations phytosanitaires (art. 25 al. 2 let. a ch. 7 nLTVA)

Valent désormais produits phytosanitaires au sens de l'article 25 alinéa 2 lettre a chiffre 7 nLTVA, tous les produits phytosanitaires dont l'utilisation a été homologuée au sens des articles 4 et 5 de l'ordonnance sur les produits phytosanitaires (OPPh). En font notamment partie tous les produits phytosanitaires homologués à l'étranger qui correspondent aux produits phytosanitaires autorisés en Suisse et qui sont mentionnés par le service

d'homologation dans les listes établies conformément aux articles 57 alinéa 1 et 32 OPPh.

Ainsi, tous les produits qui figurent dans l'index des produits phytosanitaires que l'OFAG publie sous forme électronique ou dans la *liste des produit phytosanitaires non soumis à autorisation* (www.ofag.admin.ch/psm), sont nouvellement soumis au taux réduit. En font notamment partie les produits des catégories produits désinfectants, insecticides (p. ex. insecticide pour la protection du bois coupé en forêt ou sur des places de stockage), mouillants et adhésifs (p. ex. additifs) et produits pour la protection des récoltes (p. ex. inhibiteurs de la germination pour pommes de terre).

2.4.3

Taux de l'impôt en cas d'option (art. 25 al.2 let. c nLVA)

En cas d'option pour l'imposition de prestations mentionnées à l'article 21 alinéa 2 nLVA (imposition volontaire de prestations exclues du champ de l'impôt) le taux normal est en principe applicable.

Les prestations suivantes sont imposables au taux réduit:

- les prestations de services culturelles qui sont fournies directement au public, pour autant qu'une contre-prestation soit requise (art. 21 al. 2 ch. 14 nLVA);
- les contre-prestations demandées pour des manifestations sportives, y compris celles qui sont exigées des participants (p. ex. finance d'inscription) et les prestations accessoires incluses (art. 21 al. 2 ch. 15 nLVA);
- les prestations de services culturelles et la livraison, par leur créateur, d'œuvres d'artistes tels que les écrivains, les compositeurs, les cinéastes, les artistes-peintres ou les sculpteurs, ainsi que les prestations de services fournies par les éditeurs et les sociétés de perception en vue de la diffusion de ces œuvres (art. 21 al. 2 ch. 16 nLVA).



En cas d'option, les agriculteurs, les forestiers et les jardiniers imposent leurs livraisons de produits issus de leur propre exploitation au taux d'impôt correspondant. Cela est également valable pour la vente de bétail par les marchands de bétail ainsi que pour la vente de lait par les centres collecteurs de lait aux entreprises de transformation du lait.



En cas d'option pour des prestations au sein de la même collectivité publique il faut appliquer le taux d'impôt déterminant.

2.4.4

Denrées alimentaires offertes dans des automates (art. 25 al. 3 nLTVA)

<p>Jusqu'au 31 décembre 2009: Prestations de la restauration (des installations pour la consommation existent): le taux normal est applicable, aussi en cas d'utilisation d'automates.</p>	<p>A partir du 1^{er} janvier 2010: Prestations de la restauration (des installations pour la consommation existent): le taux normal est applicable pour autant que l'acquisition de boissons et de denrées alimentaires ne se fasse pas au moyen d'automates; la remise par le biais d'automates (entre autres automates à café en libre-service) est imposable au taux réduit.</p>
---	---

Les denrées alimentaires remises en libre-service dans des automates ou au moyen d'automates sont de manière générale - également dans le cadre de prestations de la restauration (installations pour la consommation) - imposables au taux réduit. La vente de produits soumis au taux normal, tels que l'alcool, les produits à base de tabac, etc. est toutefois imposable au taux normal même si ces produits sont vendus au moyen d'un automate. On parle d'automate à denrées alimentaires lorsque la vente de biens a lieu directement à l'automate, par l'introduction d'argent ou le débit d'un moyen de paiement sans argent (carte à prépaiement, etc.), sans aucune intervention du vendeur. Si, par contre, du personnel est nécessaire en présence d'installations pour la consommation et d'automates, le taux normal est applicable à ces acquisitions.

Exemple

Un aliment offert en libre-service dans un automate doit être payé à la caisse par le client. Une telle prestation doit être imposée au taux normal.

Les prélèvements dans les minibars des hôtels sont toujours imposables au taux normal.

2.5
2.5.1

Déduction de l'impôt préalable
Principe (art. 28 nLTVa)

Jusqu'au 31 décembre 2009: En cas d'utilisation pour la réalisation de prestations imposables et/ou de prestations exonérées de l'impôt (connexité avec le chiffre d'affaires).	A partir du 1^{er} janvier 2010: En cas d'utilisation dans le cadre de l'activité entrepreneuriale, pour autant que la déduction de l'impôt préalable en vertu des articles 28 ss nLTVa soit admise.
---	--

La déduction de l'impôt préalable est complètement remaniée dans la nLTVa. Le principe du lien économique est assoupli. On relèvera ce qui suit:

- dans le cadre de l'activité entrepreneuriale, dans la mesure où la déduction de l'impôt préalable en vertu des articles 28 ss nLTVa est admise, il existe en principe un droit à la déduction de l'impôt préalable (p. ex. aussi sur les frais de constitution, les frais généraux, les mauvais investissements ainsi que sur les travaux de dissolution à la fin du cycle de vie d'une entreprise);
- il n'y a pas de droit à la déduction de l'impôt préalable sur les prestations qui sont utilisées dans le domaine non entrepreneurial (p. ex. fins privées, puissance publique et/ou activité dépendante, collecte de fonds [fundraising]) ou qui sont utilisées pour réaliser des prestations exclues du champ de l'impôt;
- la déduction de l'impôt préalable en relation avec des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation selon l'article 18 alinéa 2 nLTVa requiert un examen au cas par cas.

2.5.2
2.5.2.1

Les modifications fondamentales en détail
Impôt préalable grevant les dépenses pour aliments et boissons

Jusqu'au 31 décembre 2009: Réduction de 50 %	A partir du 1^{er} janvier 2010: Droit à la déduction totale de l'impôt préalable dans le cadre de l'activité entrepreneuriale et pour autant que la déduction de l'impôt préalable en vertu des articles 28 ss nLTVa soit admise
--	---

La correction de 50 % de la déduction de l'impôt préalable sur les dépenses prévues pour les aliments et boissons a été supprimée. La déduction de l'impôt préalable grevant ces dépenses est désormais possible en principe à 100 % dans le cadre de l'activité entrepreneuriale, pour autant que la déduction de l'impôt préalable soit admise en vertu des articles 28 ss nLTVA.

2.5.2.2 Impôt préalable grevant les véhicules de luxe

Sous la nLTVA, l'impôt préalable peut être déduit sur le prix d'acquisition total de véhicules de luxe (prix d'acquisition > CHF 100'000) dans le cadre de l'activité entrepreneuriale, pour autant que la déduction de l'impôt préalable en vertu des articles 28 ss soit admise.

2.5.2.3 Forme de la facture

Dans le nouveau droit, il n'est plus nécessaire de disposer d'une facture répondant aux prescriptions de l'article 26 nLTVA pour pouvoir procéder à la déduction de l'impôt préalable. Mais le destinataire de la prestation ne peut toutefois faire valoir son droit à la déduction de l'impôt préalable que s'il peut démontrer que la TVA lui a été transférée dans le cadre de sa propre activité entrepreneuriale, pour autant que la déduction de l'impôt préalable soit admise en vertu des articles 28 ss nLTVA (mention de l'impôt sur le montant de la contre-prestation ou montant brut impôt inclus et mention du taux correspondant). L'AFC recommande en conséquence de continuer à établir ou à demander des factures mentionnant les données requises à l'article 26 nLTVA.

Nous vous prions également de tenir compte des prescriptions du droit commercial concernant les obligations de tenir et de conserver les livres.

2.5.2.4

Déduction de l'impôt préalable pour les prestations exclues du champ de l'impôt fournies à l'étranger (art. 60 nLTVA)

<p>Jusqu'au 31 décembre 2009: L'impôt sur le territoire suisse transféré sur des dépenses en relation avec des prestations exclues du champ de l'impôt fournies à l'étranger ne donne pas droit à la déduction de l'impôt préalable.</p>	<p>A partir du 1^{er} janvier 2010:</p> <ul style="list-style-type: none">- L'impôt sur le territoire suisse transféré sur des dépenses en relation avec des prestations exclues du champ de l'impôt fournies à l'étranger donne en principe droit à la déduction de l'impôt préalable.- Il n'est toujours pas possible de faire valoir l'impôt préalable grevant des prestations d'assurance et de réassurance, des opérations dans le domaine du marché monétaire et du marché des capitaux ainsi que des opérations réalisées dans le domaine des paris, loteries et autres jeux de hasard et fournies à l'étranger (art. 21 al. 2 ch. 23 nLTVA).
---	--

La déduction de l'impôt préalable relative à la fourniture de prestations à l'étranger est possible dans les mêmes conditions que s'il s'agissait de prestations fournies sur le territoire suisse, pour l'imposition volontaire desquelles il aurait été opté conformément à l'article 22 nLTVA.

2.5.2.5
2.5.2.5.1

Déduction de l'impôt préalable fictif (art. 28 al. 3 nLTVA)
Méthode de décompte effective

<p>Jusqu'au 31 décembre 2009:</p> <ul style="list-style-type: none"> - imposition de la marge; uniquement - pas de déduction de l'impôt préalable à l'achat; - base de calcul lors de la vente: uniquement la marge; au taux d'impôt légal; - mention de l'impôt pas admise; - en cas de vente à perte, aucune prise en compte de la perte possible. 	<p>Dès le 1^{er} janvier 2010:</p> <ul style="list-style-type: none"> - déduction de l'impôt préalable fictif; uniquement pour des biens destinés à être livrés directement (revente, leasing, location); - une autre utilisation temporaire ne fait pas obstacle à une livraison directe dans la mesure où elle n'est que provisoire (c.-à-d. < 6 mois). La durée de stationnement d'un véhicule d'occasion, y compris les courses d'essai ainsi que la mise à disposition gratuite ou onéreuse de véhicules de remplacement, ne constituent pas, par exemple, une autre utilisation; - déduction de l'impôt préalable fictif au taux en vigueur au préalable lors de l'achat; moment de l'acquisition; prix d'achat, amortissement pas nécessaire; - le prix de vente total est imposable - mention de l'impôt admise; - prise en compte de la perte possible.
--	--

Le système de l'imposition de la marge est remplacé par le système de la déduction de l'impôt préalable fictif. Cette déduction de l'impôt préalable peut être opérée lorsque l'assujetti a acquis, sans TVA, un bien mobilier usagé identifiable en vue de le revendre (location et leasing y compris) à un destinataire domicilié sur le territoire suisse. Ceci est notamment le cas lorsque des biens déterminés quittent le domaine privé pour être réintroduits dans le domaine entrepreneurial (p. ex. voiture d'occasion).

La simple utilisation provisoire (à une autre fin que la revente) du bien usagé entre le moment de son acquisition et celui de sa livraison à un destinataire domicilié sur le territoire suisse n'exclut pas la déduction de l'impôt préalable fictif, pour autant que cette utilisation provisoire dure moins de 6 mois. La durée de stationnement d'un véhicule d'occasion (y compris les courses d'essai), ainsi que la mise à disposition à titre onéreux ou gratuite de voitures de remplacement, ne constituent pas une autre utilisation.

Les métaux précieux mentionnés sous les numéros 7106 à 7112 du tarif douanier et les pierres précieuses mentionnées sous les numéros 7102 à 7105 ne valent pas biens usagés. Le système de la déduction de l'impôt préalable fictif ne peut pas être appliqué pour ces biens.

Ce nouveau système est applicable à toutes les ventes de biens usagés à partir du 1^{er} janvier 2010 pour autant que les conditions soient remplies et ce, indépendamment du moment de l'acquisition de ces biens.

2.5.2.5.2 Méthode des taux de la dette fiscale nette (TDFN)

La procédure appliquée jusqu'à présent pour l'imposition de la marge en cas de revente de biens usagés dans le cadre de l'application des TDFN est remplacée par la méthode de prise en compte de l'impôt préalable fictif. La nouvelle réglementation correspond en principe à la méthode appliquée jusqu'à présent; une nouveauté réside cependant dans la prise en compte d'une marge négative. Cette méthode n'est pas applicable pour les véhicules jusqu'à 3,5 tonnes, car, dans le commerce des voitures d'occasion, les avantages de la déduction de l'impôt préalable fictif sont compensés par l'octroi d'un taux correspondant de TDFN très bas (0,6 %).

2.5.2.5.3 Exclusion de la déduction de l'impôt préalable fictif (art. 63 al. 3 nLTVA)

La déduction de l'impôt préalable fictif n'est notamment pas possible dans les cas suivants:

- a. si, lors de l'acquisition du bien usagé, la procédure de déclaration selon l'article 38 nLTVA a été appliquée;
- b. si l'assujetti a introduit le bien usagé provenant de l'étranger sur le territoire suisse;
- c. si des biens selon l'article 21 alinéa 2 nLTVA (prestations exclues du champ de l'impôt) ont été acquis, à l'exception des biens selon l'article 21 alinéa 2 chiffre 24 nLTVA;

- d. si l'assujetti a acquis le bien sur le territoire suisse d'une personne qui l'a importé en franchise d'impôt;
- e. à concurrence du montant des paiements qui, dans le cadre du règlement d'un dommage, dépasse la valeur effective du bien au moment de la reprise.

Si l'assujetti livre le bien à un acquéreur à l'étranger, la déduction de l'impôt préalable fictif opérée sur ce bien doit être annulée durant la période de décompte au cours de laquelle la livraison a lieu.

Lors du prélèvement durable d'un objet usagé précité (c.-à-d. pour une utilisation de plus de 6 mois autre que la revente, le leasing ou la location), la déduction de l'impôt préalable fictif doit être annulée.

Exemples

Un garagiste achète un véhicule tout terrain auprès d'un particulier et l'utilise comme véhicule de dépannage.

Le propriétaire d'une raison individuelle transfère un véhicule d'occasion dans sa fortune privée (c.-à-d. p. ex. voiture de son épouse, peu importe que celle-ci travaille ou non dans l'entreprise).

2.5.2.6

Déduction de l'impôt préalable lors de l'acquisition, la détention et l'aliénation de participations (art. 29 al. 2 nLTVA)

La vente de papiers-valeurs constitue comme jusqu'à présent une opération exclue du champ de l'impôt (art. 21 al. 2 ch. 19 let. e nLTVA). Toutefois, si des paquets entiers de papiers-valeurs, au sens de participations à des sociétés, sont acquis, transférés ou détenus, ce n'est plus le commerce de papiers-valeurs qui est au premier plan, mais l'organisation/la situation patrimoniale de l'entreprise. L'impôt préalable sur des prestations qui sont en relation avec des participations qualifiées (au moins 10 % du capital selon la nLTVA) peut de ce fait en principe être déduit dans le cadre de l'activité entrepreneuriale générale, dans la mesure où la déduction de l'impôt préalable selon les articles 28 ss nLTVA est admise. Lors de l'acquisition, la détention et l'aliénation, l'étendue du droit à la déduction de l'impôt préalable se calcule selon l'activité entrepreneuriale imposable de l'entreprise dont la participation a été acquise ou aliénée.

2.5.3 Prestation à soi-même

Jusqu'au 31 décembre 2009: La prestation à soi-même constitue un fait générateur de l'impôt.	Dès le 1^{er} janvier 2010: La prestation à soi-même est une simple règle de correction de l'impôt préalable.
--	---

2.5.3.1 Les conditions de la déduction de l'impôt préalable cessent d'être remplies (art. 31 al. 1 nLTVA)

Jusqu'au 31 décembre 2009: Imposition au taux en vigueur au moment où la prestation à soi-même a lieu, pour autant qu'un droit à la déduction (partielle ou entière) de l'impôt préalable ait existé.	Dès le 1^{er} janvier 2010: L'impôt préalable déduit doit être corrigé de manière appropriée.
---	---

Si les conditions de la déduction de l'impôt préalable cessent ultérieurement d'être remplies (prestation à soi-même), la déduction de l'impôt préalable doit être corrigée au moment où ces conditions ne sont plus données. L'impôt préalable déduit auparavant, y compris les parts de cet impôt corrigées à titre de dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable, est dû en partie ou en totalité.

2.5.3.2 Constructions pour son propre compte (location/vente)

Lors de l'exécution de constructions pour son propre compte (en vue de la vente, de la location ou de l'affermage), il faut, sous le régime de l'aLTVA, déclarer la prestation à soi-même dans le domaine de la construction en tant que chiffre d'affaires imposable (la base de calcul de l'impôt était constituée des frais d'investissement, sans la valeur du sol). Sous la nLTVA, cet état de fait ne constitue plus un fait générateur de l'impôt (objet fiscal), de sorte que la déclaration en tant que chiffre d'affaires est supprimée. Il en résulte comme conséquence qu'il n'y a plus de droit à la déduction de l'impôt préalable se rapportant aux dépenses pour l'exécution de constructions pour son propre compte (sous réserve de l'imposition par option au sens de l'art. 22 al. 1 nLTVA en relation avec l'art. 21 al. 2 ch. 20 et 21 nLTVA).

L'assujetti doit en outre, pour l'infrastructure qu'il a utilisée dans le cadre de l'exécution de telles constructions, opérer une correction de l'impôt préalable au sens de l'article 69 alinéa 3 nOTVA.

Il y a construction pour son propre compte lorsque, avant le début des travaux, aucun contrat d'entreprise selon l'article 363 CO et/ou contrat de vente ou promesse de vente selon l'article 216 alinéas 1 et 2 CO n'ont été valablement conclus pour l'ensemble ou pour des parties indépendantes (p. ex. parts de copropriété individuelles) du bâtiment. Si de tels contrats existent avant le début des travaux, il y a constructions pour le compte de tiers (livraison).

2.5.3.3

Correction de l'impôt préalable pour les biens fabriqués par l'assujetti (art. 69 al. 3 nOTVA)

Jusqu'au 31 décembre 2009: Constituent la base de calcul pour la correction de l'impôt préalable: <ul style="list-style-type: none">- la valeur des composants utilisés et des éventuels travaux de tiers (produits semi-finis);- un supplément pour l'utilisation de l'infrastructure se montant à 10 % de la valeur susmentionnée.	Dès le 1^{er} janvier 2010: Constituent la base de calcul pour la correction de l'impôt préalable: <ul style="list-style-type: none">- la valeur des composants utilisés et des éventuels travaux de tiers (produits semi-finis);- un supplément pour l'utilisation de l'infrastructure se montant à 33 % de la valeur susmentionnée.
---	--

Pour les biens fabriqués par l'assujetti, il faut, en plus de la correction de la déduction de l'impôt préalable sur le matériel (et pour les produits semi-finis: sur les travaux de tiers), procéder à la correction de la déduction de l'impôt préalable pour l'utilisation de l'infrastructure (double affectation, cf. art. 30 al. 1 nLTVA). Outre le calcul effectif de l'impôt préalable se rapportant à l'utilisation de l'infrastructure, il existe la possibilité (selon l'art. 69 al. 3 nOTVA) d'effectuer forfaitairement la correction de l'impôt préalable rendue nécessaire, en ajoutant un supplément de 33 % à l'impôt préalable sur le matériel (composants) et les éventuels travaux de tiers (produits semi-finis).

A la place du supplément forfaitaire de 33 %, il est possible de calculer la prestation à soi-même sur la base des montants effectifs de l'impôt préalable se rapportant à l'utilisation de l'infrastructure.

Exemple

Un ébéniste utilise une table de sa fabrication pour ses besoins personnels. Il annule, sous chiffre 415 du décompte TVA, la déduction de CHF 100.00 d'impôt préalable grevant le matériel qu'il avait effectuée en son temps. Par la même occasion, il calcule la correction de l'impôt préalable rendue

nécessaire (pour l'infrastructure) au moyen du forfait. Par conséquent, il procède, sous chiffre 415 du décompte TVA, à une correction de l'impôt préalable d'un montant de CHF 133.00 au total pour la table.

2.5.3.4 Cadeaux, en général (art. 31 al. 2 let. c nLTVa)

Jusqu'au 31 décembre 2009: Limite d'exonération de 300 francs pour les cadeaux	Dès le 1^{er} janvier 2010: Limite d'exonération de 500 francs pour les cadeaux
--	---

Les remises à titre gratuit jusqu'à un montant de 500 francs par destinataire et par année sont considérées, sous la nLTVa, comme étant justifiées par l'activité entrepreneuriale. Par conséquent, il n'y a pas de prestation à soi-même, ni de correction de l'impôt préalable à effectuer.

Si le montant de 500 francs est dépassé, il n'y a aucun droit à la déduction de l'impôt préalable, c'est-à-dire que c'est le montant total de la remise (et non pas uniquement le montant qui dépasse 500 francs) qui entraîne une correction de l'impôt préalable à titre de prestation à soi-même.

2.5.3.5 Cadeaux publicitaires et échantillons remis pour les besoins de l'entreprise (art. 31 al. 2 let. c nLTVa)

Jusqu'au 31 décembre 2009: Valeur maximale de 5'000 francs par destinataire et par année	Dès le 1^{er} janvier 2010: Plus de valeur-limite
--	---

2.5.4 Réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33 nLTVa)

Les éléments qui ne sont pas constitutifs de prestations au sens de la TVA (c.-à-d. les éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation) n'entraînent en principe aucune réduction de l'impôt préalable. Cela vaut pour tous les éléments, ne faisant pas partie de la contre-prestation, qui sont mentionnés à l'article 18 alinéa 2 lettres d à l nLTVa (p. ex. les dons, les apports faits à une entreprise, les dividendes). Il n'existe toutefois aucun droit à la déduction de l'impôt préalable pour certains de ces éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation, par exemple pour les opérations de récolte de fonds fundraising pour les dons.

Lors de l'obtention de subventions et d'autres contributions analogues selon l'article 18 alinéa 2 lettres a à c nLTVA, une réduction proportionnelle de l'impôt préalable doit en revanche être opérée comme auparavant.

2.6 Période fiscale (art. 34 nLTVA), période de décompte (art. 35 nLTVA)

Sous le régime de l'aLTVA, la période fiscale est identique à la période de décompte. Sous la nLTVA, la période fiscale correspond à l'année civile. La règle selon laquelle l'assujetti peut être autorisé, sur sa requête, à choisir l'exercice commercial comme période fiscale n'entre pas en vigueur le 1^{er} janvier 2010. Le Conseil fédéral fixera la date d'introduction de cette réglementation.

Comme il a été dit ci-dessus, la période de décompte n'est dorénavant plus identique à la période fiscale. La période de décompte est soit trimestrielle (règle générale), soit semestrielle (lorsque le décompte est établi selon la méthode des TDFN) ou - sur demande - mensuelle (lorsque le décompte présente régulièrement des excédents d'impôt préalable).

(☞ spécimens de décomptes TVA [méthode effective], voir l'annexe IV et pour la méthode des TDFN, voir l'annexe V)

L'assujetti est tenu de corriger les erreurs qu'il constate dans ses décomptes (finalisation, voir ch. 4.1).

2.7 Créance fiscale lors de décomptes établis selon la méthode effective (art. 36 al. 2 nLTVA)

La notion de créance fiscale a, sous la nLTVA, une autre signification que celle sous l'aLTVA. Sous l'aLTVA, on entend par créance fiscale le montant d'impôt que l'assujetti doit payer à l'AFC (sans prise en compte de l'impôt préalable déductible).

Lorsque les décomptes sont établis selon la méthode effective, la nLTVA définit la notion de créance fiscale comme étant la différence entre d'une part, l'impôt dû sur les opérations réalisées sur le territoire suisse, l'impôt sur les acquisitions et l'impôt sur les importations dont le paiement est reporté, et l'impôt préalable déductible pour la période de décompte correspondante d'autre part (le dénommé principe du solde).

2.8 Taux de la dette fiscale nette (TDFN, art. 37 al. 1 à 4 nLTVA)

2.8.1 Montants limites et durée d'application

<p>Jusqu'au 31 décembre 2009: Montants limites (jusqu'à max.):</p> <ul style="list-style-type: none">- chiffre d'affaires: CHF 3 millions,- impôt: CHF 60'000 (contre-prestations brutes aux TDFN déterminants) <p>Durée d'application/ changement:</p> <ul style="list-style-type: none">- des TDFN à l'effectif: 5 ans- de l'effectif aux TDFN: 5 ans	<p>Dès le 1^{er} janvier 2010: Montants limites (jusqu'à max.):</p> <ul style="list-style-type: none">- chiffre d'affaires: CHF 5 millions,- impôt: CHF 100'000 (contre-prestations brutes aux TDFN déterminants) <p>Durée d'application/ changement:</p> <ul style="list-style-type: none">- des TDFN à l'effectif: 1 année- de l'effectif aux TDFN: 3 ans
--	--

Avec l'introduction de la nLTVA, les assujettis ont la possibilité de passer de la méthode des TDFN à la méthode effective et inversement. Un tel passage doit être communiqué par écrit à l'AFC jusqu'au 31 mars 2010 (art. 114 al. 2 nLTVA).

2.8.2 Qui ne peut pas établir ses décomptes au moyen des TDFN ? (art. 77 al. 2 nOTVA)

La méthode des TDFN ne peut **pas** être appliquée par les assujettis:

- a. qui peuvent, conformément à l'article 37 alinéa 5 nLTVA, établir leurs décomptes selon la méthode des TaF;
- b. qui appliquent la procédure de report du paiement de l'impôt selon l'article 63 nLTVA;
- e. qui appliquent l'imposition de groupe selon l'article 13 nLTVA;
- d. qui ont leur siège ou un établissement stable dans les vallées de Samnaun ou de Sampuoir;
- e. qui réalisent plus de 50 % de leur chiffre d'affaires avec des prestations fournies à un autre assujetti, arrêtant ses décomptes selon la méthode effective, qu'ils dominent ou par lequel ils sont dominés.

2.8.3 Méthode des TDFN et option pour l'imposition de prestations exclues du champ de l'impôt (art. 77 al. 3 nOTVA)

Celui qui établit ses décomptes au moyen des TDFN ne peut **pas** opter pour l'imposition des prestations qui sont exclues du champ de l'impôt selon l'article 21 alinéa 2 chiffres 1 à 25, 27 et 29 nLTVA.

L'option pour l'imposition des prestations de la production naturelle (de l'agriculture, de la sylviculture et de l'horticulture, etc.) ainsi que des prestations fournies au sein de la même collectivité publique - prestations qui étaient toutes subjectivement exemptées de TVA sous l'aLTVA -, est également possible lorsque les décomptes sont établis au moyen des TDFN (art. 21 al. 2 ch. 26 nLTVA et art. 21 al. 2 ch. 28 nLTVA).

2.8.4 Attribution des TDFN

L'AFC fixe les TDFN après consultation des associations des branches. En outre, le Contrôle fédéral des finances vérifie régulièrement que les TDFN sont adéquats.

A partir du 1^{er} janvier 2010, il y aura 10 TDFN au lieu de 7. Ils seront publiés par l'AFC.

2.8.5 Corrections lors du passage d'une méthode de décompte à l'autre (art. 79 ss nOTVA)

Il n'y a en principe plus de correction lors du passage de la méthode effective à la méthode des TDFN et inversement. La seule exception à cette règle survient lorsqu'un changement du mode de décompte a lieu en même temps (passage des contre-prestations convenues aux contre-prestations reçues ou inversement).

Lors de reprises de patrimoines en procédure de déclaration par des assujettis qui établissent leurs décomptes selon la méthode effective, le reprenant doit acquitter l'impôt au taux légal sur la part du patrimoine qui est désormais affectée à une activité qui ne donne pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

Est également nouveau, le fait que la durée de l'amortissement pour des biens immobiliers dégrevés de l'impôt (acquis, construits ou transformés avec déduction de l'impôt préalable ou repris en procédure de déclaration d'un assujetti établissant ses décomptes selon la méthode effective) et désormais affectés à des activités exclues du champ de l'impôt ou au domaine privé, est de 20 ans (5 ans jusqu'alors).

2.8.6 Impôt sur les acquisitions (art. 91 nOTVA)

L'assujetti qui établit ses décomptes au moyen des TDFN doit également déclarer l'impôt sur les acquisitions (art. 45 à 49 nLTVA), au taux légal correspondant (la limite d'exonération de CHF 10'000 tombe).

2.8.7 Prestations fournies à des personnes proches (art. 94 al. 1 nOTVA)

L'impôt doit en principe être décompté sur la contre-prestation effectivement payée, mais au moins sur la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants. La règle énoncée au chiffre 2.3.1 est applicable lorsque la personne proche est un employé et qu'elle a un droit à cette prestation, découlant de son contrat de travail. Les prestations qui doivent être déclarées dans le certificat de salaire pour les impôts directs sont toujours considérées comme fournies à titre onéreux et doivent de ce fait également être déclarées dans les décomptes.

2.8.8 Prestations fournies au personnel (personnes qui ne sont pas proches, art. 94 al. 2 nOTVA)

L'impôt est en général perçu sur la contre-prestation payée. Les prestations qui doivent être déclarées dans le certificat de salaire sont toujours considérées comme fournies à titre onéreux et doivent être déclarées dans les décomptes TVA (^{CS} ch. 2.3.2).

2.8.9 Mise en compte de l'impôt préalable fictif lors de la revente de biens d'occasion (art. 90 al. 2 nOTVA)

La nLTVa prévoit que, dorénavant, un assujetti qui établit ses décomptes selon la méthode effective et qui acquiert un bien mobilier d'occasion identifiable non grevé de TVA en vue de le revendre à un acquéreur sur le territoire suisse, ou de le lui remettre en leasing ou en location, peut procéder à une déduction de l'impôt préalable fictif. L'AFC met à la disposition des assujettis qui établissent leurs décomptes au moyen des TDFN une procédure de mise en compte de l'impôt préalable fictif dans les cas où

- le bien a été acquis en vue de la revente; et
- l'acquéreur a son siège sur le territoire suisse.

Que le bien ait été acquis auprès d'un assujetti ou d'un non-assujetti ne joue aucun rôle.

L'assujetti qui établit ses décomptes au moyen des TDFN et qui peut et veut faire valoir la déduction de l'impôt préalable fictif procèdera de la manière décrite ci-dessous pour établir son décompte TVA (la procédure de mise en compte de l'impôt préalable fictif n'est pas applicable pour le commerce de véhicules d'occasion, ch. 2.5.2.5.2):

- dans un premier temps, l'assujetti déclarera dans le décompte TVA le chiffre d'affaires total et la marge totale se rapportant aux biens d'occasion qu'il a vendus pendant cette période de décompte. Tant les marges bénéficiaires que les marges déficitaires peuvent être mises en compte. A cette fin, tous les biens de ce genre seront reportés individuellement sur une liste;
- dans un deuxième temps, les chiffres d'affaires concernés seront déclarés en totalité sous chiffre 200 et imposés, au TDFN attribué, sous chiffre 320 ou 330 du décompte TVA;
- enfin, l'assujetti remplira entièrement le formulaire n° 1055 et y apposera une signature valable. C'est à l'aide de ce formulaire que l'on peut établir la différence entre la TVA déclarée sur le chiffre d'affaires et calculée au TDFN accordé et la TVA calculée au TDFN de 6,4 % sur la marge. Par exemple, le TDFN applicable aux livres, journaux ou revues d'occasion identifiables, au sens de l'article 25 alinéa 2 lettre a chiffre 9 nLTVa, est de 2,0 %. La différence est ensuite reportée en déduction sous chiffre 471 du décompte TVA. Le formulaire n° 1055 est disponible auprès de l'AFC ou sur internet (www.estv.admin.ch).

En procédant de cette manière, la prise en compte de l'impôt préalable fictif est garantie.

2.9

Taux forfaitaires (TaF, art. 37 al. 5 nLTVa)

La nLTVa mentionne explicitement les collectivités publiques et les institutions analogues (cliniques, écoles privées, entreprises de transport concessionnaires, associations, fondations, etc.) qui peuvent établir leurs décomptes selon la méthode des TaF. Les institutions analogues sont énumérées à l'article 97 alinéa 1 nOTVA.

Avec l'introduction de la nLTVa, les nouveaux délais pour le passage d'une méthode à l'autre sont les suivants:

Jusqu'au 31 décembre 2009: Durée d'application/Passage: des TaF à l'effective: 5 ans de l'effective aux TaF: 15 ans	Dès le 1^{er} janvier 2010: Durée d'application/Passage: des TaF à l'effective: 3 ans de l'effective aux TaF: 10 ans
--	---

Il n'y a en principe plus de correction lors du passage de la méthode effective à la méthode des TaF et inversement. La seule exception à cette règle survient lorsqu'un changement du mode de décompte a lieu en même temps

(passage des contre-prestations convenues aux contre-prestations reçues et inversement).

Est également nouveau, le fait que la durée de l'amortissement pour des biens immobiliers dégrévés de l'impôt (acquis, construits ou transformés avec déduction de l'impôt préalable ou repris en procédure de déclaration d'un assujetti établissant ses décomptes selon la méthode effective) et désormais affectés à des activités exclues du champ de l'impôt, à des activités relevant de la puissance publique ou affectés au domaine privé, est de 20 ans (5 ans jusqu'alors).

A partir du 1^{er} janvier 2010, il y aura 10 TaF au lieu de 8. Ils seront publiés par l'AFC (comme les TDFN).

2.10

Procédure de déclaration (art. 38 nLTVa)

Pour que la procédure de déclaration soit applicable, les conditions suivantes doivent en principe être remplies:

- caractère imposable du transfert (de par la loi ou par option selon l'art. 22 nLTVa);
- assujettissement des parties;
- existence d'une situation de réorganisation;
- dans le cas où la réorganisation ne se déroule pas selon la LFus ou selon les articles 19 ou 61 LIFD: transfert d'un patrimoine ou d'une part de patrimoine.

Si toutes les conditions mentionnées ci-dessus sont remplies, la procédure de déclaration doit désormais **obligatoirement** être appliquée si l'aliénation est effectuée en faveur d'une personne proche au sens de l'article 3 lettre h nLTVa ou si l'impôt calculé au taux légal applicable au prix de vente dépasse 10'000 francs (☞ graphique annexe VII).

Dorénavant, il y a part de patrimoine uniquement si celle-ci constitue une partie distincte d'exploitation au sens de la LIFD. Par conséquent, est réputée part de patrimoine au sens de l'article 38 alinéa 1 lettre b nLTVa la plus petite unité d'une entreprise viable par elle-même (art. 101 nOTVA).

La procédure de déclaration doit être spécifiquement mentionnée dans les documents concernant le transfert. Ces documents ne feront, comme auparavant, aucune mention de la TVA.

Il est également nouveau que les déclarations doivent se faire dans le cadre du décompte TVA ordinaire (le délai de 30 jours tombe). La déclaration est faite sous chiffre 200 du décompte TVA avec déduction sous chiffre 225. Le formulaire n° 764 doit être joint au décompte TVA.

Application facultative de la procédure de déclaration (art. 104 nOTVA)

A condition que les deux parties soient assujetties ou le deviennent, la procédure de déclaration peut être appliquée

- lors du transfert d'un immeuble ou de parts d'immeuble;
- à la demande de l'aliénateur, pour autant qu'il existe un intérêt prépondérant.

Dans les autres cas, l'AFC examine au cas par cas s'il existe ou non un intérêt prépondérant.

3 Impôt sur les acquisitions (art. 45 à 49 nLTVA)

3.1 Remarques préliminaires

L'impôt sur les acquisitions selon les articles 45 à 49 nLTVA remplace l'acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger, qui est réglée dans l'aLTVA. Contrairement à l'acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger en vigueur jusqu'à présent, il y a désormais une extension par le fait que le destinataire des prestations doit également, sous certaines conditions, imposer en plus les acquisitions de prestations effectuées en vertu d'un contrat d'entreprise.

3.2 Champ d'application de l'impôt sur les acquisitions (art. 45 nLTVA)

Doivent être imposés:

- les prestations de services d'entreprises qui ont leur siège à l'étranger et ne sont pas inscrites au registre des assujettis, si le lieu de la prestation de services se trouve sur le territoire suisse (art. 8 al. 1 nLTVA: principe du lieu du destinataire);
- les supports de données sans valeur marchande (y compris les prestations de services et les droits y afférents); est considéré comme support de données sans valeur marchande tout support de données qui, en sa forme et de par son contenu lorsqu'il arrive au stade de l'importation, ne peut pas être acquis contre le versement d'une contre-prestation déjà fixée au

moment de l'importation. On considère également comme support de données sans valeur marchande tout support de données qui ne peut pas être utilisé contractuellement, contre le versement d'un droit de licence unique déjà fixé au moment de l'importation;

- les livraisons sur le territoire suisse, faites par des entreprises qui ont leur siège à l'étranger et ne sont pas inscrites au registre des assujettis, pour autant que ces livraisons ne soient pas soumises à l'impôt sur les importations.

Exemple

Si une entreprise non inscrite introduit sur le territoire suisse du matériel pour effectuer des travaux en Suisse, l'impôt à l'importation est en principe dû tant sur le matériel que sur les prestations à exécuter en lien avec ce matériel. Si par contre aucun matériel n'est apporté lors du passage de la frontière, l'objet de l'impôt à l'importation est absent. Dans ce cas, la livraison doit être déclarée à l'AFC par le destinataire des prestations, dans le cadre de la procédure d'imposition des acquisitions (art. 45 al. 1 let. c nLTVA).

Peuvent être assujettis:

- tous les destinataires de prestations qui sont inscrits au registre des assujettis, et cela pour l'ensemble des acquisitions;
- tous les destinataires de prestations qui ne sont pas inscrits au registre des assujettis (notamment les particuliers), s'ils acquièrent pour plus de 10'000 francs de prestations par année civile.

3.3 Naissance de la dette fiscale (art. 48 nLTVA)

La dette fiscale naît au règlement de la contre-prestation (lors d'acquisitions de prestations de services selon l'aLTVA: à la réception de la prestation).

Pour les assujettis qui arrêtent leurs décomptes selon les contre-prestations convenues, la dette fiscale naît à la réception de la facture ou, si les prestations ne sont pas facturées, au règlement de la contre-prestation.

3.4 Taux de l'impôt et calcul de l'impôt (art. 46 nLTVA)

L'acquisition de prestations doit en principe être imposée au taux normal, à l'exception des prestations qui, sur le territoire suisse, sont imposables au taux réduit (art. 25 nLTVA). Ceci est également valable pour les assujettis qui arrêtent leurs décomptes au moyen de la méthode des taux de la dette fiscale nette ou de la méthode des taux forfaitaires. La contre-prestation afférente à

l'acquisition de prestations qui doit être imposée s'entend en principe sans TVA (contre-prestation = 100 %). La contre-prestation comprend tous les frais supportés par le fournisseur en relation avec la fourniture de sa prestation (p.ex. matériel et travaux lors de l'acquisition de la prestation, frais de transport, ports et frais généraux).

3.5 Décompte de l'impôt sur les acquisitions (art. 47 nLTVA)

Si le destinataire des prestations est déjà inscrit au registre des assujettis, il doit déclarer spontanément dans ses décomptes TVA toutes ses acquisitions de prestations soumises à l'impôt sur les acquisitions.

Si le destinataire des prestations n'est pas inscrit au registre des assujettis, il y a lieu de procéder comme suit:

- en cas d'acquisition de prestations de services et d'importation de supports de données sans valeur marchande, le destinataire des prestations doit spontanément s'annoncer par écrit à l'AFC dans les 60 jours qui suivent la fin de l'année civile pendant laquelle a eu lieu l'acquisition (art. 47 al. 2 en relation avec art. 66 al. 3 nLTVA);
- s'il acquiert par contre une livraison soumise à l'impôt sur les acquisitions (art. 45 al. 1 let. c nLTVA), l'autorité compétente l'informerá par écrit de son assujettissement à l'impôt sur les acquisitions et requerra la déclaration de l'impôt dû.

4. Droit de procédure

4.1 Corrections d'erreurs dans le décompte (finalisation, art. 72 nLTVA)

La nLTVA oblige l'assujetti à vérifier la concordance entre les décomptes TVA établis sur une période fiscale donnée et ses comptes annuels et à corriger les erreurs constatées. La correction doit intervenir au plus tard dans le décompte établi pour la période pendant laquelle tombe le 180^e jour qui suit la fin de l'exercice considéré. Les erreurs constatées doivent être annoncées à l'AFC par le biais d'un décompte rectificatif. Celui-ci est disponible sur Internet (www.estv.admin.ch). Si aucun décompte rectificatif n'a été envoyé 240 jours après la clôture des comptes annuels, l'AFC en déduit que les décomptes remis par l'assujetti sont complets et corrects et considère la période fiscale comme finalisée. Un intérêt moratoire est perçu sur les montants d'impôt déclarés après coup.

L'assujetti ne doit remettre un décompte rectificatif que s'il a constaté des erreurs dans ses décomptes lors de l'établissement de ses comptes annuels.

Le décompte rectificatif ne remplace pas les décomptes trimestriels; il faut donc continuer à déclarer l'impôt dans la période durant laquelle il a pris naissance. Les corrections pour l'année en cours doivent être effectuées comme jusqu'à présent. L'assujetti doit également corriger les erreurs antérieures.

4.2 **Contrôles effectués par l'AFC (art. 78 nLTVA)**

A partir du 1^{er} janvier 2010, c'est l'article 78 nLTVA qui régit le déroulement des contrôles fiscaux et cela même pour les périodes fiscales contrôlées qui entrent dans le champ d'application de l'aLTVA.

Voici ce qui est applicable en la matière:

- un contrôle est annoncé par écrit par l'AFC et doit être clos dans un délai de 360 jours par une notification d'estimation précisant le montant de la créance fiscale pour la période contrôlée. Cette notification sera accompagnée d'une décision pouvant - dans la mesure où l'assujetti n'est pas d'accord - être attaquée par le biais d'une réclamation dans un délai de 30 jours;
- l'annonce écrite du contrôle a pour effet d'interrompre la prescription;
- le report par l'assujetti d'un contrôle annoncé par écrit n'est en principe pas prévu, eu égard au court délai de prescription;
- l'assujetti peut exiger un contrôle; cette réglementation n'est cependant pas encore valable à partir du 1^{er} janvier 2010.

Partie III

Questions spécifiques à la transition

1 Application de l'ancien droit (art. 112 al. 1 nLTVA)

Sous réserve des explications relatives au droit de procédure et de celles figurant au chiffre 2 ci-après, les dispositions de l'aLTVA ainsi que leurs dispositions d'exécution sont encore applicables à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance avant leur abrogation. Dans de tels cas, la prescription est toujours régie par les articles 49 et 59 aLTVA. Sinon, le nouveau droit de procédure (les dispositions du titre 5 de la nLTVA à l'exception de l'art. 91) est applicable à toute procédure pendante au moment de l'entrée en vigueur de la nouvelle loi. Il faut en outre relever que la correction annuelle des décomptes TVA (finalisation, v. ch. 2.4.2 ci-devant) devra être effectuée pour **la première fois** à la fin de la première période fiscale durant laquelle le nouveau droit était applicable, c.-à-d. en **2011**. S'agissant des périodes de décompte allant jusqu'à la fin de 2009, la procédure valable est toujours celle figurant sous chiffre 968 des Instructions 2008 sur la TVA.

2 Période à laquelle la prestation a été fournie et moment de la facturation (art. 112 al. 2 et 3 nLTVA)

Les nouvelles dispositions s'appliquent à tous les faits qui se sont produits après l'entrée en vigueur de la nLTVA ainsi qu'à toutes les prestations fournies après le 1^{er} janvier 2010. Par contre, les prestations fournies totalement ou en partie jusqu'au 31 décembre 2009 restent soumises à l'aLTVA. Le critère déterminant pour cette délimitation est le moment ou la période de la fourniture de la prestation. Ces principes doivent être observés pour la facturation, en particulier lorsqu'elle n'est pas effectuée durant l'année au cours de laquelle les prestations qu'elle concerne ont été fournies.

Si des prestations sont fournies en partie jusqu'au 31 décembre 2009 et en partie dès le 1^{er} janvier 2010, elles doivent être réparties dans la facture conformément à la période. Il faut relever à cet égard qu'il est possible que des prestations partielles identiques doivent être qualifiées différemment sous l'aLTVA et sous la nLTVA.

Les assujettis sont priés de porter une attention particulière aux exemples cités ci-après, notamment en ce qui concerne:

- les prestations pour l'imposition desquelles l'option est nouvellement possible;

- la cessation de l'option;
- les combinaisons de prestations;
- les paiements par acomptes;
- les paiements anticipés;
- la déduction de l'impôt préalable fictif, la faculté de faire valoir l'impôt préalable;
- la suppression des prestations à soi-même dans la construction; correction de l'impôt préalable.

En ce qui concerne le droit à la déduction de l'impôt préalable, c'est la période durant laquelle est acquise la prestation qui est déterminante (la comptabilisation ou le paiement n'est pas déterminant).

Exemple

Une facture pour Due Dilligence du 26 novembre 2009 concernant un achat en 2009 est payée le 15 janvier 2010. L'aLTVA s'applique et il n'existe donc aucun droit à la déduction de l'impôt préalable.

3 Assujettissement

Les principes concernant l'examen de l'assujettissement ressortent de la partie II ch. 2.1.1 à 2.1.8.

Pour bon nombre d'entreprises, la question se posera de savoir si elles sont nouvellement assujetties au 1^{er} janvier 2010, si elles restent assujetties ou si elles peuvent éventuellement être radiées du registre des assujettis TVA. Sont prises en compte pour la détermination de la limite de chiffre d'affaires, les opérations exécutées durant les 12 derniers mois, c.-à-d. les chiffres d'affaires réalisés durant l'année 2009 (hors TVA). Il faut tenir compte des contre-prestations provenant des prestations imposables et des prestations exonérées de l'impôt. Si l'activité a duré moins de 12 mois, le chiffre d'affaires doit être extrapolé à l'année pro rata temporis (art. 11 nOTVA).

3.1 Radiation du registre des assujettis à la TVA

Les entreprises qui étaient jusqu'à présent inscrites au registre des assujettis à la TVA et qui, sur la base de leurs résultats en 2009, ne remplissent plus les conditions d'assujettissement prévues par le nouveau régime de la nLTVA, sont libérées de l'assujettissement au 1^{er} janvier 2010 et **peuvent** demander à l'AFC leur radiation du registre des assujettis **jusqu'au 31 janvier 2010**. Dans le cas contraire, elles seront réputées avoir renoncé volontairement à

être libérées de l'assujettissement et resteront par conséquent inscrites dans le registre des assujettis à la TVA durant au moins une période fiscale.

3.2 Inscription au registre des assujettis TVA

Si le chiffre d'affaires provenant des prestations imposables atteint ou dépasse 100'000 francs, respectivement 150'000 francs par an (☞ Partie II ch. 2.1), l'entreprise doit spontanément s'annoncer par écrit à l'AFC au plus tard **jusqu'au 31 janvier 2010** en vue de son inscription dans le registre des assujettis TVA. Il est recommandé d'entreprendre à temps les démarches préalables y relatives (p. ex. demande du numéro TVA, adaptations informatiques).

L'annonce comme assujetti TVA peut se faire par internet (www.estv.admin.ch) ou par écrit (voir adresse au verso).

4 Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 113 al. 2 nLTVA)

Les dispositions sur le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable fixées à l'article 32 nLTVA s'appliquent à tous les cas où les conditions pour la déduction de l'impôt préalable sont remplies ultérieurement; elles s'appliquent donc également aux prestations pour lesquelles il n'y avait aucun droit à la déduction de l'impôt préalable avant l'entrée en vigueur de la nLTVA. Il faut en outre souligner que les biens et les prestations de services qui ont été utilisés au moment de la réalisation des conditions de la déduction de l'impôt préalable, doivent **encore exister**. S'agissant des prestations de services dans le domaine du conseil, de la comptabilité, du management et de la publicité, ce n'est en général pas (plus) le cas, puisque dites prestations sont présumées déjà consommées au moment de leur acquisition (art. 72 al. 2 nOTVA).

L'article 165 nOTVA précise par contre quand les dispositions sur le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable ne s'appliquent **pas**, à savoir:

- a. aux flux de fonds qui ne constituent pas des contre-prestations (art. 18 al. 2 nLTVA) et qui n'entraînent plus, dès l'entrée en vigueur du nouveau droit, une réduction de la déduction de l'impôt préalable selon l'article 33 alinéa 2 nLTVA (p. ex. dons);
- b. aux propres prestations imposées dans le cadre des prestations à soi-même dans le domaine de la construction conformément à l'article 9 alinéa 2 aLTVA.

Si le bien ou la prestation de services ont été utilisés pendant la période comprise entre la réception de la prestation (ou de l'importation) et le moment où les conditions de la déduction de l'impôt préalable sont remplies, le montant de l'impôt préalable déductible devra être calculé sur la valeur résiduelle du bien ou de la prestation de services. La valeur résiduelle se calcule – indépendamment de la façon dont l'amortissement est comptabilisé – comme suit:

- pour les biens mobiliers et les prestations de services, la valeur d'acquisition est réduite linéairement de 20 % par année;
- pour les biens immobiliers, la valeur d'acquisition est réduite linéairement de 5 % par année.

L'impôt préalable peut être corrigé entièrement sur les biens et les prestations de services qui n'ont **pas été utilisés**.

En principe, les calculs et les détails concernant le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable doivent être joints au décompte TVA.

5

5.1

Possibilités de choix

Principes (art. 114 nLTVA)

A l'entrée en vigueur de la nLTVA, les assujettis peuvent exercer une nouvelle fois les options qu'elle prévoit. Dans la mesure où ces options doivent être exercées dans un délai déterminé, ce délai commence à courir à la date de l'entrée en vigueur de la nLTVA (art. 114 al. 1 nLTVA).

Si l'assujetti ne s'exprime pas **dans les 90 jours** qui suivent l'entrée en vigueur de la nLTVA (soit jusqu'au 31.03.2010), il est présumé conserver l'option qu'il avait choisie, pour autant que la loi le lui permette (art. 114 al. 2 nLTVA).

L'article 114 nLTVA concerne notamment les options suivantes:

- changement du mode de décompte (sur la base des contre-prestations reçues ou des contre-prestations convenues);
- passage à la méthode de décompte effective;
- passage à la méthode des TDFN;
- passage à la méthode des TaF;
- passage à l'imposition de groupe ou fin de celle-ci, respectivement modification de la composition ou de l'organisation du groupe.

Au 1^{er} janvier 2010, il sera en outre possible pour les banques de choisir les forfaits d'impôt préalable prévus ou la correction de l'impôt préalable selon le calcul effectif (le délai pour choisir est également fixé au 31.03.2010).

5.2 Correction ultérieure en raison des options (TDFN/TaF)

En cas de changement de méthode de décompte, une correction ultérieure peut avoir lieu au 31 décembre 2009. Sous le régime de l'aLTVA, la méthode des TDFN doit être appliquée pendant au moins 5 ans. Celui qui passe prématurément à la méthode effective doit effectuer une correction s'il n'a pas toujours décompté au moyen des TDFN ou s'il a, dans les cinq dernières années, repris un patrimoine dans le cadre de la procédure de déclaration d'un assujetti décomptant selon la méthode effective. La valeur déterminante pour le calcul de la correction ultérieure est généralement la valeur inscrite au bilan (stock de marchandises, moyens d'exploitation et biens d'investissement). C'est le taux d'impôt légal en vigueur juste avant le changement de méthode de décompte qui est applicable. La valeur est toutefois réduite de 1/60 pour chaque mois entièrement ou partiellement écoulé (ch. 4.3.3.2 de la brochure spéciale n° 03 Taux de la dette fiscale nette en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2008).

6 Option pour l'imposition des prestations exclues du champ de l'impôt (art. 22 nLTVA)

En complément aux explications figurant sous chiffre 2.2.2.2, il faut relever ce qui suit:

6.1 Conséquences éventuelles de l'option pour les assujettis déjà inscrits au registre des assujettis TVA

Les assujettis qui, à partir du 1^{er} janvier 2010, veulent opter pour l'imposition de certaines prestations conformément à l'article 22 nLTVA, n'ont aucune démarche à entreprendre envers l'AFC. Ils indiquent leur volonté d'opter simplement en mentionnant explicitement l'impôt au taux déterminant lors de la facturation.

6.2 Conséquences éventuelles de l'option pour les personnes qui n'étaient pas inscrites au registre des assujettis TVA et qui veulent imposer volontairement des prestations

Les entreprises qui sont libérées de l'assujettissement selon l'article 10 alinéa 2 ou selon l'article 12 alinéa 3 nLTVA doivent préalablement renoncer à être

libérées de l'assujettissement (art. 11 nLTVA) afin de pouvoir ensuite opter pour l'imposition des prestations au sens de l'article 22 nLTVA.

Veillez également observer les dispositions d'exécution prévues au chiffre 7 ci-dessous.

6.3 **Début et fin de l'option; dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable et impôt sur la prestation à soi-même (changement d'affectation)**

Au début de l'option selon l'article 22 nLTVA, un éventuel dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 32 nLTVA) peut être opéré. A la fin de l'option, il faut procéder à une correction de la déduction de l'impôt préalable sous forme de prestation à soi-même (art. 31 nLTVA).

7 **Déduction de l'impôt préalable fictif (art. 28 al. 3 nLTVA; art. 62 à 64 nOTVA)**

L'imposition de la marge sera remplacée par le système de la déduction de l'impôt préalable fictif. L'assujetti peut procéder à une déduction d'impôt préalable fictif lorsqu'il acquiert, dans le cadre de son activité entrepreneuriale lui conférant aux termes de l'article 28 ss nLTVA le droit à la déduction de l'impôt préalable (Partie II ch. 2.1.1), un bien mobilier d'occasion identifiable non grevé de TVA et destiné à être livré (vente, location ou leasing) à un **destinataire sis sur le territoire suisse**.

En contrepartie, l'assujetti doit imposer la totalité de la contre-prestation lors de la vente, de la location ou du leasing du bien mobilier d'occasion identifiable. Il a le droit de mentionner ouvertement la TVA sur les pièces justificatives relatives à la vente (p. ex. contrat, facture, quittance, avis de crédit). Les articles 62 à 64 nLTVA ainsi que le chiffre 2.5.2.5 de la Partie II ci-avant renseignent plus amplement sur les conditions de la déduction de l'impôt préalable fictif, quand elle n'est pas possible, et en particulier sur ce qui est considéré comme un bien mobilier d'occasion.

Durant le 1^{er} trimestre 2010 (ou exceptionnellement plus tard pendant le délai de prescription - mais sans qu'il n'y ait prétention à des intérêts rémunérateurs), une correction **consistant en un dégrèvement des stocks** au 1^{er} janvier 2010 peut être opérée sous chiffre 410 du décompte TVA. Parce que les biens en question sont destinés à la livraison et ne sont pas employés en tant que biens d'exploitation, il n'y a pas besoin de procéder à un amortissement au sens de l'article 32 nLTVA.

Un état des biens mobiliers d'occasion identifiables qui ont été acquis sans être grevés de TVA (c'est-à-dire pour lesquels aucune déduction d'impôt préalable n'a été opérée) et en vue d'une livraison à un acquéreur sur le territoire suisse, doit être établi. Ce relevé contiendra des indications sur la valeur du prix d'achat ou du prix d'acquisition de chaque bien, ainsi que la date de l'achat, le fournisseur, la description du bien identifiable et un numéro de matricule servant à son identification. Le prix d'achat ou prix d'acquisition s'entend TVA incluse (107,6 %).

Exceptionnellement et contrairement aux indications figurant sous chiffre 410 du décompte TVA, le relevé ne devra pas être joint au décompte TVA. Il sera conservé avec les autres documents ayant servi à l'établissement du décompte TVA et ne sera remis que sur demande expresse.

Exemple

Stock des biens décrits ci-dessus

au 1^{er} janvier 2010 (montant 107,6 %): CHF 100'000.00

Déduction de l'impôt préalable fictif dans

le Q01/2010 (7,6 % de 107,6 %): CHF 7'063.20

Les assujettis qui jusqu'à présent ont fait usage de l'imposition de la marge lorsque des biens mobiliers usagés identifiables ont été acquis auprès d'un assujetti avec transfert de la TVA (ainsi aucune déduction d'impôt préalable n'a été opérée au moment de l'acquisition) peuvent, durant le 1^{er} trimestre 2010 ou plus tard, opérer un dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable sur ces biens mobiliers d'occasion identifiables se trouvant en stock (au maximum de l'impôt préalable qui n'a pas été déduit jusqu'à présent).

8

8.1

Constructions pour son propre compte et pour le compte de tiers Procédure pour les constructions pour son propre compte qui ne sont pas terminées le 31 décembre 2009

Lors de l'exécution de constructions pour son propre compte, pour lesquelles les travaux ne sont pas terminés lors du passage de l'ancienne loi à la nouvelle loi, les frais d'investissements courus jusqu'au 31 décembre 2009 doivent être déterminés et déclarés en tant que prestations à soi-même dans le domaine des constructions selon les chiffres 17.3 à 17.6 de la brochure n° 04 Industrie du bâtiment, respectivement selon les chiffres 7.3.3 à 7.3.6 de la brochure spéciale n° 04 Prestations à soi-même (éditions valables à partir du 1^{er} janvier 2008).

Cette procédure est valable pour toutes les constructions (objet séparé, projet global ou étape de construction) dont les travaux ont débuté avant le 1^{er} janvier 2010 et qui sont réputées être effectuées pour son propre compte selon le chiffre 15.1, lettres a à c, de la brochure n° 04 Industrie du bâtiment, respectivement selon le chiffre 7.1.1, lettres a à c, de la brochure spéciale n° 04 Prestations à soi-même (éditions valables à partir du 1^{er} janvier 2008). L'appréciation fiscale (livraison respectivement prestations à soi-même) entreprise au moment du début des travaux pour l'ouvrage en question vaut jusqu'à l'achèvement des travaux et ces derniers doivent être imposés en tant que livraison respectivement prestations à soi-même (uniquement jusqu'au 31 décembre 2009).

Pour des explications générales au sujet des constructions pour son propre compte jusqu'au 31 décembre 2009, voir la Partie II ch. 2.5.3.2, respectivement à partir du 1^{er} janvier 2010, voir la Partie II ch. 2.5.3.3.

8.2 Constructions pour le compte de tiers

Pour les constructions qui, selon le chiffre 16 de la brochure n° 04 Industrie du bâtiment, respectivement selon le chiffre 7.2 de la brochure spéciale n° 04 Prestations à soi-même (éditions valables à partir du 1^{er} janvier 2008), sont réputées être effectuées pour le compte de tiers, le traitement fiscal sous l'aLTVA et la nLTVA n'a **pas** changé.

9 Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable sur la part de luxe des véhicules commerciaux au 1^{er} janvier 2010

Dans le cadre de l'activité entrepreneuriale, dans la mesure où la déduction de l'impôt préalable selon les articles 28 ss nLTVA est autorisée, il est possible de faire valoir un dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable grevant la valeur actuelle activée de la part de luxe d'un véhicule commercial (part du prix d'acquisition supérieure à 100'000 francs), après avoir pris en compte la dépréciation de la valeur.

Exemple

Achat d'un véhicule le 15 septembre 2007 pour CHF 140'000.–, TVA exclue.

Part de luxe: 28,57 % (40'000 de 140'000)

Impôt préalable selon la pièce justificative: CHF 10'640

Part de luxe (sans droit à la déduction de l'impôt préalable): CHF **3'040**

Déduction de l'impôt préalable autorisée/effectuée: CHF 7'600

Amortissement 2007: 20 %

Amortissement 2008: 20 %

Amortissement 2009: 20 %

Valeur actuelle: 40 %

Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable
40 % de CHF **3'040**, ce qui donne CHF 1'216

10

Décompte de la TVA

En raison de l'introduction de la nTVA, le formulaire de décompte TVA a dû être adapté. En principe, les données ne doivent pas être déterminées et fixées de manière différente de ce qui s'est fait jusqu'à présent.

Tant que la nouvelle distinction prévue entre les chiffres d'affaires, réputés fournis à l'étranger et ceux fournis sur le territoire suisse mais exonérés de TVA, ne peut pas (encore) être effectuée, les valeurs devant être déclarées sous **chiffre 221** du décompte TVA (prestations fournies à l'étranger) peuvent l'être sous le **chiffre 220** (prestations exonérées). Il s'agit d'une solution transitoire jusqu'au **31 décembre 2010**.

Les assujettis qui ne sont pas en mesure d'entreprendre à temps, c'est-à-dire pour le 1^{er} janvier 2010, dans le décompte TVA les modifications nécessaires pour certains points, sont priés de s'adresser à la personne compétente auprès de l'AFC (dont le numéro de téléphone figure sur le décompte TVA).

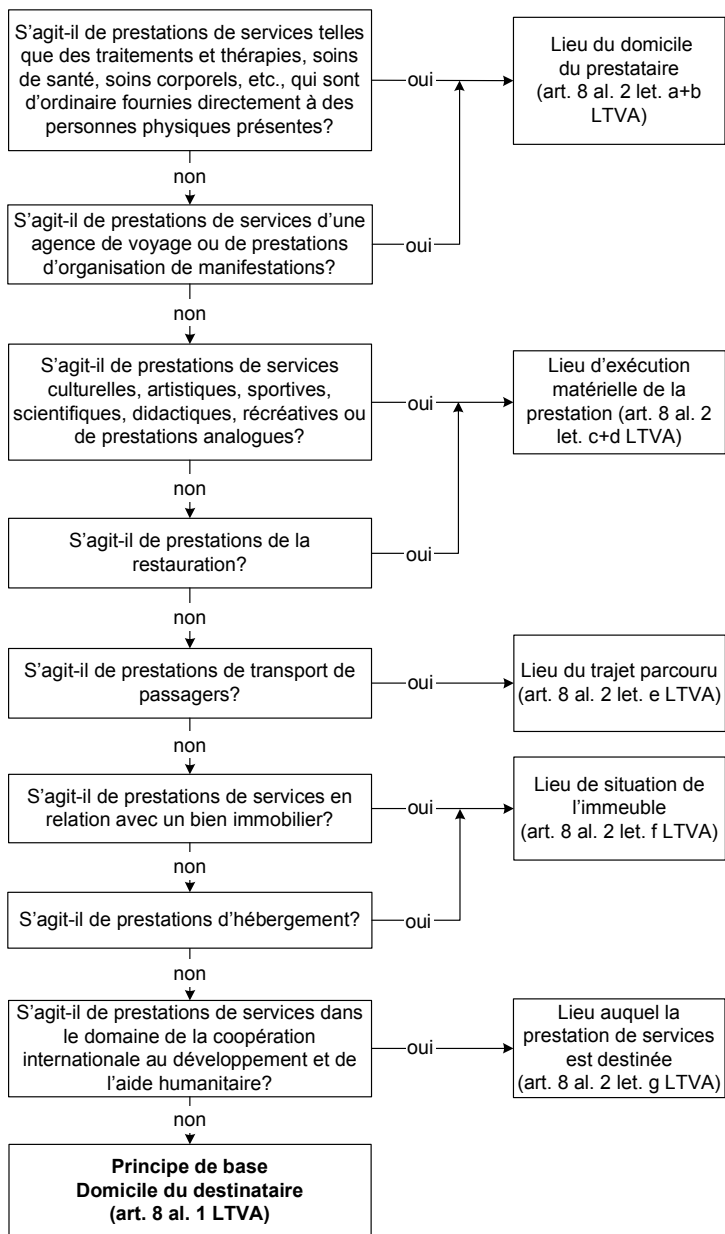
L'article 128 alinéa 1 nOTVA énumère les autres documents que l'AFC peut demander à l'assujetti. Cela ne représente pourtant pas une modification par rapport à la situation actuelle concernant le type et le volume des documents exigés des assujettis. Pour cette raison, l'article 128 alinéa 4 nOTVA fixe qu'il

ne s'agit pas d'un contrôle au sens de l'article 78 nLTVa lorsque l'AFC requiert de manière isolée de tels documents.

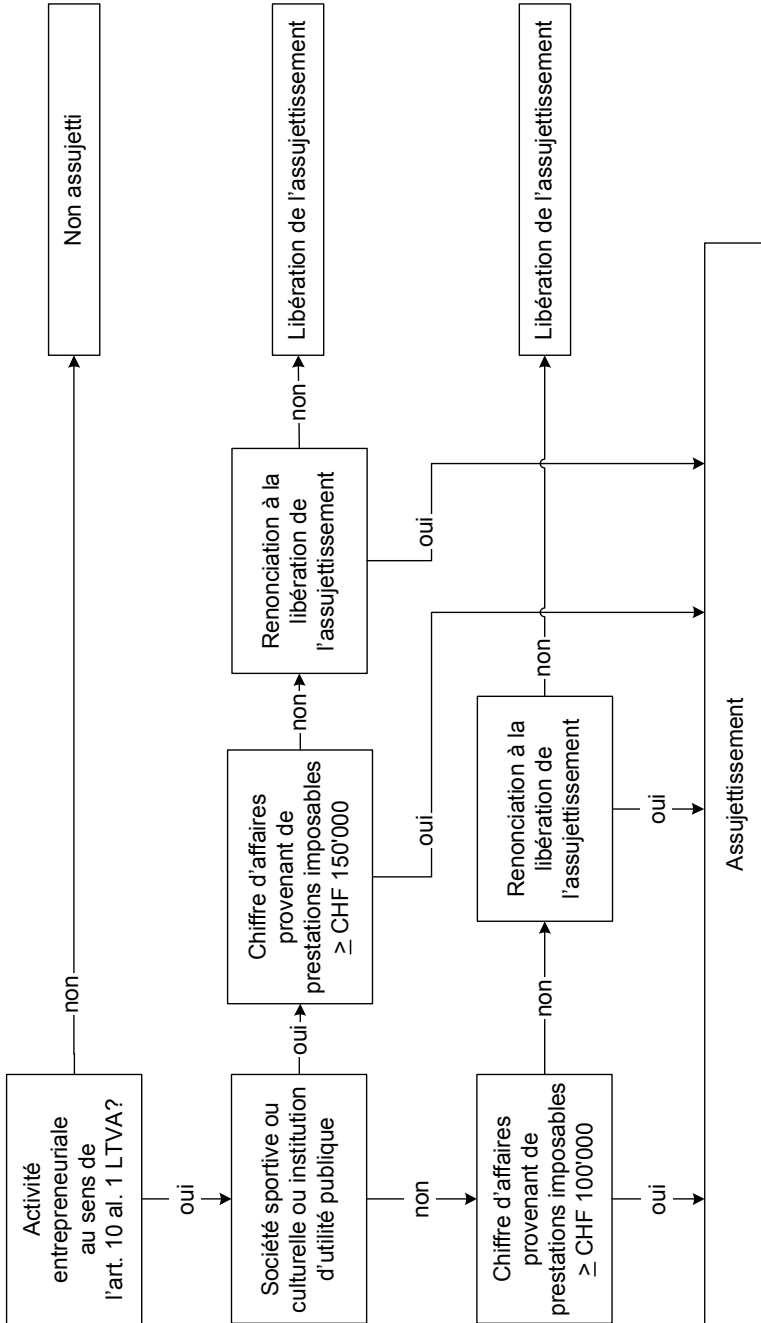
L'article 128 alinéa 2 nOTVA décrit plus précisément les exigences auxquelles la concordance des chiffres d'affaires doit satisfaire. La disposition exige que la déclaration pour la période fiscale ait été mise en concordance avec les comptes annuels en tenant compte des différents taux de l'impôt, des taux de la dette fiscale nette ou des taux forfaitaires. A titre exemplatif, elle précise quels sont les facteurs qui doivent le cas échéant être pris en considération. En principe, il est suffisant de procéder au contrôle de la concordance des chiffres d'affaires tel qu'il est décrit sous ch. 968 des Instructions 2008 sur la TVA.

Annexe

I. Lieu de la prestation de services

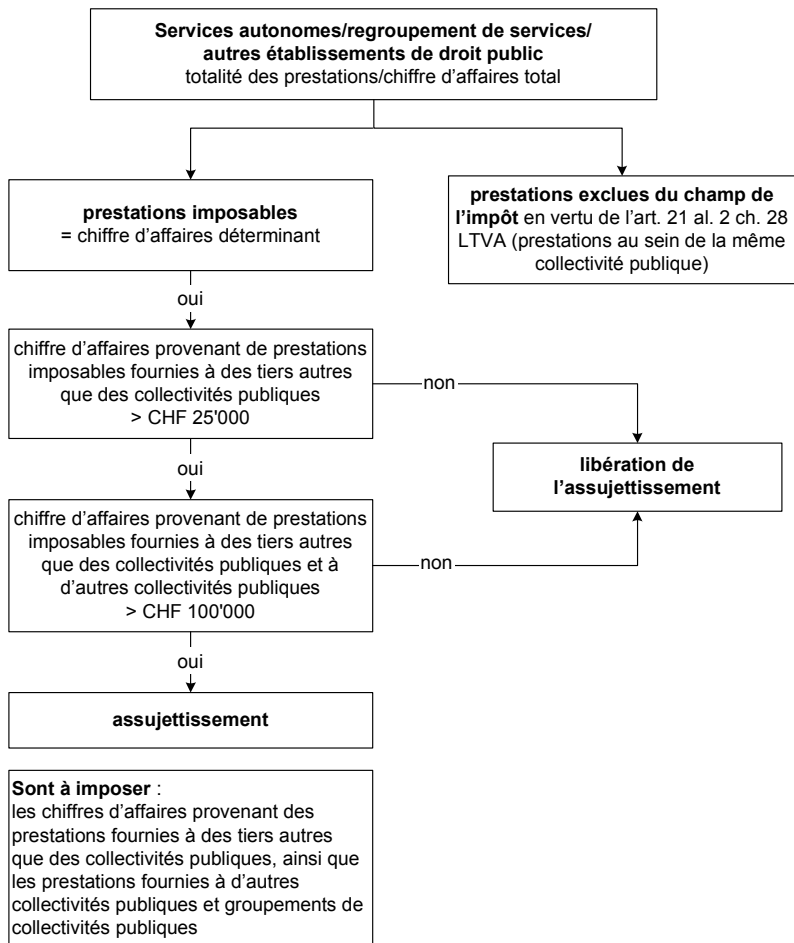


II. Assujettissement



III.

Assujettissement des collectivités publiques



IV.

Décompte TVA à l'effectif

Période de décompte:
A remettre et à payer jusqu'au:
Valeur (intérêts moratoires à partir du):
N° TVA:
N° de réf.:

B

I. CHIFFRE D'AFFAIRES (les articles cités se réfèrent à la loi sur la TVA du 12 juin 2009)		
Total des contre-prestations venues ou reçues (art. 39), y c. celles provenant de transferts avec la procédure de déclaration et de prestations fournies à l'étranger	200	<input type="text"/>
Contre-prestations contenues au ch. 200 provenant de prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles il a été opté en vertu de l'art. 22	205	<input type="text"/>
Déductions: Prestations exonérées (p. ex. exportations, art. 23), prestations exonérées fournies à des institutions et à des personnes bénéficiaires (art. 107)	220	<input type="text"/>
Prestations fournies à l'étranger	221 +	<input type="text"/>
Transferts avec la procédure de déclaration (art. 38, veuillez, s.v.p., joindre le formulaire N° 764)	225 +	<input type="text"/>
Prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles il n'a pas été opté selon l'art. 22	230 +	<input type="text"/>
Diminutions de la contre-prestation	235 +	<input type="text"/>
Divers	280 +	<input type="text"/>
Total du chiffre d'affaires imposable (ch. 200 moins ch. 289)	299	<input type="text"/>

II. CALCUL DE L'IMPÔT					
Prestations soumises au taux normal	300	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>	7,6%
Prestations soumises au taux réduit	310	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>	2,4%
Prestations soumises au taux spécial pour l'hébergement	340	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>	3,6%
Impôt sur les acquisitions	380	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>	
Total de l'impôt dû (ch. 300 à 380)		<input type="text"/>	=	<input type="text"/>	399
Impôt préalable devant les coûts en matériel et en prestations de services	400	<input type="text"/>			
Impôt préalable devant les investissements et autres charges d'exploitation	405 +	<input type="text"/>			
Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (art. 32, veuillez, s.v.p., joindre un relevé détaillé)	410 +	<input type="text"/>			
Corrections de l'impôt préalable: double affectation (art. 30), prestations à soi-même (art. 31)	415 -	<input type="text"/>			
Réductions de la déduction de l'impôt préalable: prestations n'étant pas considérées comme des contre-prestations, comme subventions, taxes de séjour, etc. (art. 33, al. 2)	420 -	<input type="text"/>	=	<input type="text"/>	479
Montant à payer à l'Administration fédérale des contributions	500	<input type="text"/>	=	<input type="text"/>	
Solde en faveur de l'assujetti	510	<input type="text"/>	=	<input type="text"/>	

III. AUTRES MOUVEMENTS DE FONDS (art. 18, al. 2)		
Subventions, taxes de séjour et similaires, contributions versées aux établissements chargés de l'élimination des déchets et de l'approvisionnement en eau (let. a à c)	900	<input type="text"/>
Les dons, les dividendes, les dédommagements, etc. (let. d à l)	910	<input type="text"/>

Le/la soussigné(e) confirme l'exactitude de ses déclarations:

Date: _____ Bureau comptable: _____

Téléphone: _____ Signature valable: _____

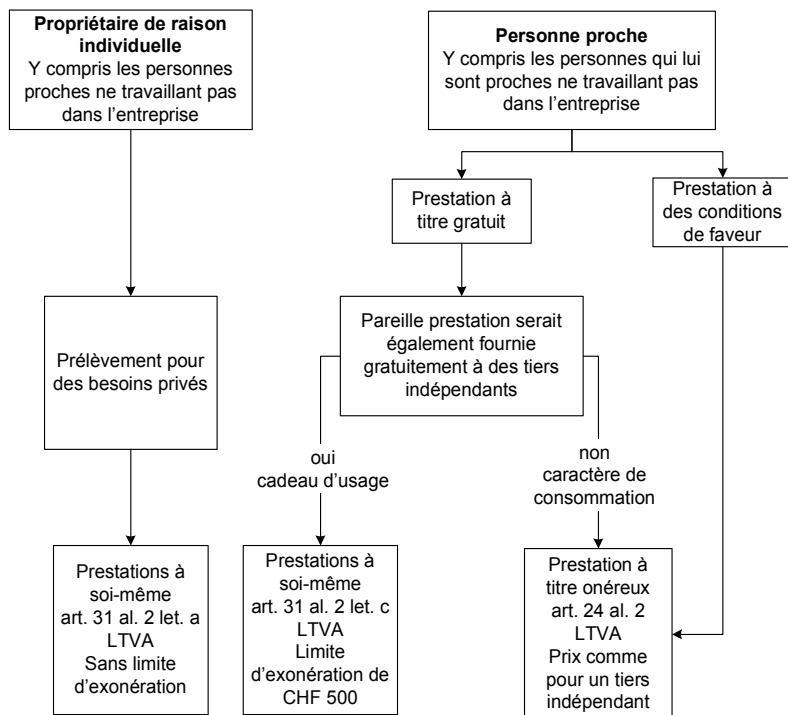
V. Décompte TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette

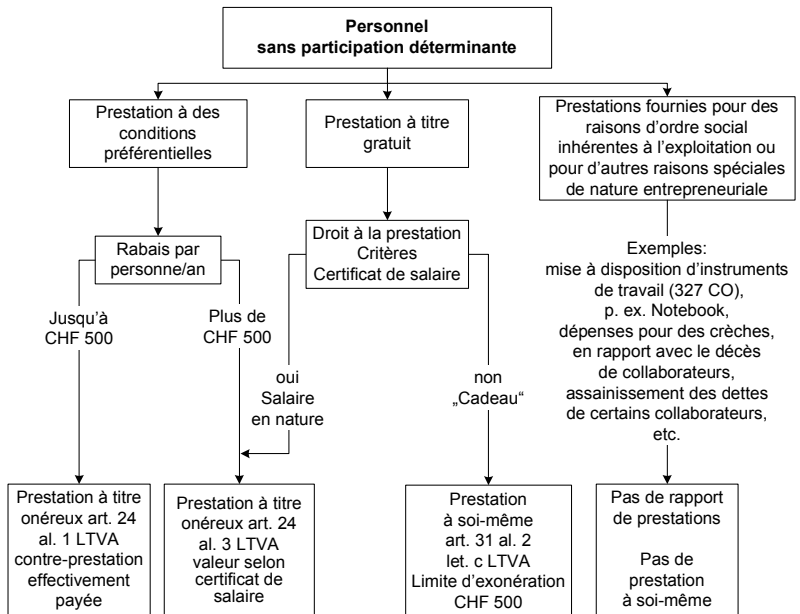
Période de décompte:
A remettre et à payer jusqu'au:
Valeur (intérêts moratoires à partir du):
N° TVA:
N° de réf.:

B

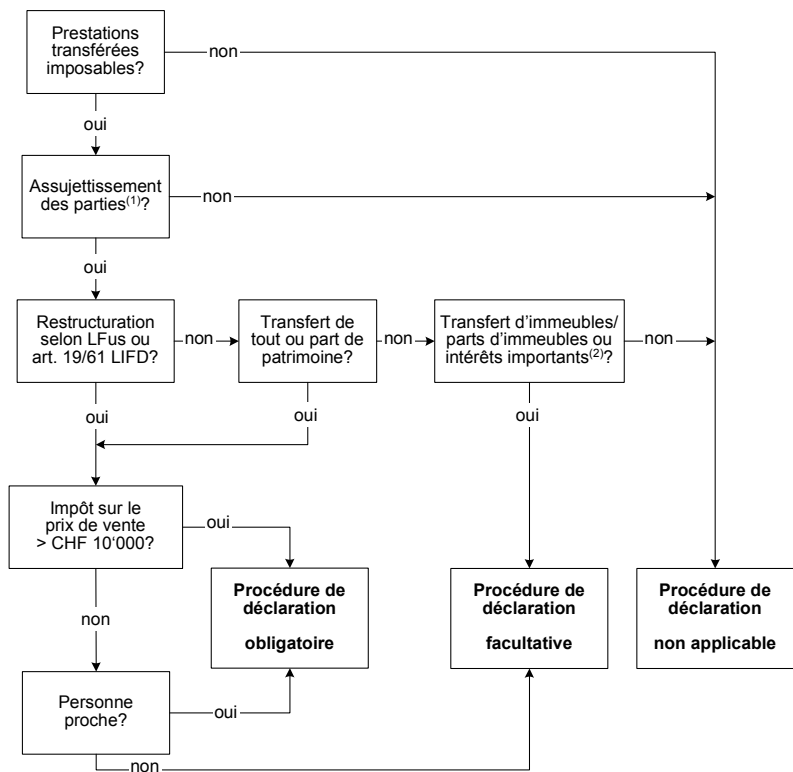
I. CHIFFRE D'AFFAIRES (les articles cités se réfèrent à la loi sur la TVA du 12 juin 2009)			Chiffre	Chiffre d'affaires CHF	Chiffre d'affaires CHF
Total des contre-prestations convenues ou reçues (art. 39), y c. celles provenant de transferts avec la procédure de déclaration et de prestations fournies à l'étranger			200	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Déductions:					
Prestations exonérées (p. ex. exportations, art. 23), prestations exonérées fournies à des institutions et à des personnes bénéficiaires (art. 107)			220	<input type="text"/>	
Prestations fournies à l'étranger			221 +	<input type="text"/>	
Transferts avec la procédure de déclaration (art. 38, veuillez, s. v. p., joindre le formulaire N° 764)			225 +	<input type="text"/>	
Prestations non imposables (art. 21) pour lesquelles il n'a pas été opté selon l'art. 22			230 +	<input type="text"/>	
Diminutions de la contre-prestation			235 +	<input type="text"/>	
Divers			280 +	<input type="text"/>	289
Total du chiffre d'affaires imposable (ch. 200 moins ch. 289)			299	<input type="text"/>	<input type="text"/>
II. CALCUL DE L'IMPÔT					
Prestations (1 ^{er} taux)	320	Prestations au taux applicable CHF	<input type="text"/>	+	Impôt au taux applicable CHF / ct.
Prestations (2 ^e taux)	330	<input type="text"/>	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>
		<input type="text"/>	<input type="text"/>	+	<input type="text"/>
Impôt sur les acquisitions	380		<input type="text"/>	+	<input type="text"/>
Total de l'impôt dû (ch. 300 à 380)			<input type="text"/>	=	399
Mise en compte de l'impôt selon le formulaire N° 1050	470	Impôt CHF / ct.	<input type="text"/>		
Mise en compte de l'impôt selon le formulaire N° 1055	471 +	<input type="text"/>	<input type="text"/>		
		<input type="text"/>	<input type="text"/>		
		<input type="text"/>	<input type="text"/>		
		<input type="text"/>	<input type="text"/>		
Montant à payer à l'Administration fédérale des contributions	500		<input type="text"/>	=	<input type="text"/>
Solde en faveur de l'assujetti	510 =		<input type="text"/>		
III. AUTRES MOUVEMENTS DE FONDS (art. 18, al. 2)					
Subventions, taxes de séjour et similaires, contributions versées aux établissements chargés de l'élimination des déchets et de l'approvisionnement en eau (let. a à c)	900		<input type="text"/>		
Les dons, les dividendes, les dédommagements, etc. (let. d à l)	910		<input type="text"/>		
Le/la soussigné/e confirme l'exactitude de ses déclarations:					
Date	Bureau comptable	Téléphone	Signature valable		

VI. Arbre de décision pour trancher entre la prestation à titre onéreux et la prestation à soi-même





VII. Conditions applicables aux transferts par la procédure de déclaration



(1) Condition remplie même lorsque le reprenant ne devient assujetti que par la reprise

(2) A la demande du cédant

Compétences

L' **Administration fédérale des contributions (AFC)** a la compétence de percevoir

- la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les prestations fournies sur le territoire suisse;
- la TVA sur les acquisitions de prestations fournies par des entreprises ayant leur siège à l'étranger.

L' **Administration fédérale des douanes (AFD)** a la compétence de percevoir

- la TVA sur les importations de biens.

Les renseignements émanant d'autres services ne sont pas juridiquement valables.

Pour contacter la Division principale de la TVA:

par écrit: Administration fédérale des contributions
Division principale de la TVA
Schwarztorstrasse 50
3003 Berne

par fax: 031 325 75 61

par courriel: mwst.webteam@estv.admin.ch
*Indication indispensable de l'adresse postale,
du numéro de téléphone ainsi que du numéro
de TVA (si disponible).*

Les publications de l'AFC concernant la TVA sont disponibles:

- sous forme électronique sur internet:
www.estv.admin.ch (Webcode: d_003358_fr)

- sous forme d'imprimés à:
**Office fédéral des constructions
et de la logistique OFCL
Diffusion publications
Imprimés TVA
3003 Berne**

www.bundespublikationen.admin.ch